

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



GUÍA DE PROCEDIMIENTOS PARA LA DETERMINACIÓN Y EVALUACIÓN DEL
RIESGO DE AUDITORÍA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS A PARTIR DE LA
ADOPCIÓN DE NIIF PARA PYMES.

Trabajo de investigación presentado por

GONZÁLEZ CERÓN, DORIS LISSETTE

Para optar al grado de:

LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA

Abril de 2013

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Ingeniero Mario Roberto Nieto Lovo.

Secretario : Doctora Ana Leticia Zavaleta de Amaya.

Decano de la Facultad de
Ciencias Económicas : Máster Roger Armando Arias Alvarado.

Secretario de la Facultad de
Ciencias Económicas : Máster José Ciriaco Gutiérrez Contreras.

Directora de la Escuela de
Contaduría Pública : Licenciada María Margarita de Jesús Martínez
Mendoza de Hernández.

Coordinador de Seminario : Licenciado Mauricio Ernesto Magaña Menéndez.

Jurado Examinador : Licenciado Carlos Alvarenga Barrera
: Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón

Abril de 2013

San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso por darme la sabiduría, las fuerzas y la fortaleza para seguir adelante para culminar con mi trabajo y mis estudios satisfactoriamente

A María Santísima por su amor, por su intercesión por ser mi consuelo y mi fortaleza.

A mi mamá: Milagro Edith González, a mi abuelita Hortensia Sánchez, a mis hermanos Margarita, Jimmy y Javier por sus oraciones, su cariño y el apoyo incondicional que me han brindado siempre.

A todos mis amigos por su amistad y apoyo brindado en especial a Francisco Navarrete por su amistad, consejos cariño y sinceridad, por su valiosa ayuda en este trabajo de investigación, por animarme a luchar por mis metas, y por la confianza que siempre tuvo en mí.

Doris Lissette González

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii

CAPÍTULO I MARCO TEÓRICO

1.1	ANTECEDENTES	1
1.1.1	NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES	1
1.1.2	PROCESO DE ADOPCIÓN DE NIIF PYMES EN EL SALVADOR	5
1.2.	CONCEPTOS GENERALES	7
1.3.	IMPORTANCIA DE LA EVALUACIÓN DE RIESGOS EN AUDITORÍAS DE ESTADOS FINANCIEROS A PARTIR DEL PROCESO DE ADOPCIÓN	11
1.4	NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE A LA EVALUACIÓN DE RIESGOS	13
1.5	PRINCIPALES LEYES APLICABLES A LA AUDITORÍA	17
1.5.1	OBLIGACIONES MERCANTILES	18
1.5.2	OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	19
1.5.3	OTRAS REGULACIONES APLICABLES A LA AUDITORÍA	22
1.6	DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	23

CAPÍTULO II GUÍA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A PARTIR DEL PROCESO DE ADOPCIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES.

2.1	ASPECTOS GENERALES	25
2.1.1	COMPONENTES DEL RIESGO DE AUDITORÍA	26
2.2	ETAPAS DE LA AUDITORÍA A PARTIR DEL PROCESO DE ADOPCIÓN	29
2.2.1	ACEPTACIÓN DEL TRABAJO Y CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO	29
2.2.2	PLANEACIÓN	31
2.2.2.1	CONTENIDO DEL MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN	31
2.2.2.2	RIESGO E IMPORTANCIA RELATIVA	42
2.2.2.3	PROGRAMAS DE AUDITORÍA	43
2.3	EVIDENCIA	64
2.3.1	PRUEBAS DE CONTROL	64
2.3.2	PRUEBAS SUSTANTIVAS	65
2.4	INFORME	65
	CONCLUSIONES	68
	RECOMENDACIONES	69
	BIBLIOGRAFÍA	70
	ANEXOS	72

RESUMEN EJECUTIVO

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad creó la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades con la finalidad facilitar a las entidades que preparan estados financieros con propósito de información general y que no tienen obligación pública de rendir cuentas, la aplicación de un marco normativo técnico contable reconocido a nivel internacional.

La auditoría se realiza con el objeto de examinar y evaluar los estados financieros de una entidad, para poder expresar una opinión si estos, están preparados de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable.

El presente estudio surge de la necesidad existente de disponer de una herramienta para evaluar el riesgo de auditoría en las empresas del sector comercio, que han adoptado la normativa, tomando en consideración el papel fundamental que juega el auditor en su aplicación, quien se constituye en asesor de la administración contribuyendo a la solución de problemas.

Con el propósito de satisfacer esa necesidad, en la investigación se ha planteado elaborar un diagnóstico sobre la utilización de una guía de procedimientos orientada a la determinación y evaluación del riesgo de auditoría en los estados financieros de las empresas comerciales, a partir de la adopción de las NIIF para PYMES. Cabe destacar que este estudio no pretende cubrir todos los riesgos de auditoría existentes, más bien es una herramienta para el profesional, que contribuirá a fomentar la calidad de las auditorías que se practiquen.

La metodología utilizada es la relativa a investigaciones de tipo analítico descriptivo, aplicado a un caso en específico, que en esta oportunidad es el caso práctico. Para ello se definieron el universo de unidades de estudio, en éste caso aquellas firmas de auditoría que ostentan la categoría de personas jurídicas autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, las cuales fueron identificadas a través de las publicaciones que realiza este ente regulador, la muestra se tomó aleatoriamente.

Para realizar dicha investigación se realizó una encuesta, dirigida a los gerentes de la firma. El cuestionario estuvo enfocado a preguntas relacionadas con la participación del profesional en procesos de auditoría en estados financieros de empresas comerciales que han adoptado las NIIF para PYMES y/o en la adopción de éstas.

Los resultados de dicha investigación fueron tabulados, analizados y representados en forma de gráficas circulares para una mejor percepción, en los que se concluyó la necesidad de elaborar una herramienta destinada a la determinación y evaluación del riesgo de auditoría.

La información recopilada, mostró que la mayoría de los auditores poseen experiencia en el área de auditoría financiera y conocen la normativa técnica aplicable para la realización de la misma, pero no todos poseen experiencia práctica en auditorías de estados financieros a partir de la adopción de la normativa, por lo cual consideran que sería importante el contar con una guía en la que se desarrolle mediante un caso práctico, el proceso de la auditoría financiera a empresas dedicadas al sector comercio que efectuaron el proceso de adopción.

INTRODUCCIÓN

La globalización de los negocios ha exigido la participación de los profesionales de la contaduría pública en diversos campos y actividades; por lo que organismos internacionales de normalización de esta profesión, han creado la base contable para garantizar que todos los servicios cumplan con lo exigido en cada caso, en la parte de auditoría el papel que juega el auditor es dictaminar sobre las cifras que contienen los estados financieros en base a estos requerimientos, para minimizar el riesgo de emitir una opinión que no sea la adecuada.

Las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades aplicadas de forma correcta mejoran la comparabilidad de la información financiera generada por las empresas, y la coherencia en la calidad de la auditoría, lo cual se demuestra en la emisión de una opinión independiente fundamentada en los resultados obtenidos en el desarrollo de un examen aplicado a las políticas, control interno y cifras que conforman los estados financieros.

La presente investigación se realizó con la finalidad de contribuir al conocimiento de los profesionales mediante una guía de procedimientos de auditoría, dicho trabajo ha sido dividido en dos capítulos tal como se muestra a continuación:

En el Capítulo I se desarrolla la sustentación teórica, técnica y legal, la cual es una breve reseña acerca del proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); la importancia de la evaluación de riesgos y conceptos generales.

El Capítulo II se revela la propuesta de una Guía de Procedimientos de Auditoría aplicable a la evaluación de riesgos, con la finalidad de proporcionar a los auditores una guía actualizada de procedimientos para la evaluación de los riesgos de representaciones erróneas en las auditorías a los estados financieros en las empresas del sector comercio.

Finalmente, se presenta la fuente bibliográfica la cual es la base teórica de este documento, como también un resumen de la metodología utilizada en la investigación, el diagnóstico y las conclusiones de la investigación.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

1.1 ANTECEDENTES

1.1.1 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES.

Durante los últimos años se han realizado muchos cambios en toda la actividad económica debido al efecto de la globalización la cual implica la libre circulación de capitales entre los países lo que conlleva a la creación de un nuevo ambiente de negocios generando una re-estructuración de las organizaciones y por ende la modificación en los sistemas de información financiera.¹

Las NIIF son una serie de normativas que promoviendo el uso de ellas, canalizan el comercio internacional surgido a raíz de la globalización de la economía, y facilitan la creación de estados financieros con propósito de información general y en otra información financiera. Esta otra información financiera comprende la suministrada fuera de los estados financieros, que ayuda en la interpretación de un conjunto completo de estados financieros, mejorando la capacidad de los usuarios para tomar decisiones económicas eficientes.

Esta adopción genera cambios en el desarrollo de la práctica contable, derivando la utilización de diferentes métodos de valoración según la finalidad de los Estados Financieros proporcionando información relevante y por consiguiente real y verificable de manera que sea útil a las necesidades de los usuarios, siendo complementada con la elaboración de las notas que constituyen la memoria en la cual se encuentra toda la información cualitativa y cuantitativa necesaria para comprender las operaciones ordinarias del giro de la entidad y base para elaborar el Informe de gestión que evalúa el cumplimiento de

¹ Rivera Ventura Jacqueline Arely y Mejía Gavarrete Norma Guadalupe, "Transición a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en las empresas comerciales del municipio de San Salvador", Universidad de El Salvador, S.S. 2011. Página 1

las políticas de crecimiento y expansión, recursos humanos, medio ambiente, inversión, control interno, de los objetivos a corto y mediano plazo y a su vez los riesgos a los que estos se encuentran expuestos.²

A continuación se muestran los antecedentes de las NIIF para las Pymes:

Cuadro No. 1. Antecedentes a nivel internacional.

FECHA	ACONTECIMIENTO
2001	IASB inició un proyecto para desarrollar estándares de contabilidad que sean confiables para las entidades de tamaño pequeño y mediano. Se estableció un grupo de trabajo para ofrecer asesoría sobre los problemas, alternativas y soluciones potenciales.
2002	Los fideicomisarios de la Fundación IASC (ahora denominada Fundación NIIF) expresaron su respaldo para los esfuerzos de IASB y así examinar los problemas particulares para las economías emergentes y para las entidades de tamaño pequeño y mediano.
2003-2004	IASB desarrolló puntos de vista preliminares y tentativos sobre el enfoque básico que seguiría al desarrollar los estándares de contabilidad para las PYMES.
Junio 2004	IASB publicó un documento para discusión que establece e invita a comentarios sobre el enfoque de la Junta.
Julio 2004- enero 2005	IASB consideró los problemas señalados por quienes respondieron al documento para discusión y decidió publicar un borrador para discusión pública.

² Cienfuegos Cañas Nelson Ernesto y otros, "Transición a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en las empresas manufactureras del área metropolitana de San Salvador", Universidad de El Salvador, S.S. 2011. Página 1

FECHA	ACONTECIMIENTO
Abril 2005	IASB se dio cuenta de la necesidad de información adicional sobre las posibles modificaciones a los principios de reconocimiento y medición para uso de NIIF para las PYMES. Fue publicado un cuestionario como herramienta para identificar las posibles simplificaciones y omisiones.
Junio-octubre 2005	Las respuestas al cuestionario fueron discutidas con el Consejo asesor de estándares (cuerpo asesor de IASB, ahora denominado Consejo asesor de NIIF), el grupo de trabajo de las Entidades de tamaño pequeño y mediano, emisores de todo el mundo y mesas redondas públicas.
2006	Discusiones y deliberaciones, de parte de IASB, sobre el borrador del borrador para discusión pública.
Agosto 2006	Se publica en el sitio web de IASB el borrador completo del personal sobre el borrador para discusión pública, con el fin de mantener informados a los constituyentes.
Febrero 2007	Publicado el borrador para discusión pública proponiendo cinco tipos de simplificaciones de las NIIF plenas, junto con la propuesta de orientación para la implementación y las bases para las conclusiones. El borrador para discusión pública es traducido a cinco idiomas.
Junio 2007	Publicado en el sitio web de IASB el cuestionario para la prueba de campo (cuatro idiomas).
Marzo 2008–Abril 2009	IASB vuelve a deliberar las propuestas contenidas en el borrador para discusión pública, haciéndolo con base en las respuestas al borrador para discusión pública y los hallazgos de la prueba de campo.
Julio 2009.	Se emitieron las NIIF para las PYMES. Efectivo cuando sea adoptado por la jurisdicción individual.

Fuente: Rivera Ventura, J. Arely y Mejía G. Norma Guadalupe, "Transición a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en las empresas comerciales del Municipio de San Salvador", T-UES. Páginas 2 y 3.

Cuadro No. 2 Antecedentes en El Salvador.

FECHA	ACONTECIMIENTO
Mayo 2007	Con fecha 8 de mayo de 2007, el Consejo a través de la Comisión de Normas Internacionales de Información Financiera y Políticas Contables, coordinó las discusiones técnicas con los diferentes sectores involucrados para presentar una propuesta a nivel de país con las observaciones y recomendaciones pertinentes sobre el borrador del documento Norma Internacional de Información Financiera para entidades no Listadas, basados en el documento enviado al Consejo por el organismo International Accounting Standards Board (IASB).
Septiembre 2007	Con fecha 30 de septiembre, previa aprobación del Consejo se remitió documento del proyecto propuesta país y sus comentarios al organismo International Accounting Standards Board (IASB) "Respuesta del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador sobre la propuesta para un proyecto de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades presentada por dicho organismo".
Agosto 2009	Una vez aprobada la normativa, en fecha 20 de agosto de 2009 el Consejo aprobó el Plan Integral para la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa, según las versiones oficiales en idioma español emitidas por el organismo International Accounting Standards Board (IASB).

Fuente: Resolución No. 113/2009 y No. 01/2010, emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la contaduría Pública y Auditoría.

1.1.2 PROCESO DE ADOPCIÓN DE NIIF PARA PYMES EN EL SALVADOR

El conocimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera es uno de los requisitos con que el auditor debe cumplir para llevar a cabo una auditoría de estados financieros, por tanto el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría:

FECHA	ACONTECIMIENTO
Octubre 2003	En fecha 31 de octubre de 2003, tomó el acuerdo de establecer un plan escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad tomando en cuenta las características propias de las empresas y entidades sujetas a adoptar dicha normativa.
Diciembre 2004	Con fecha 22 de diciembre de 2004, aprobó mantener como marco de referencia las Normas Internacionales de Contabilidad, las cuales contemplan las revisiones y / o actualizaciones, incluyendo las respectivas interpretaciones. Este marco de referencia se conoce como Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador.
Julio 2009	El 9 de julio de 2009 el Accounting Standard Board (IASB) aprobó las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
Octubre 2009	El 7 de octubre de 2009, cumpliendo con lo establecido en el artículo 36 literales f), g), h), i) de la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría resolvió: 1. Aprobar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades versión oficial en idioma español emitidas por el IASB, para todas aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores o que no tiene obligación pública de rendir cuentas, exceptuando a aquellas que de forma voluntaria hayan adoptado las normas en su versión completa.

FECHA	ACONTECIMIENTO
	<p>2. Aprobar la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en su versión completa, versión oficial emitida en español por el IASB, para todas aquellas entidades que cotizan en el mercado de valores y aquellas entidades con obligación pública de rendir cuentas.</p> <p>Estos requerimientos son autorizados en la preparación de estados financieros con propósito general y en otra información financiera y las entidades deberán presentarlos, tomando como base estos marcos normativos según corresponda, por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2011, permitiendo la adopción anticipada.</p> <p>3. En el caso de los bancos del sistema y los conglomerados de empresas autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero así como, los bancos cooperativos, sociedades de ahorro y crédito y las sociedades de seguros se regirán por el marco normativo contable establecido por dicha superintendencia. Asimismo las instituciones administradoras de fondos de pensiones y los fondos de pensiones se regirán por el marco normativo establecido por la Superintendencia de Pensiones. Las casas de corredores de bolsa, las sociedades de depósito y custodia de valores, almacenes generales de depósitos y la bolsa de valores aplicarán el marco normativo contable establecido por la Superintendencia de Valores.</p>
Enero 2010	<p>El 22 de enero de 2010 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría resolvió que a partir del 1 de enero de 2011, los estados financieros deberán ser preparados con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, por lo que las empresas deberán considerar como balance de apertura el que corresponde al ejercicio que finaliza el 31 de diciembre de 2009 y presentar al menos como estados financieros comparativos bajo dichas normas los correspondientes al ejercicio económico que termina el 31 de diciembre de 2010.</p>

FECHA	ACONTECIMIENTO
	A partir de esta resolución los auditores externos deberán opinar que las entidades que auditan cumplen ya sea con las NIF/ES o con las NIIF PYMES únicamente cuando dichas entidades hayan realizado sus procesos de adopción, y por lo tanto hayan declarado de forma explícita y sin reservas el cumplimiento de dichas normas, y hayan efectuado los procedimientos para validar esta condición.
Septiembre 2010	<p>En fecha 8 de septiembre de 2010 con base en el artículo 36 literal f) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría el Consejo acordó:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Reiterar a los auditores externos que la Norma Internacional de Auditoría 700 únicamente puede ser utilizada para la auditoria de estados financieros de propósito general. 2. Los auditores externos que a partir de la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera (versión completa) y la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades lleven a cabo auditorías de estados financieros preparados sobre otras bases contables diferentes a las mencionadas no deberán utilizar la NIA 700 para la elaboración de su dictamen de auditoría. Todo dictamen de auditoría que no corresponda a estados financieros de propósito general deberá ser elaborado utilizando la NIA 800.

Fuente: Resolución No. 113/2009, No. 01/2010, y acuerdo de fecha 8 de septiembre de 2010, emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la contaduría Pública y Auditoría

1.2. CONCEPTOS GENERALES.

a. PROCESO DE TRANSICIÓN

Se entiende por proceso de transición a la NIIF para PYMES la adopción por primera vez de esta Norma Internacional, siendo independientemente que su marco contable anterior estuvo basado en las NIIF

completas o en otro conjunto de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), tales como sus normas contables nacionales, o en otro marco tal como la base del impuesto a las ganancias local.

b. PYME:

Las PYME son entidades que:

- 1) No tienen obligación pública de rendir cuentas; y
- 2) Publican estados financieros con propósitos de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.³

c. AUDITORÍA

Es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.⁴

d. AUDITORÍA INDEPENDIENTE DE ESTADOS FINANCIEROS

Es la revisión de los estados financieros de una entidad económica, efectuada de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y cuyo objetivo es expresar una opinión independiente sobre la razonabilidad de dichos estados financieros y garantizar a los diferentes usuarios que no contienen errores u omisiones importantes.⁵

³ Cienfuegos Cañas, Nelson Ernesto y otros, "Transición a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en las empresas manufactureras del área metropolitana de San Salvador", Universidad de El Salvador, S.S. 2011. Páginas 3 y 4.

