

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



“BENEFICIOS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE UNA METODOLOGÍA ESTÁNDAR EN LAS FIRMAS DEDICADAS A LA AUDITORÍA FINANCIERA”.

Trabajo de Investigación Presentado por:

Díaz, Nestor Alexander

Henríquez Meza, Karla Arely

Soliz González, Melisa Liliana

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Abril del 2015

San Salvador, El Salvador, Centro América

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	: Master Roger Armando Arias Alvarado.
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas	: Master 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 directo	: Licenciado Juan Francisco Escobar Guardado
Jurado examinador	: Licenciado Juan Francisco Escobar Guardado Licenciado Carlos Ernesto Ramírez Licenciada Wendy Guadalupe Menjívar Díaz

Abril del 2015.

San Salvador, El Salvador, Centro América.

AGRADECIMIENTOS

Muchos iniciamos el mismo camino pero pocos pudimos llegar hasta el final, gracias Dios por haberme dado sabiduría durante todo este tiempo y permitirme concluir esta etapa de mi vida, a mis padres y mi hermano que lo dieron todo por mí de forma incondicional, a mi tía que fue un pilar fundamental en mi vida durante todo este tiempo y a mis amistades y compañeros de tesis con los cuales comparto la misma felicidad.

Melisa Liliana Soliz González

En primer lugar a Dios por brindarme la vida, sabiduría y fortaleza para culminar esta etapa, en segunda instancia a mi madre por su amor, comprensión y apoyo incondicional debido a que sin ella el camino se hubiese tornado más difícil. Y por último a todas aquellas personas que formaron y forman parte de mi vida y en consecuencia me ayudaron a crecer personal y profesionalmente día a día.

Karla Arely Henríquez Meza

Para conseguir las metas establecidas, aparte del esfuerzo personal, se necesita el apoyo incondicional de diferentes actores dentro de nuestra vida, por lo que agradezco a Dios por darme salud, paciencia y perseverancia para culminar mi carrera, a mi madre y a mi hermana por el amor y apoyo incondicional que siempre me han brindado, a mi tío que gracias a su ayuda pude iniciar mis estudios universitarios, a mis amigos, a mis compañeras de equipo y a todas las personas que directa o indirectamente han sido partícipes de la consecución de esta meta.

Nestor Alexander Díaz.

Agradecimientos especiales a nuestro asesor por su guía, así también al Lic. Daniel Reyes por su orientación y apoyo en la recta final de nuestro proceso de graduación.

CONTENIDO

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL	1
1.1 Antecedentes	1
1.1.1 Antecedentes de las Normas Internacionales de Auditoría	1
1.1.2 Antecedentes de los acuerdos tomados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría	3
1.2 Conceptos	7
1.3 Base técnica	8
1.4 Requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría	15
1.4.1 Condiciones previas a la auditoría	15
1.4.2 Planificación	18
1.4.3 Ejecución	26
1.4.4 Actividades de conclusión	36
1.5 Base legal	39
1.6 Metodología de trabajo en las firmas de auditoría	42
CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO	44
2.1 Tipo de estudio	44
2.2 Unidad de análisis	44
2.3 Universo y muestra	44
2.4 Instrumentos y técnicas a utilizar en la investigación	46
2.5 Procesamiento de la información	46
2.6 Análisis e interpretación de los datos procesados	47
2.7 Diagnóstico de la investigación	47
2.7.1 Área perfil del auditor	47
2.7.2 Responsabilidad de la firma de auditoría	48
2.7.3 Comunicación de las políticas y procedimientos de la metodología	50
2.7.4 Importancia de una metodología	52
CAPÍTULO III APLICACIÓN DE UNA METODOLOGÍA ESTÁNDAR PARA FIRMAS DEDICADAS A LA AUDITORÍA FINANCIERA	54
3.1 Planteamiento del caso	54

3.2	Generalidades del caso	55
3.3	Desarrollo del caso	58
3.3.1	Condiciones previas a la auditoría	58
3.3.2	Planificación de la auditoría	69
3.3.3	Respuesta a los riesgos evaluados y procedimientos de auditoría	109
3.3.4	Conclusión de la auditoría	142
CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		153
4.1	Conclusiones	153
4.2	Recomendaciones	154
BIBLIOGRAFÍA		155
Anexos		157

Índice de figuras.

Figura 1	Programa de control de calidad	5
Figura 2	Elaboración de la carta compromiso	18
Figura 3	Evaluación de la entidad y su entorno	22
Figura 4	Consideraciones para el trabajo de un experto	35
Figura 5	Estructura del informe de auditoría	37
Figura 6	Segregación de funciones en una pequeña o mediana firma de auditoría	54
Figura 7	Pasos para el desarrollo de la auditoría financiera	56
Figura 8	Diagrama resumen de respuesta a los riesgos evaluados	109
Figura 9	Tipo de control	111
Figura 10	Confirmaciones externas	121
Figura 11	Auditoría de grupo	140

Índice de tablas.

Tabla 1	Síntesis de la base técnica	14
Tabla 2	Corte recomendado de cuentas a confirmar	30

Tabla 3 Manifestaciones descritas por las NIA's	34
Tabla 4 Tipos de opinión modificada	39
Tabla 5 Áreas del perfil del auditor	47
Tabla 6 Responsabilidad de la firma auditora	48
Tabla 7 Comunicación de las políticas y procedimientos de la metodología	50
Tabla 8 Importancia de la metodología	52

RESUMEN EJECUTIVO

Debido a que la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1) otorga responsabilidad a las entidades que ofrecen servicios de auditoría en relación al sistema de aseguramiento de la calidad, así como también las revisiones de estados financieros, es necesario poseer un instrumento que contenga políticas diseñadas para alcanzar una seguridad razonable de que tanto la firma como el personal cumplen las normas profesionales, requerimientos legales, técnicos y reglamentarios aplicables, con el propósito de emitir informes con opiniones adecuados y acordes a la circunstancia real de la empresa.

Un instructivo a detalle sobre la forma en que se debe abordar la realización de un encargo apegado a las NIA's es esencial en las cuatro entidades más grandes a nivel mundial dedicadas al desarrollo de auditorías externas en las empresas, esto debido al tipo de políticas que manejan, además de la exigencia que la representación internacional les solicita. Por otro lado, no todas las pequeñas y medianas firmas poseen un manual con políticas que permitan llevar uniformidad o una congruencia en el desarrollo del encargo, es decir que incluya desde las actividades previas hasta la emisión de la opinión del encargo, o puede darse el caso, que si poseen el instrumento, no abarca el proceso de auditoría por completo sino solo ciertas etapas.

En tal sentido, el objetivo final es la generación de una herramienta que permita a los auditores estandarizar el proceso de auditoría mediante la utilización de una metodología, proporcionando lineamientos que le permitan realizar un trabajo con mayor calidad, eficiencia, eficacia e identificar los beneficios de la aplicación de dicha herramienta en la ejecución del encargo.

Por lo cual, para el desarrollo de la investigación se utilizó diferentes técnicas e instrumentos como por ejemplo, el muestreo y la encuesta, que permitió la obtención de información esencial para el desarrollo de la misma y el conocimiento de factores por los cuáles en algunos casos se prefiere no desarrollar una herramienta como esta. El tipo de estudio utilizado fue el inductivo-sintético puesto que partimos de algo particular para llegar a una conclusión universal.

La información recolectada fue de gran ayuda para identificar las principales conclusiones con relación a la temática abordada; una firma de auditoría que no posee una metodología basada en NIA's y que permita orientar al personal la forma en que se abordara el encargo, está expuesta a caer en incumplimientos técnicos, toma de decisiones incorrectas sobre cómo desarrollar el trabajo, hasta dar opiniones erróneas sobre la situación actual de la empresa auditada.

Es necesario que quien lidera la firma de auditoría tenga en cuenta que al hacer uso de una metodología, además de proporcionar eficiencia y dar calidad a los trabajos que realicen, brinda un grado de confianza a los clientes, lo que conlleva probablemente a una mayor demanda y crecimiento de la misma.

El material presentado no es la única forma en que se puede realizar un encargo de auditoría, puede adaptarse y modificarse cada etapa según el tipo de clientes que posee. La importancia del documento radica en ser visto como una guía que posibilite y facilite la realización del trabajo a las pequeñas y medianas firmas de auditoría.

INTRODUCCIÓN

En toda entidad dedicada a la realización de auditorías es indispensable el conocimiento de la normativa aplicable a dicha labor, en el caso de El Salvador son las Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S) las cuales constituyen un elemento que facilita en gran medida el desarrollo y la ejecución de los encargos, logrando mayor calidad en el trabajo realizado.

Una firma de auditoría tiene responsabilidad respecto a su sistema de control de calidad, conformado por políticas diseñadas para alcanzar objetivos establecidos, además de contener procedimientos necesarios para realizar un seguimiento del cumplimiento de dichas políticas.

Por tanto, la presente investigación proporciona una guía de carácter técnico que engloba todo el proceso de auditoría financiera, la cual contribuirá en gran manera a facilitar a los profesionales de la Contaduría Pública que se encuentran ejerciendo como auditores a implementar una herramienta que contenga una metodología estandarizada, que brinde lineamientos para la realización de este tipo de encargos y ayude a cumplir esa responsabilidad que las firmas poseen.

El contenido del documento se divide en cuatro capítulos, el primero muestra la sustentación teórica, técnica y legal sobre la que tiene sus cimientos esta investigación, antecedentes y acuerdos tomados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría relacionado con la aplicación de las NIA'S en El Salvador, conceptos que brinda conocimientos básicos sobre el proceso de auditoría financiera y la base técnica y legal donde sustentar el desarrollo del encargo.

El capítulo II presenta el trabajo de campo realizado en pequeñas y medianas firmas dedicadas a la auditoría financiera externa de la cual surge un diagnóstico sobre la problemática investigada, se detalla el tipo de estudio que se realizó, la unidad de análisis, universo y muestra de la investigación, el instrumento utilizado para la recolección de información, la forma en que se procesó dicha información y finalmente el análisis y conclusión a la que se llegó con los datos recolectados.

Por otra parte el capítulo III está constituido por la propuesta de solución, a través del diseño de una metodología estándar para pequeñas y medianas firmas dedicadas a la auditoría financiera, aquí se

desarrolla un ejercicio donde se presentan los lineamientos básicos exigidos por la normativa para el desarrollo de un encargo de auditoría financiera.

El caso práctico presentado permitirá guiar al lector sobre los pasos a seguir para la realización de un encargo, sin perder de vista el objetivo de la auditoría el cuál se base en la recolección de evidencia suficiente y adecuada que permita dar una opinión sobre la situación de los estados financieros de la empresa, aumentando el grado de confianza de los usuarios.

Finalmente el capítulo IV muestra las conclusiones y recomendaciones que son una síntesis de lo recolectado y analizado en todo el trabajo de campo; es decir, es el producto de la investigación.

CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL

1.1 Antecedentes

1.1.1 Antecedentes de las Normas Internacionales de Auditoría

El marco técnico utilizado para desarrollar los encargos de auditoría, son las Normas Internacionales de Auditoría, que en adelante se denominarán NIA's; estas son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés), que pertenece a la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés).

