

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



“PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA APLICADOS A LA EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE CONTABLE EN UNA AUDITORÍA FINANCIERA”. CASO: EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR DEDICADAS A LA COMPRAVENTA DE PRODUCTOS PLÁSTICOS Y DESECHABLES.

Trabajo de investigación presentado por:

Marín Vásquez, Laura Aracely
Orellana Martínez, José Mauricio

Para optar al grado de:
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Noviembre de 2014.
San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS.

Rector	: Ingeniero Mario Roberto Nieto Lovo.
Secretaria	: 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 del seminario	: Licenciado Mauricio Ernesto Magaña Menéndez.
Asesor Director	: Maestro Héctor Alfredo Rivas Núñez.
Jurado Examinador	: Licenciada María Margarita de Jesús Martínez Mendoza de Hernández. Maestro Héctor Alfredo Rivas Núñez. Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón

Noviembre de 2014.

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso quien me ha guiado a lo largo de mi vida, me ha dado la sabiduría y las fuerzas para seguir adelante.

A mi madre y padre por sus sacrificios, sus sabios consejos y apoyo incondicional en mis alegrías y tristezas.

A mis hermanos por su motivación constante en seguir adelante y su apoyo.

A mis amistades por sus ánimos y sonrisas en momentos de angustia y por su apoyo moral en el transcurso de la carrera.

A mi compañero Mauricio Orellana quien ha trabajado a mi lado para culminar este trabajo.

Laura Aracely Marín Vásquez.

A Dios, que por su gracia y misericordia que me ha permitido culminar una etapa más en mi vida.

A mis padres por sus incansables esfuerzos que me han permitido desarrollarme profesionalmente, estando siempre cuando los he necesitado y empujándome cuando he desmayado, a mi hermano Mario por demostrarme que con esfuerzo las metas personales son alcanzables y a mi hermano Cesar cuya dedicación al estudio me ha enseñado a ser perseverante.

A mi esposa e hijo por ser mi inspiración para culminar mi carrera y es por su incondicional apoyo y amor que me permiten seguir adelante.

A Laura Marín, mi compañera del presente trabajo por compartir este esfuerzo.

A mis amigos, Alejandro Nochez, Henri Ortega, Gustavo Berciano, Diego Hernández, Baruc Cortez, Giovanni Montano y Karen Gómez por su amistad e incondicional apoyo en todo momento.

José Mauricio Orellana Martínez.

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPITULO I: SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL.	1
1.1 Marco teórico y conceptual.	1
1.1.1 Antecedentes de la contabilidad en El Salvador y el mundo.	3
1.1.2 Antecedentes de la auditoría en El Salvador y el mundo.	6
1.1.3 Clasificación de los hechos posteriores	7
1.2 Marco técnico	8
1.2.1 Normativa técnica contable sobre hechos posteriores.	8
1.2.2 Normativa técnica de auditoría sobre hechos posteriores.	16
1.2.3 Requerimientos de ética para el contador público que establece el Código de Ética de IFAC	24
1.2.4 Responsabilidades del auditor en la realización de los encargos según la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1).	25
1.3 Marco legal.	26
1.3.1 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	26
1.3.2 Código de Comercio	31
1.3.3 Código Tributario	32
1.3.4 Código Penal	33
1.3.5 Otras leyes.	34
1.4 Ámbito actual del profesional de la contaduría pública en hechos posteriores.	36
CAPITULO II: METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN.	37
2.1. Tipo de estudio e investigación	37
2.2. Unidad de análisis	37

2.3. Universo y muestra	38
2.4. Instrumentos y técnicas utilizadas en la investigación.	40
2.5. Procesamiento de la información.	40
2.6. Análisis e interpretación de los datos procesados.	40
2.7. Diagnóstico de la investigación.	51
CAPITULO III: PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA LA EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE CONTABLE.	53
3.1 Justificación de la propuesta.	53
3.2 Planteamiento del caso práctico	54
3.3 Estructura y forma en la que será abordado el caso práctico así como las consideraciones para su comprensión:	55
3.4 Desarrollo del caso práctico	56
3.4.1 Estructura de valoración de riesgos de hechos posteriores al cierre.	56
3.4.2 Matriz de riesgos	60
3.4.3 Estrategia de la auditoría	63
3.4.4 Alcance de la auditoría	65
3.4.5 Programa de auditoría de hechos posteriores.	66
3.4.6 Papeles de trabajo en la aplicación de procedimientos de auditoría para la evaluación de hechos posteriores	71
3.4.7 Hallazgos encontrados en la revisión de hechos posteriores al cierre contable.	83
3.4.8 Conclusión sobre procedimientos ejecutados.	86
3.4.9 Elaboración de Informe de auditoría	86
3.4.10 Hecho posterior conocido por el auditor después del informe de auditoría.	90
3.4.11 Comunicación con el gobierno de la entidad sobre el evento posterior al informe de auditoría conocido.	90
3.4.12 Aplicación de procedimientos de auditoría adicionales	91

3.4.13 Emisión del informe de auditoría rectificado.	95
CAPITULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	100
4.1 Conclusiones	100
4.2 Recomendaciones	101
BIBLIOGRAFÍA	102
ANEXOS	103

RESUMEN EJECUTIVO

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

En tal sentido, el objetivo final es el diseño de un programa de consulta práctica y sencilla que contribuya a obtener evidencia suficiente y adecuada, dependiendo con las circunstancias con las que se enfrenta el auditor, al momento de evaluar hechos posteriores. La investigación se desarrolló bajo el enfoque hipotético deductivo e inductivo, empleando un tipo de estudio analítico descriptivo. Se utilizaron técnicas e instrumentos como el cuestionario, el muestreo y la sistematización bibliográfica que permitieron llegar a las conclusiones siguientes:

Aún cuando los auditores conocen la importancia de la evaluación de los hechos posteriores al cierre contable en una auditoría financiera, estos no poseen en su mayoría un programa estructurado de acuerdo a normas internacionales, sino que aplican algunos procedimientos de criterio, según las valoraciones que realizan. También se indagó sobre la rectificación de informes que han hecho los auditores a lo largo de su carrera profesional y muy pocos lo han hecho, pues consideran que no están obligados a aplicar procedimientos adicionales por el conocimiento de un hecho posterior que afecta las cifras de los estados financieros del periodo auditado, una vez ya emitieron su informe, ya que la normativa no los obliga a ello.

Se determinó además, que los principales procedimientos aplicados en la evaluación de los hechos posteriores, se encuentra la lectura de actas y la indagación de resoluciones por litigios en curso, dejando de lado la revisión de información financiera intermedia hasta la fecha del informe y la evaluación de la pérdida de un cliente o proveedor clave.

A partir de esto, se concluye que la ocurrencia de un hecho posterior puede influir en las cifras o en las revelaciones de la entidad y en la opinión del informe del auditor. Aunque las normas de auditoría no le obligan al auditor a realizar procedimientos adicionales a eventos que conozca posteriormente a la fecha de su informe, le sugiere que tome medidas al respecto, por lo cual se recomienda que el auditor valore las circunstancias en las que se ve involucrado y tome la decisión más conveniente y si esta implica rectificar su informe, debe hacerlo.

Así mismo, puede el profesional auxiliarse de esta investigación en el diseño de un programa de auditoría, la aplicación de procedimientos en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable y la elaboración de un informe de auditoría rectificado, sin dejar de lado las Normas Internacionales de Auditoría que ofrecen los criterios fundamentales en la labor profesional del auditor.

INTRODUCCIÓN

Los cambios en el entorno de las empresas, propician eventos que éstas deben considerar al preparar sus estados financieros y toda aquella información necesaria, para la toma de decisiones dentro de la entidad, pues de ello depende que se logren los objetivos y metas que se ha propuesto la administración. A pesar que existen diferentes circunstancias favorables o desfavorables para la entidad, ésta necesita realizar los esfuerzos necesarios para sobrellevar la situación de acuerdo a las políticas internas de la misma, acordes al marco de referencia que le aplique.

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

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

Seguido se encuentra la propuesta de solución o capítulo III, refiriéndose en éste, a una ejemplificación de los procedimientos a seguir por el profesional de auditoría en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable en una auditoría financiera y la emisión del informe de auditoría rectificado bajo el desarrollo de un supuesto. En este capítulo se ha incluido, un estudio de control interno específico al tema investigado, así como una matriz de valoración de riesgos y las respuestas a estos, luego se incorpora un programa de auditoría para evaluar hechos posteriores al cierre y algunas cédulas que desarrollan procedimientos relevantes incluidos en este programa.

Finalmente en el capítulo IV se describen las conclusiones y recomendaciones referentes al tema investigado, la bibliografía utilizada a lo largo del desarrollo del trabajo, que incluye libros, trabajos de graduación relacionados, sitios en la web, revistas y documentales, así como normativa internacional de

contabilidad y auditoría. Los anexos se muestran con el fin de brindar al lector una explicación más detallada, para su comprensión.

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

CAPITULO I: SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL.

1.1 Marco teórico y conceptual.

La auditoría externa es uno de los servicios profesionales más demandados debido a que es un examen crítico que realiza un auditor, o grupo de auditores sobre determinados aspectos, según las áreas de una entidad o asunto específico; destacando que este grupo de personas o persona es independiente de la entidad, con el fin de mostrar imparcialidad e independencia de los juicios de valor que este se forma a partir de las revisiones que realiza; tal examen es un proceso sistemático, seguido de pasos, con el fin de evaluar de manera objetiva y confiable determinada área de la entidad, sirviendo de base a los múltiples usuarios del informe de auditoría en la toma de decisiones operativas, financieras y estratégicas. Por ello la importancia de esta radica, en que a partir de las conclusiones alcanzadas por el auditor, se confía razonablemente en la información financiera que una entidad muestra a través de sus estados financieros, tomando numerosas decisiones que afectan las operaciones diarias de una entidad.

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

La dirección de la entidad debe revelar aquellos hechos que ocurran con posterioridad a la fecha de cierre de los estados financieros, que puedan afectar o no, las cifras que contienen a los mismos. Se debe entender como hechos posteriores, a aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación⁽¹⁾, los cuales se dividen en dos tipos, hechos que implican ajuste porque muestran condiciones que existían en la fecha del balance y hechos que no implican ajuste, porque muestran condiciones que surgieron luego de la fecha de cierre de los estados financieros, pero estos hechos, por su importancia pueden requerir revelación en las notas a los estados financieros, esto con el fin de tomar las mejores decisiones para la entidad y no reducir la capacidad de esta. Por ello es necesario incluirlos en la realización de estimaciones, ajustes, revelaciones o mediciones de los registros contables, en el periodo que corresponden.

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

En auditoría, la Norma Internacional de Auditoría 560, detalla requerimientos y proporciona lineamientos sobre la responsabilidad del auditor en una auditoría financiera al aplicar procedimientos para evaluar hechos posteriores. El término hechos posteriores se refiere a los eventos que ocurren entre el final del periodo y la fecha de dictamen del auditor así como los hallazgos posteriores de la fecha del informe del auditor, según las NIA's La administración de la organización auditada tiene como responsabilidad suministrar información financiera correcta. Por lo cual el auditor debe establecer objetivos específicos de auditoría relacionados con dicha información, luego plantear y aplicar pruebas para lograr determinar si se cumplieron los objetivos establecidos. En la parte contable la Norma Internacional de Contabilidad 10: "Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa", expresa preceptos para el tratamiento en los estados financieros de los hechos, tanto favorables como desfavorables, que ocurren después del final del periodo sobre el que se informa.

⁽¹⁾ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, "Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes", Sección 32: "Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa"; Londres, Reino Unido, (2009), párrafo 32.2 pág. 203

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

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

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

La literatura contable se estableció gracias a la obra del franciscano Fray Luca Paccioli en 1494, con el título de "La Summa de Arithmetica, Geometría Proportioni et Proportionalitá", en este documento se considera el concepto de partida doble por primera vez. ⁽²⁾

La contaduría pública en El Salvador surgió en 1915, con la creación de una escuela, anexa al Instituto Gral. Francisco Menéndez, que dio la pauta al apareamiento de colegios privados dedicados a la enseñanza contable. Lo que lleva que en 15 años después, en 1930 se creara la Asociación de Contadores de El Salvador (Hoy Corporación de Contadores Públicos de El Salvador) cobrando más importancia en el país. El 15 de octubre de 1940, fue publicado en el Diario Oficial # 233, el Decreto Legislativo # 57 que daba vigencia a la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público

(2) Guadalupe Martínez, Adriana, "Impacto de la tecnología computacional en el campo de la contaduría". Trabajo de investigación. Universidad Veracruzana, (2007) , pág. 6-23.

Certificado, dando nacimiento oficial a la profesión del contador público. Ésta Ley destaca a la Contaduría Pública como una profesión liberal y dicta los requisitos legales para optar al grado de Contador Público Certificado; con fecha 25 de octubre de 1944, se crea bajo el cumplimiento de los artículos 2 y 18 de la esta ley, el primer Consejo Nacional de Contadores Públicos, el cual estaba formado por 5 miembros, nombrados por el poder ejecutivo. A partir del 01 de abril de 1971, entra en vigencia el Código de Comercio el cual da las disposiciones legales a la profesión de la contaduría pública⁽³⁾.

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

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

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

⁽³⁾ Molina, Jazmín ¿Conoces la historia de la contabilidad en El Salvador? ¿Cómo se originó la contabilidad en nuestro país?., <http://jazminmolina.wordpress.com/2012/05/28/conoces-la-historia-de-la-contabilidad-en-el-salvador-como-se-origino-la-contabilidad-en-nuestro-pais/>. (28 de mayo de 2012).

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

El 7 de octubre de 2009 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría emitió resolución que establece que para los periodos económicos que iniciaron con el ejercicio del 1 de enero de 2011, las empresas a partir de esa fecha deben preparar sus estados financieros con propósito general con base a Normas Internacionales de Información Financiera, o con base a Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades según el caso que le aplique, para el auditor. En la actualidad el número de profesionales en contaduría pública va en crecimiento, el estado delega en las instituciones de educación superior (Universidad de El Salvador y universidades privadas reconocidas oficialmente por el Ministerio de Educación), la facultad de expedir dicho título a quienes hayan cumplido los requisitos académicos necesarios, quedando sujeto el ejercicio de la profesión contable, independiente al registro respectivo ante el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, conforme a lo establecido en el Art.290 del Código de Comercio.

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

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

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

El año 2001, marcó la pauta en la evolución de la normativa contable, con el apoyo de la fundación IASC se estableció el IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) como parte de la fundación, acordando que a partir de ese año, la normativa que había sido emitida por el IASC sería denominada: "NIC"; y las normas que se plantearan del 2001 en adelante serían denominadas: "NIIF" o Normas Internacionales de Información Financiera, conteniendo en ella cuatro series denominadas: NIC, NIIF, SIC (interpretaciones de las NIC) y las CINIIF(interpretaciones de las NIIF).

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

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

Las relaciones del hombre y las necesidades de supervivencia, dieron origen al comercio, y a medida que este avanzó, también nació la necesidad de evitar desfalcos y la toma de medidas para asegurar la confianza en el control y el resguardo de los bienes de las familias más pudientes, así como de los comerciantes. La necesidad de verificar las transacciones y la seguridad de los procesos ejecutados revistió importancia para todos los sectores económicos, tanto para las empresas en sus transacciones y operaciones diarias, como entidades gubernamentales en el recaudo de impuestos y prevenir el aprovechamiento de bienes públicos en manos equivocadas. Para 1940, ya se consideraba el riesgo de fraude en la planificación y ejecución de auditorías y las posiciones financieras de los socios y miembros de las juntas de dirección.

En la parte de Auditoría, en 2001 la Federación Internacional de Contadores Públicos (Por sus siglas en inglés IFAC) realizó una revisión completa del IAPC (Internacional Auditing Practicas Committe fundado

en marzo de 1978) y, en 2002, el IAPC se reconstituyó como el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados a través de la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoría y aseguramiento.

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

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

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

En 2004, el IAASB comenzó el Proyecto Claridad, un completo programa para mejorar la claridad de las NIA. Este programa incluye la aplicación de nuevas convenciones a todas las NIA, ya sea como parte de una revisión importante o mediante una revisión limitada, con objeto de reflejar las nuevas convenciones y cuestiones de claridad en general.⁽⁴⁾

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

1.1.3 Clasificación de los hechos posteriores

El primer tipo se define como hechos posteriores a la fecha del balance que involucran ajustes, es decir, precisa cuales son los hechos que muestran las condiciones que ya existían en la fecha del balance y que

⁽⁴⁾ Federación Internacional de Contadores Públicos IFAC, sitio oficial: <http://www.ifac.org>

obligan a la entidad a ajustar las cifras reconocidas en los estados financieros o bien a reconocer importes no reconocidos.

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

1.2 Marco técnico

1.2.1 Normativa técnica contable sobre hechos posteriores.

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

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

En las Normas Internacionales de Información Financiera, encontramos la NIC 10, el cual tiene el nombre de “Hechos Posteriores a la fecha del balance” cuyo objetivo es prescribir cuando una entidad ajustara sus estados financieros por hechos posteriores a la fecha del balance y las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido efectuados. Dicha norma además exige a las empresas que no elaboren sus estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento ⁽⁵⁾

La NIC 10 define como hechos posteriores a aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación ⁽⁶⁾; dado que en el mercado se tiende a tener un comportamiento de varios cambios constantes, dichos movimientos pueden darse en ejercicios futuros que pueden cambiar a

⁽⁵⁾Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera”, NIC 10: “Hechos posteriores a la fecha del balance”; Londres, Reino Unido, (2010), párrafo 1

⁽⁶⁾Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera”, NIC 10: “Hechos posteriores a la fecha del balance”; Londres, Reino Unido, (2010), párrafo 3

ejercicios pasados. Se entiende por estados financieros formulados o autorizados para su divulgación cuando las empresas están obligadas a presentar sus estados financieros a sus propietarios para que ellos los aprueben antes que se emitan. En los hechos posteriores a la fecha del balance se incluirán todos los eventos hasta la fecha en que los estados financieros queden autorizados para su divulgación, aunque dichos eventos se produzcan después del anuncio público del resultado o de otra información financiera referente al ejercicio.

El 01 de enero de 2011 en El Salvador entraron en vigencia las Normas de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para la PYMES), y como consecuencia de ello, todas las entidades obligadas a adoptarlas debían preparar y presentar sus estados financieros al 31 de diciembre de 2011 en base a dicha norma, la cual muestra la manera en que debe realizarse la elaboración de estados financieros para entidades que no cotizan en bolsas de valores y que no están en la obligación pública de rendir cuentas, es una herramienta importante ya que en El Salvador, un buen porcentaje de empresas se encuentran en el rubro denominado “pequeñas y medianas entidades”, es entonces que la nueva normativa contable les da esta nueva definición y herramienta para que el proceso de preparación de estados financieros no sea tan complejo y sea óptimo para presentar cifras adecuadas en sus estados financieros, el auditor debe tomar en cuenta en el momento de aceptación de un cliente, debido que en el mercado se encuentra pequeñas y medianas entidades que requieren del servicio de auditoría para la revisión de sus estados financieros. La Sección 32 de la NIIF Para La PYMES, permite mediante un proceso poder corregir o complementar estados financieros, dado que existen hechos posteriores que requieren ajuste, que son los que proporcionan evidencias de las condiciones que existían al final del periodo sobre el que se informa.

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

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

La sección 32 de la NIIF para la PYMES tiene en síntesis la misma definición sobre hechos posteriores que la NIC 10, la sección define a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, como todos los hechos favorables o desfavorables, que se ha producido entre el final del periodo sobre el

que informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación.⁽⁷⁾ La fecha de los estados financieros es al final del último periodo más reciente cubierto por los mismos.

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

Reconocimiento y medición.

Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa incluirán todos los hechos hasta la fecha en que los estados financieros queden autorizados para su publicación, incluso si esos hechos tienen lugar después del anuncio público de los resultados o de otra información financiera específica.⁽⁸⁾

Para los hechos que impliquen ajustes y hayan ocurrido después del periodo sobre el que se informa, se ajustarán los importes que se reconocieron en los estados financieros, así como la revelación de la información relacionada, es decir en las notas, y se reconocerá las partidas no reconocidas con anterioridad, La resolución de un litigio judicial, después del periodo sobre el que se informa, que confirma que la entidad tenía una obligación presente al final del periodo sobre el que se informa. El auditor debe de verificar que la entidad ajusto cualquier provisión reconocida con anterioridad respecto a ese litigio judicial, de acuerdo con la Sección 21 Provisiones y Contingencias, o reconoció una nueva provisión. La entidad no revelará simplemente un pasivo contingente. En su lugar, la resolución del litigio proporcionará evidencia adicional a ser considerada para determinar la provisión que debe reconocerse al final del periodo sobre el que se informa, de acuerdo con la Sección 21⁽⁹⁾.

El auditor debe tomar en cuenta que para efectos de presentación de los estados financieros, las demandas judiciales deben ser adecuadamente consideradas, para lo cual deben evaluarse diversos factores que determinarán el tratamiento contable adecuado para dicho evento y por lo tanto el auditor debe obtener la evidencia sobre el resultado posible, su importancia y su efecto financiero, la información de la que se dispone a la fecha sobre la que se informa y los hechos que ocurran o información que se

⁽⁷⁾ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, "Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes", Sección 32: "Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa"; Londres, Reino Unido, (2009), párrafo 32.2 al 32.5 pág. 203

⁽⁸⁾ Idem

⁽⁹⁾ Idem

tenga posterior a esa fecha, como también el progreso de la demanda judicial, las opiniones de los abogados y otros especialistas, el resultado de casos similares ocurridos con anterioridad y la de otras empresas en situaciones parecidas.