⁴ Melara Serrano, Marlon Antonio, "Diseño de la Planeación para el desarrollo de una auditoría fiscal.", Universidad de El Salvador, S.S. 2003. Página 4

⁵ Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, D.L. 828 de fecha 26 de enero de 2000, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, Art. 1 literal c).

e. EVIDENCIA DE AUDITORÍA

Información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información.⁶

f. RIESGO DE AUDITORÍA.

Es la posibilidad de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros estén materialmente incorrectos es una función del riesgo de incorrección material y del de detección.⁷

g. ASERCIONES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Una representación hecha por la administración, tal como que los estados financieros tomados como un todo están presentados razonablemente de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera, contiene una cantidad de aserciones implícitas.

Esas aserciones se relacionan con el reconocimiento, la medición, la presentación y la revelación de los diversos elementos (cantidades y revelaciones) contenidos en los estados financieros.⁸ Las cuales se detallan a continuación:

ASERCIÓN	DESCRIPCIÓN	
Clases de transacciones y eventos.	Ocurrencia	Las transacciones y eventos que han sido registrados, han ocurrido y corresponden a la entidad.
	Compleitud	Todas las transacciones y eventos que han debido ser registrados han sido registrados

⁶ IFAC-NIA 500, Evidencia de Auditoría, año 2011, párrafo 5.

⁷ IFAC- NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, año 2011, párrafo 13.

⁸ IFAC- Guía para usar los estándares de auditoría en las Pymes, Página 61.

ASERCIÓN		DESCRIPCIÓN
	Exactitud	Las cantidades y los otros datos relacionados con las transacciones y eventos registrados han sido registrados de manera apropiada.
	Asociación	Las transacciones y los eventos han sido registrados en el correcto período de contabilidad.
	Clasificación	Las transacciones y los eventos han sido registrados en las cuentas apropiadas.
Presentación y revelación.	Ocurrencia, derechos y obligaciones	Los eventos, las transacciones y los otros asuntos revelados han ocurrido y corresponden a la entidad.
	Complejidad	Todas las revelaciones que debían haber sido incluidas en los estados financieros han sido incluidas.
	Clasificación y comprensibilidad	La información financiera está apropiadamente presentada y descrita, y las revelaciones están claramente expresadas.
	Exactitud y valuación	La información financiera (y otra) está revelada razonablemente y en las cantidades apropiadas.

h. REPRESENTACIÓN ERRÓNEA

Revelaciones omitidas, incompletas o inexactas de los estados financieros o presentación que no esté de acuerdo con la estructura de información financiera.

i. PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO

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

j. RIESGO SIGNIFICATIVO

Riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría.

1.3. IMPORTANCIA DE LA EVALUACION DEL RIESGO EN AUDITORIAS DE ESTADOS FINANCIEROS A PARTIR DEL PROCESO DE ADOPCIÓN.

El objetivo de los Estados Financieros de las pequeñas y medianas entidades, es proporcionar información sobre la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de las entidades que sean útiles para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

La Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades aplicada de forma adecuada mejora la comparabilidad de la información financiera generada por las empresas, y la coherencia en la calidad de la auditoría.

La finalidad de la auditoría de estados financieros es permitirle al auditor expresar una opinión respecto de si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera.⁹

Por tanto el auditor debe planear y ejecutar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén declarados equivocadamente en forma material.

⁹ IFAC- Guía para usar los estándares de auditoría en las Pymes, Páginas 31, 86 y 108.

La evaluación del riesgo de auditoría aunado a la práctica de su juicio profesional permite al auditor tener un grado de confiabilidad y comprensión de los sistemas contables y de control interno suficiente para planear la auditoría, y diseñar procedimientos que le garanticen reducirlo a un nivel aceptablemente bajo.

Los procedimientos le dan al auditor la evidencia necesaria para respaldar la valoración de los riesgos en los niveles de estado financiero y aserción. Sin embargo, esta evidencia no es única. En la fase de respuesta, la evidencia obtenida será complementada por prácticas adicionales de auditoría, tales como pruebas de controles y/o sustantivas.

Al ejecutar la auditoría, el auditor debe considerar la materialidad y su relación con el riesgo de auditoría, los cuales se relacionan al existir la posibilidad de que el auditor exprese una opinión que no sea apropiada sobre estados financieros que estén declarados en forma material y tiene dos componentes principales, los que se detallan a continuación:

Riesgos de declaración equivocada material (REDM).

Se refiere a que antes de iniciar cualquier trabajo de auditoría los estados financieros estén declarados equivocadamente en forma material. Se relacionan con los de la entidad que existen bastante independientes de la auditoría y se consideran a nivel de estado financiero en general y de aserción, relacionándose con las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones.

Estos son una combinación de riesgo inherente y de control.

Inherente

Es la susceptibilidad de una aserción frente a una declaración equivocada que podría ser material, asumiendo que no están en funcionamiento sistemas de control interno relacionados para mitigarlos.

De control

Se refiere a que la declaración equivocada material que podría ocurrir en la aserción no sería prevenida, o detectada y corregida, oportunamente, por el control interno de la entidad. Esto aborda la posibilidad de

que los controles de la entidad fallen en trabajar de manera apropiada y resulten en una expresión equivocada.¹⁰

De detección

Este es el riesgo de que el auditor no detectará una declaración equivocada que exista en una aserción y que podría ser material. Se relaciona con el carácter apropiado de la aplicabilidad, efectividad y aplicación apropiada de los procedimientos de auditoría realizados, nunca se puede reducir a cero a causa de las limitaciones inherentes del proceso llevado a cabo, los juicios humanos que se requieren y la naturaleza de la evidencia examinada.

Esos factores son tratados mediante planeación adecuada, asignación apropiada del personal de auditoría, la aplicación de escepticismo profesional, y la supervisión y revisión del trabajo realizado.

Para un nivel dado de riesgo, el nivel aceptable corresponde a la relación inversa de la valoración de declaración equivocada material a nivel de aserción. Por consiguiente:

A mayor RDEM, menor el riesgo de detección que se puede aceptar.

A menor RDEM, mayor el riesgo de detección que se puede aceptar.¹¹

1.4. NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE A LA EVALUACION DE LOS RIESGOS.

En El Salvador la normativa técnica utilizada en el ejercicio de la auditoría de estados financieros son las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales establecen los lineamientos para planear y ejecutar la auditoría de conformidad con el marco de referencia de información financiera aplicable que son las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

La NIA 200 objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, establece la forma de expresión de la opinión del auditor en relación a si los estados financieros se han preparado, en todos los aspectos materiales, de conformidad

¹⁰ IFAC- Guía para usar los estándares de auditoría en las Pymes, página 127 y 128.

¹¹ IFAC- Guía para usar los estándares de auditoría en las Pymes, página 129.

con el marco de información financiera aplicable la que también, dependerá de las disposiciones legales o reglamentarias.

En relación al riesgo de auditoría se refiere a las limitaciones inherentes que pueden existir debido a que no es posible que el auditor lo reduzca a cero, por lo tanto no puede obtener una seguridad absoluta de que los estados financieros estén libres de incorrección material, debida a fraude o error. Esto se debe a que existen restricciones, que tienen como resultado el que la mayor parte de la evidencia de auditoría a partir de la que el auditor alcanza conclusiones y en la que basa su opinión sea más convincente que concluyente, la que surge de la naturaleza de la información financiera y de los procedimientos y de la necesidad de que la auditoría se realice en un plazo de tiempo y con un costo razonable.¹²

El marco de referencia de información financiera aplicable de acuerdo a la NIA 210, establece las condiciones previas a la auditoría el cual proporciona los criterios que el auditor utiliza para auditar los estados financieros, debido a que si la administración no dispone de una base adecuada para su elaboración, este carece de criterios adecuados para revisarlos. En caso que disposiciones legales o reglamentarias complementen las normas de información financiera evaluará si hay conflicto entre estas y los requerimientos adicionales, si se determinan discutirá su naturaleza con la administración y decidirá si puede revelarse como información adicional en los estados financieros o si la descripción del marco de información financiera aplicable puede modificarse, si comprueba que este marco prescrito es inaceptable aceptará el trabajo sólo si la dirección acepta revelar la información adicional que sea necesaria para evitar que éstos induzcan a error y que el informe de auditoría incluya un párrafo de énfasis para llamar la atención de los usuarios sobre las revelaciones de información adicionales.¹³

En algunos casos, los estados financieros se preparan de conformidad con un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de usuarios específicos, los cuales son examinados de acuerdo a la NIA 800.

¹² IFAC- NIA 200 Objetivos Globales del Auditor y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, año 2011, párrafos A12 y A45

¹³ IFAC-NIA 210 Acuerdo de los términos del encargo de auditoría, año 2011, párrafos 18, 19, A2, A3 y A6.

Una auditoría independiente realizada de conformidad con las NIA no exonera a la dirección de mantener el control interno adecuado para la preparación de los estados financieros por tanto el auditor debe obtener la confirmación de la administración de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad.¹⁴

Por lo que al realizar una evaluación de conformidad con las NIA es responsable de obtener la seguridad razonable que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. En estas limitaciones inherentes existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aunque la auditoría se haya planificado y ejecutado adecuadamente.¹⁵

Debe mantener una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría, teniendo en cuenta la posibilidad de que la dirección evada los controles, considerando que los procedimientos que son eficaces para la detección de errores pueden no serlo para el fraude.

La información financiera fraudulenta puede originarse mediante:

- ✓ La manipulación, la falsificación o la alteración de los registros contables o de la documentación de soporte a partir de los cuales se preparan los estados financieros.
- ✓ El falseamiento o la omisión intencionada de hechos, transacciones u otra información significativa.
- ✓ La aplicación intencionadamente errónea de principios contables relativos a cantidades, a la clasificación, a la forma de presentación o la revelación de la información.

Cuando la auditoría se realiza de conformidad con las NIA, en ocasiones se comprueba la autenticidad de los documentos, y el auditor no ha sido formado para ello ni se espera que sea un experto, sin embargo si identifica condiciones que le lleven a pensar que un documento puede no ser auténtico y que ese hecho no le ha sido informado, los posibles procedimientos para investigarlo pueden ser:

- ✓ La confirmación directa con terceros.

¹⁴ IFAC-NIA 210 Acuerdo de los términos del encargo de auditoría, año 2011, párrafo A17.

¹⁵ IFAC-NIA 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude, año 2011, párrafo 5.

- ✓ La utilización de un experto para que valore la autenticidad del documento.

El objetivo es que identifique y valore los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno.

Entre los procedimientos que debe considerar se encuentra la: observación e inspección, procedimientos analíticos, indagaciones ante la dirección y ante otras personas de la entidad que, a su juicio, puedan proporcionarle información que le facilite la identificación de eventos originados por fraude o error. A la vez determinará si alguno de estos es significativo, si está relacionado con significativos y recientes eventos económicos, contables o de otra naturaleza y que requiere una atención especial; la complejidad de las transacciones; si afecta a transacciones significativas con partes relacionadas; el grado de subjetividad de la medida de la información financiera relacionada con el riesgo, en especial aquellas mediciones que conllevan un alto grado de incertidumbre; y si afecta a transacciones significativas ajenas al curso normal de los negocios de la entidad.¹⁶

Los procedimientos analíticos pueden identificar aspectos de la entidad que el auditor no conocía y facilitarle la evaluación de incorrección material y pueden incluir información tanto financiera como no financiera.

Los riesgos de incorrección material en las afirmaciones sobre los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar deben tenerse en cuenta, ya que facilitan de manera directa la determinación de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores relacionados con las afirmaciones que son necesarios para obtener evidencia suficiente y adecuada. Además, al realizar los procedimientos de evaluación, puede obtener la seguridad sobre la efectividad operativa de los controles, aún cuando dichos procedimientos de auditoría no fueran planeados específicamente como procedimientos sustantivos o como pruebas de controles.

La evaluación a nivel de aseveración se basa en evidencia disponible, y puede cambiar durante el curso de la auditoría al obtener información adicional, la cual puede basarse en una expectativa de que los

¹⁶ IFAC- NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno, año 2011. Párrafos 6, 26 y 27.

controles están operando de manera efectiva para prevenir o detectar y corregir, una representación errónea de importancia relativa.

Respecto a los riesgos valorados de incorrección la NIA 330 establece que el auditor diseñará y aplicará procedimientos posteriores para lo cual considerará los motivos de la evaluación otorgada al riesgo de incorrección material en las afirmaciones para cada tipo de transacción, saldo contable e información a revelar, y si se han tenido en cuenta los controles relevantes.¹⁷

La evidencia de acuerdo a la NIA 500 es necesaria para respaldar la opinión y el informe y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos en el transcurso del trabajo, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como auditorías anteriores o los procedimientos de control de calidad de la firma para la aceptación y continuidad de clientes. Además de los registros contables de la entidad y la información que se utiliza como evidencia puede haberse preparado utilizando el trabajo de un experto de la dirección.¹⁸

La capacidad de conformar la evidencia, se refiere a las medidas cualitativas y cuantitativas realizadas por el auditor:

- ✓ La primera se refiere a la cantidad de la información la que dependerá de las valoraciones y de la calidad efectuada de los riesgos de incorrección material debido a que si éstos son mayores, más será la evidencia que probablemente sea necesaria y cuanto mayor sea la calidad, menor podrá ser la cantidad a utilizar.
- ✓ Es cualitativa cuando su relevancia y fiabilidad puede sustentar las conclusiones en las que se basa la opinión del auditor y dependerá de las circunstancias en las que se obtiene.

1.5. PRINCIPALES LEYES APLICABLES A LA AUDITORÍA EN EL SALVADOR.

Comprende las disposiciones legales a las que están obligados los auditores a verificar en auditorías financieras a empresas comerciales, dado a que toda persona natural o jurídica que se dedique a ejercer

¹⁷ IFAC- NIA 330 Respuestas del auditor a los riesgos valorados, año 2011. Párrafo 7.

¹⁸ IFAC- NIA 500 Evidencia de Auditoría, año 2011, párrafo A1.

el comercio adquiere obligaciones, legales de naturaleza mercantil, laboral, fiscal y otras disposiciones legales.

1.5.1. OBLIGACIONES MERCANTILES

a. El Código de Comercio

Es un instrumento para regir y regular todo lo derivado de las actividades comerciales, lo que involucra a comerciantes, actos de comercio y cosas mercantiles.

En relación al trabajo del auditor el artículo 289 establece que la vigilancia de las sociedades anónimas estará confiada a un auditor designado por la junta general la cual también señalará su remuneración. La auditoría según el artículo 290 es la externa y una ley especial regulará su ejercicio.

El artículo 291 en los romanos III, IV, V y VI señala entre otras las facultades y obligaciones del auditor las cuales son: exigir a los administradores un balance mensual de comprobación, comprobar la existencia física de los inventarios, inspeccionar una vez al mes, por lo menos, los libros y papeles de la sociedad, así como la existencia en caja, revisar el balance anual, rendir el informe correspondiente a los términos que establece la ley y autorizarlo al darle su aprobación.

En cuanto a los registros contables obligatorios para el comerciante el art. 438 menciona que cuando se trate de comerciantes sociales será el auditor externo quien autorizará los libros o registros, debiendo el administrador designado en los estatutos, avalar dicha autorización. La oficina que ejerce la vigilancia del estado fiscalizará el cumplimiento de esta obligación pudiendo sancionar las deficiencias que existieren contra el auditor, el comerciante o sus administradores.

El art. 411 establece que el comerciante deberá establecer al cierre de cada ejercicio fiscal, la situación económica de su empresa, la cual mostrará a través del balance general y el estado de pérdidas y ganancias, los cuales al igual que el estado de cambios en el patrimonio deberán ser certificados por Contador público autorizado, debiendo ser depositados en el Registro de comercio para que tengan validez ante terceros los cuales serán acompañados por el dictamen del auditor y sus anexos para efectos de información sobre la consistencia de las cuentas respectivas.

El balance general según el artículo 443 deberá expresar con veracidad y con la exactitud compatible con sus finalidades la situación financiera del negocio y sus renglones se formaran tomando como base las cuentas abiertas, de acuerdo con los criterios de estimación emitidos por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría, y en su defecto por las normas internacionales de contabilidad.

En cuanto a los incumplimientos el artículo 448 establece que la oficina que ejerce la vigilancia del estado por medio de su delegados, vigilará si los comerciantes llevan sus registros con arreglo a las disposiciones del código y si de la inspección resultare que no están con arreglo a la ley, o que no se llevan dicha oficina impondrá al infractor una sanción de conformidad a su ley, debiendo además exigirse la corrección de las irregularidades que motivaron la multa.

b. Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles.

En el Artículo 2 expresa que ésta ejercerá la vigilancia por parte del Estado, sobre comerciantes, tanto nacionales como extranjeros, y sus administradores, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones mercantiles y contables.

En el Artículo 10 menciona que para los efectos de la ley, se entenderá como infracciones cometidas por los comerciantes individuales o sociales o sus administradores, el incumplimiento a las obligaciones mercantiles establecidas en el Código de Comercio y leyes mercantiles, las que se sancionan de acuerdo a lo establecido en el artículo 12 de la mencionada ley.

1.5.2 OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.

Se encuentra enmarcado el cumplimiento de las leyes tributarias del país, como son:

a. El Código Tributario.

En relación a las obligaciones fiscales del auditor el artículo 135 en el literal c) indica que deberá examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado verificando que estén de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública

y Auditoría, las leyes tributarias y el presente Código. Por tanto el auditor deberá realizar dicho examen mediante la aplicación de normas técnicas de auditoría que establezca el referido Consejo.

En cuanto a los registros contables el literal d) detalla que el auditor garantizará que lo expresado en el Dictamen Fiscal e Informe fiscal esté respaldado con los asientos contables en libros legalizados, registros auxiliares y cualquier otro registro especial, que conforme a las leyes tributarias, leyes especiales y a la técnica contable, deba llevar el sujeto pasivo, así como la documentación que sustenta dichos registros; y de acuerdo al literal e) debe atender los requerimientos que formule la Administración Tributaria, suministrando dentro de los plazos que esta le señale, los datos, ampliaciones, justificaciones, explicaciones e informes relativos a los periodos o ejercicios a los que corresponde el dictamen e informe fiscal y los que se vinculen con ellos, así como los papeles de trabajo que soportan la auditoría, o en su caso la presentación del dictamen e informe fiscal.

b. Reglamento de aplicación al Código Tributario.

El ejercicio de la auditoría fiscal de acuerdo al artículo 58 será realizada por Licenciados en Contaduría Pública o Contadores Públicos Certificados, el auditor nombrado para dictaminar fiscalmente cumplirá con lo establecido en el Código Tributario, leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, y en lo técnico se apegará a lo que establece el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría y la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, siempre que no contradigan las normas tributarias, y al realizar su trabajo profesional de acuerdo a lo que establece el literal b) efectuará un estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente que le permita determinar las áreas de riesgo fiscal, el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de realizarse y c) examinará todos los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del contribuyente y las notas relacionadas a dichos estados, las declaraciones tributarias, las pruebas relacionadas, y las demás obligaciones tributarias de los diferentes tributos respecto al período a dictaminar fiscalmente.