IFAC se fundó el 7 de octubre de 1977¹, durante el desarrollo del onceavo congreso internacional de contadores, fue creado con el propósito de fortalecer la profesión contable en todo el mundo, en el congreso inicial se desarrolló un programa de trabajo de 12 puntos, los cuales se constituirían en la guía para el desarrollo de la Federación durante los primeros 5 años de operación; en la actualidad muchos elementos de ese programa de trabajo siguen vigentes. Los puntos abordados son los siguientes:

- Desarrollar declaraciones que sirven como directrices internacionales para la auditoría;
- Establecer los principios básicos que deben incluirse en el código de ética de cualquier organismo miembro de IFAC y que perfeccione o amplíe en dichos principios, según se considere apropiado;
- Determinar las necesidades y desarrollar programas o la educación y formación de profesionales en contabilidad;
- Recoger, analizar e investigar la información difundida sobre la gestión de las prácticas de contaduría pública, para ayudar a los profesionales en la realización de sus prácticas de manera más eficaz;
- Evaluar, desarrollar e informar sobre la gestión financiera y otras técnicas y procedimientos de gestión;
- Llevar a cabo otros estudios de valor para los contadores, como un posible estudio sobre las responsabilidades legales de los auditores;
- Fomentar relaciones más estrechas con los usuarios de los estados financieros, incluyendo los preparadores, los sindicatos, las instituciones financieras, la industria, los gobiernos y otros;

¹<http://www.ifac.org/es/about-ifac/organization-overview/historia>

- Mantener buenas relaciones con las organizaciones regionales y explorar el potencial para el establecimiento de otras organizaciones regionales, así como la asistencia en sus organizaciones y el desarrollo;
- Establecer comunicaciones regulares entre los miembros de la IFAC y otras organizaciones interesadas, principalmente a través de un boletín de IFAC;
- Organizar y promover el intercambio de información técnica, materiales educativos y publicaciones profesionales , y otra literatura que emana de los organismos miembros;
- Organizar y llevar a cabo un congreso internacional de contadores aproximadamente cada cinco años; y,
- Tratar de ampliar el número de miembros de la IFAC.

Al final de la década de los 70's, IFAC creó el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAPC por sus siglas en inglés) el cual sería un miembro permanente en la asamblea de IFAC y posteriormente del consejo de IFAC.

La primera NIA fue emitida en el año de 1991 por el IAPC, la necesidad de emitir las normas se debe a que en los distintos países existían declaraciones y documentos que diferían en su forma y contenido. En el año 2002 el IAPC fue renombrado a Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés), posteriormente el 1 de enero de 2003 se puso a disposición del público de forma gratuita en el sitio web de IAASB el texto completo de las NIA's y se afirmó que todos los pronunciamientos futuros serían publicados de forma gratuita.

En diciembre de 2004 en el Reino Unido se declaró que en los trabajos que comiencen a partir o después del 15 de diciembre de 2004 se ocuparían las NIA's, así mismo la Unión Europea estableció que en todas las auditorías que se efectuasen a partir del año 2005 se debía aplicar la normativa antes mencionada.

Durante el segundo semestre de 2009, el Comité Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés) dependiente de la IFAC completó el proyecto Clarity (Claridad) por el cual está reformando las NIA's y la ISQC 1 (siglas en inglés de la Norma Internacional de Control de Calidad). Estas normas clarificadas son efectivas para realizar auditorías de estados financieros para períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2009.

El proyecto “Claridad”, pretendía garantizar, que las NIA’s se presentaran en un formato unificado el cual permita que estas sean entendibles para poder ser utilizadas por profesionales de todo el mundo, con un alto grado de consistencia, por lo que para lograr dicho cometido, se establecieron los siguientes objetivos:

- Uniformar la estructura en la redacción de cada NIA, fijando los objetivos de cada una y las obligaciones del auditor;
- Mejorar la comprensibilidad de cada NIA;
- Unificar ciertos términos enfatizando el carácter obligatorio de su cumplimiento;
- Eliminar redacciones ambiguas; e
- Introducir cambios sustanciales a aproximadamente la mitad de las NIA’s existentes a dicha fecha, a través de un proceso denominado de revisión.

El mencionado proyecto inició porque el estilo de redacción de las NIA’s era considerado un impedimento para la adopción de dichas normas en algunos países.

Las NIA’s ahora están conformadas por 36 estándares:

- Un estándar nuevo sobre comunicación de deficiencias de control interno.
- 16 estándares con nuevos y revisados requerimientos y
- 19 estándares reescritos bajo el nuevo estilo de claridad.

1.1.2 Antecedentes de los acuerdos tomados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

a) Aplicación de NIA’s en El Salvador

En El Salvador, el encargado de regir el marco regulatorio en que se deben llevar a cabo los trabajos de auditoría, es el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), dicha institución fue respaldada legalmente 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; es aquí donde se creó la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría cuya finalidad era establecer regulaciones y responsabilidades fundamentales de los contadores públicos y la normativa básica para los contadores, debido a que no existía una ley para regular el funcionamiento del Consejo ni el ejercicio de la profesión que supervisa.

En la misma fecha que se emitió el Decreto N° 828, la Asamblea Legislativa derogó el apartado del artículo 290 del Código de Comercio relacionado a la existencia del organismo que realizaba las funciones de mantener el registro profesional de auditores y que regulaba de manera general el ejercicio de la profesión contable.

El CVPCPA a lo largo de su historia ha emitido diferentes acuerdos orientados a la aplicación de un marco regulatorio para llevar a cabo los trabajos de auditoría, los cuales se mencionan a continuación:

- Acuerdo en sesión del 2 de septiembre de 1999 (el CVPCPA constituido en esa época) a través del cual se establece que en los encargos, el auditor externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC), y en todo lo que no esté considerado por éstas, deberá aplicar las NIA's emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), cabe mencionar que dicho acuerdo carecía de respaldo legal, ya que no existía una Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, por lo que el Consejo no tenía las atribuciones de determinar un marco regulatorio aplicable para desarrollar los trabajos; dicho acuerdo se reafirmó el 11 de diciembre de 2003.
- En fecha 4 de abril de 2004, se emitió un comunicado reafirmando la obligatoriedad para los auditores externos la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por IFAC.
- Posteriormente se recordó a través de un comunicado de fecha 29 de enero de 2005 respecto a la obligatoriedad de cumplir con las NIA's, en el mismo sentido se reiteró la obligación del cumplimiento a través de aviso emitido el 18 de enero de 2006.

Con los acuerdos y comunicados anteriores es que el CVPCPA establece que las NIA's, es el marco regulatorio bajo el cual las firmas de auditoría deben desarrollar sus trabajos.

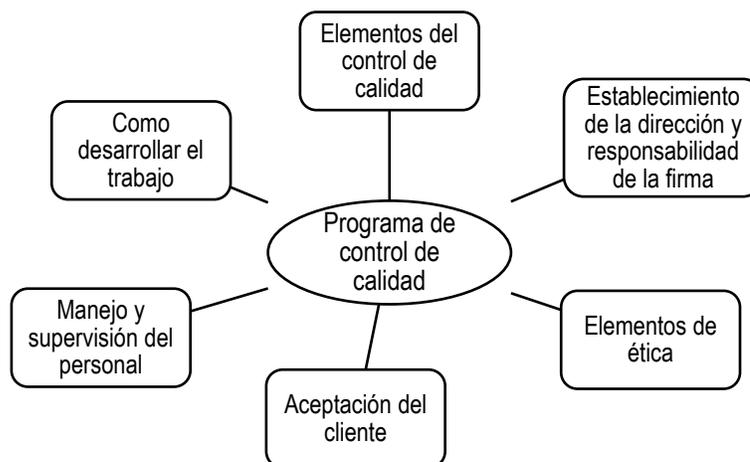
b) Programa de control de calidad a firmas de auditoría

En el año 2004 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría como parte de ser un ente vigilante, respecto a que los profesionales en contabilidad cumplieran con las obligaciones que establece el marco regulatorio que se aplica en el país, creó el "Programa de control de calidad".

El inicio de dicho programa tuvo lugar el 16 de septiembre de 2004, la población que sirvió de base, consistió en las 198 sociedades inscritas a esa fecha, de las cuales se seleccionó una muestra de 16 firmas para ser sometidas al proceso de revisión.

La figura 1 muestra los pasos que se siguieron para llevar a cabo el programa de control de calidad.

Figura 1 Programa de control de calidad.



Cabe mencionar que dicha estudio fue efectuado por un equipo de profesionales mexicanos y que la revisión que efectuaron no estuvo enfocada en verificar la calidad de los papeles de trabajo de la auditoría, por lo que el alcance fue limitado, sin embargo fue un primer intento de llevar a cabo una investigación de la calidad y tuvo buena recepción dentro y fuera de la profesión contable.

En el año 2005, se llevó a cabo la segunda edición del programa de control de calidad, en este caso se buscaba identificar a quienes tuvieran incumplimientos recurrentes, por lo que se aplicaron un total de 40 revisiones, llevadas a cabo por un conjunto de 32 revisores designados por el CVPCPA, el enfoque de la se basó en el cumplimiento de la Norma Internacional de Control de Calidad 1 que en adelante se denominará NICC 1, así como los temas de documentación de la evidencia y las conclusiones del trabajo de auditoría.

Para el año 2006, se seleccionó una muestra de 51 entidades que brindan servicios de auditoría, conformadas por 35 personas jurídicas y 16 personas naturales y los criterios en dicho año fueron estandarizados; asimismo, la Superintendencia del Sistema Financiero colaboró en el estudio, a través de la asignación de 3 profesionales que fueron parte del equipo de revisores. El programa se siguió ejecutando de forma anual y en el año 2007, se examinaron los hallazgos y observaciones identificados en el año anterior.

En el año 2011 se realizó de nuevo otra revisión, la cual tomó como base las firmas que habían dictaminado estados financieros al 31 de diciembre de 2009, con lo que se seleccionaron 61 entre personas naturales y jurídicas, enfocándose en conocer los años de práctica profesional, tipos de servicios que ofrece, programa de educación continuada, políticas o instructivos de control de calidad, asimismo se revisaron aspectos relevantes relacionados a la ejecución de la auditoría de dicha muestra de profesionales evaluados, se dio seguimiento a 51 que presentaron un plan de acción, a través de lo cual se determinó que 8 no presentaron observaciones, 9 con observaciones consideradas como faltas leves y 34 con observaciones consideradas como graves.

En el año 2012, la muestra seleccionada fue de 61, tomando como referencia los balances presentados en el CNR correspondiente al ejercicio 2011.²

A través del programa de control de calidad, el CVPCPA se encarga de verificar que las firmas de auditoría, cumplan con las obligaciones y no transgredan las prohibiciones contenidas en la Ley Reguladora del Ejercicio del Ejercicio de la Contaduría, así como también imponer las sanciones y multas aplicables.