El auditor además debe obtener información de la entidad sobre la recepción de información, después del periodo sobre el que se informa, que indique el deterioro del valor de un activo al final del periodo sobre el que se informa, o que el importe de una pérdida por deterioro de valor anteriormente reconocido para ese activo necesitará ajustarse, como se puede dar sobre la situación de quiebra de un cliente, ocurrida después del periodo sobre el que se informa, generalmente confirma que al final del periodo sobre el que se informa existía una pérdida sobre la cuenta comercial por cobrar y, por tanto, que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta; como también la venta de inventarios, después del periodo sobre el que se informa, puede aportar evidencia sobre sus precios de venta al final de periodo sobre el que se informa, con el propósito de evaluar el deterioro del valor en esa fecha⁽¹⁰⁾.

El auditor también debe obtener evidencia sobre alguna determinación, después del periodo sobre el que se informa, del costo de activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre que informa la entidad, también de la determinación, después del periodo sobre el que se informa, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si al final del periodo sobre el que se informa la entidad tiene una obligación implícita o de carácter legal, de efectuar estos pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha, otra característica que pueda surgir sobre la entidad es el descubrimiento de fraudes, el auditor debe de llenarse de información externa para recabar suficiente evidencia sobre si la entidad que audita no ha padecido de fraudes que la administración hayan contemplado en su momento pero que no se le informo al auditor, o de errores que muestren que los estados financieros son incorrectos, ya que en materia legal en El Salvador el auditor se le prohíbe emitir dictámenes, informes u opiniones sobre registros contables, estados financieros o sobre cualquier otro documento contable o legal, que no tenga respaldo en libros o documentos o que no sea acorde con la realidad⁽¹¹⁾.

(10) Idem

(11) Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 22

La sección de la NIIF para las PYMES que nos hace referencia sobre el deterioro de activos es la sección 27 “Deterioro del valor de los activos”, la cual indica que una entidad posterior al reconocimiento inicial, medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta⁽¹²⁾. Una entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. Será necesario realizar la evaluación de los inventarios comparando el importe en libros de cada partida del inventario con su precio de venta menos los costos de terminación y venta, así como la determinación del costo de activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes del final del periodo sobre el que se informa.

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

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

La caída del valor de mercado no está, normalmente, relacionada con la condición de las inversiones al final del periodo sobre el que se informa, sino que refleja circunstancias acaecidas posteriormente. Por tanto, una entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros para estas inversiones. De forma similar, el auditor debe de revisar si la entidad no actualizo los importes revelados sobre las inversiones hasta el final del periodo sobre el que se informa, aunque pudiera ser necesario revelar información adicional de acuerdo con lo establecido en el párrafo 32.10 de la NIIF para las PYMES. Existen otros tipos de hechos que se pueden dar posteriormente al cierre del balance pero que por su naturaleza no deben de ser ajustadas a los estados financieros y el auditor debe de evaluarlo de manera correcta como son: Diferenciales en moneda de cambio, planes de discontinuación, inicio de litigios, disposiciones de subsidiarias, siniestros, entre otros. En todo caso el auditor debe de verificar que estos hechos serán revelados en las notas a los estados financieros.

(12) Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, “Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes”, Sección 27: “Deterioro del valor de los activos”; Londres, Reino Unido, (2009), párrafo 2 b), pág. 166

El auditor debe tener conocimiento si la entidad acuerda distribuir dividendos a los tenedores de sus instrumentos de patrimonio después del periodo sobre el que se informa, debido a que no se reconocen esos dividendos como un pasivo al final del periodo sobre el que se informa. El importe del dividendo se puede presentar como un componente segregado de ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa. ⁽¹³⁾

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

Otra de las consideraciones que debe tomar en cuenta el auditor sobre la revelación de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa es el negocio en marcha. Los estados financieros deben elaborarse sobre la base de que la entidad es un negocio en marcha, a menos que la gerencia, después del periodo sobre el que informa, tras evaluar la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento, determine que se tiene la intención de liquidar la entidad para continuar en funcionamiento, determine que se tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o bien que no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas.

Revelación.

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

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

⁽¹³⁾ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, "Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes", Sección 32: "Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa"; Londres, Reino Unido, (2009), párrafo 32.8 pág. 205

El auditor debe tomar en cuenta sobre la fecha de autorización para la publicación de estados financieros de la entidad que audita, la administración de la entidad debe de revelar: ⁽¹⁴⁾

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

Si los propietarios de la entidad u otros tienen poder para modificar los estados financieros tras la publicación, la entidad debe de revelar ese hecho a fin que el auditor lo tome en cuenta para la obtención de evidencia suficiente y adecuada. El proceso concerniente a la autorización de los estados financieros con vistas a su divulgación variará en función de la estructura organizativa de la entidad, de los requerimientos legales y estatutarios y de los procedimientos seguidos para la elaboración y finalización de los estados financieros. Por ejemplo, cuando se le exige a una entidad que presente sus estados financieros a sus accionistas para la aprobación luego de la publicación de estos, los estados financieros se autorizan para la publicación en la fecha de publicación, pero no en la fecha de aprobación de los estados por parte de los accionistas.⁽¹⁵⁾

Al realizar una comparación entre las dos normativas contables sobre hechos posteriores entre las Normas Internacionales de Información Financiera completas (*NIC 10 Hechos Ocurredos Después del Periodo sobre el que se Informa*) y la NIIF para las PYMES (*Sección 32 Hechos Ocurredos después del Periodo sobre el que se Informa*) como su fecha de publicación fue el 9 de julio de 2009, estas comparten los mismos principios para la contabilización y el informe de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. Sin embargo, la NIIF para las PYMES está redactada en un lenguaje sencillo e incluye menos información sobre cómo aplicar los principios. ⁽¹⁶⁾

Hechos posteriores que implican ajuste

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

⁽¹⁴⁾ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, "Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes", Sección 32: "Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa"; Londres, Reino Unido, (2009), párrafo 32.9 pág. 205

⁽¹⁵⁾ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, "Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes", Módulo de aplicación de la sección 32: "Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa"; Londres, Reino Unido, (2009), pág. 14

⁽¹⁶⁾ Idem

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

Hechos posteriores que no implican ajuste

Estos son ejemplos de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste y que suelen derivar en revelaciones. Las revelaciones mostrarán información que se hace conocida después del periodo sobre el que se informa, pero antes de que los estados financieros se autoricen para la publicación: ⁽¹⁷⁾

- i. Una combinación de negocios importante o la disposición de una subsidiaria importante.
- ii. El anuncio de un plan para discontinuar definitivamente una operación.
- iii. Compras significativas de activos, disposiciones o planes para disponer de los activos, o expropiación de activos importantes por parte del gobierno.
- iv. La destrucción por incendio de una planta de producción importante.
- v. El anuncio, o el comienzo de la ejecución, de una reestructuración importante.
- vi. Las emisiones o recompras de la deuda o los instrumentos de patrimonio de una entidad.
- vii. Los cambios anormalmente grandes en los precios de los activos o en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

⁽¹⁷⁾ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, "Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes", Sección 32: "Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa"; Londres, Reino Unido, (2009), párrafo 32.11 pág. 205 y 206

- viii. Los cambios en las tasas impositivas o en las leyes fiscales, aprobadas o anunciadas, que tengan un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos.
- ix. La asunción de compromisos o pasivos contingentes significativos, por ejemplo, al emitir garantías significativas.
- x. El inicio de litigios importantes surgidos exclusivamente como consecuencia de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

1.2.2 Normativa técnica de auditoría sobre hechos posteriores.

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

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

Una de las responsabilidades del auditor al ejecutar su auditoría, es la consideración de los hechos posteriores al cierre mediante la aplicación de procedimientos que le permitan identificarlos en cada una de las fases de la auditoría. Por tanto la NIA define como hechos posteriores al cierre: "Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría, así como hechos que llegan a conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría"⁽¹⁸⁾

Clasificación de los hechos posteriores según las Normas Internacionales de Auditoría

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

⁽¹⁸⁾ Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA 560: "Hechos posteriores al cierre"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 5 e), pág. 656

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Debe entenderse por fecha de los estados financieros a la fecha de cierre del último periodo cubierto por los estados financieros y a fecha del informe de auditoría, a la fecha puesta por el auditor al informe sobre

los estados financieros de conformidad con la NIA 700 u 800, dependiendo el marco de información financiera con el que han sido preparados los estados financieros.

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

- i. La obtención de conocimiento de cualquier procedimiento establecido por la dirección para garantizar que se identifiquen los hechos posteriores al cierre.
- ii. La indagación ante la dirección y, cuando proceda, ante los responsables del gobierno de la entidad sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a los estados financieros.
- iii. La lectura de las actas, si las hubiera, de las reuniones de los propietarios, de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, celebradas con posterioridad a la fecha de los estados financieros, así como la indagación sobre las cuestiones discutidas en esas posibles reuniones cuando todavía no haya actas disponibles.
- iv. La lectura de los últimos estados financieros intermedios de la entidad, posteriores al cierre, si los hubiera⁽¹⁹⁾

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

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

- i. Carta compromiso, un contrato o un documento equivalente que contenga como mínimo los siguientes aspectos: El objetivo y el alcance de la auditoría de los estados financieros; las responsabilidades del auditor y la dirección; la identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier in-

⁽¹⁹⁾Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA 560:"Hechos posteriores al cierre"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 7, pág. 657

forme emitido por el auditor y una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado ⁽²⁰⁾

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

ii. Carta de salvaguarda o carta de manifestaciones escritas.

Este documento debe contener como mínimo los siguientes apartados:

- a) responsabilidad de la entidad en la preparación de los estados financieros: El auditor solicitará a la dirección que proporcione manifestaciones escritas en relación a que ha cumplido su responsabilidad en la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, cuando proceda, de su presentación fiel.
- b) información proporcionada e integridad de las transacciones: La entidad ha proporcionado al auditor toda la información y el acceso pertinente, de conformidad con lo acordado en los términos del encargo de auditoría y todas las transacciones se han registrado y reflejado en los estados financieros ⁽²¹⁾

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

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

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

⁽²⁰⁾Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA 210: "Acuerdo de los términos de encargo de auditoría"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 10, pág. 141

⁽²¹⁾Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA 580: "Manifestaciones Escritas"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 10 y 11, pág. 692

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

Si la dirección decide modificar los estados financieros, el auditor aplicará los procedimientos de auditoría necesarios en tales circunstancias a la modificación y si las disposiciones locales o reglamentarias limiten la modificación de los estados financieros de la entidad, el auditor puede limitar sus procedimientos a la modificación en particular, ampliando los procedimientos hasta la fecha del nuevo informe de auditoría; y proporcionará un nuevo informe de auditoría sobre los estados financieros modificados. La fecha del nuevo informe de auditoría no será anterior a la de la aprobación de los estados financieros modificados.⁽²²⁾

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

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

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

Cuando los estados financieros de una entidad han sido publicados, el auditor no tiene la obligación de aplicar procedimientos de auditoría adicionales al evento; sin embargo si llega a su conocimiento un hecho

⁽²²⁾ Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA 560: "Hechos posteriores al cierre"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafos 10, 11 y 12, pág. 658 y 659

que de haber sido conocido por él en la fecha del informe de auditoría, modifique la opinión que emitió, el auditor discutirá la cuestión con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad; determinará si es necesaria una modificación de los estados financieros; y, de ser así, indagará sobre el modo en que la dirección tiene intención de tratar la cuestión en los estados financieros.

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

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

Cuando las disposiciones reglamentarias locales no limiten la modificación de estados financieros, el auditor rectificará el informe de auditoría o proporcionará uno nuevo ⁽²³⁾

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

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

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

⁽²³⁾Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA 560:"Hechos posteriores al cierre"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 14 y 15, pág. 660

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

El auditor al evaluar hechos posteriores al cierre contable, en una auditoría financiera y considerar los efectos que estos tengan en la opinión del auditor, estos pueden representar una modificación o una salvedad en el informe, que indique observaciones a la entidad y la forma en que está operando, por tal razón es importante considerar el impacto y la significatividad del error individualmente o de forma agregada. Cuando el auditor ha obtenido evidencia suficiente y adecuada en la que basar su opinión, este debe evaluar el impacto y significatividad de las incorrecciones materiales y considerar si su opinión será modificada o no.

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

- i. Marco de información con fines generales: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios ⁽²⁴⁾
- ii. Marco de información con fines específicos: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos ⁽²⁵⁾

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

⁽²⁴⁾ Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA 700: "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 7, pág. 804

⁽²⁵⁾ Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, "Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad", NIA 800: "Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos"; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo 6, pág. 912 y 913

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

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

- ✓ Una limitación al alcance de la auditoría o la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada:
Si los efectos son materiales pero no generalizados, la opinión del auditor es con salvedades y si los efectos son materiales y generalizados el auditor puede abstenerse de opinar.
- ✓ Los estados financieros contienen errores materiales: Estas incorrecciones son materiales pero no generalizadas, el auditor emite una opinión con salvedades, pero si las incorrecciones con materiales y generalizadas el auditor emitirá una opinión desfavorable o adversa ⁽²⁶⁾

Procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría.

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

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

⁽²⁶⁾ Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, “Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad”, NIA 705: “Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente”; Londres, Reino Unido, edición 2011, Párrafo A1, pág. 846

Algunos de estos son:

- ✓ Inspección: Implica el examen de registros o de documentos, en papel o de forma electrónica, inclusive el examen físico de un activo.
- ✓ Observación: Consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas.
- ✓ Confirmación externa: Constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio.
- ✓ Recálculo: Comprueba la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros.
- ✓ Reejecución: Implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.
- ✓ Procedimientos analíticos: Son evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros.
- ✓ La indagación: Consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad.

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

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

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

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

- ✓ La integridad que comprende ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales,
- ✓ Objetivo al no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales;

- ✓ Competente y con diligencia profesional es decir mantener el conocimiento y la aptitud necesaria al nivel que amerite al desempeñar el trabajo encomendado;
- ✓ Confidencial en no revelar información que le ha sido confiada y finalmente
- ✓ Comportamiento profesional, cumpliendo las regulaciones aplicables, evitando perjudicar su actuar profesional y la profesión en general.

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

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

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

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

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

- ✓ Responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría: Este apartado implica que la firma mantendrá una cultura interna de excelencia y calidad de los encargos.
- ✓ Requerimientos de ética aplicables: Asegurarse que tanto la firma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables.
- ✓ Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos: Proporcionar seguridad razonable que solo se continuarán o aceptarán clientes, en donde la firma de auditoría tenga

la competencia y capacidad para realizar el encargo, cumpla con los requerimientos de ética y se haya considerado la integridad del cliente.

- ✓ Recursos humanos: Asegurar que se cuenta con el personal suficiente, competente, capaz y con el compromiso de los principios de ética necesarios.
- ✓ Realización de los encargos: Realizar los encargos de acuerdo con las normas profesionales, requerimientos legales y reglamentarios, solucionar consultas, designar revisores de encargos, el uso del trabajo de un experto en determinadas áreas y solventar diferencias en criterios.
- ✓ Seguimiento: Asegurarse si las políticas y procedimientos operan eficazmente, son adecuadas y pertinentes, así como corregir y comunicar las deficiencias encontradas.

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

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

1.3 Marco legal.

1.3.1 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría

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

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

El Consejo tiene la facultad para llevar además del registro de los profesionales de la contaduría pública, también un expediente para cada uno de los profesionales en el cual se archivara toda relación relativa a su ejercicio profesional ⁽²⁷⁾, dicho expediente no será público, cuando se denuncie a un profesional o exista una previa autorización judicial para acceder a dicho expediente.

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

⁽²⁷⁾ Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 8

El profesional de contaduría pública tiene la obligación de intervenir en los siguientes casos: ⁽²⁸⁾

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

La importancia de hechos posteriores que ocurren después de la fecha de cierre del balance es alta, ya que puede afectar la opinión en el informe de auditoría de estados financieros, al momento que el informe se vuelve dudoso, puede tener consecuencias tanto a nivel interno de la entidad como a nivel externo,

⁽²⁸⁾ Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 17

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

Además, dicho artículo también toma en cuenta, que el profesional no debe emitir dictámenes, informes u opiniones, sobre saldos en libros contables o en estados financieros inexistente, el auditor debe cerciorarse que no se hayan efectuado de forma distinta los registro contables de alguna actividad que realizo la entidad, otras de las prohibiciones que menciona el artículo 22, es que el auditor no debe emitir dictámenes sobre registros que no haya examinado directamente por el, en caso de ser un equipo de trabajo el profesional debe tomar en cuenta la revisión sobre su personal que se encuentra bajo su responsabilidad y verificar si examinaron de manera adecuada las operaciones de la entidad.

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

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

Para el contador público, es importante del conocimiento de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, desde el momento cuando se inscribe y empieza a ejercer la profesión, ya que al momento de realizar cualquier tipo de auditoría, debe de recaudar la información necesaria para elaborar un informe sobre estados financieros certeros, y es el caso de hechos posteriores, el auditor debe de cerciorarse si ha reunido la evidencia suficiente y adecuada, sobre si existe hechos posteriores que afectaron a los estados financieros de la entidad, y si los existen si la administración hizo los ajustes respectivos para reflejarlos en los libros contables, todo esto a fin de realizar un buen trabajo que contribuya tanto para el profesional como también para la entidad y sus usuarios externos.

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

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

⁽²⁹⁾ Decreto Legislativo 828, Diario Oficial 42, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, San Salvador, El Salvador, 29 de febrero del 2000, art. 46

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

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

1.3.2 Código de Comercio

En los enunciados que proporciona el Código de Comercio de El Salvador, éste señala la obligación de todo comerciante individual o social a llevar contabilidad formal, matricular su empresa mercantil, sucursales o agencias y de inscribir anualmente en el Registro de Comercio, el balance de la empresa debidamente certificado por contador público autorizado en el país, así como los demás documentos relativos al giro de ésta, que estén sujetos a dicha formalidad.⁽³⁰⁾ Ninguna empresa puede funcionar sin tener su respectiva matrícula vigente, haciendo la renovación anualmente; caso contrario, se deberán pagar las multas respectivas de acuerdo a las especificaciones de los Arts. 63 y 64 de la Ley del Registro de Comercio.

El comerciante debe llevar contabilidad formal, en hojas sueltas o libros empastados, los cuales deben ser sellados y numerados por un contador público autorizado, y en la primera hoja estampar una razón firmada y sellada que contenga los generales del comerciante y la descripción del libro a autorizar, en estos libros debe efectuar las anotaciones el comerciante de forma resumida, cronológicamente, en moneda de curso legal; haciendo uso de sistemas mecanizados o electrónicos, en idioma castellano, sin tachaduras, enmendaduras, interpolaciones o señales de alteración.⁽³¹⁾

Si el activo de los comerciantes individuales no sobrepasa los doce mil dólares de los estados unidos de América, podrán llevar la contabilidad por ellos mismos o por persona de su nombramiento; pero si el activo en giro de los comerciantes individuales e incluso los comerciantes sociales en general, sobrepasa los doce mil dólares, el comerciante está en la obligación de llevar su contabilidad por medio de

⁽³⁰⁾ Decreto Legislativo 671, Diario Oficial 140, Código de Comercio; San Salvador, El Salvador, 31 de julio de 1970, art. 411

⁽³¹⁾ Idem Arts. 411-455

contadores, de empresas legalmente autorizadas, bachilleres en comercio o tenedores de libros, con títulos reconocidos por el estado salvadoreño.

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

1.3.3 Código Tributario

La profesión contable se encuentra normada tanto en leyes tributarias, mercantiles y otras. Como muestra de ello, el Código Tributario de El Salvador hace referencia a la obligación de los contribuyentes en llevar contabilidad formal y complementarse con los libros auxiliares necesarios y la documentación legal que respalde los registros, haciendo los asientos de forma cronológica, en idioma castellano, moneda de curso legal, con un atraso permitido de dos meses como máximo. ⁽³²⁾ Las empresas deben terminar sus estados financieros como fecha legal máxima, el último día del segundo mes del año siguiente a la fecha de cierre, con el fin de poner a disposición los estados financieros al auditor para que pueda ejecutar los procedimientos de auditoría que considere oportunos y emitir su opinión cuando haya obtenido evidencia suficiente y adecuada en que basar su opinión.

Los contadores tienen obligaciones legales que cumplir en relación a requisitos técnicos y norma tributaria vigente, entre estos la firma de estados financieros preparados en base a cifras de la contabilidad formal, firma en libros legales de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (Ley del IVA), informar y permitir el control por parte de la administración tributaria competente, entre

⁽³²⁾ Decreto Legislativo 230, Diario Oficial 241, Código Tributario; San Salvador, El Salvador, 22 de diciembre del 2000, art. 139

otras. ⁽³³⁾ La administración tributaria tiene las facultades legales de requerir información y los libros contables cuando lo considere necesario.

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

1.3.4 Código Penal

Como se ha visto, la evidencia de auditoría sobre hechos posteriores es importante, ya que el profesional al emitir un informe erróneo sobre los estados financieros puede incumplir algunos de los artículos de la ley que regula el ejercicio de la contaduría pública y puede ser sancionado por el Consejo. El contador también puede inducir a una sanción penal al no elaborar bien su trabajo, el auditor al momento de revisar los hechos posteriores que han afectado las cifras de los estados financieros, debe recaudar la evidencia que indique que han sido registrados y revelados de manera adecuada en los libros contables legales, ya que el que omitiere declarar hechos generadores, o declarare costos, gastos, compras o créditos fiscales inexistentes, con el propósito de evadir impuestos, no llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen las leyes tributarias puede ser sancionado de 4 a 6 años de cárcel, ⁽³⁴⁾ el auditor debe abstenerse de emitir una opinión favorable sobre estados financieros, si la entidad oculta o no tiene registros sobre los hechos posteriores que modificaron cifras de forma injustificada.