Los estados financieros a presentar según el artículo 66 serán los que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad, los que se acompañarán de las respectivas notas necesarias de acuerdo a las circunstancias y actividades que desarrollan los contribuyentes que ameriten ser reveladas de acuerdo a la Norma referida, y entre los requisitos a cumplir en el literal c) establece que contendrán un sello que indique que son responsabilidad del contribuyente, que las cifras están de acuerdo a sus

registros legales y auxiliares, que han sido examinadas solamente las del período dictaminado para propósitos fiscales y que se muestran en forma comparativa para los efectos que requiera la Administración Tributaria. Los estados financieros no se presentarán en forma comparativa cuando el período a dictaminar es menor de un año.

c. Ley del Impuesto sobre la Renta.

En el artículo 29-A establece en el numeral 16) que no se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida los costos o gastos relacionados con la adquisición o uso de bienes o utilización de servicios que no sean necesarios para la producción de la renta gravable o en la conservación de la fuente.

De acuerdo a lo anterior, las cifras financieras al cierre de cada período o ejercicio, que se reflejen en las diferentes cuentas y subcuentas de los libros legales y auxiliares o registros especiales, además en los estados financieros y sus respectivas notas y anexos, se considerarán definitivas y no podrán modificarse por el sujeto pasivo, salvo que dicha modificación haya sido certificada por Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. En el caso que el sujeto pasivo esté obligado a nombrar auditor externo, será éste quien deberá realizar la referida certificación en la cual se consigne el cumplimiento de los principios y normas de contabilidad aplicables en El Salvador, de los requisitos mercantiles y fiscales. Cuando el sujeto pasivo no esté obligado a nombrar auditor externo financiero, pero esté obligado a nombrar auditor para que emita dictamen e informe fiscal, dicha modificación podrá ser certificada por éste último, quién lo hará constar en el dictamen e informe fiscal que emita, debiendo adjuntar al informe la certificación de la modificación para su presentación dentro del plazo establecido en el artículo 134 del Código Tributario. La certificación deberá elaborarse cumpliendo las normas de auditoría autorizadas por el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

El Contador Público está obligado a exhibir y proporcionar la información y papeles de trabajo cuando lo requiera la Dirección General de Impuestos Internos, en el ejercicio de sus facultades.

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

En el artículo 16 establece la obligación del pago de impuestos por las prestaciones de servicios y considera hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos,

convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración.

Según lo menciona el artículo 17 son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalando en el literal a) que comprende toda clase de servicios sean permanentes, regulares, continuos o periódicos, además en el literal n) especifica que también se considera los prestados en el ejercicio liberal de profesiones universitarias y de contaduría pública o servicios independientes no subordinados, prestados por quienes ejercen personalmente profesiones u oficios que requieren o no título o licencia para su ejercicio, ya se trate de personas naturales o jurídicas constituidas por aquellos.

1.5.3 OTRAS REGULACIONES APLICABLES A LA AUDITORÍA.

- a. Ley del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

En el artículo 4 menciona que sólo quienes sean autorizados para ejercer la contaduría pública podrán ejercer la función pública de auditoría.

Entre las atribuciones del contador público el artículo 17 literales c) y d) indica que intervendrán en forma obligatoria en dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo; sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza.

1.6 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

De acuerdo a los resultados obtenidos en la investigación de campo realizada en las firmas de auditoría, se determinó que solo el 11.76% de los gerentes no ha efectuado auditorías a empresas que han adoptado las NIIF para Pymes, esto se debe a que no todas las empresas han efectuado el proceso de transición y continúan elaborando sus estados financieros en base a principios contables generalmente aceptados.

Por otra parte se identificó que el 90.59% de los profesionales ha participado en procesos de adopción mientras que el resto no ha realizado esta actividad lo que se relaciona con el nivel de experiencia que tienen debido a que solo el 81.18% tiene experiencia práctica en estos procesos y el 63.52% teórica, es decir solo conoce por lo que no puede dar una respuesta a cuáles son los riesgos más frecuentes identificados a partir del proceso de adopción.

También se determinó que el 82.35% que ha efectuado procesos de adopción o que ha realizado auditorías a empresas dedicadas al sector comercio ha determinado la existencia de representaciones erróneas en las cifras de los estados financieros, y entre los más frecuentes el 69.41% identificó ajustes incorrectos de cuentas contables, mientras que el resto otros tales como: inexistencia de manual de políticas, inadecuada re-expresión de estados financieros o políticas contables inadecuadas.

En cuanto a los incumplimientos a la normativa técnica el 42.35% cambió el dictamen de NIA 700 a NIA 800, debido a que según su opinión el dictamen pasa a ser para propósitos especiales como la contempla la mencionada NIA 800, los demás han brindado una opinión con salvedades o se han abstenido de opinar.

Las afirmaciones identificadas en los estados financieros elaborados por la administración de las empresas y que contribuyen a las evaluaciones del auditor el 63.53% identificó la valuación es decir la información financiera está revelada razonablemente, el resto existencia o completitud.

Por otra parte los procedimientos para determinar los riesgos inmersos en los estados financieros el 87.06% aplica evaluaciones al control interno, seguido por un 60.00% que elabora pruebas sustantivas y

de control y los demás otros tales como: una planeación eficiente. Si bien es, cierto estos procedimientos pueden identificar potenciales riesgos y cumplen con los requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría, el auditor no puede tener la seguridad absoluta de que no existen.

Al consultar si las entidades que realizan operaciones con partes relacionadas han adoptado la normativa vigente el 43.53% ha realizado estos trabajos han determinado errores, y entre los más frecuentes que ha identificado son en los ajustes debido a que estos no se encuentran debidamente documentados seguido por las cuentas por cobrar y por pagar las cuales no se cancelan entre sí y solo un 4.71% que los saldos en moneda extranjera no se encuentran correctamente valuadas al tipo de cambio. De los demás encuestados el 27.05% ha realizado evaluaciones pero no ha determinado errores y el resto no han realizado auditorías a este tipo de empresas.

En cuanto a los procedimientos de control de calidad aplicados el 77.65% contestó que la firma y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables y solo un 1.18% respondió que en su lugar de trabajo no se aplican procedimientos de control de calidad.

Para verificar el conocimiento de los auditores se consultó si la firma donde trabajan posee políticas para el cumplimiento de la educación continuada que permitan mantener su conocimiento y capacidades en el desarrollo de su trabajo el 81.18% contestó que sí y entre los temas que representan mayor estudio son sobre NIIF para Pymes con un 89.41%, seguido de leyes y reglamentos con 83.53%. Asimismo el 100% de los encuestados considera de mucha utilidad una guía de procedimientos de auditoría para evaluar riesgos.

CAPÍTULO II

GUÍA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A PARTIR DEL PROCESO DE ADOPCIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES.

2.1 ASPECTOS GENERALES

La auditoría de estados financieros es realizada con el fin de alcanzar varios objetivos que beneficien a la entidad; para el auditor es permitirle expresar una opinión respecto de si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera. Sin embargo a partir de la adopción de las NIIF para Pymes los riesgos particulares para las empresas, surgen debido a que la medición de los activos, pasivos y patrimonio, puede no estar presentada razonablemente debido a la aplicación de un marco de información financiera diferente al establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

También los errores se presentan por la elección, por primera vez de políticas contables significativas, incluyendo la aplicación de nuevos pronunciamientos contables. Asimismo los cambios en las estimaciones contables que no se realizaron correctamente pueden afectar de forma prospectiva la información financiera de la empresa, afectando el período del cambio si los errores solo afectan a un período o a periodos futuros.

Los riesgos de incorrección material en las aseveraciones sobre los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar deben tenerse en cuenta, ya que ello facilita de manera directa la determinación de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores relacionados con las afirmaciones que son necesarios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

La evaluación del riesgo de auditoría comienza por la evaluación del riesgo de los factores que afectan cada negocio, y los efectos que potencialmente pueden acarrear dichos riesgos sobre los estados financieros.

El auditor debe planear y ejecutar la auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo aceptable que sea consistente con el objetivo de la auditoría.

2.1.1. COMPONENTES DEL RIESGO DE AUDITORÍA.

Los principales elementos del riesgo de auditoría de acuerdo a la Guía para usar los estándares de Pymes son los siguientes:

NATURALEZA	DESCRIPCIÓN	COMENTARIO
Riesgo Inherente	<p>Susceptibilidad de la aserción a estar declarada equivocadamente, la cual podría ser material individualmente o cuando se agrega con otras declaraciones equivocadas, asumiendo que no hay controles relacionados.</p> <p>El riesgo inherente se trata tanto a nivel de estado financiero como a nivel de aserción.</p>	<p>Hay riesgos de negocio y de otro tipo que surgen de los objetivos de la entidad, naturaleza de las operaciones e industria, entorno regulatorio en el cual opera y su tamaño y complejidad. Los riesgos de declaración equivocada material variarán con base en la naturaleza del saldo de la cuenta o de la clase de transacción. Los riesgos de interés particular para el auditor pueden incluir:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Complejidad de los cálculos que podrían estar equivocados; ✓ Alto valor del inventario; ✓ Estimados de contabilidad que estén sujetos a importante incertidumbre en la medición; ✓ Carencia de suficiente capital de trabajo para continuar las operaciones; ✓ Declinación o volatilidad en la industria con muchas fallas de negocio; y ✓ Desarrollos tecnológicos que puedan hacer obsoleto a un producto particular.

NATURALEZA	DESCRIPCIÓN	COMENTARIO
Riesgo de fraude (Parte del riesgo inherente o posible riesgo de control)	El riesgo de un acto intencional cometido por uno o más individuos de la administración, de quienes tengan a cargo el gobierno, empleados o terceros, que conlleva el uso de engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal.	Hay dos tipos de declaración equivocada intencional que son relevantes para el auditor: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Declaraciones equivocadas que surgen de información financiera fraudulenta; y ✓ Declaraciones equivocadas que surgen del uso indebido de los activos
Riesgo de control	Riesgo de que el sistema de control interno de la entidad no prevendrá o no detectará, sobre una base oportuna, la declaración equivocada que podría ser material, individualmente o cuando se agrega con otras declaraciones equivocadas	La entidad debe identificar y valorar sus riesgos de negocio y de otro tipo (tal como el fraude) y responder mediante el diseño y la implementación de un sistema de control interno. Los controles a nivel de entidad tales como supervisión por parte de la junta, controles generales de TI, y políticas de recursos humanos, son generales para todas las aserciones mientras que los controles a nivel de actividad se relacionan con aserciones específicas. A causa de las limitaciones inherentes de cualquier sistema de control siempre existirá algún riesgo de control. Del auditor se requiere que entienda el control interno de la entidad y ejecute procedimientos para valorar los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción.

NATURALEZA	DESCRIPCIÓN	COMENTARIO
Riesgo combinado	Es un término que se usa algunas veces para referirse a los riesgos valorados (riesgo inherente y de control) de declaración equivocada tanto a nivel de estado financiero como a nivel de aserción.	Los auditores pueden hacer valoraciones separadas o combinadas de los riesgos inherentes y de control, dependiendo de las técnicas o metodologías de auditoría que se prefieran, así como de consideraciones prácticas.
Riesgo de detección	<p>Es el riesgo de que el auditor no detectará la declaración equivocada que existe en una aserción que podría ser material, ya sea individualmente o cuando se agrega con otras declaraciones equivocadas.</p> <p>El nivel aceptable del riesgo de detección para un nivel dado de riesgo de auditoría equivale a la relación inversa con los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción.</p>	<p>El auditor identifica las aserciones donde hay riesgos de declaración equivocada material y concentra los procedimientos de auditoría en esas áreas. Al diseñar y evaluar los resultados de la ejecución de esos procedimientos, el auditor debe considerar la posibilidad de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Seleccionar un procedimiento de auditoría que no sea apropiado; ✓ Aplicar de manera equivocada un procedimiento de auditoría que sea apropiado; o Interpretar de manera equivocada los resultados de un procedimiento de auditoría.

Después de realizar la investigación respectiva se ha considerado necesario la elaboración de una guía de procedimientos de auditoría a partir del proceso de adopción de NIIF para Pymes.

2.2. ETAPAS DE LA AUDITORÍA A PARTIR DEL PROCESO DE ADOPCIÓN DE NIIF PARA PYMES.

2.2.1. ACEPTACIÓN DEL TRABAJO Y CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO.

En esta etapa el auditor conoce la información del cliente, la actividad económica a la que se dedica y toda la información financiera.

En el caso de las empresas comerciales el auditor antes de aceptar el trabajo debe evaluar la integridad de la administración, si tiene la capacidad de llevarlo a cabo y si el trabajo puede efectuarlo en base a Normas Internacionales de Auditoría por tanto el cuestionario para evaluar su participación sería el siguiente:

PREGUNTA	RIESGO IDENTIFICABLE
1. ¿La entidad se muestra evasiva a pagar un honorario aceptable o no puede hacerlo?	Honorarios contingentes.
2. ¿Está la industria sujeta a cambios por ejemplo una gran vulnerabilidad a rápidos cambios tecnológicos u obsolescencia de productos?	Si la respuesta es si el auditor podría estar expuesto a riesgos en los estados financieros por valuación de inventario.
3. ¿Tiene la entidad una gran dependencia de una industria o de un número limitado de clientes y proveedores?	Podría identificarse el riesgo de negocio en marcha o en el caso que sus operaciones dependan de una empresa relacionada podría ocurrir que las cuentas por cobrar y por pagar no se cancelen entre si.

PREGUNTA	RIESGO IDENTIFICABLE
4. ¿La gerencia de la entidad está dominada por una sola persona o un grupo de personas preocupadas por alcanzar las metas de resultados y mantener las políticas que requieren que los gerentes logren metas cuantificadas aplicadas de manera estricta para recibir una parte substancial de su remuneración anual?	Si existe esta evidencia y no existen controles ni políticas puede existir la posibilidad que a partir del proceso de adopción se haya aplicado este tipo de operaciones como ajuste por el cambio de normativa.
5. ¿Existe algún indicio de que la gerencia no es del todo honesta?	Si este es el caso el auditor podría identificar riesgo de fraude.
6. ¿La entidad ha tenido de investigaciones, procesamientos o condenas penales, en el pasado o actualmente en curso, de algún miembro de la gerencia superior o directores y accionistas influyentes que mantienen una relación laboral o están involucrados con la entidad?	Por la sospecha de lavado de dinero y de activos.
7. ¿Existen indicios de que la gerencia ha intentado distorsionar u ocultar información pertinente a la situación financiera de la entidad?	Riesgo que la administración haya aplicado políticas contables como resultado de períodos anteriores.
8. ¿La gerencia ha identificado algún indicio de prácticas contables inusualmente agresivas o creativas?	Puede existir un incentivo o un elemento de presión para proporcionar información financiera fraudulenta cuando los empleados están presionados, desde instancias internas o externas a la entidad, para alcanzar un objetivo previsto de

PREGUNTA	RIESGO IDENTIFICABLE
	beneficios o de resultado financiero. También algunas personas pueden verse incentivadas a realizar una apropiación indebida de activos, por ejemplo, por el hecho de vivir por encima de sus posibilidades.
9. Tienen las transacciones con partes relacionadas que no están claramente basadas en términos y condiciones documentados que son estándar para la industria (p.ej., determinación del precio, plazos de pago) un impacto significativo en los estados financieros de la entidad o son significativas por otros motivos para ella?	Los ajustes no se encuentran debidamente documentados o preferencia en la determinación de precios.
10. ¿Planea la entidad expandir su negocio e incursionar en nuevos mercados?	Pérdidas de capital por inversiones no factibles.

2.2.2. PLANEACIÓN

Una vez aceptado el trabajo el siguiente paso es la planeación la cual dependerá del tamaño y complejidad del cliente. Aquí se desarrolla la estrategia general y enfoque detallado acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance esperado del proceso de auditoría.

2.2.2.1 CONTENIDO DEL MEMORÁNDUM DE PLANEACIÓN.

a) Estrategia general de auditoría

Establece el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría, como guía para el desarrollo más detallado del plan de auditoría y en su elaboración se deberá identificar:

DESCRIPCIÓN
El marco de referencia sobre el que se ha preparado la información financiera a auditar.
Áreas de auditoría donde hay un riesgo mayor de representación errónea material.
El impacto del riesgo evaluado de representación errónea de importancia relativa a nivel general de los estados financieros en la dirección, supervisión y revisión.
Naturaleza de las relaciones de control entre una controladora y sus subsidiarias, que determina como se va a consolidar el grupo.
La coordinación del alcance y programación esperada de trabajo de auditoría con cualquier revisión de información financiera provisional y el efecto en la auditoría de la información obtenida durante estas revisiones.

b) Análisis del negocio.

La Norma Internacionales de Auditoría 315 establece que antes de aceptar el trabajo de auditoría, el auditor debería obtener un conocimiento preliminar de la industria, los propietarios, administración y operaciones de la entidad que va a ser auditada, debiendo considerar si puede obtenerse un nivel de conocimiento adecuado del negocio al desarrollar el Plan Global para desempeñar la auditoría de una manera eficiente.

En los factores relevantes al negocio evaluará:

Descripción
Factores de mercado, competencia, incluyendo demanda, capacidad y competencia de precios.
Actividad cíclica o estacional
Tecnología de productos relativa a productos de la entidad.
Suministro y costo de energía

El conocimiento del negocio implica comprender con profundidad las características de su actividad principal, es decir:

- ✓ Como la empresa obtiene sus principales ingresos y cómo se financia.
- ✓ Cuáles son los aspectos estratégicos de la actividad.
- ✓ Cuáles son los principales componentes del costo de los bienes o servicios que comercializan.
- ✓ Cuáles son los gastos de estructura que permiten el mantenimiento de la organización.
- ✓ Cuál es el mercado con el que interactúa.
- ✓ Cuáles son sus diferencias competitivas.
- ✓ Cuál es el grado de vulnerabilidad de la organización frente a los cambios.
- ✓ Que actividades conexas y complementarias pueden existir.

Es esencial que la comprensión del negocio del cliente y la industria en la que opera sea adecuada, para que el auditor pueda formar su punto de vista acerca de los riesgos del negocio que puedan tener un efecto significativo sobre los estados financieros.

La industria en que opera la empresa puede dar origen a riesgos específicos de representación errónea de importancia relativa originada por la naturaleza del negocio o el grado de regulación, los que pueden surgir a partir de cualquier factor que afecte al cliente y su ambiente. Para compañías y clientes tecnológicos en industrias con ciclos de productos cortos, el auditor debe preocuparse de que los planes de producción y niveles de inventario sean adecuados para las condiciones económicas de ese momento. Si las estrategias planeadas no se desarrollan, los activos fijos y la buena voluntad registrada en la adquisición pueden verse perjudicados, lo que afectará la presentación imparcial de los estados financieros.

Además de los factores relevantes de la industria, el auditor debe tomar en cuenta la regulación y otros factores externos incluyendo el marco de referencia de información financiera aplicable. El entorno de regulación abarca, entre otros asuntos, el entorno legal y político, y los requisitos ambientales que afectan a la industria y a la empresa; y otros factores externos como las condiciones económicas generales.