Como resultado de lo anterior, la Comisión de Educación Continuada y Control de Calidad establecida para ejecutar dicho programa dio a conocer los resultados de la revisión realizada, habiendo identificado ciertas observaciones a la calidad de los papeles de trabajo de los auditores, dentro de las que más se repiten, están las siguientes³:

- No se cuenta con política de aceptación de cliente nuevo y/o recurrente;
- No se posee declaración de independencia;
- No posee carta compromiso;
- Falta de memorándum de planificación;
- No se posee archivo permanente y archivo corriente de la auditoría realizada;
- No posee manual de control de calidad pero no se aplica;
- No se cumplen las horas de educación continuada;

²http://www.consejodevigilancia.gob.sv/index.php/descargas/doc_view/92-informe-de-rendicion-de-cuentas-cvpcpa

³ ACTA No. 23/2014 (14/11/2014) del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

- Omitir en sus actuaciones la metodología o procedimientos utilizados así como el nivel de contabilidad estadístico de ellas, cuando la naturaleza del trabajo lo requiera.
- No hay evidencia de la evaluación de partes relacionadas;
- Inexistencia de procedimientos para evaluar el riesgo de negocio en marcha;
- Falta de evidencia de auditoría relacionada a los eventos subsecuentes;
- No se posee carta de abogados; y
- Inexistencia de manifestaciones escritas por parte de la administración.

Por éstas y otras observaciones de los 74 expedientes revisados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, inició procesos administrativos sancionatorios, prevenciones y notas de exhortación. A continuación se detalla:

- 22 Profesionales a los cuales se les inició procesos administrativos, sancionatorios.
- 5 Profesionales con procesos de notificaciones preventivas.
- En el área de casos jurídicos existieron 3 profesionales a los que se les iniciará proceso sancionatorio y 2 a los cuales se les realizará una amonestación escrita.
- Y finalmente en 42 profesionales a los cuales en algunos casos se les enviaría nota solicitando pruebas de descargo con 15 días plazo, otros se entregará nota de prevención de por incumplimiento a educación continuada, nota de prevención con exhortación a la mejora en la elaboración de los papeles de trabajo, nota de exhortación con nota de mejora constante en la práctica de la profesión, en otros casos se enviaría a la comisión de ética. Cabe resaltar que únicamente en un caso se concluyó estar pendiente del caso con Fiscalía General de la República.

1.2 Conceptos

A continuación se dan a conocer algunas definiciones básicas sobre la auditoría externa y elementos que le acompañan.

Aseveración: son declaraciones o manifestaciones realizadas por la gerencia las cuales se realizan con el conocimiento pleno de su existencia en los estados financieros.

Asuntos de auditoría: son eventos y/o condiciones identificados al efectuar procedimientos de evaluación de riesgo que tengan o puedan tener impacto en los estados financieros.

Estrategia global de auditoría: actividad a través de la cual se determina el alcance, momento de realización, dirección y guía para el desarrollo del plan de auditoría.⁴

Firma de auditoría: se entenderá bajo este concepto a un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.

Metodología estándar: conjunto de procedimientos que determinan la calidad y rumbo del trabajo, que sea ejecutado de una forma consistente desde las actividades previas al encargo hasta la emisión de la opinión en el informe.

Procedimientos de auditoría: conjunto de técnicas de investigación, aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros, u operaciones que realiza la empresa.⁵

1.3 Base técnica

Para la realización de un encargo de auditoría, es preciso tomar en cuenta el conjunto de Normas técnicas necesarias para emitir un informe que se adecue a las condiciones reales de la empresa evaluada. La base técnica se encuentra contenida esencialmente en las NIA's y la NICC1.

a) Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría

Las NIA's emitidas por el IAASB son aplicables para todos los trabajos de auditoría realizados a la información financiera preparada por la administración de la entidad auditada, la cual es realizada por un profesional independiente; teniendo como objetivo "Aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros; lo que se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable"⁶

b) Aplicación de la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1)

Para el adecuado desarrollo del trabajo de auditoría es necesaria la aplicación de controles que permitan garantizar la calidad del encargo realizado a través de una estandarización, razón por la cual surge la

⁴ Norma Internacional de Auditoría (NIA) 300. Planeación de una auditoría de estados financieros, apartado 7.

⁵<http://auditool.org/blog/auditoria-externa/2158-tecnicas-y-procedimientos-de-auditoria-lo-que-todo-auditor-debe-conocer>

⁶ NIA 200 Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, Apartado 4.

NICC 1 “Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados” que viene a complementar la NIA 200 que engloba en términos genéricos los objetivos que persigue el auditor cuando realiza el encargo cumpliendo con los requerimientos técnicos que exigen las NIA’s.

El encargo como mínimo debe contener los siguientes apartados:

- Realización de los encargos;
- Objetivos del Auditor; y
- Requerimientos de las Normas Internacionales de auditoría en las diferentes etapas.

I. Realización de los encargos⁷

Para la realización de trabajos de auditoría conferidos a firmas o a profesionales independientes, deben formular políticas y procedimientos que les permitan maximizar el grado de seguridad a un nivel razonable respecto a que la auditoría fue realizada con los requerimientos de las NIA’s y con leyes y reglamentos que regulan la profesión dentro del territorio salvadoreño; por tanto, el socio de auditoría debe poseer certeza que la emisión del informe es adecuado y se apega a las circunstancias de la entidad auditada.

Las políticas y procedimientos implementados por la firma de auditoría y el auditor independiente deben contener al menos lo siguiente:

✓ **Asuntos concernientes al fortalecimiento de la calidad en la realización de los trabajos de auditoría.**

Para lograr lo antes expuesto, muchas firmas optan por poseer medios escritos o electrónicos, software u otras herramientas informáticas, como material de apoyo para el auditor en el desarrollo del encargo de auditoría.

Las herramientas pueden incluir:

- Los medios utilizados para informar al equipo del auditoría asignado sobre el trabajo, para que éstos obtengan los conocimientos necesarios sobre la entidad a auditar;
- El proceso a seguir para evaluar el cumplimiento de las normas aplicables en el encargo a realizarse;

⁷ Normas Internacionales sobre el Control de Calidad 1 (Control de calidad a las firmas que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, y otros compromisos de aseguramiento y de servicios relacionados), pp, 11, 26-27

- Procesos a implementar para la supervisión, formación y tutoría de los empleados encargados de la realización de la auditoría;
- Herramientas para revisar el trabajo, juicios y el tipo de informe que se emitirá en el encargo;
- Instrumentos y medios a utilizar en la obtención de la documentación suficiente y adecuada para sustentar la opinión del informe emitido y su revisión oportuna; y
- Términos a implementar para mantener actualizadas tanto las políticas como también los procedimientos empleados en la realización de los trabajos de auditoría.

✓ **Responsabilidades del equipo de auditoría y la supervisión.**

Dentro de las diferentes etapas de la auditoría, es de gran importancia la supervisión para lograr la efectividad y el cumplimiento satisfactorio del trabajo; la cual incluye dirigir y revisar el trabajo realizado por los subordinados, por parte de la persona responsable del trabajo.

En la realización de los encargos tienen que existir diferentes roles bien definidos, lo cual permitirá un mejor desempeño de la labor, generalmente en pequeñas y mediana firmas se observan funciones como:

- Socio de trabajo: es encargado de la calidad y control profesional de la auditoría así como de la supervisión de los servicios prestados.
- Gerente: brinda ayuda al socio para cumplir con todas sus responsabilidades. En otras palabras dicho profesional libera al socio del involucramiento detallado en el control y supervisión del encargo.
- Supervisor: Es responsable de la realización diaria de la auditoría y de la calidad de la documentación.
- Asistente: realiza procedimientos asignados bajo la supervisión del encargado.

Es importante destacar que cada firma de auditoría acoplará los roles al tamaño de la organización y a la cantidad de personal asignado a la realización del trabajo, debido a que las condiciones bajo las que se desempeña cada una es diferente y variará dependiendo de diversos factores, así también las funciones pueden estar distribuidas de manera diferente, es decir al estar los equipos de auditoría conformados por otras categorías lo importante es lograr con ellos cubrir y desempeñar los roles antes descritos sin importar bajo que denominación este cada uno de los miembros del personal.

Según la NICC 1 la supervisión realizada al encargado de la auditoría se debe enfocar en las áreas siguientes:

- El seguimiento del progreso del trabajo desarrollado, será realizado por los superiores para verificar que los tiempos sean cumplidos y que las tareas realizadas por el encargado posean el alcance necesario para obtener evidencia suficiente y adecuada para sustentar la opinión de auditoría;
- Considerar si la competencia profesional y la capacidad a nivel individual de los miembros del equipo son los idóneos para la realización del trabajo, para efectuar estas consideraciones es indispensable que la firma posea los mecanismos para capacitar a su personal y a la vez aplique medios para evaluar los conocimientos de sus profesionales, puesto que de ésta manera se asegurará que el auditor posea la competencia necesaria para realizar la auditoría bajo los requerimientos de la normativa internacional;
- Evaluar la disponibilidad de tiempo suficiente para ejecutar su trabajo; para ello es obligatorio que la firma realice un estimado de tiempo que le servirá tanto para determinar el período necesario para la realización de la auditoría, así como también para valorar en términos monetarios los costos de la misma.
- Considerar la correcta comprensión de las instrucciones, así como de la ejecución del compromiso de acuerdo con el enfoque planificado; puesto que cada asignación es independiente, requiere de un enfoque diferente que sea capaz de evaluar y cubrir los riesgos razonablemente posibles que existen dentro de la información financiera que se va a auditar.
- El tratamiento de las cuestiones significativas que surjan durante el encargo, la consideración de su importancia y la pertinente modificación del enfoque planificado, esto significa que cada equipo de auditoría debe poseer lineamientos básicos de acción a emplear en caso de que existan situaciones que hagan considerar que el enfoque planificado deba ser modificado; y
- La evaluación de situaciones observadas que deben ser consultadas y discutidas con los miembros del equipo de mayor experiencia, es decir es necesario definir un protocolo o plan de acción a seguir en caso que las situaciones observadas deban ser comunicadas a personas con mayor experiencia en la firma de auditoría.

Los aspectos antes mencionados son sólo elementos mínimos que deben ser considerados al momento de asignar responsabilidades al equipo de auditoría y la forma en que se decida realizar dependerá de las consideraciones que la firma decida poner en práctica para el mejor desarrollo de su trabajo.

✓ **Las responsabilidades de revisión.**

La revisión es un proceso que se debe llevar a cabo en las diferentes etapas de la auditoría, así como también en los diferentes niveles jerárquicos dentro de la organización, ya que ésta tiene que ser ejercida desde el encargado, pasando por el gerente y finalizando con el socio de la auditoría para lograr una ejecución del encargo con la calidad que la normativa requiere.

La revisión se centra en evaluar si:

- El trabajo realizado por el equipo de auditoría, se ha llevado a cabo de conformidad a las NIA's, leyes y reglamentos aplicables a la entidad auditada;
- Indagar sobre la oportunidad de la aplicación o ejecución de procedimientos de auditoría que sirvan como respuesta a un riesgo evaluado.
- Se han indagado todas las cuestiones significativas que puedan afectar la opinión del auditor;
- Se realizaron las consultas necesarias y se han documentado de forma adecuada las conclusiones;
- El enfoque y la extensión de las pruebas realizadas en el trabajo son las pertinentes; y
- Las pruebas realizadas y la documentación obtenida son las idóneas para sustentar la opinión y el informe.

Partiendo de los aspectos antes mencionados se puede afirmar que las políticas y procedimientos implementados por las firmas de auditoría deberán acoplarse al funcionamiento, organización y características que éstas posean.