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

⁽³³⁾ Decreto Legislativo 230, Diario Oficial 241, Código Tributario; San Salvador, El Salvador, 22 de diciembre del 2000, art. 149

⁽³⁴⁾ Decreto Legislativo 1030, Diario Oficial 105, Código Penal; San Salvador, El Salvador, 10 de junio de 1997, art. 249-A

1.3.5 Otras leyes.

Existen numerosas leyes que establecen algunos aspectos relacionados con el ejercicio de la contaduría pública, en algunas de estas se exige una inscripción especial para poder ejercer la profesión. Entre ellas se encuentra la Ley de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador, la cual establece que la Corte de Cuentas tiene entre sus principales funciones practicar auditoría externa financiera y operacional o de gestión, a las entidades y organismos que administren recursos del estado, así como dictar las políticas, normas técnicas y demás disposiciones sobre el control interno, la práctica de la auditoría gubernamental, evaluación de resultados, proporcionar asesoría técnica, capacitación, entre otras. ⁽³⁵⁾ Para el ejercicio de sus funciones ésta se divide en unidades organizativas que buscan garantizar la efectividad de las operaciones del sector gubernamental, dotándose de personal competente para el ejercicio de sus funciones de supervisión y auditoría, en este caso el Art. 32 instruye que los dictámenes sobre estados financieros serán suscritos por contadores públicos inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, pues poseen las habilidades y competencias necesarias para llevar a cabo el ejercicio de las actividades designadas.

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

Los auditores internos y externos que participen en sus labores dentro del sistema financiero, tanto su autorización y supervisión estarán regulados por esta ley, estos tienen la obligación de informar cualquier actividad o acontecimiento que haga presumir la existencia de un ilícito, así como de asumir las sanciones que recaen sobre el auditor. Algunas de las actividades sobre las que recaen sanciones es que se pierda independencia respecto de un integrante del sistema financiero por ser titular de alguna de sus acciones directamente o a través de otros; o cuando, al menos, el veinticinco por ciento de sus ingresos anuales dependan de un solo cliente o cuando se comprometa su libertad de ejercicio profesional. ⁽³⁶⁾

⁽³⁵⁾ Decreto Legislativo 438, Diario Oficial 176, Ley de la Corte de Cuentas de la República; San Salvador, El Salvador, 25 de septiembre de 1995, art. 5

⁽³⁶⁾ Decreto Legislativo 592, Diario Oficial 23, Ley de Supervisión y Regulación del Sistema Financiero; San Salvador, El Salvador, 2 de febrero de 2011, art. 49

Para ejercer un profesional de la auditoría dentro del Sistema Financiero, este deberá estar registrado previamente en el registro que para tal efecto lleve la referida institución, así como cumplir las exigencias y requisitos para ejercer la auditoría dentro del mismo, entre estos requisitos destacan el no ser deudor de la entidad que audite, estar previamente autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, los socios de la firma auditora no estén relacionado con actos ilícitos comprobados judicialmente, que la sociedad auditora, sus socios o los auditores asignados para auditar a la entidad, no se encuentren en estado de quiebra, suspensión de pagos o concurso de acreedores o que hubieren sido calificados judicialmente como responsables de una quiebra culposa o dolosa.

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

También la Ley de Servicios Internacionales, la cual regula el establecimiento y funcionamiento de parques de servicios, así como los beneficiarios y responsables de los titulares de empresas que desarrollan, administran u operan en los mismos; establece algunos lineamientos específicos en el área de auditoría externa de las entidades que operan bajo ese régimen, para lo cual les pide a las empresas acogidas a esta ley contar con los servicios de una firma independiente de auditoría debidamente autorizada por la Dirección General de Impuestos Internos, la que deberá emitir dictámenes semestrales. Dichos dictámenes contendrán pronunciamientos acerca del cumplimiento del beneficiario de las obligaciones establecidas en esta ley, así como de la veracidad y conformidad de la información proporcionada por el beneficiario acerca de las ventas efectuadas y deberán ser remitidos por la firma de auditoría directamente a la Dirección General de Impuestos Internos y al Ministerio de Economía.⁽³⁷⁾

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

Además la Ley del Lavado de Dinero y otros Activos, establece que si una persona, se entera, sospecha o conoce información de alguna conducta delictiva, cualquier operación, transacción, acción u omisión encaminada a ocultar el origen ilícito y a legalizar bienes y valores provenientes de actividades delictivas cometidas dentro o fuera del país y se quedare callado o encubriere a las personas involucradas en tal hecho, se califica como cómplice en dicho actuar. En este caso el profesional de auditoría en el desarrollo de su actuar, al darse cuenta de cualquier hecho o información de conductas delictivas, estafas o

⁽³⁷⁾ Decreto Legislativo 431, Diario Oficial 199, Ley de Servicios Internacionales; San Salvador, El Salvador, 25 de octubre de 2007, art. 47

desfalcos, tiene la obligación de exponerlo en las instituciones correspondientes, pues el no hacerlo representa una amenaza para este por complicidad o encubrimiento culposos según lo establece dicha ley.

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

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

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

Esta situación es el motivo de la presente investigación con la que se pretende aportar una alternativa de solución a la problemática abordada, pues el auditor debe asegurar la calidad del trabajo que realiza y de los procedimientos que ejecuta, para soportar las conclusiones que alcanza; sin dejar lugar a especulaciones de negligencia profesional en el desenvolvimiento de su labor.

CAPITULO II: METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN.

2.1. Tipo de estudio e investigación

2.1.1 Tipo de investigación

En el desarrollo de la investigación, se utilizaron dos tipos: El hipotético deductivo y el hipotético inductivo.

- ✓ El hipotético deductivo, pues se ejecutó en la investigación bibliográfica que corresponde a la construcción del marco teórico, técnico y legal; ya que se pretendía llegar al conocimiento de casos particulares a partir de conceptos universales y normativa contable existente, separando los elementos que lo componen y estableciendo su relación.
- ✓ El hipotético inductivo, debido a que utilizó en la parte que corresponde a la investigación de campo, pues se pretendía llegar a conclusiones generales a partir de casos particulares, tomando una muestra, con el fin de generalizar resultados a la población total en estudio, ofreciendo una herramienta de solución a la problemática tratada.

2.1.2 Tipo de estudio

El estudio que se aplicó es el tipo analítico descriptivo, pues se pretendía analizar y describir como es y la forma en que se manifiesta, descomponiendo las partes del fenómeno para comprender sus elementos, variables y características.

2.2. Unidad de análisis

La unidad de análisis considerada en la investigación estaba constituida por:

- ✓ Los representantes, senior, socios y gerentes de las firmas de auditoría inscritas en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría ubicadas en el Municipio de San Salvador, y que además se encuentran registrados en el directorio de empresas 2011 de la Dirección General de Estadísticas y Censos.

Los profesionales inscritos cumplen características en conocimiento técnico sobre normativa contable y de auditoría vigente, en la que se basan para desarrollar procedimientos de auditoría adecuados a las

circunstancias a las que se enfrentan, con el fin de emitir una opinión en su informe de auditoría de forma apropiada.

2.3. Universo y muestra

✓ El universo.

El universo en estudio lo representaron las firmas de auditoría constituidas jurídicamente como una sociedad y las firmas de auditoría de profesionales independientes, que se encontraban registradas en el directorio de empresas 2011, de la Dirección General de Estadísticas y Censos del Municipio de San Salvador, que de acuerdo a la actualización disponible el total asciende a 246 firmas; que además se encontraban inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, que estuvieran en sus facultades legales para ejercer la contaduría pública; los cuales poseen características homogéneas por tratarse de profesionales con el mismo nivel académico y conocimiento normativo y legal, experiencia y pericia profesional.

✓ La muestra.

La determinación de la muestra se hizo apoyándose de la fórmula estadística para poblaciones finitas y la selección de la muestra se realizó a través del método aleatorio simple auxiliándose de una tabla de números aleatorios, con aplicabilidad sobre los profesionales que cumplan las siguientes características:

- El lugar de domicilio donde ejerce la profesión sea el municipio de San Salvador.
- Este en sus facultades legales para ejercer la profesión de contaduría pública y auditoría.
- Ejercer a la fecha la profesión de auditoría, de forma independiente o bajo la forma jurídica de una sociedad.

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

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

Donde:

n= Tamaño de la muestra

N= Población

Z^2 = Coeficiente de confianza al cuadrado (área bajo la curva de un nivel de confianza dado)

e^2 = Margen de error al cuadrado.

P =Probabilidad de éxito de que la problemática exista.

Q =Probabilidad de fracaso ($1-P$)

Sustituyendo valores, para una población de 246 elementos:

n = Tamaño de la muestra

N = 246

Z^2 = 1.96

e^2 = 8%

P =0.90

Q =0.10

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

Sustituyendo valores:

$$n = \frac{1.96^2(0.90)(0.10)246}{1.96^2(0.90)(0.10)+(246-1)0.08^2}$$

$$n = \frac{3.8416 \times 0.09 \times 246}{(3.8216 \times 0.09) + (245 \times 0.0064)}$$

$$n = \frac{85.0530}{0.3439 + 1.5680}$$

$$n = \frac{85.0530}{1.9119}$$

$$n = 44.4861$$

Muestra: 44

2.4. Instrumentos y técnicas utilizadas en la investigación.

En la recolección de datos, el instrumento que se utilizó fue el cuestionario; en él se formularon preguntas abiertas y cerradas dirigido a los profesionales de auditoría que se encuentran inscritos en el Consejo de Vigilancia para la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, con el fin de demostrar que la problemática planteada existe y la necesidad de diseñar una alternativa de solución y control. Se utilizó este instrumento porque se obtuvo de forma directa la información de la unidad de análisis en estudio.

Las técnicas utilizadas en la investigación fueron las siguientes:

✓ La encuesta.

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

✓ Sistematización Bibliográfica.

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

✓ El muestreo.

Se utilizó para la determinación de la muestra, mediante la fórmula estadística de poblaciones finitas, pues el número de profesionales de auditoría establecidos en el municipio de San Salvador es conocido.

2.5. Procesamiento de la información.

Los resultados de la aplicación de los instrumentos para la recopilación de datos, fueron procesados de forma mecanizada a través del programa utilitario Microsoft Office Excel, programa especializado en la tabulación de información estadística, con el cual se tabularon los datos, elaboraron gráficas y realizar cruces de variables.

2.6. Análisis e interpretación de los datos procesados.

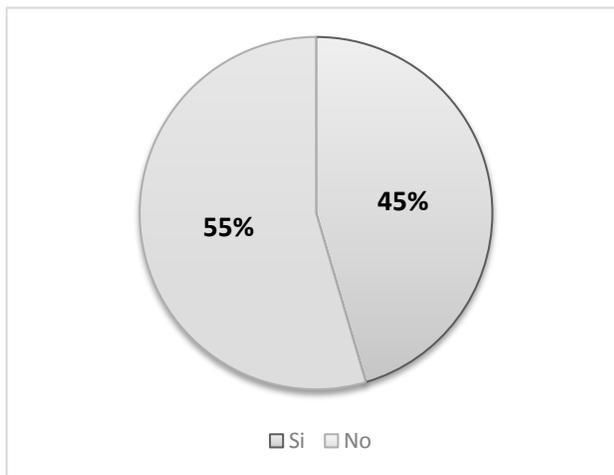
El análisis e interpretación de los datos que se obtuvieron se hizo en forma de términos absolutos y relativos, pues con esto se pretendió mostrar la relación que existe entre las variables: Dependiente e independiente. Se analizaron las respuestas de cada una de las interrogantes que componen los instrumentos de recolección de datos con el fin de analizar las tendencias de las respuestas y comprobar la existencia de la problemática en estudio y la necesidad de abordar una solución.

El análisis se muestra a continuación:

1. ¿Tiene diseñado un programa de auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable?

Objetivo: Conocer si las firmas tienen diseñado un programa de auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable.

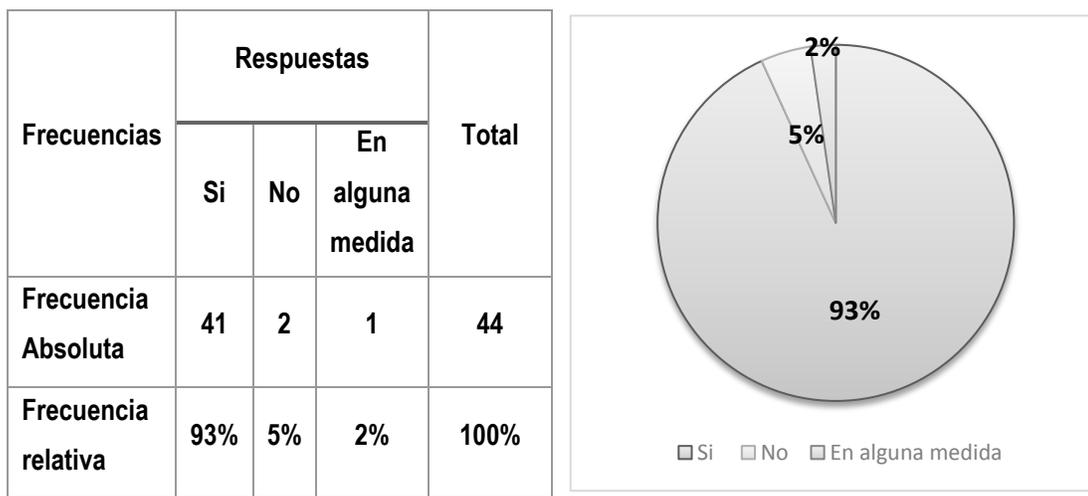
Frecuencias	Respuestas		Total
	Si	No	
Frecuencia Absoluta	20	24	44
Frecuencia relativa	45%	55%	100%



Análisis: Del 100% de las firmas de auditoría encuestadas, a partir de los resultados obtenidos el 55% no tienen diseñado un programa de auditoría de hechos posteriores al cierre contable en base a la normativa internacional de auditoría, por el contrario el 45% restante si lo posee; lo cual indica que las firmas que no cuentan con un programa diseñado no están cumpliendo con los requerimientos técnicos y éticos que demandan las normas internacionales.

2. ¿Considera usted que los hechos posteriores al cierre contable, tiene influencia en la opinión del informe de auditoría?

Objetivo: Indagar si las firmas consideran la evaluación de hechos posteriores al cierre contable en el desarrollo de sus encargos, un área importante con impacto directo en la opinión del auditor en el informe.

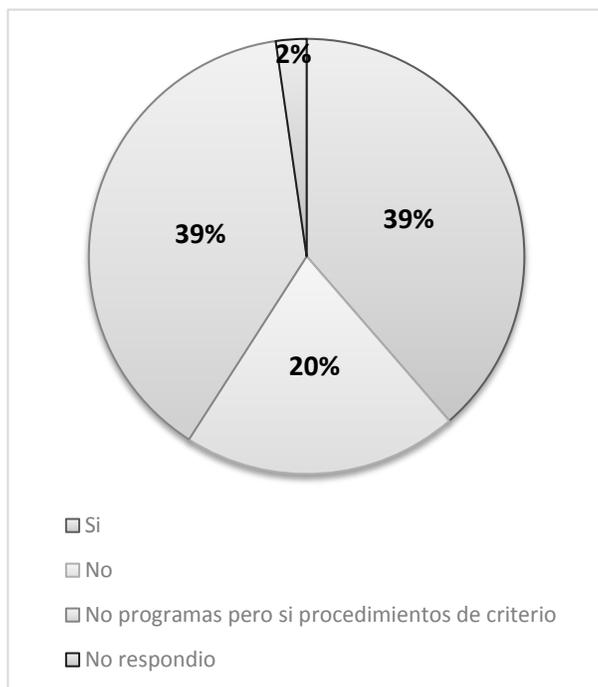


Análisis: Del total de las firmas encuestadas, el 93% considera que los hechos posteriores al cierre contable tienen un impacto significativo en la opinión que el auditor emite en su informe, no así el 5% de las firmas encuestadas que opinan que no tienen influencia significativa al evaluar eventos subsecuentes. El 2% considera que esta área puede influir en alguna medida; lo que demuestra que las firmas tienen conciencia plena de la importancia de la evaluación de esta área y su impacto en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.

3. ¿Ejecuta programa de hechos posteriores en el desarrollo de las auditorías?

Frecuencias	Respuestas				Total
	Si	No	No programas pero si procedimientos de criterio	No respondió	
Frecuencia Absoluta	17	9	17	1	44
Frecuencia relativa	39%	20%	39%	2%	100%

Objetivo: Conocer si las firmas, ejecutan un programa de auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable, en el desarrollo de sus encargos.



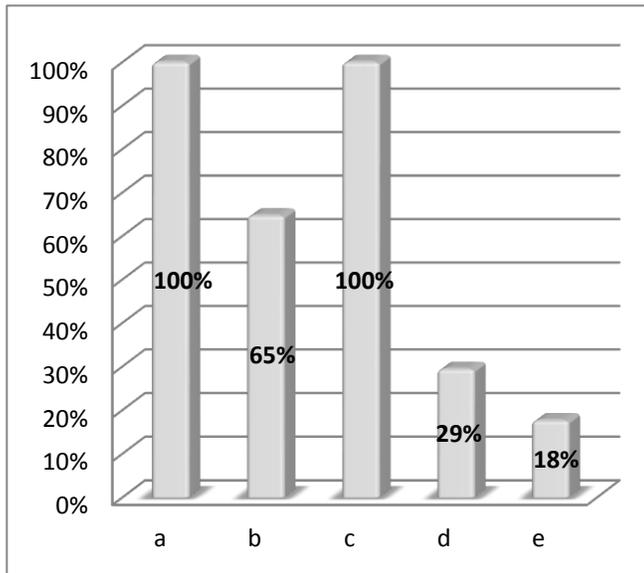
Análisis: Aunque cerca de la mitad de las firmas encuestadas cuentan con un programa de auditoría de eventos subsecuentes, solamente el 39% lo ejecuta en el desarrollo de sus auditorías; de las que no cuentan con un programa estructurado solamente el 39% ejecutan algunos procedimientos de criterio y el 20% no ejecuta ningún programa de auditoría ni procedimientos de criterio. Los resultados demuestran que aunque las firmas cuenten con un programa de auditoría diseñado, no lo ejecutan pues existe deficiencia en mantener una cultura de excelencia y cumplimiento de la normativa técnica y ética dentro de las mismas.

4. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, de los siguientes procedimientos, ¿Cuáles son los principales que aplica? Puede seleccionar más de una opción.

Frecuencias	Respuestas				
	a	b	c	d	e
Frecuencia Absoluta	17	11	17	5	3
Frecuencia relativa	100%	65%	100%	29%	18%

Respuestas:

- Lectura de actas, si las hubiere, de la dirección de la entidad, posteriores a la fecha de los estados financieros, así como la indagación sobre cuestiones discutidas en esas reuniones.
- Lectura de los últimos estados financieros intermedios de la entidad, posteriores al cierre, si los hubiere.
- Indagación sobre resoluciones o el curso de litigios donde la entidad se ve involucrada, si los hubiere.
- Evaluación del efecto de la pérdida de un cliente clave.
- Otros.



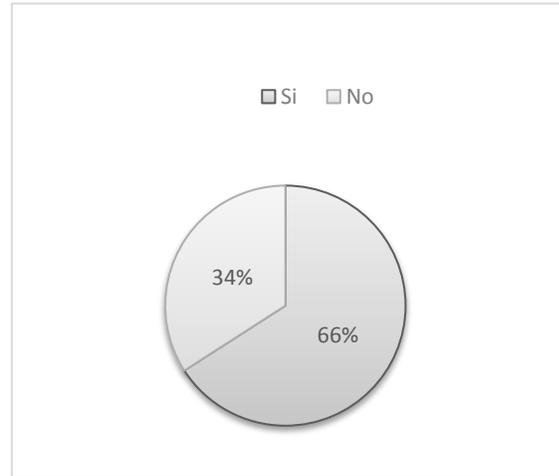
Análisis: Del total de firmas encuestadas y que tienen diseñado un programa, el 100% realiza como procedimiento para la evaluación de eventos posteriores, la lectura de actas posteriores a la fecha de cierre, el 65% da lectura a estados financieros intermedios, el 100% indaga sobre litigios que la entidad tenga en curso o se encuentre involucrada, mientras que solamente el 29% indaga el efecto negativo de la pérdida de un cliente clave para la entidad, Los procedimientos

aplicados por las firmas coinciden en alguna medida, pues estos proporcionan al auditor un mayor grado de evidencia de los eventos a los que se enfrenta, por ello se realizan con frecuencia y demuestran un mayor grado de factibilidad en la aplicación al realizar revisiones por parte del personal encargado.

5. En las auditorías que ha ejecutado en los últimos años. ¿Se ha enfrentado a hechos posteriores que impliquen ajustes en los estados financieros y esto ha tenido influencia en su opinión en el informe de auditoría?

Objetivo: Conocer si en alguna ocasión las firmas de auditoría en los encargos realizados, se enteraron sobre hechos posteriores que implicaban ajustes o revelaciones adicionales y si estos tuvieron influencia en la formación de su opinión en su informe de auditoría.