Entre los factores regulatorios tomará en cuenta:

Descripción
Principios de contabilidad y practicas especificas para la industria
Marco normativo para una industria regulada
Legislación y regulación que afecten de manera importante las operaciones de la entidad
Impuestos
<u>Políticas del gobierno que afecten la conducción del negocio:</u> Políticas gubernamentales que afecten el desarrollo de la actividad de la entidad, tales como política monetaria, incluidos los controles de cambio, política fiscal, incentivos financieros, y políticas arancelarias o de restricción al comercio.
Requisitos ambientales y sociales que afecten a la industria y al negocio de la entidad.
Otros factores externos que afectan actualmente el negocio de la entidad tales como: <ul style="list-style-type: none"> - Condiciones económicas generales - Tasas de interés y disponibilidad de financiamiento - Inflación, re-evaluación de moneda

Los requisitos legales determinan el marco de referencia de información financiera aplicable a usarse por la administración para preparar los estados financieros de la empresa.

Un entendimiento de la naturaleza de la empresa hace posible al auditor entender las operaciones de la empresa, su propiedad y gobierno, los tipos de inversión que está haciendo y que planea hacer, la manera en que está estructurada la empresa y como se financia. Asimismo conocer la propiedad y las relaciones entre dueños y otras personas o empresas es también importante para determinar si se han identificado transacciones de partes relacionadas y si se han contabilizado de manera apropiada.

El entendimiento abarca los métodos que la empresa usa para contabilizar las transacciones importantes e inusuales; el efecto de las políticas contables importantes en áreas de controversia o emergentes para

las que hay una carencia de guías autorizadas o de consenso: y cambios en las políticas contables de la empresa.

El auditor también debe identificar las normas y regulaciones de información financiera que sean nuevas para la empresa y considerar cuando y como adoptará la empresa esos requisitos.

c) Entendimiento y evaluación del control interno

El auditor obtendrá un entendimiento de los componentes del control interno para evaluar los riesgos de fraude y de control para cada aseveración significativa de los estados financiero. La profundidad del entendimiento necesario para planear la auditoría, depende de factores tales como el tamaño del cliente y la complejidad de su estructura organizacional, propietarios, ambiente de negocios y de regulaciones, sus sistemas de operaciones e informaciones y si la estrategia de auditoría para cualquiera de las distintas aseveraciones de los estados financieros contempla la ejecución de pruebas de controles con el propósito de soportar una evaluación del riesgo de control en un nivel sustancialmente inferior al máximo. Cuanto más grande y complejo sea el cliente o cuanto menor es la evaluación del riesgo de control para cualquier aseveración dada, más profunda deberá ser la comprensión de los componentes del control interno que pudiera incrementar o mitigar las preocupaciones respecto del riesgo inherente de error en la aseveración.

Entre las evaluaciones al control interno en el ambiente de control el auditor deberá evaluar si:

- ✓ Se ha detectado alguna evidencia de una posible conducta inapropiada o de valores éticos o integridad poco satisfactoria de parte de la gerencia u otro personal clave.
- ✓ Se alienta a los empleados a que reporten a la gerencia sus sospechas sobre posibles actitudes impropias y si en la entidad se ha establecido normas de conducta y ética que desestimulen a los empleados a dedicarse a actos que serían considerados deshonestos, no éticos o ilegales, que para lograr sean efectivas, son comunicadas por los medios apropiados, como los códigos de conducta y el buen ejemplo.

- ✓ El personal dentro de la organización comprende sus responsabilidades, las reglas y regulaciones que gobiernan sus acciones las que son dadas a conocer por la gerencia quien además ha establecido las políticas que describen las prácticas del negocio apropiadas.
- ✓ La gerencia usa el envío de mensajes a los empleados para percibir los niveles esperados de integridad, comportamiento ético y competencia, brindando al personal orientación, entrenamientos, evaluaciones, consejería, promoción, compensación y acciones remediabiles.
- ✓ La gerencia participa activamente en las operaciones diarias y aprueba las transacciones grandes o inusuales separando apropiadamente las responsabilidades de: autorizar, registrar y ejecutar, así como la custodia de archivos.
- ✓ La gerencia tiene una tolerancia al riesgo de negocios.

En la evaluación del riesgo identificará si:

- ✓ La gerencia o el personal del área contable y financiera del cliente se involucran frecuentemente en las actividades de evaluación del riesgo, pero lo hace informalmente y genera mejoras en el control interno cuando es necesario.
- ✓ Los puestos clave como tesorero, contador, administrador o gerente, no presentan un alto porcentaje de rotación, por lo que no puede existir la posibilidad de que los procedimientos administrativos, incluidos los contables, presenten fallas que pueden dar lugar a errores o irregularidades.
- ✓ La presentación de informes financieros no es el resultado de situaciones en las cuales los empleados fueron colocados bajo una presión indebida para satisfacer metas de desempeño irreales.
- ✓ La gerencia confía primariamente en sus auditores independientes para que le llame la atención sobre riesgos relacionados con el proceso de reporte financiero que pueden resultar en un cambio en las circunstancias y que pueden requerir su atención, mediante cambios en el diseño

del control interno sobre el proceso de reporte financiero o (ya sea formal o informalmente) en el entrenamiento de los individuos responsables por su cumplimiento.

- ✓ El cliente tiene en vigencia un proceso formal de evaluación del riesgo para identificar en forma oportuna los riesgos relacionados con el proceso de reporte financiero como resultado de cambios en las circunstancias que pueden requerir su atención mediante cambios en el diseño de los controles internos sobre el proceso de reporte financiero el entrenamiento de individuos responsables por su cumplimiento.
- ✓ Los Auditores Internos tienen conocimiento de los riesgos y controles clave en tecnología informática y de las técnicas de auditoría disponibles basadas en tecnología que les permitan desempeñar el trabajo e identificar posibles manipulaciones en el sistema contable de la compañía.

Entre las actividades de control deberá evaluar si:

- ✓ El cliente ha establecido políticas y procedimientos para la autorización de transacciones a los niveles apropiados de gerencia, por ejemplo, puede incluir controles para asegurarse que no se despachan bienes a quien tiene mal riesgo de crédito y que solamente se realicen compras que estén autorizadas.
- ✓ El cliente ha establecido políticas y procedimientos para la revisión y aprobación de estimaciones contables a niveles gerenciales apropiados.
- ✓ La autoridad y responsabilidad específica relacionada con las funciones de contabilidad, sistemas informáticos y preparación de reportes financieros aparece clara y oportunamente distribuida entre los niveles gerenciales.
- ✓ La gerencia realiza revisiones sobre el desempeño actual frente a presupuestos, pronósticos, períodos anteriores y competidores.

- ✓ Se realizan controles físicos de equipos, inventarios, valores y otros activos en los cuales la gerencia se asegura de su existencia física y a la vez son comparados con las cantidades presentadas en los registros de control.

En la información y comunicación deberá observar si:

- ✓ El cliente usa un paquete de software de mayor general y contabilidad, común y disponible comercialmente.
- ✓ El cliente usa un sistema de contabilidad manual
- ✓ El cliente provee a los empleados un manual de políticas y otra documentación escrita que comunique en forma adecuada las políticas y procedimientos importantes de control interno a aquellos responsables de su cumplimiento e implementación.
- ✓ La información financiera cumple con características esenciales como: si el contenido es apropiado, oportuno, actualizado, exacto y accesible para influir en las decisiones que toma la administración.

En relación al monitoreo deberá considerar si:

- ✓ Se alienta a los empleados para que reporten informalmente deficiencias de control interno, y que hagan sugerencias para mejorar los sistemas a la gerencia o personal contable de la compañía.
- ✓ La gerencia o el personal contable del cliente están activamente involucrados en actividades de supervisión del control interno en forma frecuente aunque informal e inicia cambios cuando es necesario.
- ✓ La junta de directores del cliente o el comité de auditoría se involucra regularmente en actividades de supervisión financiera, incluyendo el monitoreo del control interno sobre el proceso de reporte financiero.

- ✓ Se realizan evaluaciones puntuales, por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades.
- ✓ La gerencia realiza comparaciones de información generada internamente con otra preparada por entidades externas, por ejemplo si las conciliaciones bancarias realizadas por el personal del departamento de contabilidad presentan saldos similares a los presentados por los estados de cuentas bancarios.
- ✓ La gerencia o el personal verifica que no se originen reportes financieros con bajos niveles de confiabilidad.

d) Plan de auditoría, identificación de riesgos y enfoque de auditoría

Se evaluará si:

- ✓ Existen presiones sobre la gerencia para el cumplimiento de metas ni incentivos.
- ✓ En cuanto a las oportunidades de fraude se analizará si existen indicios de que existan de una manera significativa.
- ✓ El auditor evaluará el negocio en marcha verificando si existe evidencia que sugiera la existencia de un factor real o potencial de riesgo de negocio en marcha.
- ✓ Identificará las transacciones con partes relacionadas.
- ✓ Cuando el volumen de operaciones de la Compañía, relativamente no es muy voluminoso, aplicará el enfoque sustantivo el cual es el más apropiado.

e) Pruebas sobre saldos de importancia relativa en función de riesgo

Componente de los estados financieros	Enfoque de auditoría	Oportunidad y alcance	Aserciones cubiertas
Efectivo	-Revisión de conciliaciones bancarias.	Visita intermedia y final, en función de la materialidad.	Exactitud Existencia/ocurrencia Corte Valuación

Componente de los estados financieros	Enfoque de auditoría	Oportunidad y Alcance	Aserciones cubiertas
Cuenta por cobrar	<ul style="list-style-type: none"> -Confirmaciones de saldos de clientes y cias. relacionadas -Examen de pagos posteriores 	Visita final, en función de la materialidad	Exactitud Existencia/ocurrencia Corte Valuación
Inventario	<ul style="list-style-type: none"> - Presenciar la toma física del inventario - Conciliación entre auxiliar y registros contables 	<ul style="list-style-type: none"> -Final de año y en función de la materialidad -Visita final y en base a la materialidad 	Exactitud Existencia/ocurrencia Corte Valuación
Activo fijo	-Elaboración de movimiento de activo fijo y revisión de adiciones y retiros y depreciación acumulada	Visita final, en función de la materialidad	Exactitud Existencia/ocurrencia Corte Valuación
Cuentas por pagar y provisiones	<ul style="list-style-type: none"> -Confirmación de saldos - Examen detallado de provisiones 	Visita final, en función de la materialidad	Exactitud Existencia/ocurrencia Corte Valuación
Ingresos	<ul style="list-style-type: none"> -Comparación entre ingresos contabilizados y facturados -Examen detallado de facturas -Procedimientos analíticos finales 	Visita final, en función de la materialidad	Existencia Corte

Componente de los estados financieros	Enfoque de auditoría	Oportunidad y Alcance	Aserciones cubiertas
Costos y gastos	-Examen detallado de gastos por naturaleza -Examen de gastos laborales -Procedimientos analíticos finales	Visita final, en función de la materialidad	Existencia Corte
Todos	Procedimientos analíticos finales	Visita final	Exactitud Existencia/ocurrencia Corte Valuación

f) Determinación de la materialidad.

La materialidad se revisa como consecuencia de un cambio en las circunstancias que ocurran durante la auditoría; si durante la auditoría, los resultados financieros tienden a ser sustancialmente diferentes de los que se utilizaron al inicio para determinar la materialidad de los estados financieros en su conjunto, el auditor revisa esa materialidad y evalúa si es necesario revisar si la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría pendientes de realizar, siguen siendo adecuados en tales circunstancias.

En la medida en que el auditor determine una materialidad de los estados financieros tomados en su conjunto, demasiado baja, también resultará una materialidad de ejecución baja, y como consecuencia, habrá excesos de documentación de auditoría e ineficiencias potenciales en el trabajo. Determinar la materialidad de los estados financieros tomados en su conjunto demasiado elevada, resultará en una materialidad de ejecución demasiado alta y la posibilidad de no obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, por lo tanto, es necesario llevar a cabo una adecuada evaluación y documentación sobre la determinación de la materialidad y que ésta sea revisada conforme avanza la auditoría.

Por tanto determinará la materialidad en base a criterios y el porcentaje del examen de las transacciones las cuales dependerán de su juicio como auditor.

ENTIDADES	CRITERIO	REGLA GENERAL
Entidades lucrativas y entidades cuyos valores de deuda o capital se negocien públicamente.	Utilidad antes de impuesto o promedio de utilidades de periodos precedentes .	Hasta el 5% de la utilidad antes de impuesto, o hasta el 0.5% de los ingresos totales.
Entidad no lucrativa	Gastos totales, ingresos totales o activos	hasta el 0.5% de los gastos o ingresos totales
Si la utilidad neta de la entidad fluctúa ampliamente año con año.	Promedio de los ingresos de los últimos años	Igual que la primera regla general.
Entidades basadas en activos (por ejemplo, sociedades de inversión)	Activos netos	Hasta el 0.5% de los activos netos

2.2.2.2 RIESGO E IMPORTANCIA RELATIVA.

La importancia relativa es fundamental en la realización de una auditoría de Estados Financieros y por ende se toman en cuenta en la planeación de la auditoría.

La evaluación del auditor con respecto a la importancia relativa es cuestión de criterio profesional que podrá o no ser cuantificado explícitamente.

La importancia relativa involucra tanto consideraciones de tiempo cualitativo como cuantitativo. Las consideraciones cualitativas se refieren a las causas del error. Un error que cuantitativamente se considera de poca importancia podrá considerarse de suma importancia de manera cualitativa. Esto podría suceder, por ejemplo cuando el error sea atribuible a un acto ilegal de parte del cliente.

En una auditoría, el auditor deberá evaluar la importancia relativa de dos niveles:

- ✓ A nivel de estado financiero.
- ✓ A nivel de cuenta.

a) Naturaleza, tiempo y alcance de los procedimientos.

En este aspecto se debe de tomar en cuenta la clase de procedimientos el momento en que se deben de desarrollar considerando las circunstancias para lograr el objetivo de auditoría.

2.2.2.3. PROGRAMAS DE AUDITORÍA

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

El programa de auditoría según las Normas Internacionales de Auditoría sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. Además el programa de auditoría puede incluir los objetivos de la auditoría para cada área y un presupuesto de tiempo por cada procedimiento a desarrollar. El programa de auditoría incluye las evaluaciones específicas de cada uno de los procedimientos a desarrollar.

a. EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO-SECCION 7 NIIF PARA PYMES

El efectivo y equivalentes de efectivo incluyen efectivo disponible en papel moneda, depósitos a la vista y de ahorros en el banco así como también inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo y están sujetos a un riesgo insignificante de cambios en su valor.

Califica como equivalente de efectivo una inversión cuando ésta tiene un vencimiento próximo de tres meses o menos desde la fecha de adquisición, por ejemplo certificados de inversión, depósitos a plazo, etc.

Las disponibilidades en moneda extranjera se registran al valor razonable, el cual deberá reconocerse a la tasa de cambio vigente en el mercado.

Los sobregiros bancarios se considerarán como componentes de efectivo y equivalente de efectivo cuando éstos sean re-embolsables a petición de la otra parte y forman una parte integral de la gestión de efectivo de una entidad.

El auditor evaluará que se cumpla con la normativa a través de las siguientes evaluaciones:

Programa de Auditoría: Efectivo y Equivalentes

Empresa: LG, S.A. de C.V.

NIT: 0619-050620-104-2

NRC: 57464-1

OBJETIVOS:

1. Verificar que la utilización de fondos sea conforme a las políticas establecidas por la empresa.
2. Comprobar la existencia del efectivo en las instituciones bancarias y que en el balance se incluyan todos los fondos disponibles que existan.
3. Determinar su disponibilidad inmediata o restricciones
4. Comprobar su adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
1. Obtener un resumen de los saldos bancarios y Probar la exactitud matemática del resumen.		
2. Documente el proceso del área que incluya: Inicio de la transacción, autorización de la transacción, actividades de registro, y procesamiento hasta su inclusión en el mayor general, y actividades correspondientes a la preparación de revelaciones.		
3. Examine los comprobantes de egresos y verifique su autorización y su razonabilidad.		
4. Confirmar los saldos bancarios.		
<p>5. Pruebe los depósitos pendientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Compare todos los depósitos incluidos en la conciliación con los registros de entradas de efectivo de las ventas. b) Obtenga explicaciones de cualquier retraso indebido y de cualquier depósito no correspondido por el banco. c) Concuerde el crédito con el libro mayor e investigue cualquier entrada que no esté en cuentas por cobrar. d) Investigue cualquier otra partida en conciliación. 		
<p>6. Probar la conciliación bancaria realizando los siguientes procedimientos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Comparar los saldos bancarios de la conciliación bancaria con los estados de cuenta bancarios (exactitud) 		

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
<ul style="list-style-type: none"> b) Obtener estados bancarios de meses posteriores y la documentación de soporte. c) Cotejar los cheques pendientes de cobro incluidos en la conciliación bancaria con los estados de cuenta bancarios de meses subsecuentes y por los cheques no identificados, cotéjelos contra los registros de desembolsos de efectivo por el periodo anterior a la fecha del balance d) Revisar la conciliación bancaria del cliente para verificar que se ha revisado y aprobado por los funcionarios adecuados y se termino oportunamente. 		
<p>7. Efectué el arqueo de los fondos en efectivo.</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Observe el proceso del conteo físico. b) Identifique quien es la persona delegada para la salvaguarda de los fondos en efectivo. c) Anote la fecha, nombre del proveedor y cantidad de los gastos por reintegrar. d) Verifique que las cantidades encontradas en el arqueo correspondan a los registros contables. e) Indague sobre partidas no frecuentes y diferencias encontradas. f) Obtenga la firma del cajero (/a) de los fondos para dejar constancia del arqueo realizado. 		

b. CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR -SECCION 11 Y 23 NIIF PARA PYMES.

Las cuentas y documentos por cobrar son activos que representan derechos exigibles que provienen de ventas al crédito efectuadas a los clientes por la transferencia de bienes o servicios y de otras transacciones similares donde la empresa entrega algún activo y lo espera recuperar a cambio de una contrapartida equivalente.

Las cuentas por cobrar comerciales se medirán al importe no descontado del efectivo que se espera recibir, a partir de la facturación realizada computada con base a los precios de venta vigentes en el momento que se realiza la transacción, menos los pagos recibidos de los clientes

Se reconoce una estimación para cuentas de dudoso cobro por el deterioro de la cuenta por cobrar, la cual se registra al gasto y se acredita a una cuenta complementaria de activo. Tal estimación se establece tomando de base la calidad crediticia de la cartera de clientes (cumplimiento de los plazos de pago, morosidad), en donde se evalúa la cartera con base al valor de recuperación.

La porción circulante de estas cuentas se controla en el Activo Corriente y la porción a recuperar en un plazo mayor a 1 año, se registra en el Activo No Corriente.

Programa de Auditoría: Cuentas por Cobrar

Empresa: LG, S.A. de C.V.

NIT: 0619-050620-104-2

NRC: 57464-1

1. Verificar que las cuentas por cobrar son válidas y son propiedad de la compañía al 31 de diciembre de 20XX.
2. Valuación apropiada de las cuentas por cobrar (si se hacen provisiones para aquellos montos incobrables).
3. Las cuentas por cobrar representan derechos pendientes de cobro u otros cargos a clientes.