II. Objetivos del auditor⁸

La Norma Internacional de Auditoría 200 "Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría", aborda ampliamente los objetivos que debe perseguir el profesional al realizar el encargo de auditoría de los estados financieros, puesto que esto permitirá aumentar el grado de confianza a los usuarios de la información financiera respecto a que sus cifras se presentan razonablemente.

⁸ NIA 200, Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

Según la NIA 200 los objetivos principales que el auditor persigue son los siguientes:

- i. La obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debido a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad a un marco de información financiera aplicable; y
- ii. La emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA's, a la luz de los hallazgos del auditor.

Para el cumplimiento de los dos objetivos principales, el auditor debe poner en práctica todos sus conocimientos, juicio profesional y requerimientos establecidos en las normas, entre los que se destacan:

- Aplicación del escepticismo profesional
- Juicio profesional
- Obtención de la evidencia de auditoría suficiente y adecuada
- La realización de la auditoría de conformidad a la normativa técnica

En primer lugar la aplicación del escepticismo profesional se logra cuando el auditor posee una mentalidad de investigar, cuestionar e indagar sobre cualquier evento que considere puede conllevar a que los estados financieros presenten incorrecciones que tengan su origen en errores o fraudes, es decir se muestra el escepticismo profesional al realizar evaluaciones de la evidencia obtenida con mente crítica.

Por otra parte el juicio profesional técnicamente, consiste en la aplicación de todos los conocimientos adquiridos por el auditor en las diversas áreas de contabilidad, auditoría y ética al momento de tomar decisiones referentes al encargo, partiendo de las circunstancias que se presenten en la realización del trabajo.

Cuando se menciona la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada, se hace referencia a que la evidencia debe ser tanto en cantidad como en la calidad necesaria, para soportar las conclusiones en que se basa la opinión el auditor.

La realización del encargo, debe desarrollarse cumpliendo con los requerimientos de las NIA's que le sean aplicables, dependiendo de las circunstancias del encargo realizado, es importante destacar que el auditor no puede afirmar que su informe fue emitido de acorde a las normas sino cumple con todos los aspectos aplicables en cada una de las etapas de la auditoría.

Es importante no descuidar ninguno de los aspectos mencionados para lograr un alcance adecuado en cada procedimiento a desarrollar en la ejecución del trabajo y obtener resultados que reflejan la situación real en la que se encuentre la compañía auditada. Para no dejar de lado ninguno de los temas antes mencionado, se presenta el siguiente cuadro con el resumen técnico a considerar:

Tabla 1 Síntesis de la base técnica.

Normativa Técnica	Puntos principales	Análisis
Norma Internacional de Control de Calidad.	Realización de los encargos.	Conferido a las firmas de auditoría y profesionales independientes, que deben elaborar procedimientos y políticas que garanticen un grado de seguridad razonable respecto a la opinión que se brindará sobre el trabajo de auditoría realizado. Las políticas o procedimientos deben ir encaminados a un fortalecimiento de la calidad en la realización de encargos, responsabilidades del equipo y revisión en las diferentes etapas del proceso de auditoría.
	Objetivos del auditor.	Explicación amplia de los principales objetivos y aptitudes que el auditor debe perseguir al realizar una auditoría financiera.
Normas Internacionales de Auditoría.	Requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría.	La normativa describe a detalle los diferentes pasos o etapas a realizar a la hora de aceptar y desarrollar un encargo de auditoría financiera, desde analizar las consideraciones pertinentes para evaluar riesgos que conllevan la aceptación del trabajo, estudiar el entorno del cliente, si la firma está capacitada para desarrollarlo y otros puntos descritos en las normas. Es necesario pactar los términos en los que se ejecutará el trabajo en una carta y en algunos casos en un contrato, donde ya se establecen requisitos mínimos a considerar según la exigencia técnica. Luego que se evaluó la aceptación del encargo de auditoría, la normativa exige al auditor realizar un

Normativa Técnica	Puntos principales	Análisis
		<p>plan de trabajo, con cual debe describir el personal asignado así como el tiempo de realización. Es allí donde se vuelve esencial poseer políticas y procedimientos a seguir para una asignación adecuada de personal que permite desarrollar el trabajo de forma eficiente y adecuada.</p> <p>Posteriormente viene la ejecución del proceso de auditoría donde las NIA's se convierten en la principal herramienta a consultar para la elaboración de procedimientos que ayuden a que el auditor cumpla sus objetivos y sustentar adecuadamente la opinión que va a emitir en el informe.</p> <p>Las conclusiones a las que el auditor llegue, deben ser congruentes con las pruebas realizadas en la etapa anterior. Finalmente se elabora un informe, en donde queda plasmado todo lo descrito con anterioridad, se sintetiza el resultado del cumplimiento de objetivos definidos en la asignación de actividades de auditoría, el plan de trabajo y resultados de las pruebas, todo resumido en el párrafo de opinión del informe.</p>

1.4 Requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría

1.4.1 Condiciones previas a la auditoría

El proceso de auditoría inicia desde el momento en que se realizan actividades previas encaminadas a conocer si la firma decidirá aceptar o no el trabajo; este proceso es realizado para tener un mejor entendimiento de las actividades y el entorno del futuro cliente; es decir, las actividades previas impactan en gran medida debido a que la firma tomará en cuenta la información obtenida para decidir de qué forma manejará la auditoría del período, por otra parte en algunos casos cuando las indagaciones arrojan información negativa sobre la compañía puede incidir de tal forma que la firma puede decir no realizar el encargo.

En consecuencia, estas actividades siempre deben realizarse antes de llevar a cabo otras actividades de auditoría significativas, ya que es ésta la etapa precisa para examinar si existen situaciones que muestren que el cliente representa un riesgo a la firma auditora.

Existen diversos aspectos a considerar al realizar las actividades previas a la auditoría, pero en resumen hay tres áreas que no se pueden dejar fuera de esta etapa:

- Conocer el entorno del futuro cliente;
- Evaluar si la firma está capacitada para realizar el encargo; e
- Indagar sobre si la administración del cliente provee las condiciones para realizar el trabajo de auditoría.

Por tanto, toma relevancia el hecho que toda firma de auditoría debe poseer una metodología estandarizada que contenga políticas y procedimientos a través diferentes medios, ya sean escritos o electrónicos que representen una guía que le permita evaluar elementos clave para tomar la decisión de aceptar o no a un cliente.

Primeramente se abordan algunos de los elementos que se deben considerar para conocer el entorno del cliente, entre los cuales están:

- Realizar las consideraciones necesarias para conocer las circunstancias en las que opera la entidad que posiblemente se considerará como un nuevo cliente o continuar la relación profesional ya existente, lo cual significa que hay que emplear todos los medios que a criterio del auditor se consideren necesario para conocer si el solicitante de los servicios, representa un riesgo tanto en cuestiones económicas, así como también hay que considerar la imagen y prestigio de la firma auditora.

Algunas de las fuentes consultadas para obtener información pueden ser las siguientes: el periódico, publicaciones de asociaciones comerciales, publicaciones profesionales, sitios oficiales del gobierno nacional e internacional y otros sitios web.

- Identificar posibles conflictos de intereses que en la realización de la auditoría pueden afectar la independencia del auditor; esta tarea es esencial puesto que si existe una situación de este tipo entre las partes, no se podría realizar el encargo de auditoría, por este motivo es responsabilidad del socio encargado o por el área designada dentro de la entidad, realizar la conclusión final sobre si se posee

independencia, cabe destacar que la conclusión se basará en los resultados de las evaluaciones realizadas por éste y su equipo de auditoría.

Por otra parte no solo se debe enfocar la evaluación en la entidad a auditar, sino también en conocer si la firma como tal, tiene la capacidad para realizar el encargo de conformidad a las normas, para lo cual debe considerar los siguientes aspectos:

- La experiencia previa con el cliente en caso de ser cliente recurrente;
- La práctica en la industria;
- Conocimiento contable; y
- Habilidades especializadas en tecnologías de la información, impuestos y otras áreas necesarias para realizar el encargo.

Así mismo es necesario determinar: si la administración del cliente provee las condiciones para realizar el trabajo de auditoría, para ello es necesario comprobar lo siguiente:

- Si el marco de información financiera utilizado para la preparación de los estados financieros es aceptable, caso contrario el sentido de la auditoría se pierde.
- Confirmar que la dirección/gerencia u otro ente encargado de la entidad reconoce y comprende su responsabilidad en cuanto a la preparación de los estados financieros de conformidad al marco de información aplicable.

Después de indagar las condiciones antes expuestas se procederá a estipular con la entidad los términos y condiciones para la realización de la auditoría, los cuales se plasmarán de manera escrita en la carta arreglo también llamada carta compromiso o cualquier forma de convenio pactado entre la entidad y la firma, de conformidad al párrafo 10 de la NIA “210 Acuerdo de los Términos del Encargo de Auditoría”.

Como mínimo la carta contendrá al menos lo siguiente⁹:

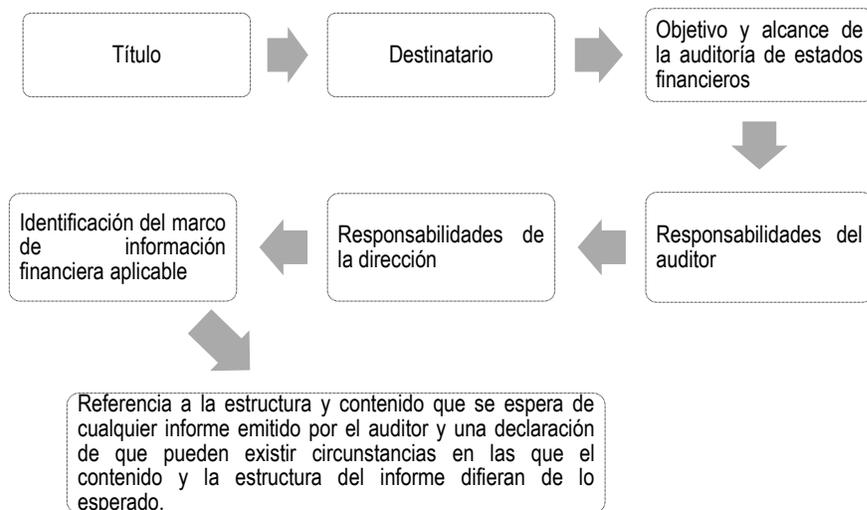
- El objetivo y el alcance de la auditoría de los estados financieros.
- Las responsabilidades del auditor;
- Las responsabilidades de la dirección.

⁹ NIA 210, Acuerdos de los términos del encargo de auditoría, ejemplo de carta de encargo de auditoría.

- La identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y
- Una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el auditor y una declaración de que pueden existir circunstancias, en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado.

En la figura 2 se muestran los datos que deben ser incluidos en la carta compromiso.

Figura 2 Elaboración de la carta compromiso¹⁰



1.4.2 Planificación

✓ La estrategia global de auditoría

La formulación de la estrategia, se logrará en la medida en que se obtenga la comprensión profunda de las actividades de la entidad auditada, mediante el estudio y evaluación del control interno al igual que el conocimiento de los antecedentes de la empresa, ayudando al auditor a identificar mejor las características del encargo para definir el alcance que tendrá la auditoría.

La estrategia global normalmente puede ser documentada a través de un memorándum en el que se deberían abarcar los siguientes aspectos:

¹⁰ NIA 210 Acuerdo de los términos del encargo de auditoría, Anexo 1.

a) Características del encargo.