Frecuencias	Respuestas		Total
	Si	No	
Frecuencia Absoluta	29	15	44
Frecuencia relativa	66%	34%	100%

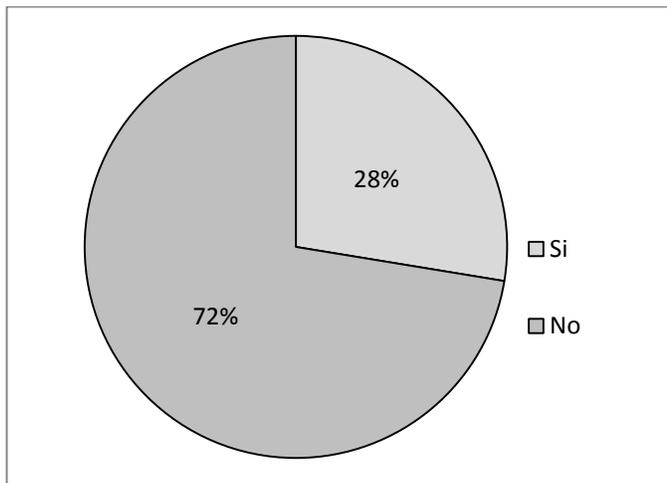


Análisis: El 66% de las firmas encuestadas se han enfrentado en el desarrollo de sus auditorías a eventos subsecuentes que implicaron ajustes en los estados financieros y estos ajustes repercutieron en la opinión que emitieron; no así, el 34% de los encuestados no se han enfrentado a esta situación. Los resultados indican que los auditores frecuentemente se han enfrentado a eventos subsecuentes y por lo tanto deben estar preparados para afrontar la situación que estos involucren, pues el no considerarlos podría conllevar a emitir una opinión inadecuada.

6. ¿Ha rectificado la opinión en un informe de auditoría por el conocimiento de un hecho posterior al cierre de alguno de los encargos que ha realizado?

Objetivo: Conocer si en los encargos realizados las firmas de auditoría, rectificaron la opinión en su informe por conocer después a la fecha del mismo, sobre hechos posteriores que implicaban ajustes o revelaciones adicionales.

Frecuencias	Respuestas		Total
	Si	No	
Frecuencia Absoluta	8	21	29
Frecuencia relativa	28%	72%	100%



Análisis: Del total de firmas que se han enfrentado a hechos posteriores solamente el 28% rectificaron la opinión en el informe de auditoría, pues este evento impacto significativamente en las valoraciones hechas por los auditores; sin embargo, el 72% de las firmas no se han visto en esta situación; lo que implica que algunos auditores enfrentaron una rectificación en la opinión que emitieron en primera instancia y aunque las NIAS no lo obligan a tomar medidas adicionales, si se lo sugiere, pues ello depende, de las valoraciones que el auditor realice y el impacto futuro que pueda conllevar en la imagen y fe pública al conocerse que no se tomaron medidas al respecto, a sabiendas del error o incorrección.

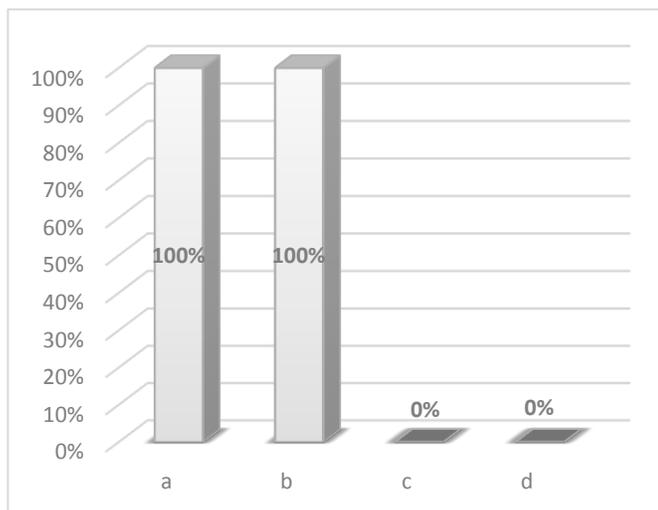
7. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, ¿De qué forma evidenció la rectificación del informe de auditoría? Puede seleccionar más de una opción.

Respuestas:

- a) Notificó de forma escrita al gobierno de la entidad sobre un cambio en el informe porque este ya había sido entregado a la misma.
- b) Realizó procedimientos de auditoría adicionales limitándose al evento posterior encontrado.
- c) Incorporó la extensión de procedimientos en la planeación de la auditoría.
- d) Otro.

Objetivo: Indagar sobre los procedimientos posibles que las firmas de auditoría realizan al momento de rectificar un informe de auditoría por el conocimiento de hechos posteriores al cierre.

Frecuencias	Respuestas				Total
	a	b	c	d	
Frecuencia Absoluta	8	8	0	0	44
Frecuencia relativa	100%	100%	0%	0%	100%



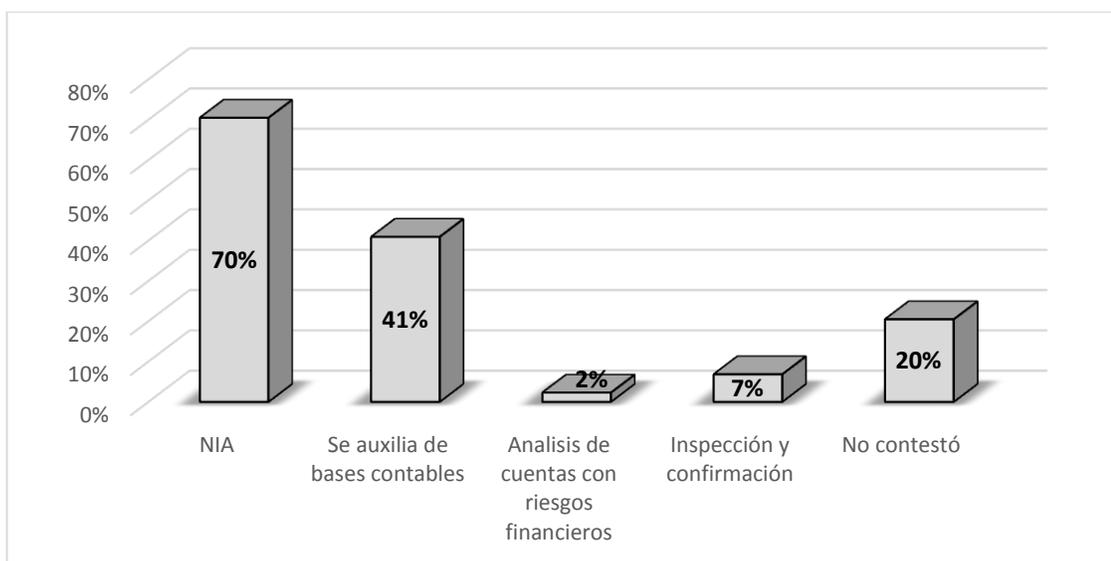
Análisis: A partir de los resultados obtenidos, de las firmas que se enfrentaron a una rectificación de un informe de auditoría y la forma en que evidenciaron este evento, el 100% notificó de forma escrita al gobierno de la entidad para dar aviso de tal situación y también realizó procedimientos de auditoría adicionales respecto del hecho posterior que influyó en la rectificación de la opinión en el informe. Ninguna de las firmas

encuestadas y que se enfrentaron a este hecho realizaron modificaciones a la planeación de la auditoría, ni otro procedimiento adicional. Las firmas al realizar estos procedimientos, retomando las sugerencias que las normas internacionales proporcionan, y aseguraron la salvaguarda de su ética y prestigio profesional ante terceros y los distintos usuarios del informe de auditoría, al demostrar que sin tener obligación alguna a realizar procedimientos adicionales, si lo hicieron.

8. ¿Cuál es la base técnica que aplica en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable en el desarrollo de las auditorías que ejecuta?

Objetivo: Conocer cuál es la base técnica que utilizan las firmas de auditoría en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable.

Frecuencias	NIA	Se auxilia de bases contables	Análisis de cuentas con riesgos financieros	Inspección y confirmación	No contestó
Frecuencia absoluta	32	18	1	3	9
Frecuencia relativa	70%	41%	2%	7%	20%

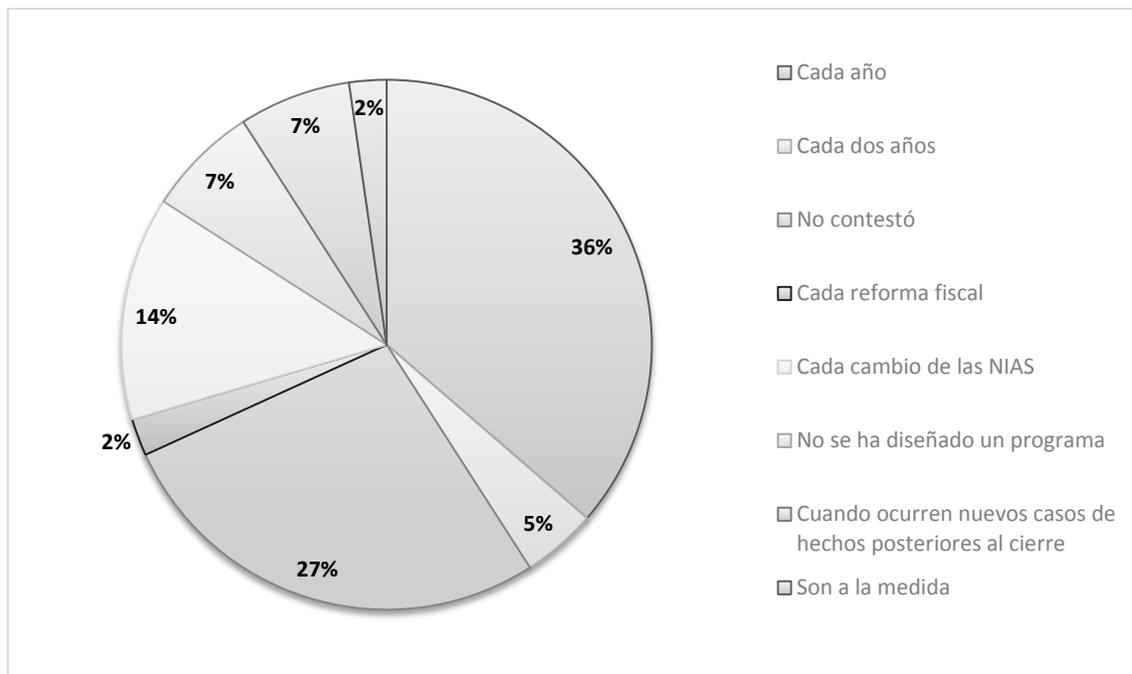


Análisis: Según los datos mostrados en el gráfico, el 70% de las firmas encuestadas concuerdan en que utilizan las Normas Internacionales de Auditoría como base técnica en la evaluación de hechos posteriores, el 41% manifiesta que se auxilia de las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión para Pymes y las Normas Internacionales de Contabilidad. El 9% utiliza otras bases y el 20% no opina al respecto; lo cual indica que las firmas de auditoría en su mayoría están atendiendo las directrices que emite el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría en aplicar normas internacionales y estandarizar procedimientos en todas las firmas del país.

9. ¿Con que periodicidad (o bajo qué circunstancias) actualiza los programas de auditoría que utiliza en la evaluación de hechos posteriores?

Pregunta	Respuesta								Total
	Cada año	Cada dos años	No contestó	Cada reforma fiscal	Cada cambio de las NIAS	No se ha diseñado un programa	Cuando ocurren nuevos casos de hechos posteriores al cierre	Son a la medida	
Frecuencia absoluta	16	2	12	1	6	3	3	1	44
Frecuencia relativa	36%	5%	27%	2%	14%	7%	7%	2%	100%

Objetivo: Indagar con qué periodicidad actualizan las firmas sus programas de auditoría.



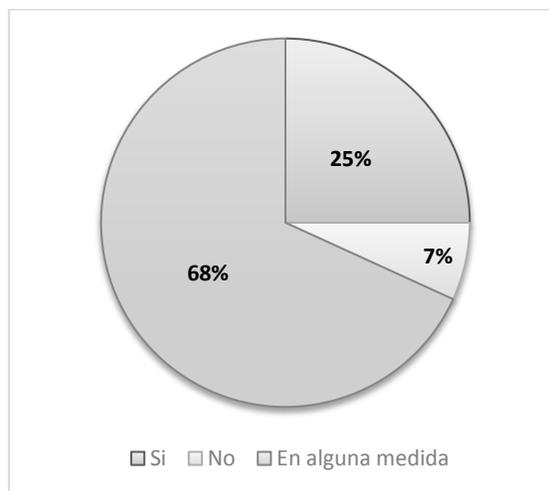
Análisis: El 36% de las firmas encuestadas manifiesta que actualiza su programa de auditoría para la evaluación de eventos posteriores cada año, el 5% cada dos años, el 14% lo hace cuando hay un cambio

en la versión de las normas de auditoría vigentes, el 2% cuando los cambios son debido a reformas fiscales, el 34% no contesta pues no tiene un programa diseñado y el 10% aproximadamente los actualiza cuando se enfrenta a una nueva situación que amerite un cambio o realiza procedimientos de criterio a la medida de la magnitud del evento. En general puede observarse que existe flexibilidad por parte de las firmas para actualizar su programa e incluir los cambios que ameriten a la medida de las situaciones a las que se enfrentan.

10. ¿Considera usted, que un programa de auditoría enfocado en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable, en base a Normas Internacionales de Auditoría y acorde al entorno socioeconómico actual, le ayudaría a obtener evidencia suficiente y adecuada en el desarrollo de su auditoría?

Objetivo: Conocer en qué medida un programa estructurado para la evaluación de hechos posteriores ayudaría en la realización de los encargos a las firmas de auditoría.

Frecuencias	Respuestas			Total
	Si	No	En alguna medida	
Frecuencia Absoluta	11	3	30	44
Frecuencia relativa	25%	7%	68%	100%



Análisis: Del total de las firmas encuestadas, el 25% considera que un programa de auditoría estructurado y de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, le ayudarían a obtener al auditor evidencia suficiente y adecuada, el 68% considera que le ayudaría en alguna medida; sin embargo, el 7% no lo considera necesario. En su mayoría las firmas manifiestan que un programa de acuerdo a normativa internacional si les ayudaría al realizar sus encargos, debido a que tendrían una guía clara de los

requerimientos de las normas y de las medidas que deben tomar al enterarse de un evento subsecuente de impacto significativo en la opinión que se forma el auditor a partir de los procedimientos que aplica.

2.7. Diagnóstico de la investigación.

Las empresas están obligadas a considerar toda aquella información en la preparación de los estados financieros, que afecte o no la toma de decisiones de los distintos usuarios; ya sean externos o internos y con ello la responsabilidad del auditor al asegurar las cifras que contienen los mismos; por tal razón se indagó a través de encuestas dirigidas a las firmas de auditoría, senior, gerentes de las unidades de auditoría, sobre la situación actual que estas enfrentan al realizar auditorías financieras y evaluar el área de hechos posteriores al cierre contable y la influencia que tienen estos en la formación de la opinión del auditor en el informe de auditoría. La importancia de la investigación de campo radica en permitir a los investigadores, determinar la situación actual de las firmas como consecuencia de los datos recopilados en las encuestas.

A partir de los resultados obtenidos, se observa que la mayoría de las firmas no cuentan con un programa estructurado para la evaluación de hechos posteriores y de los profesionales en contaduría que si cuentan con este, no lo utilizan en la ejecución de sus encargos, esta situación muestra falta y deficiencia en la aplicación de requerimientos técnicos y éticos que demandan las normas internacionales al profesional de auditoría, a pesar de ello, los auditores conocen de la importancia del área y de la afectación directa de la opinión del auditor en su informe por el conocimiento de un evento subsecuente que implique ajustes o revelaciones significativos.

Algunas de las causas por las que se desatiende esta área, es por la confianza excesiva del conocimiento de la entidad que el auditor tiene sobre esta y ve improbable la ocurrencia de un evento posterior que afecte significativamente las operaciones de la misma, esto normalmente ocurre en auditorías recurrentes donde el auditor ha examinado a la entidad por periodos consecutivos de tiempo. En otras ocasiones no ejecutan el programa o procedimientos de criterio debido a falta de interés o por cuestiones de tiempo y planificaciones inadecuadas.

Muchas firmas al evaluar eventos subsecuentes, utilizan procedimientos de criterio, de acuerdo a la situación con la que se enfrentan en el desarrollo de los encargos y coinciden en algunos de ellos, aunque no cuenten con programas estructurados. Los más utilizados son la lectura de actas posteriores a la fecha de cierre contable y la indagación sobre litigios en curso o donde la entidad se ve involucrada.

En su mayoría, los auditores en algunas ocasiones se enfrentan a eventos posteriores que requieren ajustes y algunos de ellos, han rectificado su opinión en el informe debido a estos, informando a la entidad sobre lo ocurrido de forma escrita y aplicando procedimientos adicionales a ese evento posterior con el que se enfrentaron, ya que consideraron a bien rectificar su opinión debido al impacto en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros como consecuencia del evento subsecuente. La base técnica utilizada son las Normas Internacionales de Auditoría en conjunto con las normas contables, sin dejar de lado el criterio y juicio profesional.

Gran parte de auditores ejecutan procedimientos de auditoría de forma oportuna en la evaluación de hechos posteriores, por ello no se ven en la necesidad de modificar su informe, por el conocimiento de eventos después de emitido este, ya que actuaron prudentemente.

Sin embargo, otra parte de los profesionales no aplican procedimientos adecuados en el momento requerido, por ello se ven en la necesidad de rectificar su informe, por las valoraciones y la significatividad de las incorrecciones a las que se enfrenta.

Aunque muchos auditores rectifican su informe, otro número de profesionales no lo hace por el conocimiento de un evento posterior a la fecha del informe, ya que consideran que no está dentro de las obligaciones de su auditoría y las normas internacionales no lo obligan a hacerlo, aunque si se lo recomienda como parte del compromiso ético a los usuarios del informe de auditoría y la confianza en las cifras que se muestran en los estados financieros de la entidad. La actualización de los procedimientos que ejecuta el profesional es vital para llevar a cabo los encargos, por ello los auditores actualizan los mismos cada de uno a dos años, no dejando de lado los cambios en normativa técnica y tributaria.

El poseer un programa estructurado ayudará a la ejecución de encargos y la mantención de una cultura de excelencia y liderazgo dentro de las firmas de auditoría, ya que los estándares internacionales requieren que se mantenga un ambiente dentro de las mismas que propicie, el cumplimiento de las normas y los requerimientos de ética a todo el personal involucrado en la profesión.

La necesidad de un programa que guíe al profesional de la mano, en el desarrollo de sus auditorías, es la principal razón de ser de la presente investigación.

CAPITULO III: PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA LA EVALUACIÓN DE HECHOS POSTERIORES AL CIERRE CONTABLE.

3.1 Justificación de la propuesta.

En este capítulo se trata de mostrar la alternativa de solución a la propuesta de procedimientos de auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable, pues a partir de la investigación de campo realizada, pudo comprobarse que no todas las firmas cuentan con programas estructurados de forma específica, diseñados para el desarrollo de sus auditorías y evaluar el área de hechos posteriores al cierre contable, por ello se vuelve necesario que el profesional de auditoría, cuente con una herramienta estructurada de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, que le guíe al momento de ejecutar su examen de forma crítica y con juicio profesional, permitiendo formarse una opinión adecuada, dependiendo de las circunstancias en las que el auditor estima necesario.

También debe tomarse en cuenta la razonabilidad de las cifras que contienen los estados financieros y las decisiones que se toman a partir de ellas, pues de estas dependen múltiples disposiciones financieras, operativas y administrativas dentro de la entidad y a los distintos usuarios. La confianza depositada en los estados financieros depende en gran medida de la opinión que el auditor emite sobre estos, por ello la responsabilidad que conlleva a este, el expresar una opinión adecuada, de acuerdo a la situación real de la entidad.

La responsabilidad de la entidad y de su gobierno recae en considerar el impacto de todos aquellos eventos posteriores al cierre contable que afecten de manera positiva o negativa a la entidad, y revelar información requerida por la normativa contable, según la que aplique. Debe comprenderse también que ninguna entidad está libre de enfrentarse a eventos subsecuentes, por ello el auditor tampoco está exento a evaluar los mismos.

El objetivo del capítulo es formular un programa de auditoría y la ilustración práctica de algunos procedimientos que contribuyan al auditor a obtener evidencia suficiente y adecuada de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre del ejercicio auditado.

La propuesta planteada contiene aspectos claves al evaluar eventos subsecuentes al cierre contable, por parte del auditor, incluyendo una ejemplificación de evaluación de riesgos del área, programa de auditoría y aplicación de procedimientos, así como la emisión de un informe de auditoría rectificado.

Además de lo anterior, se considera importante porque es un instrumento que ayudará a las firmas en el desarrollo de sus encargos, facilitándole al auditor en alguna medida la labor al seguir un programa coherente y estructurado lógicamente según normativa internacional, que le permita formarse juicios de valor sobre los resultados de su auditoría, permitiendo al mismo detectar incorrecciones materiales y fallas del control interno de la entidad; así como la revelación inadecuada o errónea de los registros contables que ha realizado la entidad al preparar sus estados financieros.