4. Que las transacciones se registraron en el período correspondiente de forma que las cuentas por cobrar reflejadas en los estados financieros corresponden a ventas o servicios prestados en el ejercicio.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
1. Preparar la cédula sumaria de cuentas por cobrar / ingresos comparativa considerando saldos auditados al 31 de diciembre del año anterior vs saldos al 31 de diciembre del año actual (revisión final), y al cierre de la revisión previa.		
2. Documentar el proceso del área que incluya: Inicio de la transacción, autorización de la transacción, actividades de registro, y procesamiento hasta su inclusión en el mayor general, y actividades correspondientes a la preparación de revelaciones.		
3. Obtener la conciliación y el listado (integración) detallado de saldos de cuentas por cobrar (si existiere provisión de cuentas por cobrar solicitarlo por antigüedad) y; a. Cotejar los totales vrs el resumen comparativo de saldos de cuentas por cobrar e investigar las partidas en conciliación; b. Comprobar la exactitud aritmética del listado, y c. Dar un vistazo al listado e investigar partidas significativas o inusuales (ejemplo: saldos acreedores o saldos importantes).		
4. Determine el alcance de facturas a revisar, conforme al plan de trabajo, materialidad y riesgo inherente. Documente claramente la base de selección.		

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
<p>5. Identifique a clientes que puedan representar un riesgo crediticio para la entidad.</p> <p>a) Clientes con deuda importante vencida.</p> <p>b) Compare la antigüedad de los saldos de cuentas por cobrar existentes del cliente con la de periodos anteriores.</p> <p>c) Revise la experiencia que se posee en la recuperación de saldos de cuentas del cliente.</p> <p>d) Calcule un estimado de reserva para cuentas incobrables del cliente en estudio y compárelo con el registrado de contabilidad.</p>		
<p>6. Para la cuenta por cobrar empleados solicite el movimiento de la cuenta, verificando que se hayan dado pagos a estas, solicite la planilla de sueldos y verifique se este descontando a los empleados el importe pactado, así como que estos sean empleados de la compañía.</p>		

c. CUENTAS POR COBRAR PARTES RELACIONADAS-SECCION 11, 23 Y 33 NIIF PARA PYMES.

Estas cuentas son activos que representan derechos exigibles que provienen de ventas al crédito o transferencias de fondos, efectuadas a las partes relacionadas a la entidad, las cuales son efectuadas a precios normalmente inferiores a los que se ofrecen al público, en el caso de venta de bienes y/o servicios.

Son Partes Relacionadas aquellas personas o entidades que están relacionadas con la entidad que prepara sus estados financieros.

La vinculación puede surgir por la administración o la propiedad accionaria de las entidades. En los estados financieros se revelará la información que sea necesaria para llamar la atención sobre la posibilidad de que la situación financiera o el estado de resultados del período estén influenciados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones y saldos pendientes con estas partes.

Estas cuentas por cobrar se medirán al importe no descontado del efectivo que se espera recibir, menos los pagos recibidos de las partes relacionadas.

La porción circulante de estas cuentas se controla en el Activo Corriente y la porción a recuperar en un plazo mayor a 1 año, se registra en el Activo No Corriente.

Programa de Auditoría: Cuentas por Cobrar partes Relacionadas.

Empresa: LG, S.A. de C.V.

NIT: 0619-050620-104-2

NRC: 57464-1

OBJETIVOS:

1. Los saldos de cuentas por cobrar con partes relacionadas son íntegros.
2. Las cuentas por cobrar se presentan a su valor de realización.
3. Las cuentas por cobrar de compañías relacionadas están debidamente clasificadas y presentadas en los estados financieros.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
1.Documente el proceso del área que incluya: el inicio de la transacción, la autorización de la transacción, actividades de registro y procesamiento hasta su inclusión en el mayor general y actividades correspondientes a la preparación de revelaciones		
2. Determinar si los saldos inter-compañías, se cancelan entre si. Investigue cualquier diferencia y soporte su disposición.		
3. Si es apropiado, probar, con el alcance que considere necesario basado en la materialidad y el riesgo inherente, la exactitud de las transacciones de los saldos inter-compañías en moneda extranjera, determinando si dichas cuentas se encuentran correctamente valuadas al tipo de cambio adecuado y si los importes se encuentran correctamente ajustados.		
4. Verificar el registro de provisiones por deudas incobrables con el importe de los saldos pendientes entre compañías relacionadas, además el reconocimiento del gasto durante el periodo con respecto a las cuentas incobrables o de dudoso cobro.		

d. INVENTARIOS -SECCION 13 Y 27 NIIF PARA PYMES.

Son inventarios los activos mantenidos para la venta en el curso normal de operaciones, en proceso de producción con vistas a esa venta, en forma de materiales o suministros (para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios) y los pagos por inventarios que se encuentren en tránsito.

Reconocimiento Inicial

Los inventarios son registrados inicialmente al costo de adquisición y/o producción.

El costo de adquisición comprende: el precio de compra, aranceles y otros impuestos no recuperables, gastos de transporte, almacenamiento, materiales y servicios y cualquier desembolso atribuible a la compra

Medición Posterior

Al final del periodo sobre el que se informa, son medidos al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta, con el propósito de verificar que éstos no se encuentren valuados a un costo mayor al precio estimado de venta en el mercado. Si resultan diferencias éstas son reconocidas en los resultados del período, vía pérdida por deterioro del valor, la cual podrá ser revertida en períodos posteriores

El costo de los inventarios, comprende todos los costos de adquisición, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales

Para valorar la producción terminada se podrán aplicar las técnicas de medición del costo siguientes: costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente, siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo.

Para aplicar el control de inventarios, tanto para productos terminados, materias primas, productos en proceso, materiales y accesorios, se podrán utilizar las formulas del costo siguiente:

Para inventarios que no son habitualmente intercambiables, se podrá utilizar el método de identificación específica de costos individuales.

Para inventarios intercambiables, se podrán utilizar los métodos de primeras entradas primeras salidas o el costo promedio ponderado

Para inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de formulas de costos distintas.

Cuando los inventarios se venden, el importe en libros de estos se reconoce como un gasto (costo de ventas) en el período en el que se reconocen los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.

Programa de Auditoría: Inventarios
 Empresa: LG, S.A. de C.V.
 NIT: 0619-050620-104-2
 NRC: 57464-1

OBJETIVOS:

1. Comprobar la existencia física de los Inventarios y que sean propiedad de la compañía.
2. Comprobar su correcta valuación, reconociendo, en su caso, la pérdida por deterioro de valor.
3. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
1. Revisar la conciliación entre el inventario inicial, las cantidades compradas o fabricadas, las cantidades vendidas y el inventario final, para determinar, dentro de límites razonables, si todos los productos adquiridos han sido contabilizados.		
2. Presenciar la observación física del inventario.		
3. Con base a la información obtenida durante el inventario físico, relativa a la documentación usada por la empresa para registrar entradas, salidas, asegurarse de que los movimientos se registraron en el ejercicio correspondiente.		
4. Asegurarse que las diferencias entre los distintos grupos del inventario fueron debidamente explicadas antes de registrar los ajustes correspondientes. Satisfacerse de la razonabilidad de las diferencias y de registro contable.		

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
5. Verifique si la persona encargada de la bodega es diferente a la persona que ingresa la información en el sistema contable.		
6. Comprobar, con la finalidad de obtener el nivel de seguridad deseado, el registro de entradas y salidas de inventarios		
7. Analizar el costo de los inventarios para obtener un nivel de seguridad aceptable y conseguir el objetivo de auditoría de exactitud.		
8. Verifique que todas las transacciones que afectan directamente al inventario hayan sido registradas en el período contable correcto.		
9. Revisar selectivamente que los costos unitarios usados para valorar las existencias fueron obtenidos de los registros auxiliares.		

e. **PAGOS ANTICIPADOS-SECCIONES 2, 20, 25, Y 28 NIIF PARA PYMES.**

Estos activos provienen generalmente de valores erogados por la adquisición de bienes o servicios, por los cuales la empresa obtendrá en el futuro a corto plazo un beneficio económico.

En la medida que se van recibiendo los beneficios económicos derivados de los activos, se reclasifican al elemento correspondiente (normalmente gasto y otros dependiendo del origen del desembolso) y se liquidan como activos.

Programa de Auditoría: Gastos Pagados por Anticipado.

Empresa: LG, S.A. de C.V.

NIT: 0619-050620-104-2

NRC: 57464-1

OBJETIVOS:

1. Comprobar que se trata de servicios pagados por anticipado, o de compras de artículos y útiles sujetos a consumo, que afectan a los resultados de operación conforme se utilicen.
2. Comprobar que las aplicaciones a resultados en el ejercicio correspondan a las porciones devengadas por servicios efectivamente recibidos o consumos efectuados.
3. Comprobar su correcta valuación
4. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.
5. Determinar que se trata de erogaciones pasadas de las que resultaran beneficios en ejercicios futuros.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
1. Efectuar conciliación de las integraciones de los otros activos con los saldos de balance.		
2. Probar, con un alcance basado en la materialidad, el análisis de los otros activos y cargos diferidos así: <ol style="list-style-type: none"> a) Analizando la exactitud matemática; de las partidas que los integran. b) Examinando la documentación que soporte los mismos (por ejemplo: facturas a nombre de la Compañía, 		

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Ref. Pts.	Hecho por
<p>contratos o convenios u otras autorizaciones apropiadas) que soporten las altas y evaluar si la capitalización cumple con lo establecido por los principios de contabilidad;</p> <p>c) Efectuar indagaciones con la administración y en base a la documentación, concluir si se han registrado el total de los otros activos</p> <p>d) Verificar que partidas integran los saldos y si corresponden a cuentas de otros activos o deben estar contabilizadas en otro rubro</p> <p>e) Verificar que las partidas que integran los saldos se han registrado en el período correcto.</p>		
<p>3. Verificar la razonabilidad de los valores incluidos mediante procedimientos tales como la revisión de cálculos, examen de documentos justificados y las correspondientes aplicaciones en las cuentas de gastos.</p>		
<p>4. Selectivamente verifique los cálculos de las primas pagadas por anticipado e investigue y determine el tratamiento para aclarar diferencias importantes.</p>		
<p>5. Enviar confirmación a las compañías de seguros de las pólizas en vigencia.</p>		

f. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO-SECCION 2, 10 17 Y 27 NIIF PARA PYMES.

Se reconoce cuando:

- ✓ Es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del elemento
- ✓ El costo del elemento para la entidad puede ser medido con suficiente fiabilidad

La Propiedad, Planta y Equipo se mide inicialmente al costo de adquisición o de construcción.

La medición posterior de la propiedad, planta y equipo se realiza mediante el Modelo del Costo, o sea, al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas

La depreciación se calcula bajo el método de línea recta sobre la vida útil estimada de los activos. El cargo por depreciación de cada período es reconocido como un gasto del período.

Las ganancias y pérdidas provenientes del retiro o venta de propiedad, planta y equipo se incluyen en los resultados del periodo.

Se capitalizan a su costo aquellos desembolsos (mejoras y/o renovaciones) que vayan a generar beneficios económicos adicionales y que en consecuencia, aumenten su vida útil o su capacidad de uso.

Los desembolsos efectuados para mantenimiento diario de un elemento de propiedad, planta y equipo, se reconocerán en los resultados del periodo en el que se incurran, ya que contribuyen a mantener los beneficios económicos que no aumentan su vida útil.

En cada fecha sobre la que se informa, la administración realiza las estimaciones respectivas para determinar si la propiedad, planta y equipo ha sufrido deterioro, la cual de existir se registra con cargo a los resultados del período.

Programa de Auditoría: Propiedad Planta y Equipo

Empresa: LG, S.A. de C.V.

NIT: 0619-050620-104-2

NRC: 57464-1

OBJETIVOS:

1. Comprobar que los activos existan y que estén en uso
2. Verificar la propiedad de los activos de la empresa.
3. Verificar su correcta valuación
4. Verificar que el cálculo de la depreciación se haya realizado de acuerdo con métodos aceptados y con bases razonables.
5. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
1. Solicite el cuadro de integración de activo fijo y realice lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> a) Que los totales por agrupación coincidan con los saldos contables. b) Que no se estén depreciando bienes de valores inmateriales o por montos que no estén dentro de la política de activación de la compañía. c) Que no existan bienes totalmente depreciados activados y en desuso. d) Comprobar que no se estén activando valores que representan gastos por reparación o mantenimiento. 		
2. Realizar un cálculo global de depreciaciones y compararlo con la cuenta de gastos del ejercicio, si la diferencia es material hacer indagaciones correspondientes y concluir.		
3. Solicite el total de adiciones en el año de revisión y verifique lo siguiente:		

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
<ul style="list-style-type: none"> a) Que la compra haya sido autorizada b) Que exista documentación de soporte c) Que el bien se haya incluido en el cuadro de integración de activo fijo d) Que la aplicación contable sea correcta 		
4. Inspeccionar físicamente las adiciones realizadas y determinar si el activo se encuentra en uso.		
5. Solicite detalle de las bajas de activo fijo y verifique lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> a) Que la baja este autorizada b) Que se haya liquidado la depreciación acumulada c) Que se haya retirado el bien del cuadro de activo fijo 		
6. Solicitar el cuadro de control de activo fijo con su respectiva depreciación.		

g. PASIVOS-SECCION 2 NIIF PARA PYMES.

Reconocimiento

Una entidad reconocerá un pasivo en el estado de situación financiera cuando tenga la obligación al final del periodo sobre el que informa como resultado de un suceso pasado y sea probable que la entidad transfiera recursos que incorporen beneficios económicos y el importe de la liquidación pueda medirse de forma fiable.

Programa de Auditoría: Cuentas y Documentos por Pagar

Empresa: LG, S.A. de C.V.

NIT: 0619-050620-104-2

NRC: 57464-1

OBJETIVOS:

1. Cerciorarse que todos los pasivos han sido contraídos a nombre de la empresa, se han registrado y valuado adecuadamente, son razonables, corresponden a obligaciones reales y que estén pendientes de cancelar.
2. Determinar si existen garantías otorgadas gravámenes o restricciones
3. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría	Ref. Pts.	Hecho por
1. Conciliar los saldos de los estados de cuenta o últimos recibos de pago con los saldos que presenta el balance a la fecha de la revisión.		
2. Solicitar el auxiliar de las cuentas y documentos por pagar.		
3. Verificar que los montos y conceptos de las deudas tengan relación con el giro normal de la empresa.		
4. Verificar el cumplimiento de las políticas y procedimientos relacionados con las cuentas y documentos por pagar.		
5. Verificar la antigüedad de los saldos de las cuentas y documentos por pagar.		

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
6. Verificar que las cuentas por pagar sean propiedad de la empresa.		
7. Inspeccionar la documentación que comprueba la autenticidad de los pasivos registrados no liquidados o no pagados.		

Programa de Auditoría: Préstamos Bancarios

Empresa: LG, S.A. de C.V.

NIT: 0619-050620-104-2

NRC: 57464-1

Objetivos:

1. Verificar que los términos y condiciones establecidos en los contratos se estén cumpliendo.
2. Verificar que en los contratos los prestamos se encuentren a nombre de la empresa.
3. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
1. Probar, con un alcance basado en la materialidad, los documentos por pagar y la deuda a largo plazo, examinando la documentación que soporta las adiciones, renovaciones, pagos de la deuda principal, e intereses, por ejemplo:		

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
a) Contratos de deuda b) Registros de recibos de efectivo y desembolsos c) Autorizaciones adecuadas d) Certificados cancelados e) Minutas de la Junta Directiva y/o autorización del Administrador Único.		
2. Verificar el destino de los préstamos de la entidad y que estos sean utilizados como capital de trabajo los que deben ser invertidos en la producción o mantenimiento de la fuente generadora de ingresos.		
3. Enviar confirmaciones a los bancos con los que se tienen contratados los préstamos.		
4. Obtener datos relativos a las garantías otorgadas.		

h. PATRIMONIO NETO-SECCION 2 NIIF PARA PYMES.

Es la participación residual de los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Reconocimiento

Una entidad deberá reconocer la emisión de participaciones en el capital como patrimonio cuando emita acciones y otros instrumentos de patrimonio y otra parte esté obligada a proporcionar efectivo u otros recursos a la entidad como contraprestación por los mismos.

Medición

La entidad medirá los instrumentos de patrimonio al valor razonable del efectivo u otros recursos recibidos o por recibir, neto de los costos directos de emisión, que cumplen definición de pasivo pero que se

clasifican como instrumentos de patrimonio porque representan el interés residual de los activos netos de la entidad.

Un instrumento con opción de venta es un instrumento financiero.

Instrumentos o componentes de estos, que están subordinados a todas las demás clases de instrumentos se clasifican como patrimonio si imponen a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad sólo en el momento de la liquidación.

Componentes

Son componentes del patrimonio neto de una entidad, los elementos siguientes:

- ✓ Capital Social
- ✓ Reservas de Capital
- ✓ Utilidades No Distribuidas
- ✓ Déficit Acumulados
- ✓ Superávit por Revaluación de Activos
- ✓ Ajustes por Conversión

Programa de Auditoría: Patrimonio

Empresa: LG, S.A. de C.V.

NIT: 0619-050620-104-2

NRC: 57464-1

Objetivos:

1. Comprobar que las cifras que se presentan en el patrimonio están de acuerdo con el régimen legal, escritura de constitución, estatutos y acuerdos de la Junta General de Accionistas, y de la Junta Directiva.
2. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria	Ref. Pts.	Hecho por
1. Obtener los libros de aumento o disminución de capital y verifique que los aumentos registrados estén debidamente contabilizados.		
2. Por los aumentos de capital o capitalizaciones de utilidades verifique que exista un acuerdo firmado por la junta general de accionistas.		
3. Presentar en los papeles de trabajo cualquier restricción de tipo legal, contractual o estatutaria que exista en las utilidades.		
4. Considerar los requisitos de revelación incluyendo cualquier divulgación a efectuar en los estados financieros.		

2.3 EVIDENCIA

La evidencia constituye una de las partes fundamentales del proceso de auditoria ya que servirá al auditor para emitir una opinión o si, por el contrario, debe abstenerse de emitir una opinión profesional. En caso positivo, es decir, de concluir que la evidencia obtenida le permite la emisión de su opinión, el auditor habrá de tener presente el enfoque del riesgo que haya adoptado y la importancia relativa en conjunto de las incorrecciones, omisiones u otras circunstancias que tienen efecto en la opinión de auditoría.

La evidencia de auditoria se obtiene a través de dos tipos de pruebas que son primeramente las pruebas de control o pruebas de cumplimiento y a través de los procedimientos sustantivos o pruebas sustantivas, las cuales se definen de la siguiente manera:

2.3.1. PRUEBAS DE CONTROL

Las pruebas de cumplimiento representan procedimientos de auditoria diseñados para verificar si el sistema de control interno del cliente está siendo aplicado de acuerdo a la manera en que se le describió al auditor y de acuerdo a la intención de la gerencia. Si, después de la comprobación, los controles del cliente parecen estar operando efectivamente, el auditor justifica el poder tener confianza en el sistema y

por consiguiente reduce el alcance de sus pruebas sustantivas, y si por el contrario dichas pruebas indican que los sistemas están siendo mal aplicados el auditor toma la decisión de aumentar el alcance de las pruebas sustantivas.