- El marco de información financiera de acuerdo con el cual se ha preparado la información sujeta a auditoría, lo anterior es de importancia cuando la regulación del país, establece un marco de información financiera, ya que si la compañía auditada no aplica la normativa aprobada, los estados financieros ya no son considerados de propósito general y por lo tanto las NIA's establecen otro tipo de consideraciones para dictaminar dicha situación.
- Requerimientos de información financiera específicos del sector, tales como informes exigidos por las autoridades reguladoras del sector, por ejemplo los informes emitidos a instituciones financieras y de seguros, los cuales se rigen de acuerdo a las normas dictadas por la Superintendencia del Sistema Financiero.
- Para el caso de las compañías que pertenecen a un grupo, establecer el alcance del trabajo que se debe hacer en cada componente del grupo, determinar la naturaleza de las relaciones de control entre una sociedad dominante y sus componentes y las implicaciones respecto a que las subsidiarias sean auditadas por otras firmas diferente a la de la casa matriz.
- La moneda de presentación de la información financiera y el análisis de la necesidad de conversión monetaria de la información auditada.
- Cuando se trata de una auditoría de estados financieros consolidados, verificar si existe la necesidad de efectuarla a nivel de los estados financieros individuales.
- Disponibilidad del trabajo del auditor interno de la entidad auditada y la medida en que dicho trabajo puede ser utilizado.
- Respecto a la utilización por parte de la compañía de organizaciones de servicios y el modo en que el auditor puede obtener evidencia respecto a las actividades de control realizadas por dichas organizaciones.
- El efecto de la utilización de las tecnologías de información en los procedimientos.

b) Objetivos de información, momento de realización de la auditoría y naturaleza de las comunicaciones.

- Fechas clave para la presentación de información por parte de la compañía.
- Comunicación con la dirección de la compañía para discutir la naturaleza, momento y extensión del trabajo.
- Discusión del momento y el tipo de informes a emitir.

- Para el caso de auditorías de estados financieros consolidados, establecer comunicación con los auditores de los componentes para determinar los tipos de informe que se emitirán y las fechas requeridas de dichos informes.

c) Factores significativos, actividades preliminares del encargo y conocimiento obtenido de otros encargos.

- Determinación de los umbrales de materialidad y en el caso de una auditoría para un grupo de compañías relacionadas, determinación de la materialidad de los componentes y el alcance de acuerdo a su significatividad de cada componente del grupo.
- En relación a la naturaleza de las operaciones de la compañía, se puede identificar preliminarmente, áreas en las que puede existir un mayor riesgo de incorrección material.
- El impacto de los umbrales de materialidad con relación a los estados financieros tomados en su conjunto.
- Enfatizar al equipo de trabajo, respecto a la necesidad de mantener el escepticismo profesional durante el transcurso de todo el trabajo.
- Resultados de los trabajos anteriores, respecto a la evaluación del control interno, incluido las diferencias identificadas y medidas adoptadas para tratarlas.
- La evidencia del compromiso de la dirección con el diseño, la implementación y el mantenimiento de un control interno sólido.
- Volumen de las transacciones.
- Cambios significativos que afecten a la entidad en aspectos de tecnología de información, en procesos del negocio, miembros clave del gobierno corporativo, en regulaciones y en el marco de información financiera aplicable a la compañía.

d) Naturaleza, momento de intervención y extensión de los recursos.

- Designación del equipo de auditoría y la responsabilidad de cada miembro del equipo dentro del compromiso.
- Planificación del presupuesto de tiempo, tomando en cuenta la asignación para cada área a auditar y poniendo especial énfasis en los rubros que presenten mayor susceptibilidad al riesgo.

Como parte de la fase de planificación, el auditor debe ejecutar procedimientos encaminados a identificar los riesgos a los que está expuesta la compañía, efectuando un análisis de la entidad y su entorno, dichos procedimientos deben incluir:

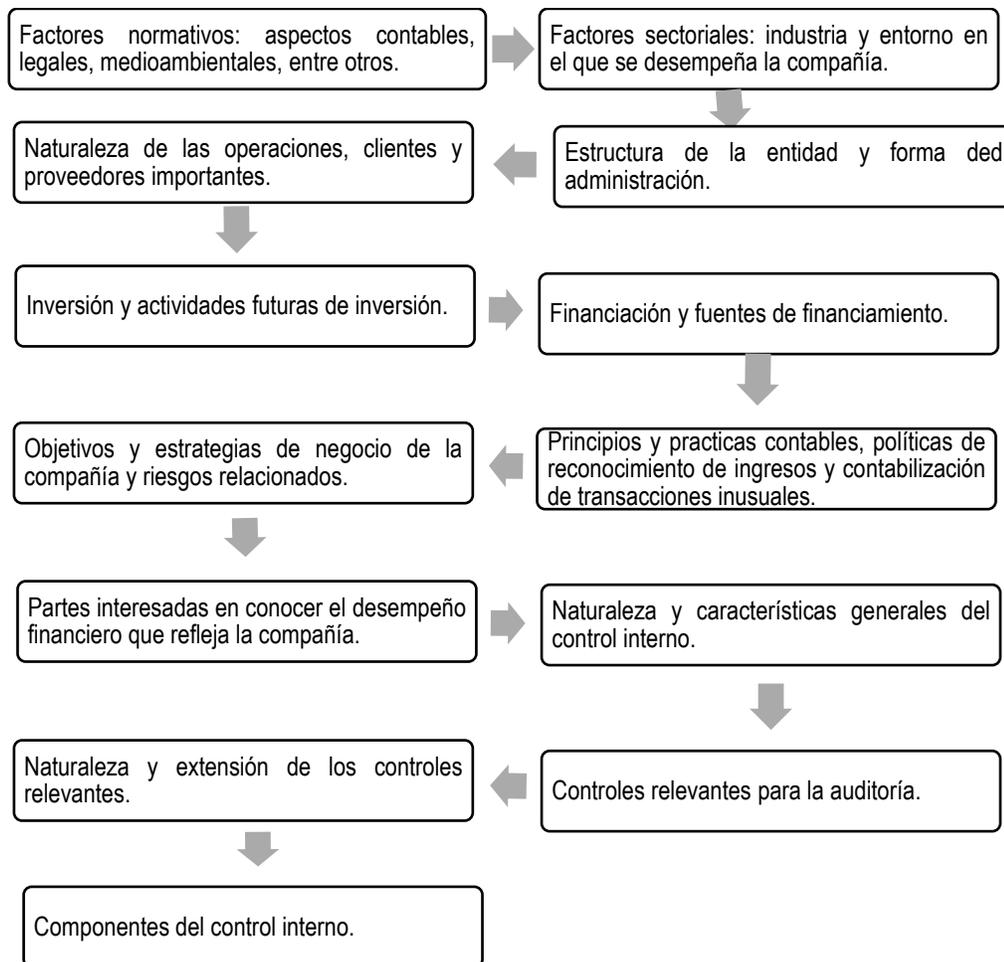
- a) Indagaciones con funcionarios de la entidad o relacionados a ella, tales como: responsables del gobierno corporativo, departamento de auditoría interna, empleados involucrados en el procesamiento de la información contable, asesores jurídicos ya sea internos o externos y personal relacionado al área de ingresos que puedan brindar información respecto a las estrategias que lleva a cabo la compañía para efectuar sus ventas;
- b) Procedimientos analíticos: que puedan incluir tanto información financiera como no financiera, que puedan dar lugar al auditor a la identificación de transacciones o hechos inusuales; y
- c) Observación e inspección: respecto a las operaciones de la entidad, documentos tales como planes, estrategias de negocio, registros y manuales de control, informes preparados por la dirección o por comités que existan dentro de la compañía y la observación e inspección de los locales e instalaciones de la compañía.

Como resultado de lo anterior, el auditor puede proceder a la evaluación de los riesgos identificados, tomando en cuenta si los riesgos son a nivel de estados financieros o de aseveraciones ya sea implícitas o explícitas que la compañía efectúa sobre los tipos de transacciones, saldos e información a revelar.

El auditor debe utilizar su juicio profesional y la evidencia recabada a través del entendimiento de la entidad, su entorno y el control relevante, para establecer si el control interno y las condiciones del entorno de la compañía pueden dar indicios de la existencia de un riesgo de fraude a nivel de estados financieros, es decir, que la dirección de la compañía cuente con la capacidad de sobrepasar los controles internos existentes o se vea presionada por el medio en el que se desempeña a reflejar cifras fraudulentas dentro de los estados financieros.

Obtener un entendimiento del control interno de la compañía, es fundamental para la identificación de posibles riesgos, en la figura 3 se muestran los elementos que deben tomarse en cuenta para la evaluación de la entidad y su entorno.

Figura 3 Evaluación de la entidad y su entorno.



Asimismo, se evalúa los riesgos de errores posibles a nivel de aseveraciones, los cuales se describen en el apéndice A111 de la NIA 315, "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno", a continuación se detallan las categorías:

- Aseveraciones sobre tipos de transacciones y hechos que han ocurrido dentro del periodo que se está auditando, dichas aseveraciones son las siguientes: ocurrencia, integridad, exactitud, corte de operaciones y clasificación
- Aseveraciones sobre saldos existentes al cierre, tales como: existencia, derechos y obligaciones, integridad y valuación.
- Aseveraciones respecto a la presentación de información a revelar, las cuales son: ocurrencia y derechos y obligaciones, integridad, clasificación, exactitud y valuación.

Determinación de los umbrales de materialidad

Como se mencionaba dentro del proceso de planificación se debe establecer, los montos de importancia sobre los que el auditor, determinará el impacto de los errores no corregidos en los estados financieros tomados en su conjunto, es decir, diferencias de auditoría que puedan influir en las decisiones que tomen los usuarios de los estados financieros, las incorrecciones identificadas pueden ser analizadas tomando en cuenta la magnitud del error, la naturaleza de este o una combinación de ambas condiciones.

Para determinar los niveles de importancia relativa o umbrales de materialidad, se pueden utilizar puntos de referencia para el cálculo, los cuales se deben adecuar de acuerdo a la naturaleza de cada empresa a auditar, por ejemplo una compañía con fines de lucro en condiciones normales, una base de referencia adecuada es la utilidad antes de impuestos, para una organización no gubernamental puede ser el total de gastos ejecutados en el periodo o el nivel de activos que reflejan, para una empresa que es de carácter lucrativo, pero que está en proceso de posicionamiento de su marca y no está interesada totalmente en la maximización de sus utilidades, una base razonable puede ser el nivel de ingresos obtenido por la compañía.

Posterior a determinar el punto de referencia, el auditor puede establecer un porcentaje respecto a la base utilizada, para determinar su nivel de materialidad, el porcentaje puede ser mayor o menor de acuerdo al nivel de riesgo que de acuerdo a su juicio profesional es aplicable para cada compañía.

La importancia relativa determinada, conlleva a un efecto importante respecto al alcance del trabajo a desarrollar por el equipo de profesionales de la contaduría pública, ya que al tener una materialidad mayor, el alcance disminuye y viceversa; por lo anterior, se vuelve un proceso crítico y de juicio profesional el cálculo de la materialidad, con relación a lo anterior, se debe tomar en cuenta que el porcentaje a utilizar debe ser diferente cuando el punto de referencia presente una medida bruta (total de activos, total de ingresos, total de gastos, entre otros) que cuando presenta una medida neta (resultado antes de impuestos).