3.2 Planteamiento del caso práctico

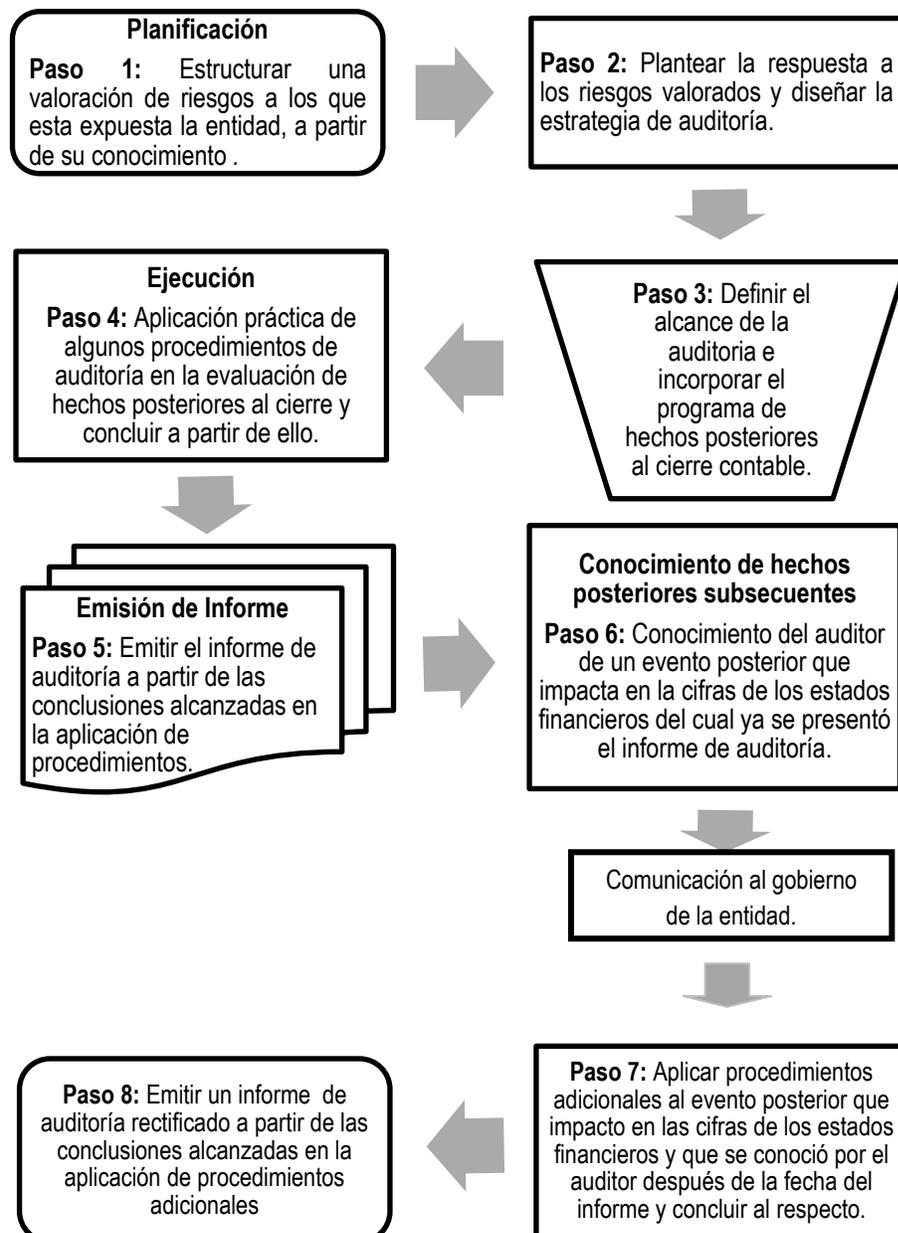
La firma de auditoría O&M, S.A. de C.V., fue contratada por la empresa Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., para realizar una auditoría a estados financieros en el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2013. La firma elaboró la planificación para realizar de manera eficiente la auditoría, en dicha planificación se designó la cantidad de visitas de campo que se realizarán así como también el equipo que llevará a cabo el encargo, para lo cual ya tienen las fechas establecidas para la entrega de informes.

En la auditoría ya se ejecutó la fase de planificación y para el presente caso se entenderá que el equipo está ejecutando procedimientos en el área de hechos posteriores, para lo cual la firma ha desarrollado programas de auditoría para dicha área en base a las respuestas a los riesgos que se encontraron cuando se diseñó la matriz de riesgos, esta última se elaboró luego de haber efectuado las visitas de campo para indagar sobre el control interno de la sociedad, tal y como está señalado en el cronograma; el estudio y evaluación del control interno se llevó a cabo mediante un cuestionario en el cual el equipo de auditoría indagó con los responsables de cada área, cómo desarrollan las actividades de la empresa.

Para el presente caso se ha elaborado una serie de pasos a seguir con el cual se pretende desarrollar de manera eficiente, los procedimientos de revisión de hechos posteriores, en una auditoría de estados financieros, con el fin de dar una solución a los posibles problemas que pueda afrontar una firma de auditoría al momento de realizar un encargo de auditoría y encontrarse con hechos posteriores que no se tenían previsto y de esa manera modificar sus informes.

3.3 Estructura y forma en la que será abordado el caso práctico así como las consideraciones para su comprensión:

Para mayor entendimiento se resume una serie de pasos a seguir con el fin de facilitar la comprensión del caso práctico tal y como sigue a continuación:



En esa secuencia lógica se presenta el desarrollo del caso, incorporando información sustentada en el supuesto.

Nota: Se aclara que por efectos didácticos, en el desarrollo del caso práctico, no se incluirán los estados financieros y políticas contables que acompañan a los informes de auditoría; no obstante, en la práctica el profesional de auditoría debe incluir en sus informes los respectivos estados financieros y políticas contables, sobre los cuales se emite una opinión de auditoría de la razonabilidad de las cifras que componen a los mismos, según los requerimientos técnicos que debe acatar el auditor al momento de realizar sus encargos.

3.4 Desarrollo del caso práctico

Paso 1: Estructura de valoración de riesgos a partir del estudio y evaluación del control interno de la entidad.

3.4.1 Estructura de valoración de riesgos de hechos posteriores al cierre.

Tomando en cuenta que la valoración de los riesgos parte del estudio de evaluación de control interno de la entidad, se ha ejecutado un cuestionario de control interno para su estudio y evaluación y de estos se han retomado algunos aspectos relacionados a la ocurrencia de hechos posteriores al cierre contable; a partir de ello se ha desarrollado la matriz de riesgos específicamente para el área, los cuales se detallan a continuación:

Audidores O&M, S.A. de C.V.				
Cuestionario de estudio y evaluación del control interno				
Cliente: Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V.				
Objetivo: Indagar sobre el sistema de control interno que la entidad implementa para minimizar la ocurrencia de posibles riesgos relacionados a los hechos posteriores al cierre contable.				
PREGUNTAS	RESPUESTA			OBSERVACIONES
	SI	NO	N/A	
1. ¿Las marcas y patentes de la entidad se encuentran registradas y se gozan de éstas con derecho legal?	X			

2. ¿Clasifican y controlan las cuentas por antigüedad a fin de identificar cuáles de éstas son de dudoso cobro?		X		No existe control que permita a la empresa identificarlas oportunamente.
3. ¿Controlan los cobros por vía judicial?		X		
4. ¿Se cuenta con un área jurídica dentro de la entidad que vele con lo relacionado en materia legal?		X		No se cuenta con área dentro de la empresa, pero si con firma de abogacía.
5. ¿Existen políticas establecidas para identificar, medir y registrar pasivos de cuantía o vencimiento inciertos?		X		
6. ¿Evalúa la entidad, posibles obligaciones implícitas en las que podría verse obligada en periodos futuros?		X		
7. ¿La administración de la entidad revisa y ajusta las provisiones al final de cada periodo sobre el que informa?		X		La empresa no ajusta ni revisa provisiones hechas de periodos anteriores.
8. ¿Considera la entidad el impacto de obligaciones inciertas y revela las mismas?		X		
9. ¿La empresa controla que todas las transacciones estén amparadas bajo documentos legales que comprueban la autenticidad de la transacción?	X			
10. ¿El sistema computarizado genera pases al mayor automáticamente, garantizando que se incluyan todos los registros en este?	X			

11. ¿Existen restricciones al módulo contable de los distintos usuarios del sistema computarizado, permitiendo el ingreso solo al personal autorizado, impidiendo sabotajes y modificación de información sin autorización?		X		
12. ¿El programa utilizado está integrado con las áreas de la entidad que garantizan la integridad de la información?		X		Las operaciones de facturación, ventas, cobros y controles de IVA no están integradas.
13. ¿Existen políticas y procesos relacionados para los siguientes ítems? Discreción con la información manipulada Depuración de datos Asistencia en fallas técnicas del sistema Validación de reportes e información financiera, partidas de ajuste y estimaciones contables		X X X X		
14. ¿Posee un proceso implementado la administración para evaluar ajustes y corrección de errores cuando los cierres contables ya han finalizado?		X		No existe personal a cargo de supervisar, como tampoco procedimientos.
15. ¿Se necesita autorización para modificar partidas contables de meses posteriores al cierre contable de este?		X		No existe personal que supervise y autorice estas modificaciones.

16. ¿Existen normas que contemplan la generación, impresión y resguardo del Libro Diario Mayor, y autorizaciones relacionadas a impresión de ajustes y corrección de errores en libros contables legales?		X		
17. ¿Existe personal designado para evaluar estimaciones por deterioro de valor de los activos y estimaciones significantes para la entidad, para que sean registrados de manera oportuna?		X		
18. ¿Se cuenta con un plan de contingencia de suministro de información?		X		
19. ¿Existe personal que verifique el funcionamiento coherente y global de los sistemas de información?		X		
20. ¿La entidad cuenta con procedimientos establecidos para conocer y dar respuesta a quejas y reclamos de los clientes o proveedores?		X		

Conclusión de cuestionario de estudio y evaluación de control interno:

A partir del cuestionario utilizado para el estudio y evaluación de control interno de la entidad, pudo verificarse que no existen controles oportunos que permitan identificar y medir hechos posteriores al cierre contable y considerar su impacto en los estados financieros, debido a que también existen áreas de riesgo que no han sido consideradas por el poco control interno de la empresa y los existentes son deficientes pues no permiten la identificación de riesgos oportunos.

Hecho por: L.A.M. Revisado por: J.M.O.

3.4.2 Matriz de riesgos

A partir de la información anterior se identificaron algunos riesgos de posible ocurrencia de hechos posteriores, cuyo resultado no pudiera conocerse de forma oportuna, o no considerar el impacto que éste tendría por el desconocimiento de la existencia del mismo, o de su resultado; por lo cual se construye la siguiente matriz de valuación de riesgos:

- ✓ Estructurar la valuación de riesgos del área.

Matriz de valuación de riesgos de hechos posteriores al cierre contable.				
Condición de riesgo a evaluar	Valoraciones del riesgo			Respuesta a riesgos valorados
	Inherente	Control	Detección	
La entidad no realiza evaluaciones o revisiones de hechos posteriores a fin de identificarlos.	Medio	Alto	Bajo	Indagación con personal clave de la entidad a fin de identificar procedimientos importantes en la evaluación de eventos subsecuentes.
Las valoraciones hechas por la entidad no son objetivas	Alto	Alto	Bajo	Verificar registros contables con el fin que las partidas relacionadas a hechos posteriores se encuentren registradas según el marco contable que le aplique. Indagar sobre las bases que utiliza la entidad para realizar valoraciones en las estimaciones contables que considera. Indagar con el personal clave de la gerencia sobre posibles circunstancias que le motiven a influir en valoraciones con repercusión en los estados financieros.
La información preliminar para realizar				Aplicar procedimientos sustantivos con el fin de verificar

estimaciones contables, posiblemente se modifica cuando ya se cuenta con información confiable y final para finiquitar registros contables.	Alto	Alto	Bajo	anomalías en la información considerada para realizar estimaciones contables. Indagar con personal clave de la entidad, sobre procedimientos de verificación de cierre de ejercicio contable.
Posible deficiencia en el seguimiento de litigios donde la entidad se ve involucrada, por parte de la gerencia.	Alto	Alto	Bajo	Indagar con la entidad sobre las consideraciones de seguimiento establecidas de cualquier litigio en la que podría estar involucrada.
Indagación de la entidad en posibles litigios por demandas de clientes o proveedores, relacionado a acuerdos comerciales.	Alto	Alto	Bajo	Indagar con la entidad sobre los procedimientos que siguen para obtener conocimiento de cualquier litigio en la que podría estar involucrada.
Supervisión deficiente de transacciones significativas al cierre del ejercicio contable y operaciones al inicio del periodo siguiente.	Medio	Medio	Medio	Indagación con personal clave de la entidad, sobre los procedimientos establecidos para verificar un eficiente y oportuno cierre de ejercicio contable.
Posible deficiencia en la generación de información a la necesidad de	Medio	Medio	Medio	Verificar que la entidad considera toda la información en el periodo que corresponde y la oportunidad de la información que se toma de

oportunidad que necesita la empresa.				base para ello.
Registro de transacciones ficticias con el fin de mostrar resultados adecuados a las necesidades de la empresa, así como la omisión de registros e información explicativa.	Medio	Medio	Medio	<p>Revisión de estados financieros intermedios del periodo inmediato siguiente.</p> <p>Verificación de la existencia de pasivos, activos e ingresos de importancia material.</p> <p>Discusión con personal clave de la entidad para identificar posibles indicios de fraude en la información e identificar deficiencias que permiten la ocurrencia de ello.</p> <p>Asignar personal con experiencia en encargos anteriores, en la identificación de transacciones irregulares.</p>
Ajustes asentados en libros legales, los cuales son considerados para información mostrada a terceros ajenos a la entidad.	Medio	Medio	Medio	Verificación de los asientos en libros legales de la empresa, identificando que coincidan con la información que se muestra al auditor y a terceros.
Factores externos a la entidad pueden afectar directamente la información financiera	Medio	Medio	Medio	Indagar sobre condiciones externas en el mercado que propicien información importante y relevante que la entidad debe considerar en la preparación de sus estados financieros o

que ésta prepara.				información a revelar, o en las estimaciones que realiza.
Estimaciones inadecuadas de pasivos inciertos y provisiones contables	Alto	Alto	Bajo	Verificar las bases utilizadas para medir, registrar y revelar pasivos inciertos y provisiones importantes.
Inexistencia de procedimientos de la entidad para identificar y responder ante disgustos y reclamos de clientes y proveedores.	Alto	Alto	Bajo	Indagar sobre posibles reclamos de clientes o proveedores hacia la entidad por vía judicial y la probabilidad e impacto de desenlace.
Corrección inadecuada de errores en partidas afectando periodos anteriores.	Alto	Alto	Bajo	Verificar asientos de correcciones de errores y las bases utilizadas para medirlos.

Paso 2: Diseño de la estrategia de la auditoría

3.4.3 Estrategia de la auditoría

Como resultado de la valoración de riesgos y el diseño de las respuestas a estos, la auditoría se llevará a cabo aplicando procedimientos sustantivos, de detalle y analíticos y para el caso, específicamente en el área de hechos posteriores al cierre contable, pues no se confía en los pocos controles que la entidad implementa para identificar y minimizar sus riesgos y por lo tanto no pueden ser evaluados mediante pruebas a los mismos.

Se ha designado al siguiente personal para realizar el encargo, debido a la experiencia en la firma, juicio profesional y conocimiento técnico del área; cubriendo visitas de campo, elaboración de papeles de trabajo e informes:

Asignado	Cargo
José Humberto Granados Canales	Gerente
Carmen Elena Morán Reyes	Sénior
María de los Ángeles Gutiérrez	Asistente
Carlos Alfredo González Turcos	Asistente

Aspectos estratégicos a considerar en el desarrollo de la auditoría:

- a) Momento de la realización del encargo: La auditoría se iniciará con la fase de planeación, siguiendo con la ejecución y en ésta se desarrollaron procedimientos sustantivos y pruebas de cumplimiento en los activos, pasivos y cuentas de patrimonio, ingresos y gastos de la entidad, con el fin de verificar la razonabilidad de las cifras, desarrollando dos visitas.
- b) Momento de la realización y extensión de los procedimientos: En la primera visita se examinará información del periodo, abarcando la mayor parte de ésta generada en el año, en la segunda visita se tratará de abarcar el final del cierre contable y el inicio del ejercicio siguiente, con la finalidad de evaluar hechos posteriores al cierre contable, aplicando procedimientos sustantivos de forma amplia y oportuna con el fin de considerar su impacto de ocurrencia y asegurar que la entidad ha incorporado integralmente toda la información en el periodo que corresponde, afectar negativamente a ésta y al trabajo del auditor.
- Se pretende finalizar la auditoría entregando el informe al gobierno de la entidad, discutiendo previamente con la gerencia aspectos importantes encontrados por el equipo de encargo en el desarrollo de la misma, comunicando hallazgos y situaciones no solventadas y las sugerencias a la entidad sobre las posibles soluciones a considerar.
- c) Características del encargo: El marco de referencia que la entidad ha utilizado para preparar sus estados financieros son las NIIF en su versión para Pymes, los cuales están expresados en dólares de los Estados Unidos de América. Adicionalmente se requerirá información financiera específica de la entidad debido al sector económico en el que opera. No se podrá auxiliar de la unidad de auditoría interna, ya que la entidad no posee; sin embargo, se utilizará información proveniente de auditorías de ejercicios anteriores y el acceso y disponibilidad del personal de la entidad y del gobierno de ésta.

La auditoría se llevará a cabo auxiliándose de la siguiente calendarización:

Actividades	2013					2014				
	Meses									
	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo
FASE DE PLANEACIÓN										
Carta compromiso										
Reconocimiento del entorno de la entidad										
Estudio y evaluación del control interno										
Identificación, evaluación y medición del riesgo										
Elaboración y revisión del memorándum de planeación.										
FASE DE EJECUCIÓN										
Primera visita										
Pruebas sustantivas de activos, pasivos y patrimonio de la entidad										
Pruebas de cumplimiento de activos, pasivos y patrimonio de la entidad										
Envío de carta a la gerencia										
Segunda visita										
Pruebas sustantivas de activos, pasivos y patrimonio de la entidad										
Pruebas de cumplimiento de activos, pasivos y patrimonio de la entidad										
Pruebas sustantivas de hechos posteriores al cierre contable.										
Envío de carta a la gerencia										
FASE FINAL DE AUDITORÍA										
Elaboración y discusión del informe final (Borrador)										
Elaboración y entrega del informe final										

Paso 3: Definición del alcance y programa de auditoría de hechos posteriores al cierre contable.

3.4.4 Alcance de la auditoría

El alcance de la auditoría específicamente para el área de hechos posteriores, está orientada en obtener evidencia suficiente y adecuada en base a Normas Internacionales de Auditoría, considerando esto se toma en cuenta lo siguiente:

- a) Identificación de operaciones que pudieran resolverse en un periodo posterior a la presentación del informe de auditoría.
- b) Aplicar procedimientos para identificar todos los hechos posteriores al cierre contable, que influyan significativamente en los estados financieros que la entidad presenta.
- c) Evaluar el impacto de hechos posteriores al cierre contable.
- d) Emitir informe de auditoría luego de haber considerado toda la evidencia obtenida en el desarrollo de la auditoría.

3.4.5 Programa de auditoría de hechos posteriores.

Tomando en cuenta que la auditoría financiera tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros, con el fin de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen mediante un dictamen u opinión, a fin de aumentar la utilidad que la información posee. Los programas de auditoría son una herramienta que permite al auditor exponer la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para obtener evidencia suficiente y adecuada. El programa 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, contienen los objetivos de la auditoría para cada área.

A continuación se detallan los posibles procedimientos que las firmas de auditoría pueden desarrollar en el ejercicio de los encargos, la aplicación de estos, dependerá del juicio profesional del auditor y las características de la entidad:

- En revisión de pasivos, se recomienda verificar:
 - ✓ Documentos de control fiscal, debidamente autorizado por las entidades de gobierno, en partidas importantes, desde la fecha de cierre contable hasta la emisión de nuestro informe de auditoría.
 - ✓ Documentos que amparan la compra a proveedores de valores significativos, en proceso de pago y/o pendientes de registro, hasta la fecha de emisión del informe, así mismo coteje las cantidades correspondientes a cuentas por pagar al cierre del periodo.
 - ✓ Registro de cheques de montos importantes, depósitos y remesas de montos significativos, transferencias bancarias pendientes de registro hasta la fecha del informe, así como fondos en caja pendientes de remesar al cierre del ejercicio contable.
 - ✓ Ajustes o movimientos anormales en el saldo de cuentas por pagar, hasta la fecha de nuestro informe.

- De estar disponibles, revisar en la información financiera inmediata posterior al periodo que abarca la auditoría:
 - ✓ En los últimos estados financieros, revisar en las utilidades acumuladas, y cuentas significantes, cualquier ajuste poco usual y su registro en el libro mayor.
 - ✓ Investigar variaciones importantes entre la comparación de los últimos estados financieros intermedios y los del ejercicio inmediato anterior.
 - ✓ Revisar los resultados de las operaciones del último periodo disponible y compárelo con meses similares del ejercicio anterior, si la empresa tiene presupuesto, compare lo real con lo presupuestado; realice comparaciones estadísticas u otros medios sobre las variaciones anormales encontradas en la revisión a fin de esclarecerlas.
 - ✓ Revisar los resultados de las operaciones del último periodo disponible y compárelo con meses similares del ejercicio anterior, si la empresa tiene presupuesto, compare lo real con lo presupuestado; realice comparaciones estadísticas u otros medios sobre las variaciones anormales encontradas en la revisión a fin de esclarecerlas.
 - ✓ Comparar los estados financieros posteriores al cierre con papeles de trabajo con los que fueron preparados y examine el tipo de ajustes que se hacen en cuanto a la uniformidad con los ajustes de fin de periodo. Investigue aquellos ajustes importantes que no sean repetitivos y normales.
Indagar con personal clave de la entidad:
 - ✓ Si fueron considerados en los estados financieros subsecuentes las mismas políticas contables, que se utilizaron con el periodo auditado.
 - ✓ Si se realizaron todos los ajustes que se consideraron necesarios para una apropiada presentación de los estados financieros y si se han realizado ajustes anormales entre el cierre del periodo auditado y la fecha del informe.
 - ✓ Verificar que la información que se consideró provisionalmente o en forma tentativa, ya cuenta con todos los elementos para considerarla como finales y si estos fueron incluidos en los estados financieros.
- Discutir con personal clave de la entidad e investigar los siguientes asuntos relativos al periodo entre el cierre del balance y la fecha del informe.
 - ✓ Ventas y utilidades de la empresa y tendencias de las ventas en la industria.
 - ✓ Operaciones de la empresa y condiciones de mercado.