2.3.2 PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS

Una prueba sustantiva es un procedimiento diseñado para probar el valor monetario de saldos o la inexistencia de errores monetarios que afecten la presentación de los estados financieros, este tipo de prueba se realiza de acuerdo al resultado obtenido en las pruebas de cumplimiento. Dichos errores (normalmente conocidos como errores monetarios) son una clara indicación de que los saldos de las cuentas pueden estar desvirtuados; en conclusión sirven para determinar si los errores monetarios han ocurrido realmente.

a. Los Papeles de Trabajo o la Documentación

Los papeles de trabajo son el conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe. Los papeles de trabajo son elaborados de acuerdo a las consideraciones tomadas por el auditor, todo esto de acuerdo al examen preliminar realizado por el auditor.

Además auxilian en la planeación y desempeño de la auditoria, en la supervisión y revisión del trabajo de auditoria e igualmente registran la evidencia de auditoria resultante.

2.4 INFORME

El documento escrito donde el auditor presenta su opinión sobre la razonabilidad de la situación financiera de la entidad auditada expresada en el conjunto de estados financieros examinados, así como de los resultados de la evaluación de control interno y del cumplimiento de leyes reglamentos y demás normativa aplicable, se le denomina Informe de Auditoría.

Formato de Informe a emitir por los auditores externos a partir de la adopción de NIIF para Pymes.

Informe de los auditores independientes

A la Junta Directiva y
a los Accionistas de
LG, S. A. de C. V.

Introducción

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de LG, S. A. de C. V., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2012, y el estado del resultado integral, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha; así como un resumen de las principales políticas contables y otras notas explicativas.

Responsabilidad de la Administración por los estados financieros

La Administración de la Compañía es responsable de la preparación y la presentación razonable de estos estados financieros de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de errores significativos, debido a fraude o error.

Responsabilidad de los auditores

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión acerca de estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Efectuamos nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Estas normas requieren que cumplamos con requerimientos éticos, así como que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están libres de errores materiales.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen de nuestro juicio, incluyendo la evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados financieros, ya sea por fraude o error. Al efectuar estas evaluaciones de riesgos, consideramos el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, a fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.

Una auditoría también incluye la evaluación de lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la Administración, así como evaluar la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y apropiada para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros referidos anteriormente, presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de LG, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 2012 y el resultado de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

ABX, S. A. de C. V.

Inscripción N° 2789

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

I. La evaluación de riesgos de representación errónea de importancia relativa es de suma importancia para el auditor y para la calidad de su trabajo, ya que le permite identificar y evaluar las posibles representaciones erróneas y su impacto en la información financiera, los procedimientos empleados por los gerentes de auditoría para determinar los riesgos inmersos en las cifras de los estados financieros, son evaluaciones al control interno, elaboración de pruebas sustantivas y de control, procedimientos analíticos y una planeación eficiente, otros procedimientos aplicados en menor medida son las indagaciones e inspección a los estados financieros.

II. El auditor debe usar con suficiente detalle aserciones para las clases de transacciones, saldos de cuentas y presentaciones y revelaciones, con el fin de formar la base para la valoración de los riesgos de declaración equivocada material y para el diseño y aplicación de los procedimientos de auditoría adicionales, sin embargo no todos los profesionales realizan este procedimiento por lo que se incrementa el nivel de riesgo en el estudio a los estados financieros.

III. La mayoría de las firmas de auditoría no poseen programas definidos para la evaluación de riesgos de representaciones erróneas en las auditorías a los estados financieros. Por lo que resulta importante proporcionar un documento que recopile procedimientos actualizados según la normativa técnica utilizada actualmente.

RECOMENDACIONES

I. Es conveniente que las empresas del sector comercio analicen, evalúen y mantengan, una adecuada y balanceada estructura de control interno como también establecer políticas de prevención y detección de riesgos financieros lo cual les permitirá reducir cualquier posibilidad de su ocurrencia, abarcando todas las áreas de la empresa que en muchos casos representa perdidas importantes para la compañía.

II. A los profesionales en el ejercicio de la auditoria financiera, se les recomienda implementar procedimientos de auditoría específicos de evaluación de riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa, con el fin de establecer el alcance, naturaleza y oportunidad de los procedimientos a ejecutar de acuerdo a las técnicas de auditoria que les permita determinar las áreas de mayor riesgo para enfocar procedimientos adicionales que ayuden a reducirlos.

III. El auditor debe usar con suficiente detalle aserciones para las clases de transacciones, saldos de cuentas y presentaciones y revelaciones, con el fin de formar la base para la valoración de los riesgos de declaración equivocada material y para el diseño y aplicación de los procedimientos de auditoría adicionales

III. Asimismo se recomienda que el profesional de la contaduría pública reciba capacitaciones constantes a cerca de la evaluación de riesgos en las empresas que han realizado procesos de adopción.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador**, D.L. No. 381 de fecha 10 de junio de 2010
Código de Comercio.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador**, D.L. 440 de fecha 12 de agosto de 2010, Código
Tributario
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador**, D.L. 236 de fecha 17 de diciembre de 2009, Ley
del Impuesto sobre la Renta
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador**, D.L. 224 de fecha 12 de diciembre de 2009,
Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador**, D.L. 828 de fecha 26 de enero de 2000, Ley
Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador**, D.L. No. 825 de fecha 26 de enero del año 2000,
Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador**, D.L. No. 117 de fecha 11 de diciembre de 2001
Reglamento de aplicación al Código Tributario.
- Arévalo Rodríguez, Karla Iracema**, “Propuesta de una guía de procedimientos de auditoria sobre
Estados Financieros Comparativos; bajo Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoria”.
Universidad de El Salvador, S.S. 2004.
- Barahona Barraza, Mario Leonel**, “Procedimientos para evaluar los riesgos de representación errónea
en una auditoria de estados financieros, aplicados en las empresas del sector comercio en El
Salvador”. Universidad de El Salvador, S.S. 2008.
- Cienfuegos Cañas, Carlos Ernesto y otros**, “Transición a la Norma Internacional de Información
Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en las empresas manufactureras del área
metropolitana de San Salvador”, Universidad de El Salvador, S.S. 2011.

Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, Acuerdo publicado con fecha 08 de septiembre de 2010.

Hernández Ana Gloria y otros, “La Evaluación de riesgos en la auditoría de estados financieros”. Universidad de El Salvador, S.S 1998.

IASB- Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

IFAC- Normas Internacionales de Auditoría (versión 2011)

IFAC- Guía para usar los Estándares Financieros de Pymes.

Melara Serrano, Marlon Antonio y otros, “Diseño de la planeación para el desarrollo de una auditoría fiscal”, Universidad de El Salvador, S.S. 2003.

Resolución No. 113 / 2009, Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, La Prensa Gráfica, República de El Salvador, de fecha 13 de octubre de 2009, página 42.

Resolución No. 01 / 2010, Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, La Prensa Gráfica, República de El Salvador, de fecha 10 de febrero de 2010, página 39.

Rivera Ventura, Jacqueline Arely y Mejía Gavarrete Norma Guadalupe, “Transición a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en las empresas comerciales del municipio de San Salvador”. Universidad de El Salvador, S.S. 2011.

ANEXOS

ANEXOS

ANEXO 1. METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.

ANEXO 2. CUESTIONARIO

ANEXO 3. ANÁLISIS DE RESULTADOS

METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.

TIPO DE ESTUDIO

La investigación se desarrolló utilizando el tipo de estudio analítico descriptivo, mediante el cual se identificó el problema, además se efectuó el análisis de sus principales aspectos, a fin de conocer desde una perspectiva general los aspectos que pudiesen ser de importancia en la deficiente evaluación de los riesgos de representaciones erróneas en las auditorías a los estados financieros como resultado de la adopción de NIIF para PYMES.

ESTUDIO ANALÍTICO

La información que se obtuvo por parte de las empresas sujetas a encuesta, y la información bibliográfica que se recopiló en el marco teórico, constituyeron el objeto de estudio. Las respuestas que se obtuvieron fueron analizadas mediante el proceso de tabulación estadística, con el propósito de presentar un diagnóstico general a través de la relación de las variables de los resultados, y obtener los elementos básicos para la propuesta de investigación.

PROBLEMA OBSERVADO

A partir de la implementación de NIIF para PYMES los riesgos particulares para las empresas, surgen debido a que a partir de la adopción de dicha normativa en la elaboración de sus estados financieros la medición de los activos, pasivos y patrimonio, puede no estar presentada razonablemente debido a la aplicación de un marco de información financiera diferente al establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

La evaluación del riesgo debido a fraudes, errores o irregularidades al momento de efectuar el proceso de adopción como resultado de aplicación de políticas contables no adecuadas constituye un proceso continuo y acumulativo, que incluye la consideración de factores de riesgo, individualmente y en conjunto, mediante el proceso de auditoría. Identificar los factores, evaluarlos y desarrollar una respuesta se reitera permanentemente durante el desarrollo de la misma, y a medida que el auditor obtiene información

significativa, por tanto dado el problema observado se busca mediante la investigación realizada desarrollar como una posible solución un documento de referencia, consulta o guía que permita la identificación de riesgos materiales a las auditorías a partir del proceso de adopción de NIIF para Pymes realizadas a empresas del sector comercio

UNIVERSO Y MUESTRA

La población estuvo formada por las firmas de auditoría que ejercen la profesión de contaduría pública que están autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, y ejercen su profesión en la zona metropolitana de San Salvador, departamento de San Salvador que han actualizado sus datos al 25 de enero de 2012 y los juramentados al 27 de junio del mismo año, las unidades de observación son de característica homogénea, es decir, se trata solo de gerentes a fin de analizar los procedimientos utilizados por éstos en la evaluación de los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa a las cifras de los estados financieros posterior a la adopción de las NIIF para PYMES.

De acuerdo al universo establecido se definió una muestra probabilística tomando en cuenta una población finita, desarrollada sobre la base de procedimientos estadísticos. Para la selección de la muestra se utilizó el método aleatorio simple, que consiste en que todos los elementos de la población tienen la misma probabilidad de ser escogidos.

DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA

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

n= tamaño indicado de la muestra

N= tamaño de la población que en este caso corresponde a 223 firmas de auditoría que han actualizado sus datos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

Z= nivel de confianza, el cual será determinado tomando de base la Curva de Gauss, con un error tolerable del 0.10 y un nivel de significación de 0.90. El cual da un valor definido en la tabla de valores de $z = 1.96$

e= margen de error considerado del 5%

p= probabilidad de éxito en la muestra a tomar es del 90%

q= fracaso en la muestra es del restante 10%

Sustituyendo en la formula:

$$n = \frac{(1.96)^2(0.90)(0.10)(223)}{(223-1)(0.05)^2 + (1.96)^2 (0.90)(0.10)}$$

n= 85 firmas

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.

GENERAL

Elaborar procedimientos que sirvan de guía a las firmas de auditoría, que contribuya a la identificación de riesgos que pueda afectar la representación errónea material en las cifras de los estados financieros como consecuencia de la aplicación de políticas contables inadecuadas, resultado del proceso de adopción de NIIF para PYMES.

ESPECÍFICOS

a) Contribuir con procedimientos de auditoría financiera, producto de la conversión de registros contables de acuerdo a los requerimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades para garantizar, llevar a cabo el proceso de identificación y evaluación de riesgos materiales en la presentación de estados financieros.

b) Identificar los errores que se pudieron haber originado como resultado de la adopción de NIIF para PYMES y que se encuentran inmersos en los estados financieros de las empresas auditadas por los profesionales en contaduría pública.

c) Determinar cómo afecta a los auditores la realización de una adecuada evaluación de riesgos en una auditoría de estados financieros como resultado de adopción de la normativa técnica.

INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS A UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN.

En el propósito de realizar una investigación con beneficio a las unidades de análisis, se utilizaron herramientas, técnicas e instrumentos necesarios para complementar el estudio, incluyendo los elementos bibliográficos y la obtención de datos en el campo de estudio.

INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL O BIBLIOGRÁFICA

El objetivo de esta fase fue conocer los aspectos generales y específicos del tema, por medio de la revisión bibliográfica, la cual se utilizó para recopilar información teórica y conceptual referente a la evaluación de riesgos en estados financieros para propósitos especiales en las distintas empresas comerciales. La información recolectada a través de esta técnica fue el punto inicial de la investigación debido a que se recopiló, analizó y clasificó toda la información necesaria que respalda el tema y la problemática, cabe mencionar que dentro de la bibliografía se revisaron libros de texto, leyes, normativa técnica de auditoría y de contabilidad, trabajos de graduación, entre otros documentos afines.

INVESTIGACIÓN DE CAMPO.

La visita de campo consistió en la aplicación de otras técnicas, tales como la encuesta, la cual se utilizó para recopilar información sobre la población relativa, datos generales y respuestas obtenidas a interrogantes formuladas referentes a los diversos indicadores que se pretenden analizar. Se estructuró sobre aspectos generales y específicos con el objetivo de indagar en qué medida afecta la falta de una guía de procedimientos de auditoría en las evaluaciones realizadas por los profesionales a los estados financieros a partir de la adopción de NIIF para PYMES, además de averiguar cuáles son los riesgos más frecuentes a los que se enfrentan.

Las técnicas utilizadas en el desarrollo de la investigación fueron:

- a) Sistematización bibliográfica: se efectuó una recopilación de la información bibliográfica disponible en la parte legal y técnica, mediante la utilización de las distintas fuentes, tanto primarias como secundarias.
- b) El muestreo: se aplicó la fórmula estadística para poblaciones finitas, ya que la cantidad de firmas de auditoría es una cifra conocida.
- c) La encuesta: se diseñó el cuestionario aplicado a las unidades determinadas de la muestra.

PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

Considerando que la información recabada es de tipo cualitativa, el procesamiento se realizó agrupando las respuestas para cada interrogante de acuerdo a las características homogéneas para su mejor análisis y comprensión para los lectores o usuarios.

La información que se obtuvo a través de los cuestionarios se procesó en cuadros estadísticos, auxiliándose de una hoja electrónica del software Microsoft Office Excel, la cual facilitó el análisis de los datos recolectados y por ende diseñar un diagnóstico a fin de obtener los parámetros necesarios para formular la propuesta de solución a la problemática planteada.

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS.

El análisis de los datos obtenidos, se presentó de forma gráfica interpretando las relaciones entre las variables identificadas en el proceso de ejecución de los cuestionarios, combinando entre sí, la información primaria y secundaria, donde cada indicador obtenido sirvió de base para el diseño de la metodología.

Anexo 2

San Salvador, 12 de noviembre de 2012.

Estimado gerente firma de auditoría:

Como estudiante de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador le saludo cordialmente, deseándole éxito en su vida profesional.

El motivo de la presente es para solicitarle su valiosa ayuda, contestando la encuesta que se anexa a esta carta.

La investigación tiene como objetivo recopilar información objetiva y oportuna que permita la elaboración de un diagnóstico sobre la utilización de una guía de procedimientos de auditoría, como herramienta para evaluar el riesgo de auditoría en las empresas del sector comercio a partir de la adopción de NIIF para PYMES y está dirigida a los gerentes que trabajan para las personas jurídicas, autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, con la cual se pretende recabar información que será de carácter confidencial y servirá para sustentar el trabajo de graduación, denominado: "Guía de procedimientos para la determinación y evaluación del riesgo de auditoría en los estados financieros a partir de la adopción de NIIF para PYMES".

Por su valioso tiempo y ayuda le agradezco mucho.

Atentamente:

Br. _____

Doris Lissette González Cerón.



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

Indicación: Marque con una X la respuesta (as) que considere convenientes.

1. ¿Ha realizado auditoría de estados financieros a entidades que han adoptado NIIF para Pymes?

Si No

2. ¿Ha participado en procesos de adopción a NIIF para PYMES?

Si No

3. ¿Cual es su nivel de experiencia en procesos de adopción?

Teórica

Práctica

No tiene experiencia

4. ¿En caso de haber efectuado procesos de adopción o auditado a empresas dedicadas al sector comercio ha determinado la existencia de representaciones erróneas en los estados financieros bajo NIIF para Pymes?

Si No

5. De la lista que se presenta a continuación ¿cuáles fueron los errores más frecuentes en las empresas que han adoptado NIIF para PYMES?

- Ajustes incorrectos de cuentas contables
- No existe manual de políticas
- Inadecuada re expresión de estados financieros
- Políticas contables inadecuadas
- Indicios de fraude o error
- Manipulación de estados financieros
- Omisión de transacciones o eventos
- Sesgo en estimaciones o juicios
- No se encontraron errores

6. Si ha efectuado auditorías posteriores al proceso de adopción de NIIF para Pymes y encontró casos en los que no se ha cumplido con la normativa, la decisión que ha tomado es:

- Abstenerse de opinar
- Cambió el dictamen de NIA 700 a NIA 800
- Opinión con salvedades
- Se retiró

7. A partir de los procesos de adopción ¿cuáles son las aserciones que la administración ha realizado en los estados financieros?

- Complejidad
- Existencia
- Valuación
- Exactitud y corte

8. ¿Qué procedimientos utiliza para determinar los riesgos de auditoría?

Evaluación de control Interno

Elaboración de pruebas sustantivas y de control

Planeación eficiente

Indagaciones

Procedimientos analíticos

Inspección

9. ¿Ha realizado auditorías a empresas que han adoptado la normativa y han celebrado operaciones con partes relacionadas?

Si, y no determinó errores

Si y determinó errores

No ha realizado auditorías a este tipo de empresas

10. Si la respuesta a la pregunta anterior es si y determinó errores ¿cuáles han sido los errores que ha determinado en los estados financieros?

Las cuentas por cobrar y por pagar no se cancelan entre sí

Los saldos en moneda extranjera no se encuentran correctamente valuadas al tipo de cambio adecuado y los importes no se encuentran correctamente ajustados.

Los ajustes realizados para cumplir con las políticas de la matriz o subsidiaria no se encuentran debidamente documentados

11. ¿Qué procedimientos de control de calidad realiza la firma de auditoría?

La firma y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

Los informes emitidos por la firma o por los socios de los trabajos son adecuados en función de los resultados.

La firma ha establecido políticas y procedimientos diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables.

Se garantiza la confidencialidad, la custodia, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de la documentación de los trabajos.

No existen procedimientos de control de calidad

12. ¿El personal del despacho de auditoría recibe capacitación continua y educación constante para el desarrollo profesional?

Si No

13. ¿Posee la firma políticas establecidas para el cumplimiento de la educación continuada del personal que permitan mantener su conocimiento y capacidades en el desarrollo de su trabajo?

Si No

14. De la lista que se presenta ¿cuáles son los temas de educación continua que ha recibido?

NIAS

PYMES

Informes de auditoría a empresas que han realizado procesos de adopción

Evaluación de riesgos

Leyes y reglamentos

15. ¿Existe información bibliográfica suficiente que ayude al auditor a determinar los riesgos adecuados?

Si No

16. ¿Considera que sería de mucha utilidad una guía de procedimientos de auditoría que oriente a los auditores como evaluar riesgos en los estados financieros a partir del proceso de adopción de NIIF para Pymes?