Debido a que la planificación de la auditoría se efectúa previa al cierre del ejercicio, para determinar los niveles de materialidad, se utilizan las cifras existentes a la fecha de planificación, las cuales son proyectadas, tomando en consideración si existen circunstancias relevantes a tomar en cuenta, que puedan ocasionar que las cifras sufran desviaciones importantes en el periodo restante.

La materialidad que se determina en la planificación, es utilizada para detectar incorrecciones que impacten individualmente y no toma en cuenta si el conjunto de errores menores a ella puedan dar como resultado un efecto importante en los estados financieros, por lo anterior, es que durante la etapa de ejecución de la auditoría, se debe establecer un monto menor a la materialidad, de tal manera que se reduzca a un nivel adecuadamente bajo, la posibilidad de que la suma de los errores no corregidos en un estado financiero se acerque a la materialidad establecida para los estados financieros en su conjunto.

✓ **El plan de auditoría.**

El plan realizado por el auditor debe contener:

- La naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos que permitan al auditor, evaluar los riesgos de error material debido a fraude o error, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable;
- Cualquier otro procedimiento de auditoría planificado cuya realización se requiere para que el encargo se desarrolle conforme con las NIA's;
- Instrumentos o medios a utilizar para realizar la correcta supervisión y revisión del trabajo realizado por el equipo de profesionales.

Además de lo antes descrito, el plan de auditoría al igual que la estrategia global, debe contemplar la posibilidad de actualización o cambio de los procedimientos en la realización del trabajo, para que este se adapte a las condiciones que se presenten.

✓ **Programación del trabajo y asignación del personal.**

La programación y asignación del personal profesional puede variar dependiendo del tamaño de la oficina y la organización de éstos; también dependerá de las necesidades que se requiera cubrir en la realización del encargo, por tanto es de vital importancia poseer políticas y procedimientos a seguir para la adecuada asignación del recurso humano, pues esto permitirá la realización eficiente y adecuada del trabajo encomendado al equipo.

Por lo antes mencionado el socio encargado con ayuda del gerente o personal que considere pertinente ya conociendo la entidad que se va a auditar, los posibles riesgos que la auditoría enfrenta y las áreas que requieren de atención, elaboraran un plan donde se muestre el personal que será asignado a cada tarea con un rol específico dentro del proceso, a la vez realizaran las consideraciones necesarias para determinar si el encargo requiere de los conocimientos de un experto para así integrarlo de forma

oportuna al trabajo. Por otra parte ya teniendo claro el punto anterior es necesario planificar el tiempo que requerirá el encargo que se realizará.

✓ **Diseño de respuesta a los riesgos evaluados y procedimientos de auditoría.**

El entender la operatividad de la compañía y todo su entorno, incluyendo el control interno ayuda a determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben utilizarse en respuesta a los riesgos identificados por el auditor.

Como ya se mencionó, primero es necesario que se den respuestas generales a los riesgos evaluados insistiendo al equipo:

- Mantener el escepticismo profesional;
- Realizar una asignación adecuada del personal;
- Proporcionar mayor supervisión; y,
- El diseño de procedimientos que permitan la obtención de evidencia relevante.

El punto de arranque para diseñar una respuesta efectiva, es el listado de los riesgos valorados. Una vez evaluados los asuntos significativos de impacto, el auditor debe comunicar a los responsables del gobierno de la entidad una descripción general del alcance y del momento de realización de la auditoría planificada. Se debe valorar si es necesaria la actualización o cambiar el transcurso de la estrategia global y el plan de auditoría ya establecido.

Para la obtención de evidencia, se pueden utilizar diferentes tipos de técnicas¹¹, ya sea para procedimientos de valoración del riesgo, pruebas de controles o pruebas sustantivas, los cuales son los siguientes:

- Inspección: examen de registros o de documentos internos o externos, los cuales dependiendo de la fuente o naturaleza que provengan, pueden tener diferentes grados de fiabilidad y por lo tanto distintos niveles respecto a lo suficiente y adecuado de la evidencia recabada.
- Observación: procedimiento a través del cual el auditor está presente en el desarrollo de un proceso o procedimiento aplicado por otra persona.

¹¹ NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados.

- Confirmaciones externas: un tercero envía una respuesta dirigida al auditor a través de la cual le confirma un saldo a una fecha en específico o las transacciones efectuadas entre la tercera parte y la compañía auditada durante un determinado periodo.
- Recálculo: consiste en efectuar un cálculo matemático efectuado por la compañía y que ya ha sido incluido en los documentos o registros del auditado.
- Re-ejecución: el auditor ejecuta de forma independiente un procedimiento o control que en origen fue realizado por parte de la entidad como parte del control interno de la compañía.
- Procedimientos analíticos: evaluación de relaciones que puedan existir entre datos financieros y no financieros, investigación de variaciones en las cifras de la compañía a una fecha comparadas con periodos anteriores o examen de relaciones que resultan incongruentes con otra información relevante o que difieren de una expectativa establecida.
- Indagación: consiste en buscar información financiera o no financiera, ya sea de manera verbal o escrita, a través de personas bien informadas tanto dentro como fuera de la entidad.

Para la obtención de evidencia de auditoría, adicional a los procedimientos para valoración del riesgo, se pueden efectuar procedimientos posteriores, los cuales son de control y sustantivos.

1.4.3 Ejecución

La fase de ejecución es la parte central de la auditoría, en ella se practican todas las pruebas y se utilizan todas las técnicas o procedimientos para encontrar las evidencias que sustentarán el informe, es la etapa donde a través del desarrollo de los procedimientos planificados, se procede a examinar la razonabilidad de los saldos contenidos en las cuentas de los estados financieros; la fase de ejecución se puede dividir de la siguiente forma:

- ✓ Obtención de evidencia suficiente y apropiada mediante la ejecución de los procedimientos planificados en los programas de auditoría; y
- ✓ Evaluación de los resultados de los procedimientos aplicados.

Respecto a la obtención de evidencia suficiente y apropiada, las Normas Internacionales de Auditoría, establecen ciertos lineamientos a tener en cuenta al momento de ejecutar un trabajo, lo anterior está contenido en las NIA's 500-599 y existen algunas consideraciones a utilizar de las NIA's 600-699.

Los aspectos a tomar en cuenta respecto a la evidencia de auditoría se mencionan a continuación:

- Diseño y aplicación de procedimientos, de forma que permita al auditor obtener evidencia suficiente y adecuada, para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión, asimismo evaluar la calidad de la información que se utilizará como evidencia y los medios de selección de los elementos sobre los que se realizarán las pruebas.
- Respecto a la evidencia a obtener, el auditor debe tomar consideración especial respecto a si los inventarios son materiales para la compañía, la existencia de litigios y/o reclamos y la presentación o revelación de información financiera por segmentos (NIA 501 Evidencia de Auditoría – Consideraciones Específicas para Determinadas Áreas);
- La normativa establece que la evidencia es más persuasiva cuando esta es obtenida de terceras fuentes independientes a la entidad, por lo que en las cuentas que el riesgo evaluado sea mayor, se debe obtener evidencia más convincente (NIA 505 Confirmaciones Externas);

Para llevar a cabo dichas confirmaciones, el auditor debe poseer conocimiento de cual es la información que ha de confirmar, seleccionar la parte confirmante adecuada, diseñar solicitudes de confirmación que estén adecuadamente dirigidas, que contenga información que permita que la respuesta llegue directamente al auditor; y finalmente, que el envío a la parte confirmante sea realizado, incluido un seguimiento de la solicitud cuando sea necesario (el auditor puede enviar una solicitud adicional cuando no se haya recibido una respuesta en un plazo razonable).

Si en el desarrollo de este procedimiento el auditor se presenta con la dificultad de enviar dichas confirmaciones por negativa de la dirección o administración de la empresa, deberá hacer lo siguiente:

1. En primer lugar, debe indagar sobre cuáles son los motivos por los cuales la dirección o administración de la empresa no permite que las confirmaciones sean enviadas. Una vez realizada la indagación, debe dejarse evidencia sobre la validez y razonabilidad de los motivos expuestos. .

2. Evaluar las consecuencias de la negativa sobre la valoración de riesgos de incorrección material, incluido el riesgo de fraude.
3. Aplicación de procedimientos alternativos que permitan obtener evidencia de auditoría relevante y fiable.

Si al finalizar los pasos anteriores el auditor concluye que la negativa de la dirección o administración a que el auditor envíe una solicitud de confirmación no es razonable, o no fue posible la obtención de evidencia relevante y fiable mediante procedimientos alternativos.

La normativa técnica recomienda ponerse en contacto con los responsables del gobierno de la entidad para dar a conocer dicha situación, además de evaluar las implicaciones que la negativa puede generar sobre la opinión que se emite; es decir, una posible calificación de informe.

Tipos de confirmaciones.

a) Confirmación positiva

Ventajas

- Solicitan siempre al confirmante una respuesta al auditor en todos los casos, ya sea una respuesta de conformidad con la información solicitada o solicitándole al confirmante que proporcione información.
- Pueden utilizarse solicitudes de confirmación positiva que no indiquen el importe; es decir, pidiendo a la parte confirmante que complemente el importe o proporcione otra información.

Desventajas

- Riesgo de que una parte confirmante pueda contestar a la solicitud de confirmación sin verificar que la información es correcta.
- El uso de solicitudes donde se pide a la parte confirmante que complemente el espacio “en blanco” puede dar lugar a porcentajes de respuestas más bajas, debido a que requieren un esfuerzo adicional.

Procedimientos adicionales.

En caso de que se reciban respuestas electrónicamente (correo o fax), existe riesgo de la fiabilidad de la procedencia de información. Una forma de mitigar este riesgo es mediante la utilización de un entorno

seguro para las respuestas recibidas, algunas técnicas para validar la identidad de un remitente de información en forma electrónica podría ser el uso de encriptaciones, de firmas digitales y de procedimientos para verificar la autenticidad de las páginas web.

Otro ejemplo de procedimientos adicionales que el auditor puede aplicar en el caso de las cuentas por cobrar, es un examen de cobros posteriores específicos, documentación de envío y ventas próximas al cierre.

Tipos de respuestas.

Sin contestación, en caso de falta de contestación el auditor realizará procedimientos de auditoría alternativos con el fin de obtener evidencia de auditoría relevante y fiable. Si es necesaria la respuesta a dicha solicitud y los procedimientos alternativos no proporcionan evidencia de auditoría necesaria, el equipo de auditoría determinará las implicaciones de esta circunstancia sobre la auditoría y sobre la opinión del auditor de conformidad con la NIA 705.

Contestación en disconformidad, en caso de recibir contestaciones en disconformidad, el auditor indagará sobre dichas respuestas para determinar si son indicativas o no de incorrecciones.

b) Confirmaciones negativas: debido a que este tipo de confirmación proporciona evidencia de auditoría menos convincente que las confirmaciones positivas, no se usarán como único procedimiento sustantivo para responder a un riesgo que valorado de incorrección material.