- ✓ Aumentos y disminuciones en los precios de los productos de la empresa.
 - ✓ Aumentos en los precios de materias primas básicos y su efecto en la utilidad bruta.
 - ✓ Disminuciones en los precios de materias primas básicos y consideración de posibles pérdidas en los inventarios.
 - ✓ Compromisos o planes de compras mayores, de bienes o inventario, y consideración a posibles pérdidas debido a las tendencias en los precios.
 - ✓ Subsecuente registro o cancelación de órdenes de ventas.
 - ✓ Pérdida de clientes clave, cuentas de cobros dudosos excepcionales u otorgamiento en garantía de las cuentas por cobrar.
 - ✓ Cambios en las políticas de contabilidad y de financiamiento.
 - ✓ Nuevos préstamos, emisión de acciones u otro medio de financiamiento, incluyendo restricciones relativas sobre lo anterior.
 - ✓ Nuevos préstamos, emisión de acciones u otro medio de financiamiento, incluyendo restricciones relativas sobre lo anterior.
 - ✓ Compra o ventas importantes de propiedad, planta y equipo; incendios, explosiones, abandonos de edificaciones, etc.
 - ✓ Efecto del desarrollo de los productos sustitutos, complementarios, etc.
-
- Verificar partidas realizadas por la entidad, por corrección de errores de ejercicios anteriores entre el final del periodo sobre el que se informa y el inicio del ejercicio siguiente, su medición e impacto en la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.
 - Indagar con el personal clave de la entidad el sistema implementado de identificación y valuación de riesgos que la empresa hace del impacto y ocurrencia de los hechos posteriores al cierre contable.
 - ✓ Obtener de la administración de la entidad la carta de salvaguarda o manifestaciones escritas.
-
- Concluir sobre los procedimientos realizados, incluyendo comentarios, explicaciones y acciones tomadas en relación a algún aspecto ventilado en el desarrollo del encargo. Evaluar si tales asuntos deben ser revelados o incorporados en los estados financieros o en el informe de tal manera que no induzcan a error.

Para el desarrollo del caso práctico, se tomará en cuenta que ya se ejecutaron los programas de auditoría en el resto de áreas de la entidad, por lo cual no se presenta su desarrollo, enfocándose únicamente en la evaluación de hechos posteriores, que es la propuesta de solución planteada a la situación actual a la que se enfrentan las firmas.

Por ello, se presenta a continuación el programa de auditoría para la evaluación de hechos posteriores, considerando solamente algunos de los procedimientos descritos anteriormente, debido a su relevancia y aportación de evidencia suficiente y adecuada, además por la información proporcionada por la entidad.

A partir de las respuestas que se dieron en la matriz de valuación de riesgos, el equipo de auditoría ha desarrollado los siguientes programas para la revisión de hechos posteriores para afrontar los riesgos identificados:

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.		
PROGRAMA DE AUDITORÍA		
ÁREA: HECHOS POSTERIORES AL CIERRE CONTABLE		
CLIENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.	REVISADO POR:	J.M.O.M
PERIODO DE LA AUDITORÍA: DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013.	ELABORADO POR:	L.A.M.V
<p>Objetivos:</p> <p>a) Determinar hechos posteriores a la fecha de cierre contable, que afecten las estimaciones que hizo la entidad y que sirvieron de base en la elaboración de estados financieros.</p> <p>b) Determinar eventos subsecuentes a la fecha de cierre de los estados financieros y que se conocieron con posterioridad a esa fecha pero antes de la emisión del informe.</p> <p>c) Verificar si los hechos y circunstancias que no requieran ajustes a los estados financieros estén debidamente revelados en notas.</p> <p>d) Verificar si los errores en los estados financieros se hayan corregido de conformidad con el marco de información financiera que aplica la entidad.</p>		
<p>Alcance:</p> <p>Obtener evidencia suficiente y adecuada en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable, que permitan concluir razonablemente sobre el área.</p>		

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	HECHO POR	FECHA	REF. A P/T
1. Revise en la información financiera inmediata posterior al periodo que abarca nuestra auditoría: Transacciones importantes en busca de eventos que puedan representar ajustes o reclasificaciones inusuales a los estados financieros auditados, cambios en la revelación de notas o revelaciones en el informe.	L.A.M.V	20/04/14	HP 1
2. Indague sobre procesos judiciales donde la entidad se vea involucrada, lo siguiente:			
2.1 Litigios pendientes e indague el resultado posible	L.A.M.V	20/04/14	HP 2.1
2.2 Responsabilidades en disputa o en duda como reclamaciones de clientes, facturas de proveedores o reclamaciones de impuestos municipales, naciones, etc.	L.A.M.V	20/04/14	HP 2.1
2.3 Verifique los saldos de cuentas por cobrar que cumplen los requisitos para ser incobrables y que proceden por medio de litigios legales.	L.A.M.V	30/04/14	HP 2.2
2.4 Obtenga confirmaciones escritas del departamento jurídico de la entidad, sobre el estado de procesos judiciales y su curso.	L.A.M.V	30/04/14	HP 2.4
3. Indague sobre los canales de comunicación y su efectividad, entre la gerencia y la unidad jurídica, sobre procesos judiciales en curso.	L.A.M.V	30/04/14	HP 3
4. Obtenga y lea resúmenes o actas disponibles de asamblea de accionistas y de junta directiva y algunos otros comités de la compañía o de las subsidiarias. Indague de actas no disponibles sobre asuntos tratados en ellas y obtenga confirmaciones del secretario de la junta por asuntos discutidos, hasta la fecha de nuestro informe.	L.A.M.V	30/04/14	HP 4
HP = Hecho posterior		#: Número de procedimiento	
Revisado por:	K.M.A.G	Fecha:	30/04/2014
Encargado/Supervisor			
Aprobado por:	J.M.O.M	Fecha:	30/04/2014
Socio/Gerente			

Paso 4: Aplicación práctica de algunos procedimientos de auditoría en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable y concluir a partir de ello.

3.4.6 Papeles de trabajo en la aplicación de procedimientos de auditoría para la evaluación de hechos posteriores

Se han retomado los algunos procedimientos con la finalidad de ilustrar su aplicación práctica en la ejecución de los encargos, por ello se ha escogido los siguientes procedimientos para dicha ilustración:

- Revisión de información financiera intermedia (numeral 1 en el programa de auditoría).
- Procesos judiciales donde la entidad se vea involucrada (numeral 2 en el programa de auditoría).
- Indagación y lectura en actas de junta directiva de la entidad (numeral 4 en el programa de auditoría).
- Indagación y lectura en actas de junta general de la entidad (numeral 4 en el programa de auditoría).

Se han retomado estos procedimientos ya que algunos de ellos no son aplicados actualmente en la realización de los encargos, según los resultados del estudio de campo realizado. Por otro lado, la indagación y lectura de actas es el procedimiento más utilizado por su aportación de evidencia y significatividad de la misma, por lo que se tomó a bien ilustrarlo para las empresas que no cuentan con herramientas para plasmarlo en sus papeles de trabajo.

- **Revisión de información financiera intermedia**

Supuesto: Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., proporcionó el balance general al 31 de diciembre de 2013 y además información financiera intermedia al 31 de marzo de 2014, la cual entregó a la firma el 20 de abril de 2014.

Para el caso, solo se ilustrará la revisión de ajustes y reclasificaciones inusuales entre la fecha de cierre de los estados financieros y la información financiera intermedia posterior al ejercicio auditado, sin tomar en cuenta la ejemplificación de todos los posibles procedimientos incluidos en el programa que le sean aplicables.

DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.			
BALANZA DE COMPROBACIÓN AL 31 DE MARZO DE 2014			
EXPRESADOS EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA			
ACTIVOS		PASIVOS	
Efectivo y equivalentes	\$ 143,098	Cuentas por pagar comerciales	\$ 47,202
Cuentas y doc. Por cobrar	\$ 98,645	Préstamos bancarios a corto p.	\$ 8,365
Inventarios	\$ 362,968	Provisiones y retenciones	\$ 8,757
Gastos pagados por anticipado	\$ 8,234	Beneficios a empleados por p.	\$ 436
Bienes muebles	\$ 241,636	Préstamos bancarios a largo p.	\$ 56,832
Depreciación acumulada	\$ (126,324)		
Activos intangibles	\$ 752		
Amortización de activos intangibles	\$ (752)		
COSTOS Y GASTOS		PATRIMONIO	
Costo por venta de bienes	\$ 479,526	Capital social	\$ 252,000
Gastos de administración	\$ 5,098	Reserva legal	\$ 25,705
Gastos de venta	\$ 26,398	Utilidad de ejercicios anteriores	\$ 151,029
Gastos financieros	\$ 1,924		
		INGRESOS	
		Ingresos por venta de bienes	\$ 690,879
TOTALES	\$ 1,241,204		\$ 1,241,204

Los auditores en la aplicación de procedimientos de hechos posteriores, deben verificar que no han ocurrido partidas de ajustes anormales y reclasificaciones inusuales, por lo que examinan cada una de las cuentas identificando cualquier movimiento inusual, así como en las utilidades acumuladas, por lo que ejecutan su examen el 20 de abril de 2014, tomando en cuenta la oportunidad de los procedimientos.

DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.	
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013	
EXPRESADO EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	
ACTIVO	2013
CORRIENTE	
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	\$ 52,566
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	\$ 71,842
INVENTARIOS	\$ 291,141
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	\$ 13,363
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	\$ 428,911
NO CORRIENTE	
BIENES MUEBLES	\$ 241,636
DEPRECIACION ACUMULADA	\$ (123,324)
ACTIVOS INTANGIBLES	\$ 752
AMORTIZACION DE ACTIVOS INTANGIBLES	\$ (752)
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	\$ 118,313
TOTAL ACTIVO	\$ 547,224
PASIVO	
CORRIENTE	
CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES	\$ 86,202
PRÉSTAMOS BANCARIOS A CORTO PLAZO	\$ 10,365
PROVISIONES Y RETENCIONES	\$ 9,884
BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR	\$ 5,208
TOTAL PASIVO CORRIENTE	\$ 111,658
NO CORRIENTE	
PRÉSTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO	\$ 56,832
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	\$ 56,832
PATRIMONIO	
CAPITAL SOCIAL	\$ 202,000
RESERVA LEGAL	\$ 25,705
UTILIDAD DE EJERCICIOS ANTERIORES	\$ 83,456
UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$ 67,573
TOTAL PATRIMONIO	\$ 378,734
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 547,224

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.

Hoja No. 1 de 1

CILENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.
 FECHA: 20/04/2014
 PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013

PREP.	L.A.M
REV.	J.M.O

Cedula: CEDULA SUMARIA DE CUENTAS DE BALANCE EN REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA.

Procedimiento: Verifique en los estados financieros intermedios posteriores a la fecha de cierre contable, partidas inusuales y ajustes, de haberlos verifique que estén asentados en el Libro Diario y Mayor de la empresa.

Ref.	Codigo Contable	Detalle	Importe 01/01/2014	Ajustes y Reclasificaciones		Saldos Ajustados	Movimientos del periodo	Saldos 31/03/2014	Asentados en		Observaciones
				Cargos	Abonos				a)	b)	
	1101	Efectivo y equivalentes	\$ 52,566	\$ -	\$ -	\$ 52,566	\$ 90,533	\$ 143,098	√	√	
	1102	Cuentas y documentos por cobrar	\$ 71,842	\$ -	\$ -	\$ 71,842	\$ 26,803	\$ 98,645	√	√	Ref. HP 2.2
	1103	Inventarios	\$ 291,141	\$ -	\$ -	\$ 291,141	\$ (63,320)	\$ 227,822	√	√	
	1104	Gastos pagados por anticipado	\$ 13,363	\$ -	\$ -	\$ 13,363	\$ (5,129)	\$ 8,234	√	√	
	1201	Bienes muebles	\$ 241,636	\$ -	\$ -	\$ 241,636	\$ -	\$ 241,636	√	√	
	1202	Depreciación acumulada	\$ (123,324)	\$ -	\$ -	\$ (123,324)	\$ (3,000)	\$ (126,324)	√	√	
	1203	Activos intangibles	\$ 752	\$ -	\$ -	\$ 752	\$ -	\$ 752	√	√	
	1204	Amortización de activos intangibles	\$ (752)	\$ -	\$ -	\$ (752)	\$ -	\$ (752)	√	√	
	2101	Cuentas por pagar comerciales	\$ 91,202	\$ -	\$ -	\$ 91,202	\$ (44,000)	\$ 47,202	√	√	
	2102	Préstamos bancarios a corto plazo	\$ 10,365	\$ -	\$ -	\$ 10,365	\$ (2,000)	\$ 8,365	√	√	
	2103	Provisiones y retenciones	\$ 9,884	\$ -	\$ -	\$ 9,884	\$ (1,127)	\$ 8,757	√	√	
	2104	Beneficios a empleados por pagar	\$ 208	\$ -	\$ -	\$ 208	\$ 228	\$ 436	√	√	
	2201	Préstamos bancarios a largo plazo	\$ 56,832	\$ -	\$ -	\$ 56,832	\$ -	\$ 56,832	√	√	
	3101	Capital social	\$ 202,000	\$ -	\$ -	\$ 202,000	\$ 50,000	\$ 252,000	√	√	Aumento de capital según Acta No. 35
	3102	Reserva legal	\$ 25,705	\$ -	\$ -	\$ 25,705	\$ -	\$ 25,705	√	√	
	3103	Utilidad de ejercicios anteriores	\$ 151,029	\$ -	\$ -	\$ 151,029	\$ -	\$ 151,029	√	√	
		Σ	\$ 1,094,448	\$ -	\$ -	\$ 1,094,448	\$ 48,989	\$ 1,143,437			

Marca

Σ Suma verificada con libros legales
 √ Cumple con el atributo

Nomenclatura de atributos:

a) Asientos de diario incluidos en Libro Diario
 b) Asientos de diario incluidos en Libro Mayor

HP 1

Conclusión: De acuerdo con los resultados de los procedimientos aplicados a estados financieros intermedios al 31 de marzo 2014, concluimos que no se encontraron ningún tipo de ajustes anormales, ni reclasificaciones inusuales, por lo que las cifras se encuentran representadas de forma razonable de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes

- **Procesos judiciales donde la entidad se vea involucrada**

Supuesto: La entidad tiene en curso tres litigios, en los cuales actúa como demandada. La empresa tiene contratado a un abogado bajo honorarios quien verifica el estado de los mismos y se encarga de notificar a la entidad sobre el curso y las resoluciones que emiten los tribunales.

Los litigios en los que la empresa está involucrada son los siguientes:

1. Uno de sus principales clientes, la ha demandado por mala calidad de producto y abastecimiento del mismo, según acuerdos contractuales previamente establecidos. Al final del cierre del ejercicio existe una probable obligación por lo que la entidad ha reconocido una provisión relacionada a este evento pues su vencimiento es incierto.
2. Un competidor dentro de la comercialización de plásticos y desechables, ha demandado a la entidad por realizar prácticas anticompetitivas y competencia desleal. Al cierre del ejercicio, existe una obligación posible pero incierta del desenlace del litigio, por lo que la entidad no ha reconocido ninguna provisión al respecto, pues no se conoce con certeza el monto y la fecha de vencimiento de la obligación, pero ha revelado en notas a los estados financieros la situación.
3. Un ex empleado despedido sin causa justificada, demandó ante el Ministerio de Trabajo a la entidad, por despedirlo sin causa justificada y no indemnizarlo como lo requiere la normativa laboral. La entidad no ha reconocido ninguna obligación al respecto.
4. Con relación a las políticas de cobro, la entidad ha establecido que los cobros proceden por vía judicial pasados 16 meses después de la fecha del último abono.

Debido a lo anterior, la firma de auditoría procede a indagar sobre la veracidad y el estado de los litigios como se muestra en las siguientes cédulas.

- HP 2.1 Litigios pendientes y su posible resultado, responsabilidades en disputa o en duda como reclamaciones de clientes, facturas de proveedores y otros.
- HP 2.2 Saldos de cuentas por cobrar que cumplen los requisitos para ser incobrables y que proceden por medio de procesos judiciales.
- HP 2.3 Confirmaciones escritas del departamento jurídico de la entidad, sobre el estado de procesos judiciales y su curso.
- HP 3 Indagación sobre los canales de comunicación y su efectividad, entre la gerencia y la unidad jurídica, sobre procesos judiciales en curso.

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.

Hoja No. 1 de 1

CILIENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.
FECHA: 20/04/2014
PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013

PREP.	L.A.M
REV.	J.M.O

Cedula: CEDULA DE DETALLE DE HECHOS POSTERIORES

Procedimiento: Verifique litigios pendientes, su estado legal y verifique las estimaciones realizadas por la entidad para determinar los montos involucrados a favor o en contra que espera desembolsarse.

No. Caso Judicial	Fecha de interposición de la demanda	Motivo de demanda	Estado judicial actual	Reconocimiento del litigio por la empresa	Monto estimado a desembolsar	Base de estimación utilizada	Seguimiento al 20/04/2014
034-450	09/01/2013	El cliente Minoristas de El Salvador, S.A. de C.V., demandó a Distribuidora de Plásticos, por que el producto no cumplía estándares de calidad establecidos en el contrato de compra venta y las fechas establecidas previamente para surtirlos no fueron cumplidas en reiteradas ocasiones.	En curso	La empresa ha reconocido una provisión por la incertidumbre del desenlace del litigio en curso	\$ 7,540.00	Precio de venta de los productos no entregados oportunamente	¥ El juez no ha notificado audiencia a las partes involucradas.
125-897	30/04/2013	La empresa Desechables Salvadoreños, S.A. de C.V., demandó judicialmente a Distribuidora de Plásticos por competencia desleal, ofreciendo precios fuera de los establecidos por el mercado.	En curso	No se ha reconocido ningún monto en pasivos, debido a la incertidumbre de la resolución del litigio.	\$ 45,000 (Monto estimado del perjuicio ocasionado según la parte demandante)	La empresa no ha podido estimar el monto que debería desembolsar de reolverse el caso en contra.	¥ No se ha recibido notificación relacionada a este caso
234-456	09/11/2013	El ex-empleado Juan Miguel Morales quien laboró durante 12 años en la empresa, demandó en el Ministerio de Trabajo a Distribuidora de Plásticos por despido sin causa justificada y no indemnizarlo.	En curso	La empresa no ha reconocido un pasivo pues considera que no existe una obligación presente, que debe liquidar.	\$ 24,000.00	Indemnización correspondiente a 5 años de servicio.	¥ El juzgado ya notificó el fallo a favor del ex-empleado, por lo que la entidad deberá pagar la indemnización
					\$ 76,540.00		HG 1.

Marca

¥

HG

Verificado mediante notificaciones en la correspondencia de la entidad
Hallazgo de auditoría

Conclusión: A partir de la revisión hecha sobre los litigios en curso, en contra de la entidad, esta ha reconocido sus posibles obligaciones de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera, por lo que las cifras se encuentran representadas de forma

HP 2.1

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.

Hoja No. 1 de 1

CILENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.
FECHA: 30/04/2014
PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013

PREP.	L.A.M
REV.	J.M.O

Cedula:	CEDULA DE DETALLE DE CUENTAS POR COBRAR QUE APLICA SU COBRO POR VÍA JUDICIAL
----------------	---

Procedimiento:	Verifique los saldos de las cuentas por cobrar e identifique cuáles de éstas proceden su cobro por vía judicial.
-----------------------	--

Cliente	Saldo de la cuenta al	Antigüedad de la cuenta	Procede cobro por vía judicial	Atributos			Observaciones
	31/12/2013			a)	b)	c)	
Siguenza Empaques, S.A. de C.V.	\$ 12,456.67	15 meses	No procede	√	√	√	
Plásticos Los Mejores, S.A. de C.V.	\$ 5,689.25	11 meses	No procede	√	√	√	
Plásticos Siguenza, S.A. de C.V.	\$ 4,567.90	10 meses	No procede	√	√	√	
Plásticos Lisos, S.A. de C.V.	\$ 8,900.50	10 meses	No procede	√	√	√	
Minoristas de El Salvador, S.A. de C.V.	\$ 40,227.30	3 meses	No procede	√	√	√	
	\$ 71,841.62						

Nomenclatura de atributo:

- a) Documento legal de soporte de la transacción v Cumple
- b) Verificado contra registros auxiliares de las cuentas
- c) La cuenta ha registrado abonos en los últimos 3 meses

<p>Conclusión: De acuerdo con los resultados de los procedimientos aplicados a cuentas por cobrar, concluimos que no se encontró ninguna que proceda su cobro por vía judicial, por lo tanto la entidad no puede iniciar con este proceso, por lo que las cifras se encuentran representadas de forma razonable.</p>

HP 2.2

A continuación se muestra la carta que envió la entidad al abogado, solicitándole información sobre el estado de litigios en curso donde la entidad está involucrada a solicitud del auditor:

San Salvador, jueves 27 de febrero de 2014.