Si No

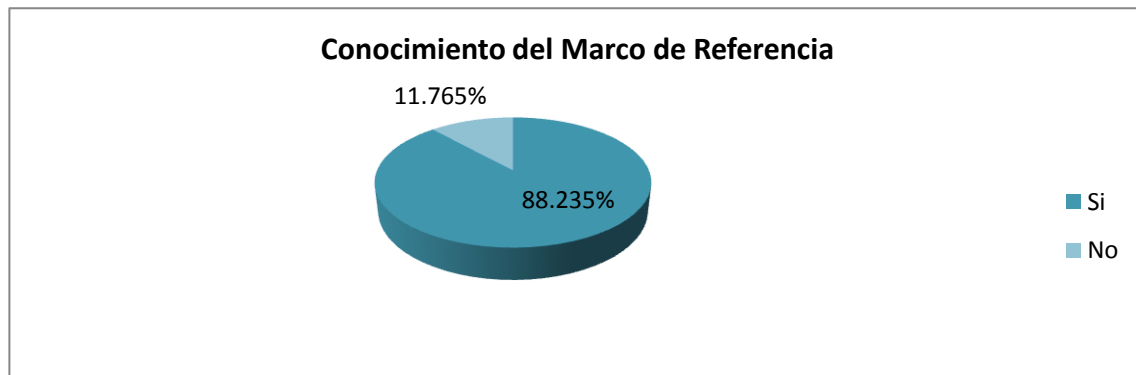
ANÁLISIS DE RESULTADOS.

Pregunta 1

¿Ha realizado auditoría de estados financieros a entidades que han adoptado NIIF para Pymes?

Objetivo: Identificar cual es el marco de referencia sobre el cual los auditores están realizando la evaluación de los estados financieros a partir del proceso de adopción de NIIF para PYMES.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	75	88.24%
No	10	11.76%
Total	85	100.00%



Interpretación:

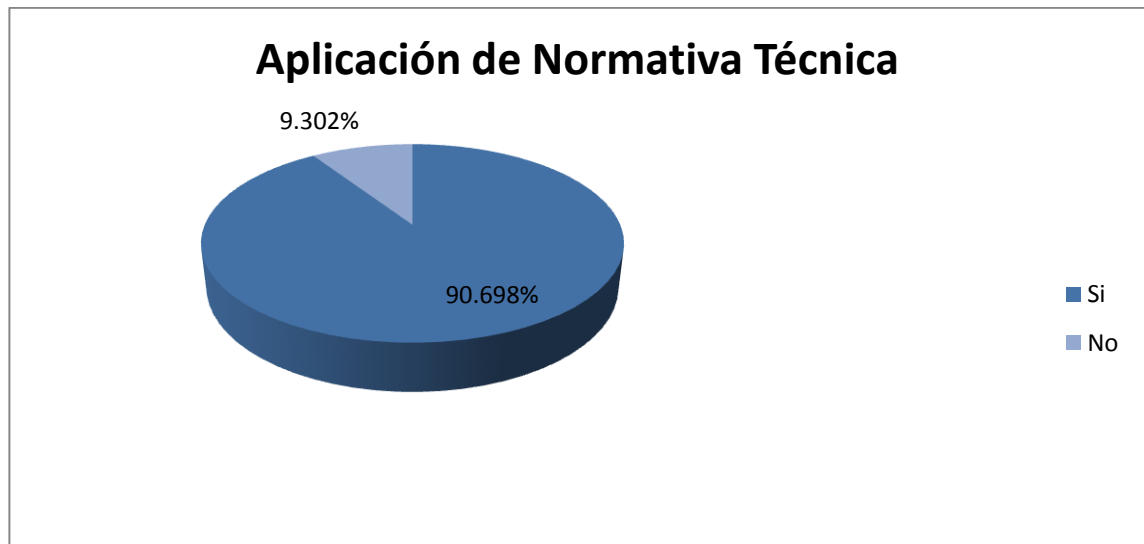
Como resultado se obtuvo que del total de gerentes de auditoría el 88.24% ha realizado auditorías a empresas que han aplicado las NIIF para Pymes y el restante 11.76% no ha realizado auditorías a este tipo de empresas. En el caso de los gerentes que no han evaluado los estados financieros después del cambio de normativa se debe a que no todas las empresas han efectuado el proceso de transición y continúan elaborando sus estados financieros en base a principios contables generalmente aceptados.

Pregunta 2

¿Ha participado en procesos de adopción a NIIF para PYMES?

Objetivo: Determinar el nivel de conocimiento de los profesionales en contaduría pública a cerca de los procesos de adopción.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	77	90.59%
No	8	9.41%
Total	85	100.00%



Interpretación:

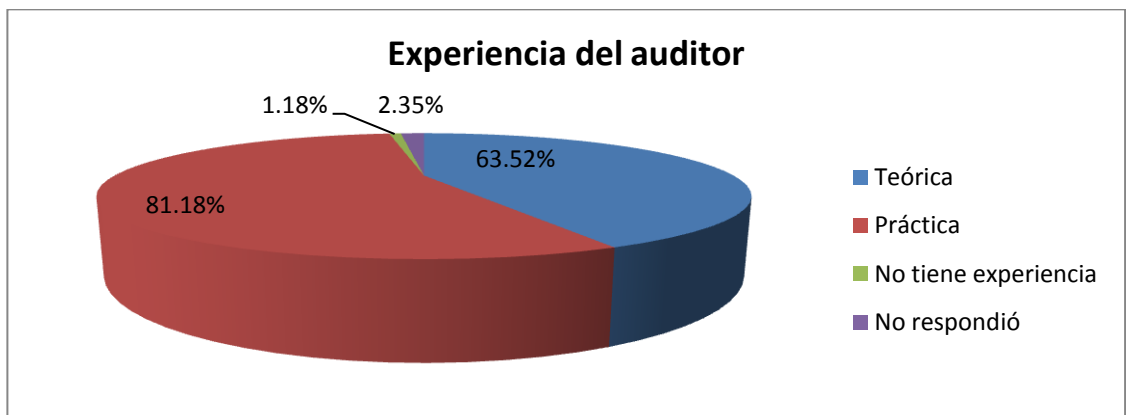
Del total de gerentes consultados el 90.70% ha participado en procesos de adopción y el 9.30% no ha participado en estos procesos.

Pregunta 3

¿Cuál es su nivel de experiencia en procesos de adopción?

Objetivo: Determinar el nivel de experiencia de los profesionales en contaduría pública a cerca de los procesos de adopción.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Teórica	54 de 85	63.52%
Práctica	69 de 85	81.18%
No tiene Experiencia	1 de 85	1.18%
No respondió	2 de 85	2.35%



Interpretación:

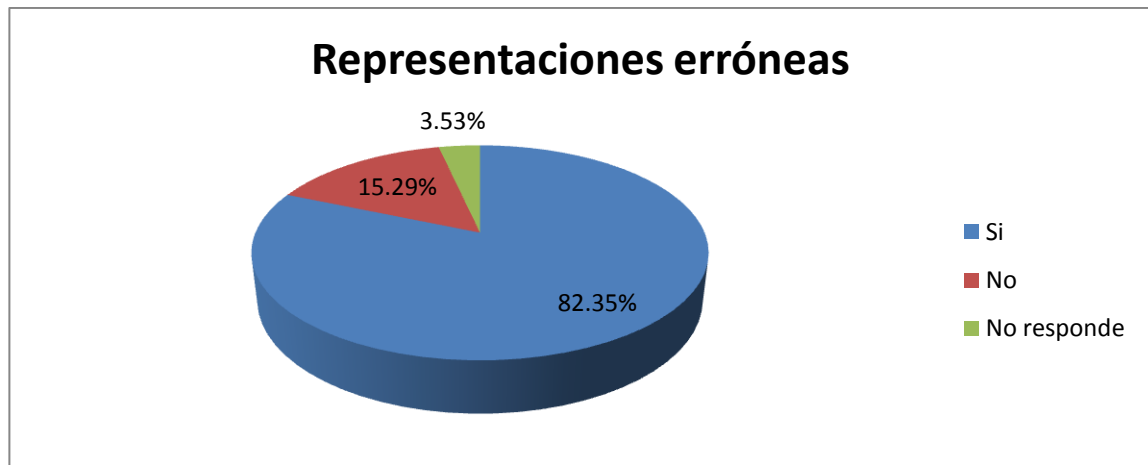
Del total de los gerentes encuestados el 81.18% tiene experiencia práctica en procesos de adopción, el 63.52% solo tiene experiencia teórica, el 2.35% no respondió a la pregunta y el restante 1.18% no tiene experiencia.

Pregunta 4

¿En caso de haber efectuado procesos de adopción o auditado a empresas dedicadas al sector comercio ha determinado la existencia de representaciones erróneas en los estados financieros bajo NIIF para Pymes?

Objetivo: Conocer si a partir de los procesos de adopción los estados financieros tienen representaciones erróneas en las cifras que pueden influir en la toma de decisiones.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	70	82.35%
No	13	15.29%
No responde	2	2.35%
Total	85	100%



Interpretación:

Como resultado se obtuvo que el 82.35% de los gerentes ha determinado la existencia de representaciones erróneas en los estados financieros bajo NIIF para Pymes, el 15.29% corresponde a los que no han determinado errores y el restante 2.35% no contesta la pregunta.

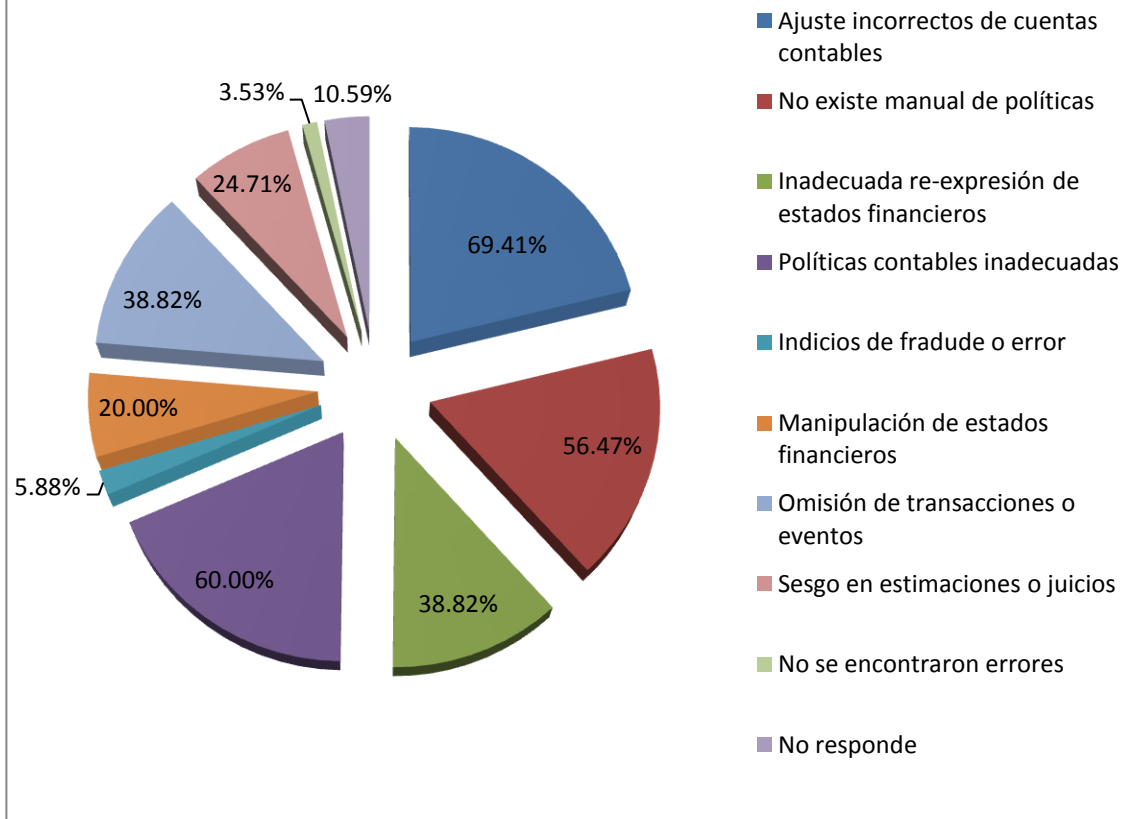
Pregunta 5

De la lista que se presenta a continuación ¿cuáles fueron los errores más frecuentes en las empresas que han adoptado NIIF para PYMES?

Objetivo: Obtener los insumos necesarios para el desarrollo de una guía de procedimientos para la determinación y evaluación de riesgos después de la adopción de la normativa técnica a partir de la experiencia de los profesionales en contaduría pública.

Alternativas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Ajustes incorrectos de cuentas contables	59 de 85	69.41%
No existe manual de políticas	48 de 85	56.47%
Inadecuada re expresión de estados financieros	33 de 85	38.82%
Políticas contables inadecuadas	51 de 85	60.00%
Indicios de fraude o error	5 de 85	5.88%
Manipulación de estados financieros	17 de 85	20.00%
Omisión de transacciones o eventos	33 de 85	38.82%
Sesgo en estimaciones o juicios	21 de 85	24.71%
No se encontraron errores	3 de 85	3.53%
No responde	9 de 85	10.59%

Errores más frecuentes en Estados Financieros



Interpretación:

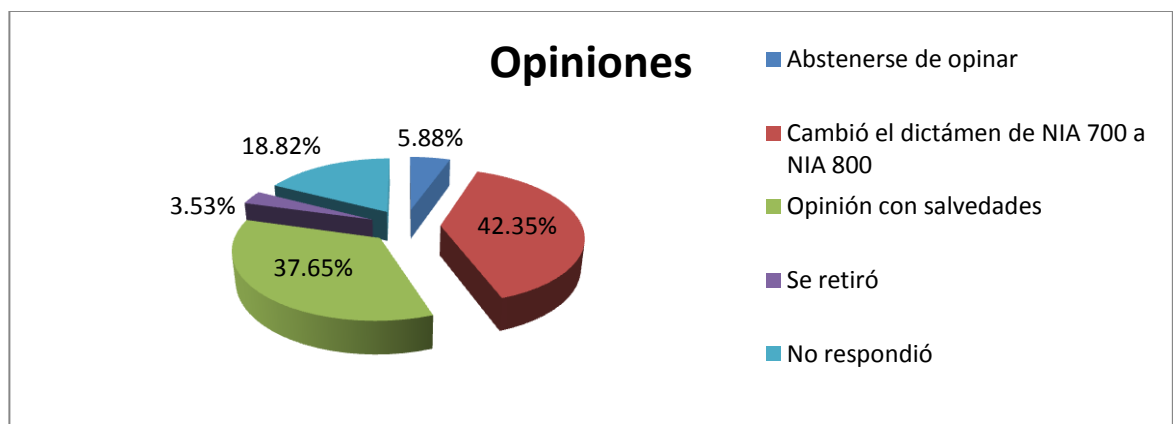
Al realizar las auditorías a los estados financieros los errores más frecuentes determinados en las empresas que han adoptado las NIIF para PYMES del total de los gerentes encuestados el 69.41% identificó ajuste incorrecto de cuentas contables, el 60.00% políticas contables inadecuadas, el 56.47% que no existe manual de políticas, el 38.82% inadecuada re- expresión de estados financieros el mismo porcentaje omisión de transacciones y eventos, el 24.71% sesgo en estimaciones y juicios, el 20.00% manipulación de estados financieros, el 10.59% no respondió a la pregunta, el 5.88% indicios de fraude y error, y el restante 3.53% no encontró errores en sus evaluaciones.

Pregunta 6

Si ha efectuado auditorías posteriores al proceso de adopción de NIIF para Pymes y encontró casos en los que no se ha cumplido con la normativa, la decisión que ha tomado es:

Objetivo: Verificar si a partir de los exámenes realizados el auditor emite un dictamen para propósito general o especial o limita su opinión.

Alternativas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Abstenerse de opinar	5 de 85	5.88%
Cambió el dictamen de NIA 700 a NIA 800	36 de 85	42.35%
Opinión con salvedades	32 de 85	37.65%
Se retiró	3 de 85	3.53%
No responde	16 de 85	18.82%



Interpretación:

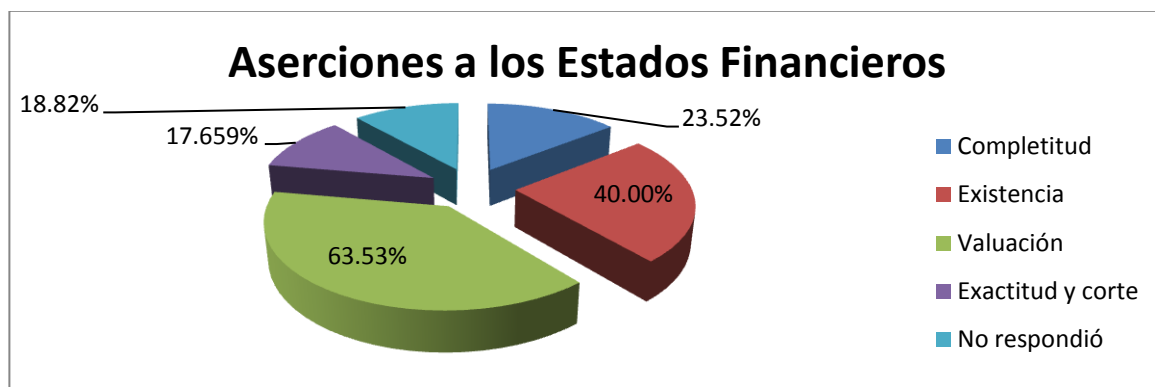
Del total de gerentes de firmas de auditoría que ha efectuado auditorías posteriores al proceso de adopción de NIIF para Pymes y que ha encontrado casos en los que no se ha cumplido con la normativa técnica el 42.35% respondió que cambió el dictamen de NIA 700 a NIA 800, el 37.65% brindó una opinión con salvedades, el 18.82% no respondió la pregunta, el 5.88% se abstuvo de opinar y el restante 3.53% se retiró del trabajo.

Pregunta 7

A partir de los procesos de adopción ¿cuáles son las aseercciones que la administración ha realizado en los estados financieros?