Sin embargo; bajo las siguientes situaciones si se puede utilizar como único procedimiento sustantivo:

- El auditor valoró el riesgo de incorrección material como bajo y se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto a los controles relevantes para la aseveración;
- Cuando la población sometida al procedimiento comprende un gran número de saldos o transacciones con condiciones homogéneas;
- Cuando el auditor prevé un pequeño porcentaje de contestaciones con disconformidad; y
- No se conocen causas por las cuales los destinatarios desatiendan las solicitudes de confirmación negativa.

Dentro de los diferentes rubros que conforman los estados financieros, el auditor puede obtener evidencia respecto a lo siguiente:

Tabla 2: Corte recomendado de cuentas a confirmar

Cuenta	Corte recomendado	Alcance recomendado
Bancos	A 31 de diciembre	100%
Inversiones	A 31 de diciembre	100%
Inventario en poder de terceros	A 31 de diciembre	100%
Partes relacionadas	A 31 de diciembre	100%
Obligaciones financieras	A 31 de diciembre	100%
Abogados	A 31 de diciembre	100%
Cuentas por cobrar/pagar	Corte cercano al cierre a 31 de diciembre. Ejemplo: Al 31 de octubre, para el corte al 31 de diciembre revisamos los movimientos del periodo no cubierto.	A criterio del auditor

- La NIA 510 establece diferentes requerimientos a tener en cuenta, para la revisión de saldos iniciales en las auditorías, ya sea que el encargo a realizar sea a un cliente recurrente para la firma de auditoría o una empresa nueva;
- Como parte de la obtención de evidencia se pueden ejecutar procedimientos analíticos, los cuales pueden ser sustantivos, que son utilizados para obtener evidencia respecto a una cuenta o cuentas en específico y de conclusión (NIA 520 Procedimientos Analíticos).

Técnicas para aplicar procedimientos analíticos sustantivos.

Para la aplicación de procedimientos analíticos sustantivos, hay diversidad de técnicas que pueden ser utilizadas. Esas técnicas incluyen:

Análisis de ratios, por ejemplo, ciertas instituciones producen estadísticas financieras sobre la industria, dichas estadísticas pueden ser de utilidad cuando son comparadas con la información de la entidad y se hacen indagaciones de las diferencias con la estadística financiera de la industria.

La técnica de análisis de tendencias, por medio de la cual se puede observar el comportamiento de los diferentes rubros del estado de situación financiera y del estado de resultado, para detectar algunos cambios significativos que pueden tener su origen en errores administrativos.

La técnica de análisis de rentabilidad; mide la capacidad de generación de utilidad por parte de la empresa, expresa rendimiento en relación con las ventas, activos y capital. Por ejemplo, indicadores negativos expresan la etapa de falta de acumulación que la empresa está atravesando y que afectará toda su estructura al exigir mayores costos financieros o un mayor esfuerzo de los dueños, para mantener el negocio.

Y finalmente la técnica de **análisis de regresión** la cual es basada en estimaciones. Es un proceso estadístico para la estimación de relaciones entre variables.

El objetivo final, es seleccionar la técnica más apropiada para ofrecer los niveles de precisión y aseguramiento de la información auditada.

Por otra parte las pruebas de detalle también son considerados procedimientos sustantivos y generalmente, los métodos que se usan para ejecutarlos son los siguientes:

- Selección de toda la población (100%)
- Selección de partidas específicas
- Muestreo de auditoría

Se puede usar más de uno de estos métodos para un saldo de una cuenta en particular. Por ejemplo, el equipo puede decidir probar las partidas de alto valor e identificar áreas de riesgo dentro de la población restante para realizar pruebas adicionales.

Existen diferentes tipos de procedimientos de detalle, los cuales deben ser utilizados de acuerdo al riesgo de incorrección material evaluado para cada cliente, sin embargo, las NIA's especifican asuntos clave, en los que el auditor puede obtener evidencia de suficiente y adecuada sobre las que se basarán sus conclusiones, a continuación se detallan los aspectos a considerar:

- La NIA 530, establece consideraciones a tener en cuenta, en las ocasiones en que el auditor decide seleccionar una muestra, con el propósito de obtener una conclusión respecto a la población que se está evaluando;

Un aspecto fundamental que se debe tomar en cuenta, es el hecho de conocer las características de la población que se está examinando, ya que de esta manera se puede determinar si es adecuado efectuar una estratificación de la población o una selección ponderada del valor, lo cual se efectúa de la siguiente manera:

Estratificación: se evalúa si existe alguna condición que permita dividir la población en subconjuntos que contengan características similares, como puede ser el valor monetario, partidas consideradas con mayor riesgo de incorrección (por ejemplo cuentas por cobrar antiguas).

Selección ponderada por el valor: a las unidades de muestreo se les puede evaluar por su valor en unidades monetarias, es decir, examinar todas las partidas dentro de la población que sean iguales o superior a un valor establecido (por ejemplo saldos de clientes mayores a un monto en específico, facturas de ventas, entre otros), a través de este método de selección se presta mayor atención a los ítems de mayor valor lo que puede dar como resultado muestras de menor tamaño.

El profesional de la auditoría determinará el tamaño de la muestra, tomando en cuenta el riesgo de muestreo que se está dispuesto a tolerar, ya que existe una relación inversa entre el riesgo aceptable y la muestra a examinar, el cálculo de las unidades a examinar puede ser estadístico, en el cual cada unidad tiene la misma probabilidad de ser seleccionada, o no estadístico, en el cual se hace uso del juicio del auditor.

- Respecto a las operaciones con partes relacionadas, dependiendo de las circunstancias en las que se lleven las transacciones puede dar lugar a mayores riesgos de incorrección material, por lo que el auditor debe poner atención a las características de dichas relaciones comerciales (NIA 550 Partes Vinculadas);

La NIA 560 requiere que el auditor examine los sucesos que pueden ocurrir posterior a la fecha de cierre de estados financieros; ¹² para obtener evidencia respecto a hechos existentes posterior al cierre, el auditor debe efectuar procedimientos de auditoría tales como:

- Procedimientos establecidos por la compañía que tengan como objetivo identificar hechos posteriores al cierre.

¹² NIA 550 "Evidencia de auditoría", párrafo 4

- Indagaciones ante los funcionarios con conocimiento suficiente de las cifras de la compañía, respecto a si han existido transacciones que podrían afectar los estados financieros posterior al cierre.
- Lectura de actas de los diferentes comités de dirección que existan dentro de la compañía celebradas posterior a la fecha sobre la que se informa y en el caso de haber reuniones no documentadas, indagar con los participantes respecto a los asuntos tratados.
- Efectuar procedimientos con la última información financiera preparada por la compañía posterior al cierre.
- Solicitar manifestaciones escritas respecto a que todos los hechos posteriores existentes conocidos, han sido ajustados o revelados de acuerdo al marco de información financiera aplicable.

Existen casos en los que el auditor emite su opinión y posterior a esto pero previo a la fecha de publicación de los estados financieros, llega a su conocimiento información que de haberla sabido habría implicado una rectificación al informe de auditoría, se debe discutir con la administración dicho asunto, determinar si los estados financieros necesitan ser modificados y si la administración accede a dicho cambio, se debe proceder a ampliar los procedimientos explicados anteriormente y proporcionar un nuevo informe sobre los estados financieros modificados el cual no tendrá una fecha anterior a la fecha en que la administración efectuó la modificación de la información financiera.

Adicionalmente en el informe se expresará un párrafo de énfasis o de otros asuntos que remita a la nota en la que se especifica las razones para efectuar los cambios; si la dirección decide no modificar la información financiera, el auditor comunicará a la dirección que a partir de ese momento tratará de evitar que se confíe en el informe emitido.

- Una de las hipótesis sobre las que se elaboran y presentan los estados financieros, es que la compañía continuará como negocio en marcha, por tanto de acuerdo con la NIA 570 el auditor debe desarrollar procedimientos para validar dicha presunción;
- Una parte fundamental en la ejecución de la auditoría, es obtener manifestaciones escritas por parte de la compañía, esto constituye información necesaria que el auditor requiere, lo anterior es establecido por la NIA 580;

Dentro de las manifestaciones que se solicitan están las que muestran a continuación:

Tabla 3 Manifestaciones descritas por las NIA's¹³

Referencia	Manifestación solicitada
NIA 240, p.39	a) Responsabilidad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno para evitar el fraude. b) Revelar al auditor la valoración de riesgo de fraude en la empresa. c) Revelar al auditor el conocimiento de fraude o indicios de fraude. d) Revelar el conocimiento de cualquier denuncia de fraude.
NIA 250, p.16	Revelar al auditor todos los casos conocidos o indicios de existencia, de incumplimientos legales.
NIA 450, p.14	Consideración de inmaterialidad respecto a los errores no corregidos ya sea de forma individual o agregada.
NIA 501, p.12	Respecto a que se han revelado y contabilizado de acuerdo al marco de información financiera aplicable todos los litigios y reclamos.
NIA 540, p.22	Razonabilidad de las hipótesis utilizadas para la realización de estimados contables.
NIA 550, p.26	a) Revelar al auditor la identidad de las partes vinculadas y las relaciones y transacciones que se tienen con estas. b) Contabilización y revelación adecuada de las transacciones con relacionadas de acuerdo al marco de información financiera.
NIA 560, p.9	Todos los hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de los estados financieros, han sido ajustados o revelados.
NIA 570, p.16 (e)	Planes respecto a la incertidumbre de negocio en marcha existente en la compañía.
NIA 710, p.9	Re-expresión de los estados financieros del periodo anterior como resultado de corregir incorrecciones materiales que afectan la información comparativa.

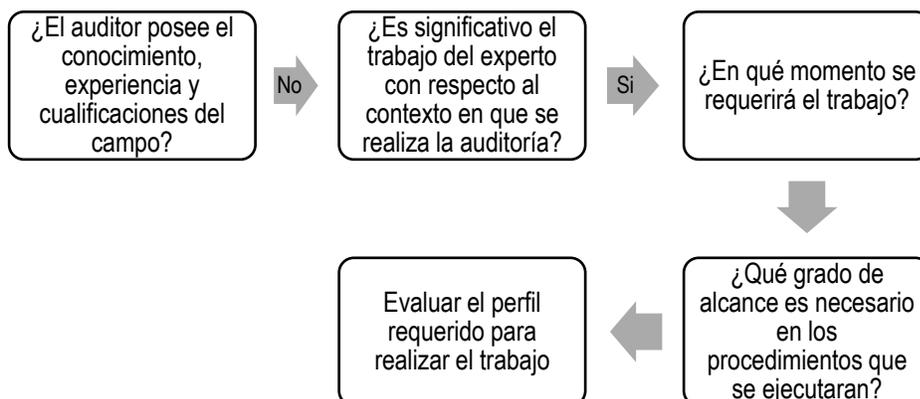
¹³ Guía para el uso de las Normas Internacionales de Auditoría en Auditorías de Pequeñas y Medianas Entidades. Volumen 2-Guía Práctica

- Finalmente, con respecto a la etapa de ejecución, el auditor debe considerar respecto a si utilizará como parte de su evidencia obtenida, el trabajo de terceras partes. Entre los trabajos se pueden mencionar: trabajos de otros auditores de compañías subsidiarias, trabajos de auditoría interna ejecutados en la entidad y utilizar el trabajo de expertos en un campo de especialización distinto a la auditoría y contabilidad.

Uso del trabajo de un experto.