Lic. Humberto Elías Gómez Sánchez

Estimado Licenciado:

Nuestros auditores independientes, **AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.**, están efectuando el examen de los estados financieros al 31 de diciembre de 2013. Con relación al examen, les agradeceremos les suministren directamente a nuestros auditores a Avenida Bernal # 25, San Salvador, San Salvador, auditoresoym@com.sv; una descripción y evaluación de los siguientes asuntos con nuestra empresa Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., en los cuales ustedes tengan conocimiento:

1. Relación detallada de los litigios en proceso, su opinión sobre su probable resolución y el monto estimado de la obligación o derecho que se generaría, respecto de cada uno de ellos.
2. Relación de los litigios resueltos en el periodo, así como de las obligaciones o derechos generados con ese motivo.
3. Relación de los documentos o cuentas a favor de la empresa, que se encuentran en gestión con ustedes, y su opinión respecto a las posibilidades de recuperación de los mismos.
4. Detalle de cualquier otra obligación definida o de naturaleza contingente a cargo de ésta empresa, de la que ustedes, como asesores legales de la compañía, tengan conocimiento.
5. El importe de sus honorarios y gastos pendientes de pago a cargo de la compañía.

Les agradeceremos suministren dicha información al 31 de diciembre de 2013, conjuntamente con cualquier cambio que pudiese haber ocurrido **hasta la fecha de su respuesta.**

Atentamente
Lic. Juan Carlos Gutiérrez
Gerente de Operaciones.
Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V.

**Distribuidora de
Plásticos, S.A. de C.V.**

Ref P/T: 2.3
Revisado por: J.M.O.

A continuación se muestra la respuesta del abogado con respecto a la carta anterior:

San Salvador, miércoles 26 de marzo de 2014.

Audidores O&M, S.A. de C.V.

Estimados auditores:

En respuesta de la petición hecha solicitando una descripción y evaluación de los litigios en curso relacionados con la empresa Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., en los cuales tengo conocimiento como abogado de la empresa, detallo lo siguiente:

Al cierre del año 2013, existen tres litigios en curso, detallados a continuación:

1. Demanda interpuesta por Minoristas de El Salvador, S.A. de C.V. quien es cliente de Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V. y alega que este último no cumplió con los acuerdos establecidos en contrato de compraventa en cuanto a calidad de producto y suministro del mismo. El monto posible a desembolsar por Distribuidora de Plásticos es de \$ 7,540.00 y existe incertidumbre sobre la fecha del desembolso del mismo.

✓ Verificado

2. Demanda interpuesta por Desechables de El Salvador, S.A. de C.V., quien comercializa productos desechables y plásticos al igual que Distribuidora de Plásticos, y alega que este último realizó prácticas anticompetitivas y competencia desleal, ofreciendo precios fuera de los establecidos por el mercado. El monto posible a desembolsar según información no oficial por los tribunales es de \$ 45,000.00 pero se tiene incertidumbre del desenlace del mismo.

✓ Verificado

3. Demanda interpuesta por el Sr. Juan Miguel Morales quien fue empleado de Distribuidora de Plásticos, fue despedido sin causa justificada, no gozando del derecho laboral de recibir indemnización en un 100% como lo establecen las leyes laborales. El monto involucrado es de \$ 24,000.00 y es muy probable el desembolso del mismo.

Hg 1

4. Distribuidora de Plásticos, no ha demandado a ningún tercero, por lo que no cuenta con litigios en los que actúe como demandante.

✓ Verificado

Esperando haber colaborado con el desarrollo de su auditoría de estados financieros, me suscribo de ustedes.


Atentamente,

Lic. Humberto Elías Gómez Sánchez

Humberto
Elías Gómez
Abogado y
Notario

Ref P/T: 2.3.1
Revisado por: J.M.O.

- Indagación sobre los canales de comunicación entre la unidad jurídica y la entidad.

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.									
CILIENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V. FECHA: 30/04/2014 PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013					Hoja No. <u>1</u> de <u>1</u> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">PREP.</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">L.A.M</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">REV.</td> <td style="text-align: center;">J.M.O</td> </tr> </table>	PREP.	L.A.M	REV.	J.M.O
PREP.	L.A.M								
REV.	J.M.O								
Cedula: CEDULA DE INDAGACIÓN SOBRE CANALES DE COMUNICACIÓN.									
Procedimiento: Indague por medio de entrevista con el gerente de operaciones sobre los canales de comunicación entre la unidad jurídica y la entidad.									
Pregunta	Respuestas				Observaciones				
	Si	No	A veces	N/A					
¿Existe departamento jurídico dentro de la entidad?		v			Los servicios legales son atendidos por la firma de abogados.				
¿La entidad tiene asignado un abogado a cargo de todo lo relacionado a aspectos legales?	v				Gómez y Asociados.				
¿Notifica el abogado de la entidad de forma escrita sobre litigios y su curso?	v								
¿Notifica el abogado de la entidad de forma escrita sobre resoluciones de tribunales y correspondencia relacionada?	v								
¿Informa oportunamente el abogado de la empresa sobre notificaciones de los litigios en curso?			v		Se ha observado que el abogado no remite notificaciones oportunamente				
¿Asiste a reuniones el abogado de la entidad, con los directivos de la misma, con el fin de discutir aspectos importantes sobre los procesos en curso y lo relacionado?			v		Las reuniones periódicas son distantes y no en todas las ocasiones el abogado asiste.				
Nomenclatura de atributo: v Cumple									
Conclusión: Aunque la entidad tiene designado un abogado que verifica el estado de los litigios en curso, este no notifica de manera oportuna a la entidad sobre el proceso y el desenlace de los mismos, por lo que hay deficiencias claras en los canales de comunicación existentes.					HP 3				

- **Lectura de actas y resúmenes de acuerdos no asentados, puntos relevantes discutidos y tratados.**

Supuesto:

La entidad tiene como órgano de administración Junta Directiva, según la escritura pública de constitución, por lo que la entidad proporcionó al auditor el Libro de Actas de Junta Directiva y el Libro de Actas de Junta General.

En los libros, se destacan acuerdos importantes, de los cuales los auditores extraerán los puntos más relevantes para su análisis y legalidad, la cédula que muestra el trabajo de los auditores es la siguiente:

HP. 4 Lectura de actas de Junta General y resúmenes de reuniones aún no asentadas, puntos importantes, acuerdos, asuntos tratados en ellos, hasta la fecha del informe.

HP. 4.1 Lectura de actas de Junta Directiva y resúmenes de reuniones aún no asentadas, puntos importantes, acuerdos, asuntos tratados en ellos, hasta la fecha del informe.

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.

Hoja No. 1 de 1

CIENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.

FECHA: 30/04/2014

PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013

PREP.	L.A.M
REV.	J.M.O

Cedula: CEDULA DE REVISIÓN DE ACTAS DE JUNTA GENERAL

Procedimiento: Indague por medio de lectura de actas y resúmenes de reuniones aún no asentadas, puntos importantes, acuerdos, asuntos tratados en ellos, hasta la fecha del informe.

No. Acta	Fecha del Acta	Tipo de Acta	Puntos importantes tratados en el acta	Atributos				Observaciones
				a)	b)	c)	d)	
32	15/01/2013	Junta General	1. Autorización para la dirección de la entidad, para contraer deuda por compra de bienes muebles, mediante financiamiento bancario.	✓	✓	✓		
33	20/03/2013	Junta General	1. Aprobación de los estados financieros al 31 de diciembre de 2012 y memoria de labores, 2. Nombramiento de auditor financiero y fiscal año 2013	✓	✓	✓		
34	14/07/2013	Junta General	1. Aplicación de resultados acumulados: Se acordó dejarlos pendientes de distribución hasta que la entidad tenga liquidez disponible.	✓	✓	✓		
35	20/02/2014	Junta General	1. Aumento de Capital Social en \$ 50, 000.00 por medio de nuevas aportaciones, pagado en su totalidad, en proporción al porcentaje de participación de los accionistas.	✓	✓	✓		
36	25/04/2014	Junta General	1. Aprobación de los estados financieros al 31 de diciembre de 2013 y memoria de labores, 2. Nombramiento de auditor financiero y fiscal año 2014	✓	✓	✓		

Nomenclatura de atributo:

- a) Acta asentada en Libro respectivo
 b) Acta firmada por secretario y presidente de la sesión.
 c) Acta de quorum firmada
 d) Acta en borrador o aspectos conocidos por indagación con personal clave.

✓ Cumple

Conclusión: Las actas de junta general se encuentran disponibles y asentadas en su totalidad en su respectivo libro, no encontrándose ninguna anomalía en éstas.

HP 4

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.											
CILIENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V. FECHA: 30/04/2014 PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013							Hoja No. <u> 1 </u> de <u> 1 </u> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">PREP.</td> <td style="width: 50%;">L.A.M</td> </tr> <tr> <td>REV.</td> <td>J.M.O</td> </tr> </table>	PREP.	L.A.M	REV.	J.M.O
PREP.	L.A.M										
REV.	J.M.O										
Cedula: CEDULA DE REVISIÓN DE ACTAS DE JUNTA DIRECTIVA											
Procedimiento: Indague por medio de lectura de actas y resúmenes de reuniones aún no asentadas, puntos importantes, acuerdos, asuntos tratados en ellos, hasta la fecha del informe.											
No. Acta	Fecha del Acta	Tipo de Acta	Puntos importantes tratados en el acta	Atributos				Observaciones			
				a)	b)	c)	d)				
15	15/01/2013	Junta Directiva	1. Aprobación de una nueva estrategia de distribución de producto dentro de los municipios del occidente del país.	√	√	√					
16	10/11/2013	Junta Directiva	Discusión y aprobación de los márgenes de ganancia a aplicar en nueva línea de producto.	√	√	√					
17	15/03/2014	Junta Directiva	3. Aprobación de plan estratégico para realizar ventas hacia el exterior.	√	√	√					
Nomenclatura de atributo: a) Acta asentada en Libro respectivo √ Cumple b) Acta firmada por secretario y presidente de la sesión. c) Acta de quorum firmada d) Acta en borrador o aspectos conocidos por indagación con personal clave.											
Conclusión: Las actas de junta directiva se encuentran disponibles y asentadas en su totalidad en su respectivo libro, no encontrándose ninguna anomalía en éstas.							<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">HP 4.1</td> </tr> </table>	HP 4.1			
HP 4.1											

3.4.7 Hallazgos encontrados en la revisión de hechos posteriores al cierre contable.

Supuesto:

En el desarrollo de la auditoría se encontró el siguiente hallazgo: Distribuidora de Plásticos, mantiene en disputa un litigio por la demanda interpuesta por un ex-empleado por despido sin causa justificada. El monto en disputa es por \$ 24,000 que corresponden a la compensación por doce años de servicio.

Según las últimas notificaciones recibidas por el abogado de la entidad, la empresa tiene la obligación de desembolsar la indemnización en su totalidad, en un plazo no mayor a dos meses, según lo dictado por el juez; sin embargo, la entidad no reconoció ninguna provisión para la presente situación, por lo cual el equipo de auditoría sugiere se realicen los ajustes necesarios para contabilizar el suceso.

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.

Hoja No. 1 de 1

CILIENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.

FECHA: 25/04/2014

PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013

PREP.	L.A.M
REV.	J.M.O

Cedula: CEDULA DE HALLAZGOS DE HECHOS POSTERIORES

TITULO	Ausencia de registro contable para provisionar litigio de indemnización por despido injustificado a un ex empleado
CONDICIÓN	Al realizar las indagaciones pertinentes con el abogado, se verificó que Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., tiene la obligación de indemnizar por \$24,000.00 en concepto de indemnización por despido injustificado al ex empleado Juan Miguel Morales quien laboró en la empresa por doce años. La entidad tiene que liquidar la obligación en un plazo no mayor a dos meses, según dictaminó el juez, quien no valoró la evidencia presentada a la empresa, debido a que existían vacíos en ella. La entidad alega que el Sr. Morales no cumplía con las responsabilidades delegadas.
CRITERIO	La entidad debe pagar al señor Juan Miguel Morales un sueldo mensual por cada año de servicio prestado a la empresa, en concepto de indemnización por despido no justificado según Art. 58 del Código de Trabajo de El Salvador.
CAUSA	La entidad no considera que debe pagar indemnización al Sr. Juan Miguel, pues manifestó no cumplía con las responsabilidades designadas a su cargo. A pesar que existen políticas internas para el registro de beneficios a empleados por pagar, la empresa no las realizó de forma oportuna.
EFECTO	Las obligaciones de la entidad se encuentran subvaluadas por no considerar el efecto de los beneficios a empleados por pagar de forma oportuna. La entidad al no hacerse responsable de sus obligaciones laborales, se ve expuesta a litigios laborales.
RECOMENDACIÓN	Con el fin de corregir esta anomalía, la firma sugiere a la entidad seguir políticas contables establecidas para el registro de beneficios a empleados por pagar, según el Código de Trabajo de El Salvador y evitar litigios laborales los cuales conllevan a costos adicionales a incurrir. Aj1
COMENTARIO DE LA ADMINISTRACIÓN	La Administración ante esta anomalía, está dispuesto a efectuar las sugerencias de la Firma.

Hg1

Supuesto:

La entidad tomó en cuenta las sugerencias de la firma de auditoría y procedió a realizar el asiento contable. También debe tomarse en cuenta que los estados financieros del ejercicio 2013, no han sido autorizados para su publicación.

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.					
CILENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.				Hoja No. <u>1</u> de <u>1</u>	
FECHA: 30/04/2014					
PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013				PREP.	L.A.M
				REV.	J.M.O
CEDULA:		Cédula de ajustes y reclasificaciones			
Referencia	Cód.	Descripción	Parcial	Debe	Haber
31/12/2013		Partida # 123			
	4202	<u>Gastos de administración</u>		\$24,000.00	
	420220	Indemnizaciones	\$24,000.00		
Aj1	2106	<u>Beneficios a empleados por pagar</u>			\$24,000.00
	210620	Indemnizaciones	\$24,000.00		
		v/ Reconocimiento de provisión por indemnización del Sr. Juan Morales, quien laboró como gerente de operaciones.			

Hechos los ajustes por la entidad, ésta proporciona nuevamente los estados financieros al auditor a fin de verificar la razonabilidad de las cifras. (Anexo 2)

Paso 5: Emisión del informe de auditoría a partir de los resultados obtenidos en el desarrollo de la auditoría.

3.4.8 Conclusión sobre procedimientos ejecutados.

Supuesto:

Se ha finalizado la auditoría de estados financieros y a partir de los procedimientos ejecutados a lo largo de todo el encargo, pudo verificarse que las cifras de los mismos se encuentran expresadas razonablemente según las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión para Pymes, incluyendo la medición y revelación de hechos posteriores a la fecha de cierre de los estados financieros y hasta la fecha del informe.

3.4.9 Elaboración de Informe de auditoría

Supuesto:

Concluido el encargo por el equipo de auditoría, discuten las conclusiones alcanzadas en el desarrollo de todos los programas, incluido el de hechos posteriores al cierre contable. Proceden a emitir su informe y a entregarlo a Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., al no encontrar inconsistencias materiales, emiten el informe de opinión no modificada, incorporando también un párrafo de énfasis sobre el pasivo contingente revelados en la nota 23 a los estados financieros, que trata del litigio en curso que mantiene la entidad, por la demanda interpuesta por Desechables de El Salvador, S.A. de C.V., alegando prácticas anticompetitivas y competencia desleal.

**INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE DE ESTADOS FINANCIEROS
CLIENTE DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.
PARA EL EJERCICIO FINALIZADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013.**

Audidores O&M, S.A. de C.V.
Avenida Bernal # 7, San Salvador, San Salvador
Tel. 2253-2343

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

A los accionistas de

Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V.

Presente.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., que comprenden el balance de situación al 31 de diciembre de 2013, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función

de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

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

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sociedad Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 2013, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes.

Párrafo de énfasis

Queremos llamar la atención sobre la nota 23 de los estados financieros, que describe la incertidumbre relacionada con el resultado de un litigio emprendido en el año 2013, contra la sociedad Distribuidora de Plásticos por la empresa Desechables de El Salvador, S.A. de C.V., por competencia desleal; a la fecha no se tiene certeza del resultado del litigio. Nuestra opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

Audidores O&M, S.A. de C.V.

Audidores Externos Registro # 8944

Lic. José Andrés Orellana.

Representante Legal. Reg. # 97859

San Salvador, 15 de mayo de 2014.

Paso 6: Conocimiento del auditor de un evento posterior que impacta en las cifras de los estados financieros, de los cuales ya se presentó el informe de auditoría.

3.4.10 Hecho posterior conocido por el auditor después del informe de auditoría.

Supuesto:

- ✓ Los auditores externos emitieron el informe de auditoría el 15 de mayo de 2014; sin embargo, el 20 de mayo de 2014, la firma conoció por medio de mensajes televisivos, el resultado de un litigio donde la empresa Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V. había sido demanda por prácticas anticompetitivas y competencia desleal por un proceso judicial iniciado 2013, sobre el cual, el juez asignado emitió su veredicto en contra de Distribuidora de Plásticos y como consecuencia debe pagar al demandante en un plazo de sesenta días calendario un monto por \$ 45,000.00
- ✓ La entidad no reconoció ninguna provisión por este litigio en el año 2013, ya que según la asesoría legal del abogado de la entidad, el desenlace y curso del caso era incierto, por lo que tomaron en cuenta las afirmaciones del abogado y no registraron ninguna provisión por el litigio.
- ✓ La entidad reveló en notas a los estados financieros la existencia de un pasivo contingente, debido a la incertidumbre del caso.
- ✓ Según fuentes externas, se conoció que el abogado de la entidad no indagó de forma adecuada sobre la probabilidad de resolución del litigio y del curso de éste en su momento.

3.4.11 Comunicación con el gobierno de la entidad sobre el evento posterior al informe de auditoría conocido.

Supuesto:

- ✓ La firma de auditoría tomó a bien reunirse con el gobierno de la entidad y su personal clave para discutir sobre el litigio en el cual la empresa salió desfavorecida. En esta reunión el gobierno de la entidad consideró modificar la nota de los estados financieros que trató a los pasivos contingentes, revelando que el proceso a la fecha, ya fue resuelto en contra de Distribuidora de Plásticos, pero que no reconocieron ninguna provisión por el litigio en el año 2013, debido a que la asesoría legal afirmaba incertidumbre al respecto.
- ✓ La entidad realizó los ajustes respectivos en el año 2014, considerando que los estados financieros ya fueron autorizados para su publicación con fecha 25 de abril del 2014.
- ✓ La firma de auditoría manifestó a la entidad que le entregará un informe de auditoría rectificado incorporando una salvedad, pues debe considerar el efecto de la omisión que se encuentra en el

ejercicio 2013, tomando en cuenta que el informe de auditoría emitido con fecha 15 de mayo no fue divulgado a terceros.

Paso 7: Aplicación de procedimientos de auditoría adicionales al evento posterior que impactó en las cifras de los estados financieros y que se conoció por el auditor después de la fecha del informe.

3.4.12 Aplicación de procedimientos de auditoría adicionales

Supuesto:

La firma de auditoría tomó a bien obtener evidencia adicional sobre la resolución del litigio ocurrida, por lo cual ha diseñado los siguientes procedimientos:

1. Obtener un resumen de los acuerdos tomados por la administración de la entidad, respecto a la resolución del litigio y las medidas a implementar en la reunión sostenida con el auditor.
2. Obtener una nueva confirmación por parte del abogado sobre la resolución del litigio involucrado con la entidad.
3. Examinar los ajustes hechos por la entidad, respecto al litigio resuelto.

Por lo tanto se realizaron estos procedimientos, ilustrados en las siguientes cedulas:

El equipo de auditoría indagó si la entidad realizó las reuniones pertinentes, para solventar el fallo judicial en contra de la empresa. Además se verificó que los acuerdos tomados en dicha reunión estén asentados en el Libro de Actas de Junta Directiva.

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.					Hoja No. <u>1</u> de <u>1</u>					
CLIENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V. FECHA: 21/05/2014 PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013					<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50px;">PREP.</td> <td>L.A.M</td> </tr> <tr> <td>REV.</td> <td>J.M.O</td> </tr> </table>		PREP.	L.A.M	REV.	J.M.O
PREP.	L.A.M									
REV.	J.M.O									
Cedula: CEDULA DE REVISIÓN DE ACTAS DE JUNTA DIRECTIVA										
Procedimiento: Indague por medio de reunión con la Junta Directiva, los acuerdos tomados en los que se detallan los procedimientos a seguir por la empresa para hacer frente a la obligación legal.										
No. Acta	Fecha del Acta	Tipo de Acta	Puntos importantes tratados en el acta	Atributos				Observaciones		
				a)	b)	c)	d)			
18	21/05/2014	Junta Directiva	1. La empresa reconoce la obligación existente mediante el fallo judicial. 2. La Junta Directiva acuerda que por medio del contador general, la entidad debe realizar el ajuste de dicha obligación en el año 2014 debido a que los estados financieros ya fueron autorizados para su publicación. 3. La entidad realizará el desembolso correspondiente con fecha 30 de junio 2014. 4. Se acuerda que por el presente inconveniente, la entidad a partir del 01 de junio del 2014, cambiará firma de abogados que traten los asuntos legales de la entidad.	√	√	√				
Nomenclatura de atributo: a) Acta asentada en Libro respectivo b) Acta firmada por secretario y presidente de la sesión. c) Acta de quorum firmada d) Acta en borrador o aspectos conocidos por indagación con personal clave.							√ Cumple			
Conclusión: El acta de junta directiva se encuentra disponible y asentada en su totalidad en su respectivo libro, no encontrándose ninguna anomalía en ésta.							HP. A1			

El equipo de auditoría solicitó nuevamente a la entidad, una confirmación de la firma de abogados del estado actual de la resolución judicial sobre el caso de competencia desleal por el que fue demandada la empresa. En respuesta de ello el abogado contestó lo siguiente:

La entidad realizó el ajuste respectivo por la resolución del litigio, por lo cual el equipo de auditoría verificó la forma en que fue realizado.