Objetivo: Identificar las afirmaciones que la administración hace a cerca de las cifras de los estados financieros que contribuirán a las evaluaciones del auditor.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Compleitud	20 de 85	23.52%
Existencia	34 de 85	40.00%
Valuación	54 de 85	63.53%
Exactitud y corte	15 de 85	17.65%
No responde	16 de 85	18.82%



Interpretación:

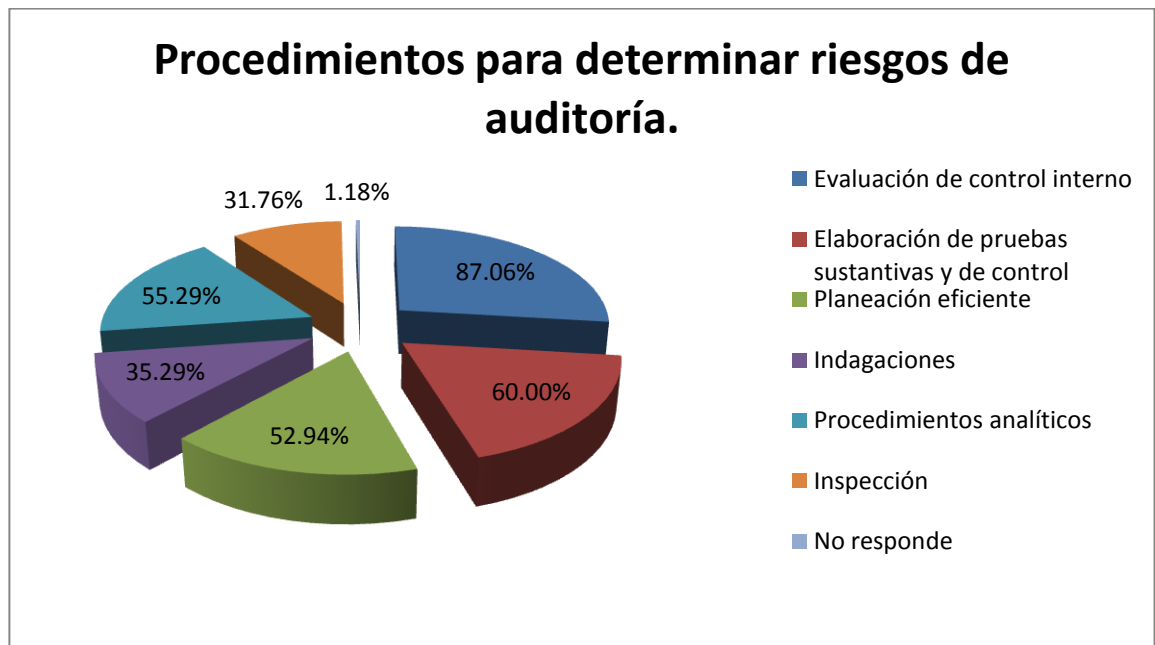
A partir de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, de las aseercciones que la administración ha realizado en los estados financieros identificados por los gerentes de auditoría el 63.53% reconoce valuación, el 40.00% existencia, el 23.52% compleitud, el 18.82% no responde a la pregunta y el restante 17.65% identificó exactitud y corte.

Pregunta 8

¿Qué procedimientos utiliza para determinar los riesgos de auditoría?

Objetivo: Identificar los procedimientos empleado por el auditor para determinar los riesgos inmersos en las cifras de los estados financieros.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Evaluación de Control interno	74 de 85	87.06%
Elaboración de pruebas sustantivas y de control	51 de 85	60.00%
Planeación eficiente	45 de 85	52.94%
Indagaciones	30 de 85	35.29%
Procedimientos analíticos	47 de 85	55.29%
Inspección	27 de 85	31.76%
No responde	1 de 85	1.18%



Interpretación:

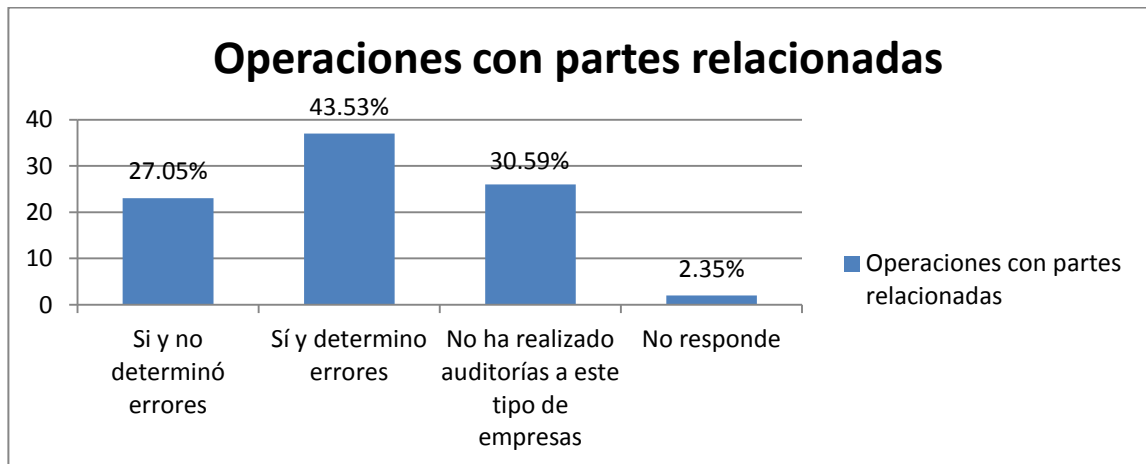
Los procedimientos empleados por los gerentes de auditoría para determinar los riesgos inmersos en las cifras de los estados financieros el 87.06% realiza evaluaciones al control interno, el 60.00% elabora pruebas sustantivas y de control, 55.29% realiza procedimientos analíticos, el 52.94% una planeación eficiente, el 35.29% indagaciones, el 31.76% inspección a los estados financieros y el restante 01.18% no respondió a la pregunta.

Pregunta 9

¿Ha realizado auditorías a empresas que han adoptado la normativa y han celebrado operaciones con partes relacionadas?

Objetivo: Verificar si las entidades que realizan operaciones con partes relacionadas han adoptado la normativa vigente.

Alternativas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si y no determinó errores	23 de 85	27.05%
Sí y determinó errores	37 de 85	43.53%
No ha realizado auditorías a este tipo de empresas	26 de 85	30.59%
No responde	2 de 85	2.35%



Interpretación:

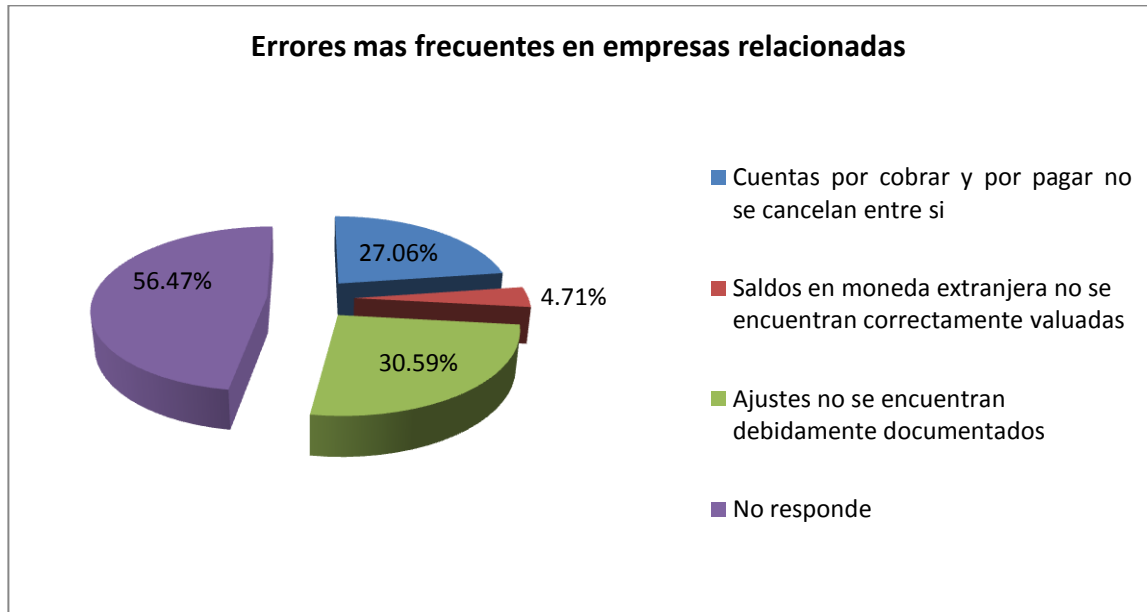
Del total de los gerentes de firma de auditoría encuestados el 43.53% ha determinado errores en las entidades que realizan operaciones con partes relacionadas, el 30.59% no ha realizado auditorías a este tipo de empresas, el 27.05% ha efectuado trabajos a este tipo de entidades pero no ha determinado errores y el 2.35% restante no responde a la pregunta.

Pregunta 10

Si la respuesta a la pregunta anterior es sí y determinó errores ¿cuáles han sido los que ha determinado en los estados financieros?

Objetivo: Determinar el grado de error que pueden presentar los estados financieros consolidados.

Alternativas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Las cuentas por cobrar y por pagar no se cancelan entre sí	23 de 85	27.06%
Los saldos en moneda extranjera no se encuentran correctamente valuadas al tipo de cambio adecuado y los importes no se encuentran correctamente ajustados	4 de 85	4.71%
Los ajustes realizados para cumplir con las políticas de la matriz o subsidiaria no se encuentran debidamente documentados.	26 de 85	30.59%
No responde	48 de 85	56.47%



Interpretación:

Del total de gerentes encuestados el 56.47% no responde a la pregunta debido a que no determinado errores o no han efectuado auditorías a este tipo de entidades, de los que han determinado errores el 30.59% ha encontrado que los ajustes realizados para cumplir con las políticas de la matriz o subsidiaria no se encuentran debidamente documentados, el 27.06% que las cuentas por cobrar y por pagar no se cancelan entre sí y el 4.71% que los saldos en moneda extranjera no se encuentran correctamente valuadas al tipo de cambio adecuado y los importes no se encuentran correctamente ajustados.

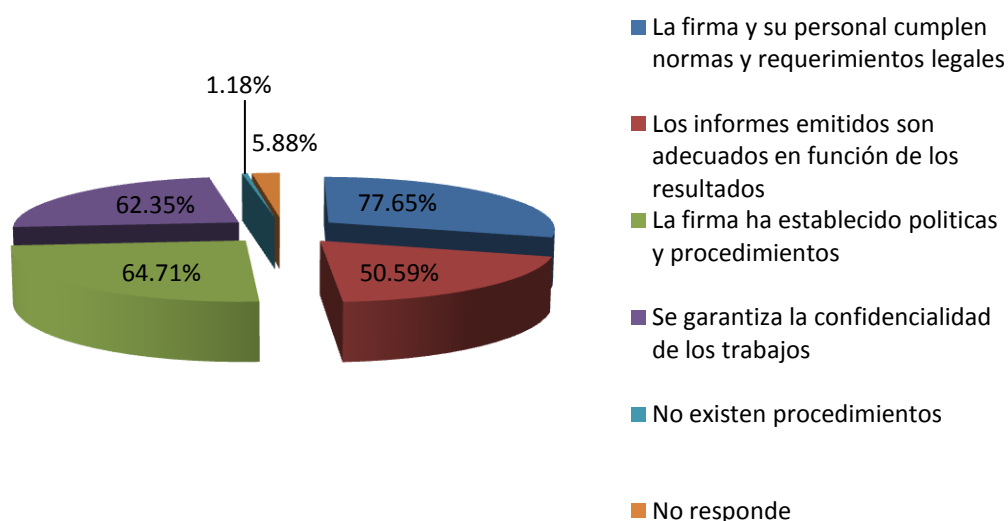
Pregunta 11

¿Qué procedimientos de control de calidad realiza la firma de auditoría?

Objetivo: Conocer si la firma de auditoría realiza procedimientos de control de calidad en el desempeño de su trabajo.

Alternativas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
La firma y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.	66 de 85	77.65%
Los informes emitidos por la firma o por los socios de los trabajos son adecuados en función de los resultados.	43 de 85	50.59%
La firma ha establecido políticas y procedimientos diseñados para proporcionar para proporcionar una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables.	55 de 85	64.71%
Se garantiza la confidencialidad, la custodia, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de la documentación de los trabajos.	53 de 85	62.35%
No existen procedimientos de control de calidad	1 de 85	1.18%
No responde	5 de 85	5.88%

Procedimientos de control de calidad



Interpretación:

En relación a los procedimientos de control de calidad de los resultados obtenidos el 77.65% de los gerentes encuestados respondió que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, el 64.71% que la firma ha establecido políticas y procedimientos diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables, el 62.35% que se garantiza la confidencialidad, la custodia, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de la documentación de los trabajos, el 50.59% que los informes emitidos por la firma o por los socios de los trabajos son adecuados en función de los resultados, el 5.88% no responde a la pregunta y el restante 1.18% menciona que donde trabajan no existen procedimientos de control de calidad.

Pregunta 12

¿El personal del despacho de auditoría recibe capacitación continua y educación constante para el desarrollo profesional?

Objetivo: Verificar la educación continuada que tienen los profesionales de las firmas de auditoría para el desarrollo de su conocimiento.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	81	95.29%
No	4	4.71%%
Total	85	100.00%

Capacitación continua y educación constante



Interpretación:

En relación a los resultados obtenidos el 95.29% de los gerentes de auditoría encuestados respondió que recibe capacitación continua y educación constante para su desarrollo profesional y el restante 4.71% no recibe capacitaciones ni educación constante.

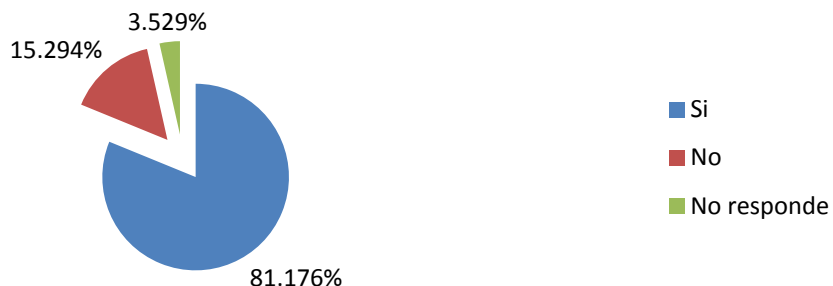
Pregunta 13

¿Posee la firma políticas establecidas para el cumplimiento de la educación continuada del personal que permitan mantener su conocimiento y capacidades en el desarrollo de su trabajo?

Objetivo: Conocer si se cumple con las disposiciones legales vigentes a cerca de la capacitación continúa del personal que realiza las labores de auditoría.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	69	81.18%
No	13	15.29%
No responde	3	3.53%
Total	85	100.00%

Cumplimiento de educación continuada



Interpretación:

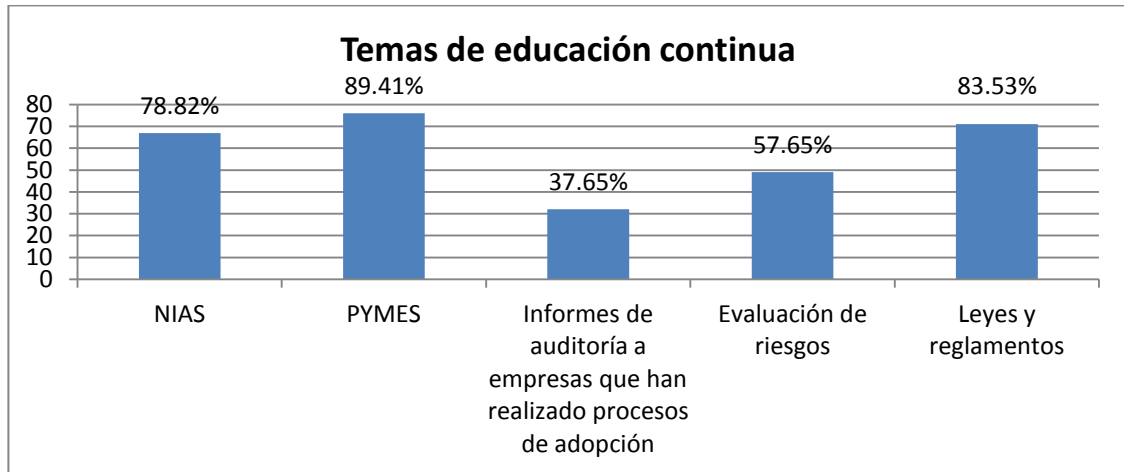
Al consultar a los profesionales si la firma donde trabaja cumple con las disposiciones legales vigentes en cuanto la educación continúa el 81.18% respondió que si y el restante 3.53% no respondió a la pregunta.

Pregunta 14

De la lista que se presenta ¿cuáles son los temas de educación continua que ha recibido?

Objetivo: Evaluar el nivel de conocimiento que poseen los profesionales para la aplicación en el desempeño de su trabajo.

Alternativas	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
NIAS	67 de 85	78.82%
PYMES	76 de 85	89.41%
Informes de auditoría a empresas que han realizado procesos de adopción.	32 de 85	37.65%
Evaluación de riesgos	49 de 85	57.65%
Leyes y reglamentos	71 de 85	83.53%



Interpretación:

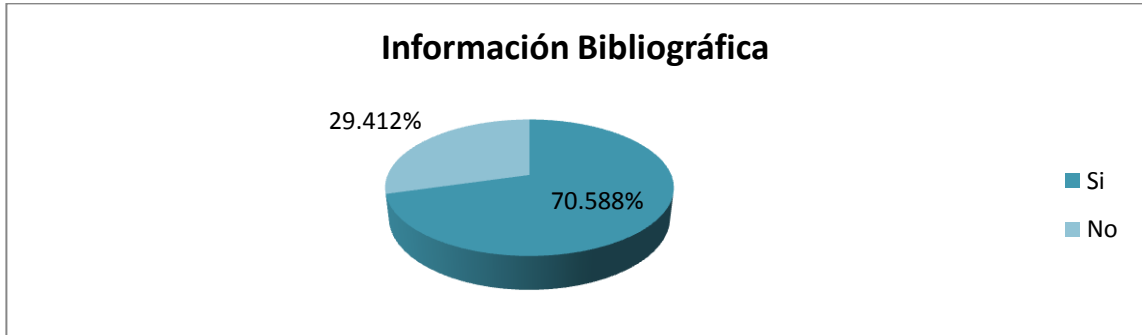
De los temas de educación continua que han recibido los profesionales el 89.41% respondió que el tema ha sido las NIIF para Pymes, el 83.53% leyes y reglamentos, el 78.82% sobre NIAS, el 57.65% sobre evaluación de riesgos y el 37.65% restante opina que sobre informes de auditoría empresas que han realizado procesos de adopción.

Pregunta 15

¿Existe información bibliográfica suficiente que ayude al auditor a determinar los riesgos adecuados?

Objetivo: Determinar si la existencia de información bibliográfica contribuye al conocimiento de los profesionales en el desempeño práctico de los trabajos de auditoría.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	69	70.59%
No	24	29.41%
Total	85	100.00%



Interpretación:

Al consultar al profesional si existe información bibliográfica suficiente que le ayude a determinar los riesgos el 70.59% respondió que si, el 28.24% que no y el restante 1.18% no respondió a la pregunta.

Pregunta 16

¿Considera que sería de mucha utilidad una guía de procedimientos de auditoría que oriente a los auditores como evaluar riesgos en los estados financieros a partir del proceso de adopción de NIIF para Pymes?

Objetivo: Determinar si el uso de una herramienta destinada para la evaluación del riesgo de auditoría facilitaría a los profesionales de la contaduría pública la identificación de errores que puedan influir significativamente en los estados financieros que está evaluando.

Alternativa	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	85	100%
No	0	0%
Total	85	100.00%

Utilidad de Guía de procedimientos como orientación al auditor para evaluar riesgos



Interpretación:

De los resultados obtenidos el 100% de los encuestados respondió que sería de mucha utilidad una guía de procedimientos de auditoría que oriente a los auditores como evaluar los riesgos en los estados financieros a partir del proceso de adopción de NIIF para Pymes.