San Salvador, miércoles 21 de mayo de 2014.

Audidores O&M, S.A. de C.V.

Estimados auditores:

En respuesta de la petición hecha solicitando una descripción y evaluación del caso número 125-897 relacionado con la empresa Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., en el cual tengo conocimiento como abogado de la empresa, detallo lo siguiente:

En la demanda interpuesta por Desechables de El Salvador, S.A. de C.V., quien comercializa productos desechables y plásticos al igual que Distribuidora de Plásticos, y alegando que este último realizó prácticas anticompetitivas y competencia desleal, ofreciendo precios fuera de los establecidos por el mercado, el juez de lo mercantil resolvió lo siguiente:

1. El juez mediante la resolución judicial número 297-k-180 falla a favor del demandante (Desechables de El Salvador, S.A. de C.V.) ✓ Verificado
2. Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., debe pagar el monto de \$ 45,000 en concepto de daños y perjuicios relacionados a prácticas anticompetitivas y competencia desleal que sobrellevó el demandante.
3. Según la resolución judicial, la entidad la cual yo represento, debe pagar la compensación económica, en un lapso no mayor de sesenta días calendario contados a partir de la fecha de la resolución. Aj. 2

Esperando haber colaborado con el desarrollo de su auditoría de estados financieros, me suscribo de ustedes.



Atentamente,

Lic. Humberto Elías Gómez Sánchez

Abogado y Notario.



Ref. P/T: HP A.2
Revisado por: J.M.O.

La entidad en relación al ajuste, realizó el siguiente análisis contable para procesar la partida de ajuste, considerando como gasto no deducible el desembolso a realizar por la demanda en curso.

Nota: La entidad posee en sus cuentas de balance un remanente de pago a cuenta a la fecha por \$ 8,234

Cuenta	Sin ajuste	Con ajuste	Diferencia
Utilidad antes de deducciones	\$ 96,278.35	\$ 51,278.35	\$ 45,000.00
Impuesto sobre la renta	\$ 37,589.88	\$ 38,534.88	\$ (945.00)
Reserva legal	\$ 6,739.48	\$ 3,589.48	\$ 3,150.00
Utilidad del ejercicio	\$ 51,948.98	\$ 9,153.98	\$ 42,795.00
Suma de ajustes			\$ 45,000.00

AUDITORES O&M, S.A. DE C.V.

CILENTE: DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.

Hoja No. 1 de 1

FECHA: 23/05/2014

PERIODO DE AUDITORIA: 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013

PREP.	L.A.M
REV.	J.M.O

CEDULA: Cédula de ajustes y reclasificaciones

Referencia	Código	Descripción	Parcial	Debe	Haber
21/05/2014		Partida # 45			
	3304	Reserva legal		\$ 3,150.00	
	330401	Reserva legal	\$ 3,150.00		
	3303	Utilidad del ejercicio anterior		\$42,795.00	
Aj2	330303	Año 2013	\$42,795.00		
	1225	Gastos pagados por anticipado			\$ 945.00
	122501	Remanente de pago a cuenta año 2013	\$ 945.00		
	2105	Provisión por contingencias			\$45,000.00
	210501	Litigios y reclamos v/ Reconocimiento de provisión por litigio resuelto a favor de Desechables de El Salvador, S.A. de C.V.	\$45,000.00		

Paso 8: Emisión del informe de auditoría rectificado a partir de las conclusiones alcanzadas en la aplicación de procedimientos adicionales.

3.4.13 Emisión del informe de auditoría rectificado.

Supuesto:

La firma de auditoría ha terminado los procedimientos adicionales en la evaluación de hechos posteriores conocidos por el auditor posteriormente a la fecha del informe de auditoría, que afectaban significativamente las cifras contenidas en los estados financieros 2013.

Por ello emite un nuevo informe de auditoría rectificado, para los estados financieros terminados al 31 de diciembre del año 2013, de la empresa Distribuidora de Plásticos, S.A de C.V., en este informe ha incluido un párrafo de otros asuntos, donde detalla la justificación de la emisión de un informe rectificado; la opinión de auditoría incorpora una salvedad por el error que presentan las cifras al cierre del 2013.

La entidad devolvió el primer informe que la firma había entregado en su momento, sin hacer uso de este ante terceros. Con dicho informe se da por terminado satisfactoriamente el encargo de auditoría.

El informe de auditoría rectificado se muestra a continuación:

**INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE DE ESTADOS FINANCIEROS
CLIENTE DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.
PARA EL EJERCICIO FINALIZADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013.**

Audidores O&M, S.A. de C.V.
Avenida Bernal # 7, San Salvador, San Salvador
Tel. 2253-2343

INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE

**A los accionistas de
Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V.
Presente.**

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la sociedad Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., que comprenden el balance de situación al 31 de diciembre de 2013, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación fiel por parte de la entidad de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

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

Fundamento de la opinión con salvedades.

Las provisiones y contingencias de la entidad al 31 de diciembre de 2013 están valoradas en \$ 9,884 (Nota 20), las cuales no consideran la provisión por el litigio originado en el año 2013, donde la empresa Desechables Plásticos, S.A. de C.V., demandó a Distribuidora de Plásticos por competencia desleal. La entidad no provisionó el monto involucrado en el caso, el cual asciende a \$ 45,000 por lo tanto el saldo de la cuenta no está presentado de forma razonable, afectando significativamente los resultados del periodo cubierto por nuestra auditoría.

Opinión con salvedades.

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la sociedad Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 2013, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes.

Párrafo sobre otras cuestiones.

La sociedad Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., en los estados financieros 2013, no consideró el efecto de una provisión por litigios en contra de ésta, por lo cual ha realizado los ajustes necesarios en el año 2014 de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera. Como auditores tomamos a bien rectificar nuestro informe debido a tal situación.

Auditores O&M, S.A. de C.V.
Auditores Externos Registro # 8944

Lic. José Andrés Orellana.
Representante Legal. Reg. # 97859

San Salvador, 15 de mayo de 2014.

Salvo en lo que respecta a la Nota 24 que es a día 01 de junio del 2014.

A continuación se muestra la Nota 24 de los estados financieros.

Nota 24 Hechos posteriores al cierre.

A fecha 31 de diciembre de 2013, se tenía conocimiento de la existencia de un proceso judicial en contra de Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V., por la empresa Desechables de El Salvador, S.A. de C.V., según información del abogado de la entidad, el desenlace del mismo era incierto y las probabilidades del fallo eran sin pronóstico alguno; sin embargo, el día 20 de mayo de 2014, el juzgado de lo mercantil falló a favor de la demandante, por lo que Distribuidora de Plásticos desembolsará la cantidad de \$ 45,000.00 para liquidar la obligación en un plazo no mayor a sesenta días calendario

Debido a este evento que se conoció posteriormente a la fecha del informe de auditoría y que afecta significativamente la razonabilidad de las cifras del año 2013, la firma de auditoría realizó procedimientos adicionales, limitándose únicamente a este evento, finalizando los mismos el 01 de junio de 2014.

CAPITULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones

- Las firmas de auditoría a lo largo del desarrollo de su labor profesional, pueden encontrarse ante situaciones que llegaron a su conocimiento con posterioridad a la emisión de su informe de auditoría, y que de haber sido conocidas oportunamente hubieran modificado la opinión emitida en el informe; debido a ello, las Normas Internacionales de Auditoría, sugieren al profesional aplicar procedimientos adicionales a este evento y tomar medidas al respecto.
- Los procedimientos aplicados actualmente por las firmas de auditoría, no cubren todos aquellos eventos que puedan afectar la opinión del informe de auditoría, actualmente existen muchas firmas que no cuentan con un programa diseñado de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable.
- Todas las empresas del sector comercio y de otros sectores, están expuestas a enfrentarse con hechos posteriores a la fecha del cierre de los estados financieros, que ameritan ajustes o revelaciones adicionales en sus estados financieros.
- Las firmas de auditoría reconocen la importancia de que las empresas posean un proceso propio de valuación de riesgos en el área de hechos posteriores, que le aseguren a la misma, la integridad de las cifras que contienen los estados financieros.
- Existe desinterés de parte de las instituciones y entes reguladores de la profesión contable en impartir conocimientos específicos sobre la temática de eventos subsecuentes a la fecha de cierre de los estados financieros.

4.2 Recomendaciones

- Se le exhorta a las firmas que tomen conciencia de la importancia del informe de auditoría y los usos que las empresas le asignan, pues la ocurrencia de un hecho posterior al cierre contable, puede afectar significativamente la opinión de éste, por ello deben evaluar de forma adecuada si existe la necesidad de rectificar su informe, cuando éste ya fue emitido, según los requerimientos normativos y éticos.
- Se sugiere a las firmas de auditoría que diseñen e implementen procedimientos de auditoría adecuados, en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable, que le permitan obtener evidencia suficiente y adecuada, sobre si la entidad ha considerado todos los hechos posteriores en la preparación de sus estados financieros y las revelaciones adecuadas, en cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría, por lo cual se les recomienda a las firmas hacer uso de un programa estructurado, como el expuesto en el presente trabajo de investigación.
- Se recomienda a las empresas considerar en la preparación de sus estados financieros, toda aquella información que afecte o favorezca las cifras de los estados financieros, en cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera, no permitiendo la omisión de información con el fin de sesgar decisiones que se toman a partir de esta información.
- Se sugiere a las empresas tomen conciencia de la importancia de poseer un proceso de valoración de riesgos en el área de hechos posteriores, que le aseguren a la misma, la integridad de las cifras que contienen los estados financieros y le permitan tomar medidas preventivas a fin de evitar ajustes innecesarios.
- Se les recomienda a los entes e instituciones reguladoras de la profesión contable, instruir sobre el tema de hechos posteriores a los auditores, con el fin que incluyan en sus encargos la revisión de los mismos, haciéndolo conforme lo dictan las Normas Internacionales de Auditoría.

BIBLIOGRAFÍA

Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. Recopilación de Leyes Tributarias. Año 2011. Editorial Jurídica Salvadoreña, 52ª edición, San Salvador, San Salvador. 731 páginas.

Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. Código de Comercio. Año 2010. Editorial Jurídica Salvadoreña. San Salvador, San Salvador.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Edición 2009. Londres, Reino Unido.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Normas Internacionales de Información Financiera. Edición 2010. Londres, Reino Unido. 257 páginas

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Normas Internacionales de Auditoría. Edición 2011. Tomo I y II. Nueva York, Nueva York, Estados Unidos de América.

¿Cómo citar páginas Web como fuente?, Geocities. <http://www.geocities.org/ermoquisbert/cw.htm> (Octubre de 2009.)

Fundación IASC. Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Versión 2010-2. Módulo 10: Políticas contables, estimaciones y errores. Londres, Reino Unido.

Fundación IASC. Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Versión 2010-2. Módulo 21: Provisiones y Contingencias. Londres, Reino Unido.

Fundación IASC. Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Versión 2010-2. Módulo 32: Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. Londres, Reino Unido.

Jovel Jovel, Roberto Carlos. Guía básica para elaborar trabajos de investigación: Ideas prácticas para desarrollar un proceso investigativo. San Salvador, Editorial e imprenta Universitaria 2008. 132 páginas.

Rodrigo Estupinian & Co. Editora ROESGA, Papeles de trabajo en la auditoría financiera

ANEXOS

ÍNDICE DE ANEXOS.

Anexo 1: Encuesta utilizada en la metodología de investigación

Anexo 2: Estados financieros al 31 de diciembre de 2013, de la empresa Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V.

Encuesta utilizada en la metodología de investigación



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



Reciban un cordial y respetuoso saludo de parte de estudiantes egresados de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, por medio de la presente solicitamos la valiosa colaboración de los representantes de las firmas de auditoría, socios, senior, gerentes de las unidades de auditoría, profesionales independientes; en el sentido de contestar la presente encuesta para recolección de información, la cual servirá para desarrollar nuestro trabajo de graduación que lleva por nombre: "Procedimientos de auditoría aplicados en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable en una auditoría financiera". También le manifestamos que los datos proporcionados serán manejados con estricta confidencialidad y utilizados únicamente para fines académicos. Agradecemos la atención brindada, pues esta contribuirá en gran medida al desarrollo de la investigación.

OBJETIVO: Indagar sobre la aplicación de procedimientos de auditoría en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable en una auditoría financiera, a través de cuestionario dirigido a representantes de las firmas de auditoría, senior, gerentes de las unidades de auditoría y auditores independientes con el propósito de sustentar la investigación en curso.

INDICACIONES: Responda a las interrogantes según se le pide, de forma verás y con la mayor sinceridad posible, (Marque con una "X" cuando sea necesario).

CUESTIONARIO

1. ¿Tiene diseñado un programa de auditoría para la evaluación de hechos posteriores al cierre contable?

Sí

No

2. ¿Considera usted que los hechos posteriores al cierre contable, tiene influencia en la opinión del informe de auditoría?

Sí

No

3. ¿Ejecuta programa de hechos posteriores en el desarrollo de las auditorías?

Sí

No

No programa pero si procedimientos de criterio.

4. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, de los siguientes procedimientos, ¿Cuáles son los principales que aplica? Puede seleccionar más de una opción.

a) Lectura de actas, si las hubiere, de la dirección de la entidad, posteriores a la fecha de los estados financieros, así como la indagación sobre cuestiones discutidas en esas reuniones.

b) Lectura de los últimos estados financieros intermedios de la entidad, posteriores al cierre, si los hubiere.

c) Indagación sobre resoluciones o el curso de litigios donde la entidad se ve involucrada, si los hubiere.

d) Evaluación del efecto de la pérdida de un cliente clave.

e) Otros.

Especifique: _____

5. En las auditorias que ha ejecutado en los últimos años. ¿Se ha enfrentado a hechos posteriores que impliquen ajustes en los estados financieros y esto ha tenido influencia en su opinión en el informe de auditoría?

Sí

No

6. ¿Ha rectificado la opinión en un informe de auditoría por el conocimiento de un hecho posterior al cierre de alguno de los encargos que ha realizado?

Sí

No

7. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, ¿De qué forma evidenció la rectificación del informe de auditoría? Puede seleccionar más de una opción.
- a) Notificó de forma escrita al gobierno de la entidad sobre un cambio en el informe porque este ya había sido entregado a la misma.
 - b) Realizó procedimientos de auditoría adicionales limitándose al evento posterior encontrado.
 - c) Incorporó la extensión de procedimientos en la planeación de la auditoría.
 - d) Otro.

Especifique: _____

8. ¿Cuál es la base técnica que aplica en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable en el desarrollo de las auditorías que ejecuta?

9. ¿Con que periodicidad (o bajo qué circunstancias) actualiza los programas de auditoría que utiliza en la evaluación de hechos posteriores?

10. ¿Considera usted, que un programa de auditoría enfocado en la evaluación de hechos posteriores al cierre contable, en base a Normas Internacionales de Auditoría y acorde a la actividad económica actual, le ayudaría a obtener evidencia suficiente y adecuada en el desarrollo de su auditoría?

Si

No

En alguna medida

Nombre y firma de la persona que respondió la encuesta

Cargo que desempeña y nombre de la firma en la que labora o representa.

Sello

Anexo 2

Estados financieros al 31 de diciembre de 2013 y 2012, de la empresa Distribuidora de Plásticos, S.A. de C.V.

DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.		
ESTADO DE RESULTADOS		
(EXPRESADO EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)		
	2013	2012
PRODUCTOS DE OPERACIÓN		
VENTAS NETAS	\$ 3434,080	\$ 3091,085
(-) COSTOS DE OPERACIÓN		
COSTO DE VENTAS	\$ 3203,422	\$ 2870,673
UTILIDAD BRUTA	\$ 230,658	\$ 220,412
(-) GASTOS DE OPERACIÓN		
GASTOS DE ADMINISTRACION	\$ 35,194	\$ 12,634
GASTOS DE VENTA	\$ 75,563	\$ 82,821
GASTOS DE DEPRECIACION	\$ 58	\$ 4,708
UTILIDAD DE OPERACIÓN	\$ 119,843	\$ 120,250
GASTOS NO OPERACIONALES		
GASTOS FINANCIEROS	\$ 23,565	\$ 33,500
UTILIDAD ANTES DE DEDUCCIONES LEGALES	\$ 96,278	\$ 86,749
(-) IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 37,590	\$ 35,583
(-) RESERVA LEGAL	\$ 6,739	\$ 6,072
UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$ 51,949	\$ 45,093

DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
EXPRESADO EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

ACTIVO	2013	2012
CORRIENTE		
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	\$ 52,566	\$ 97,286
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	\$ 71,842	\$ 89,300
INVENTARIOS	\$ 291,141	\$ 283,921
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	\$ 20,059	\$ 16,109
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	\$ 435,608	\$ 486,616
NO CORRIENTE		
BIENES MUEBLES	\$ 241,636	\$ 241,406
DEPRECIACION ACUMULADA	\$ (123,324)	\$ (104,271)
ACTIVOS INTANGIBLES	\$ 752	\$ 752
AMORTIZACION DE ACTIVOS INTANGIBLES	\$ (752)	\$ (752)
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	\$ 118,313	\$ 137,135
TOTAL ACTIVO	\$ 553,920	\$ 623,751
PASIVO		
CORRIENTE		
CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES	\$ 86,202	\$ 237,045
PRÉSTAMOS BANCARIOS A CORTO PLAZO	\$ 10,365	\$ 9,322
PROVISIONES Y RETENCIONES	\$ 9,884	\$ 7,312
BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR	\$ 29,208	\$ 135
TOTAL PASIVO CORRIENTE	\$ 135,658	\$ 253,813
NO CORRIENTE		
PRÉSTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO	\$ 56,832	\$ 67,197
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	\$ 56,832	\$ 67,197
PATRIMONIO		
CAPITAL SOCIAL	\$ 202,000	\$ 202,000.00
RESERVA LEGAL	\$ 24,025	\$ 17,285
UTILIDAD DE EJERCICIOS ANTERIORES	\$ 83,456	\$ 38,363
UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$ 51,949	\$ 45,093
TOTAL PATRIMONIO	\$ 361,430	\$ 302,741
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 553,920	\$ 623,751

(EXPRESADO EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)

CONCEPTO	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	UTILIDAD DE EJERC ANTERIORES	UTILIDAD DEL EJERCICIO	TOTAL
SALDOS AL 31/12/2011	\$ 202,000	\$ 11,214	\$ 11,102	\$ 27,261	\$ 251,576
TRASLADO DE UTILIDADES	\$ -	\$ -	\$ 27,261	\$ (27,261)	\$ -
APLICACIÓN RESERVA LEGAL	\$ -	\$ 6,072	\$ -	\$ -	\$ 6,072
RESULTADO DEL EJERCICIO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 45,093	\$ 45,093
SALDOS AL 31/12/2012	\$ 202,000	\$ 17,286	\$ 38,363	\$ 45,093	\$ 302,742
TRASLADO DE UTILIDADES	\$ -	\$ -	\$ 45,093	\$ (45,093)	\$ -
APLICACIÓN RESERVA LEGAL	\$ -	\$ 6,739	\$ -	\$ -	\$ 6,739
RESULTADO DEL EJERCICIO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 51,949	\$ 51,949
SALDOS AL 31/12/2013	\$ 202,000	\$ 24,025	\$ 83,456	\$ 51,949	\$ 361,430

DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS, S.A. DE C.V.
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
EXPRESADO EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

	2013	2012
ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$ 51,949	\$ 45,093
RESERVA LEGAL	\$ 6,739	\$ 6,072
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	\$ 19,053	\$ 16,169
SUBTOTAL	<u>\$ 77,741</u>	<u>\$ 67,335</u>
DISMINUCIÓN EN CUENTAS POR COBRAR	\$ 17,459	\$ (47,797)
INCREMENTO EN GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	\$ (3,950)	\$ 4,256
INCREMENTO EN PROVISIONES Y RETENCIONES	\$ 2,572	\$ 722
INCREMENTO EN BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR	\$ 29,073	\$ 5
INCREMENTO EN INVENTARIOS	\$ (7,221)	\$ (60,919)
DISMINUCIÓN DE CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES	\$ (150,843)	\$ 61,356
FLUJO NETO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	<u>\$ (35,168)</u>	<u>\$ 24,957</u>
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
INCREMENTO EN BIENES MUEBLES	\$ (230)	\$ -
FLUJO NETO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	<u>\$ (230)</u>	<u>\$ -</u>
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO		
DISMINUCIÓN DE PRÉSTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO	\$ (10,365)	\$ (12,260)
INCREMENTO DE PRÉSTAMOS BANCARIOS A CORTO PLAZO	\$ 1,043	\$ 1,021
FLUJO NETO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	<u>\$ (9,322)</u>	<u>\$ (11,239)</u>
DISMINUCIÓN NETA DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES	<u>\$ (44,720)</u>	<u>\$ 13,718</u>
EFFECTIVO Y EQUIVALENTE AL INICIO DEL EJERCICIO	<u>\$ 97,286</u>	<u>\$ 83,567</u>
EFFECTIVO Y EQUIVALENTE AL FINAL DEL EJERCICIO	<u><u>\$ 52,566</u></u>	<u><u>\$ 97,286</u></u>