Antes de asignar a un profesional en un área especializada es necesario considerar si es oportuna la experiencia y conocimientos de un campo distinto al de la contabilidad y auditoría para lograr obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros. La figura 4 describe las consideraciones que se deben realizar cuando se presenta este tipo de trabajos:

Figura 4 Consideraciones para el trabajo de un experto.¹⁴



Cuando la evaluación realizada requiera este tipo de contrataciones, el auditor realizará una valoración de las competencias y capacidades del experto; por otra parte es preciso que el experto cumpla con los criterios de ética, confidencialidad e independencia que garantizan la objetividad de las actuaciones de éste.

Cabe mencionar que en cada proceso de obtención de evidencia, se efectúa una conclusión respecto a los resultados obtenidos en cada área, los cuales servirán de base para emitir la opinión de auditoría.

¹⁴ NIA 620 Utilización del Trabajo de un Experto del Auditor.

1.4.4 Actividades de conclusión

El hallazgo de auditoría es un hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular, al comparar la condición con el criterio del auditor. Las conclusiones alcanzadas deben ser congruentes con el resultado de las pruebas realizadas en el proceso de ejecución de la auditoría, es decir, que sirvan para concluir sobre la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto, y por tanto deben estar adecuadamente documentadas para que sirvan como soporte de la opinión.

Las conclusiones deben ser emitidas con criterios adecuados, que sean aplicados de forma neutral y sean comprensibles para contribuir a formar opiniones claras que ayuden a la toma de decisiones por parte de los usuarios de la información.

Presentación de los resultados de la auditoría.

Puesto que es responsabilidad del auditor formular una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, las NIA's 700 y NIA 800 muestran la forma en que el profesional dará a conocer dichas opiniones mediante la emisión del informe de auditoría, que será presentado de conformidad a los requerimientos en el caso de los estados financieros para propósitos generales conforme las NIA's 700 y si los estados financieros son preparados para fines especiales se realizará tomando en cuenta las consideraciones de las NIA's 800.

El informe de auditoría, es el documento que sintetiza el resultado del cumplimiento de los objetivos definidos en la asignación de actividades, en el plan de trabajo y el resultado de las pruebas adelantadas en la fase de ejecución.

Al lograr la emisión del informe de auditoría el auditor cumple con sus dos objetivos fundamentales que son según las NIA's 700¹⁵:

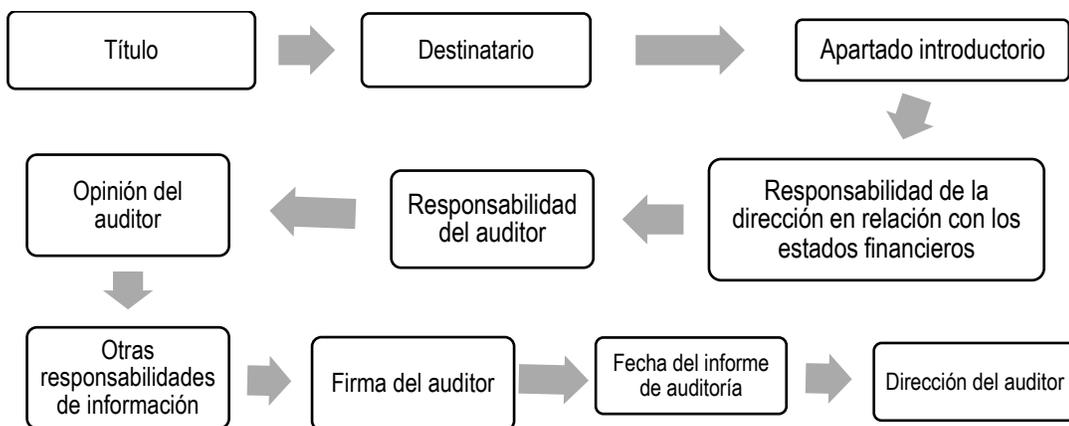
- La formación de una opinión sobre los estados financieros basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de obtenida; y

¹⁵NIA 700: "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre estados financieros"

- La expresión de dicha opinión con claridad mediante un informe escrito en el que también se describa la base en la que se sustenta la opinión.

En la figura 5 se muestra en síntesis los apartados que el informe debe contener fundamentado en la NIA's 700.

Figura 5 Estructura del informe de auditoría.



El informe debe contener una estructura estándar de acuerdo a lo siguiente:

- Título:** el informe debe poseer un enunciado a través del cual se exprese con claridad que el documento se refiere al informe presentado por el auditor.
- Destinatario:** en este apartado se debe colocar a quién va dirigido el informe, de acuerdo a la legislación salvadoreña para las sociedades anónimas, el informe debe ser presentado ante la Junta General de Accionistas, cuando es una empresa de un comerciante individual, el informe puede ir dirigido al propietario de la compañía, o al funcionario encargado de la administración de la entidad.
- Apartado introductorio:** en este apartado se debe hacer referencia a cuales estados financieros han sido auditados, manifestar que dicha información ha sido auditada incluyendo el título de cada estado financiero incluido, hacer referencia al resumen de políticas significativas y otra información relevante y especificar las fechas o periodos que abarcan cada uno de los estados financieros auditados.

- d) Responsabilidad de la dirección en relación a los estados financieros: dentro del informe se debe declarar que la preparación de los estados financieros en conformidad con el marco de información aplicable a la entidad, así como el control interno necesario para permitir que estos, estén libres de incorrecciones materiales debido a fraude o error, es responsabilidad de la dirección.
- e) Responsabilidad del auditor: en esta sección el auditor debe manifestar, que su responsabilidad es expresar su opinión respecto a los estados financieros, basado en la auditoría efectuada; declarar que el trabajo ha sido desarrollado en cumplimiento con NIA's y que dichas normas exigen que el profesional cumpla con requerimientos de ética, así como también que planifique y ejecute el encargo con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrecciones materiales.
- f) Opinión del auditor: de acuerdo a la evidencia obtenida y a la conclusión que el auditor llega sobre dicha evidencia, se debe emitir la opinión, la cual puede ser no modificada (o favorable), opinión modificada ya sea por errores existentes en los estados financieros o por limitaciones al alcance del trabajo efectuado por el auditor.
- g) Otras responsabilidades de información: si el auditor tiene la obligación de opinar respecto a otros asuntos diferentes a lo establecido por las NIA's, debe ir en una sección separada del informe, por lo cual debe contener el subtítulo respecto a qué tipo de información es sobre la que se está opinando.
- h) Firma del auditor.
- i) Fecha del informe: la cual no debe ser anterior a los siguientes acontecimientos: fecha en la que el auditor haya recabado toda la información, fecha en la que han sido preparados los estados financieros y sus notas y la fecha en la que la administración ha manifestado (Carta de representación o Manifestaciones escritas hechas por la administración) que asumen la responsabilidad sobre los estados financieros.
- j) Dirección o jurisdicción en la que está ejerciendo el auditor.

La NIA 705 muestra en síntesis en su apéndice A1, una tabla donde se exponen los juicios que pueden generar la emisión de una opinión modificada.

A continuación se presenta los tipos de opinión modificada existentes:

Tabla 4 Tipos de opinión modificada

Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada	Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros	
	Material pero no generalizado	Material y generalizado
Los estados financieros contienen incorrecciones	Opinión con salvedades	Opinión desfavorable (o adversa)
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente	Opinión con salvedades	Denegación de opinión(o abstención)

1.5 Base legal

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

Respecto a la ley mencionada, para el desarrollo de la investigación es necesario citar algunos artículos de suma importancia como los siguientes:

Art. 17, literal d) que describe la atribución del contador público, respecto a dictaminar basado en normas y principios de auditoría, aprobados por el Consejo.

Artículo 22, prohibiciones al contador público, respecto a la forma de ejecutar el trabajo y aseguramiento.

Además del artículo 47, que especifica las sanciones al contador público, las cuales pueden ser amonestaciones verbales y escritas, multas económicas y suspensiones temporales del ejercicio de la contaduría pública.

Regulaciones nacionales

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, dicha Ley tiene por objeto, 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, la cual establece prohibiciones e infracciones que serán aplicables según las circunstancias en que se realice el trabajo.

I. Prohibiciones e infracciones

✓ Prohibiciones

Algunas de las prohibiciones a los profesionales que ejercen la contaduría pública y auditoría son las siguientes:¹⁶

- 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 que no sea acorde con la realidad;
- Emitir dictámenes, informes u opiniones que afirmen, confirmen o avalen actos, operaciones o registros inexistentes o que se efectuaron en forma distinta a la consignada en dichos dictámenes, informes u opiniones;
- Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre asuntos que les sean encomendados por Ley o por voluntad de los interesados, en términos falsos, maliciosos, inexactos o de forma que promuevan confusión;
- Emitir dictámenes, informes u opiniones a personas o a empresas, sociedades, instituciones o asociaciones donde él, sus socios o accionistas, o empleados, sea el responsable también de la contabilidad en forma directa;
- Omitir en sus actuaciones la metodología o procedimientos utilizados así como el nivel de confiabilidad estadístico de ellas, cuando la naturaleza del trabajo lo requiera;
- Hacer uso de nombres diferentes a los que aparezcan en el Registro del Consejo; y
- Las demás que señala la Ley.

✓ Infracciones

Para los efectos de esta Ley, se entenderá como infracciones cometidas por los contadores públicos, el incumplimiento de las obligaciones establecidas en la presente Ley.¹⁷ El Consejo será el encargado de aplicar las sanciones a los contadores públicos, ya sean personas naturales o jurídicas, que incumplan las disposiciones legales, así como las resoluciones emitidas válidamente por el mismo. At. 45, 46 (LREC).

¹⁶ Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Art. 22

¹⁷ Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Art. 45

A continuación se presentan los tipos de infracciones que se contemplan dentro de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

Tipos de infracciones

La imposición de las sanciones por parte del Consejo se hará de la siguiente forma:¹⁸

- Amonestación Verbal, cuando por negligencia o descuido en el ejercicio de la profesión, por primera vez y sin causar daños a terceros se cometiere una infracción;
- Amonestación Escrita, por reiteración de las infracciones a que se refiere el literal anterior;
- Multa de uno a quince salarios mínimos urbanos superior vigente, 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;
- Suspensión temporal hasta por cinco años en el ejercicio de la contaduría pública, por la reiteración continuada de las infracciones anteriores; por faltas éticas en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros; por habersele suspendido o haber perdido los derechos de ciudadano.

En caso de suspensión, el infractor tendrá la obligación de devolver al Consejo los sellos autorizados, dentro del plazo de ocho días contados a partir del siguiente de la notificación de la resolución definitiva respectiva. La imposición de las sanciones se hará sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar si la infracción fuere constitutiva de un hecho delictivo.

Rehabilitación

Cumplida la suspensión impuesta, el infractor podrá solicitar por escrito al Consejo su rehabilitación, la cual se autorizará en un plazo no mayor de 60 días siempre y cuando no haya ninguna observación. Profesión que regula esta Ley, con el Código de Comercio, así como de cualquier otra Ley y reglamentos respectivos. Art. 50 (LREC).

¹⁸ Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Art. 47

1.6 Metodología de trabajo en las firmas de auditoría

En relación al desarrollo de los encargos, las firmas deben buscar los medios necesarios para asegurar que los trabajos sean ejecutados bajo los lineamientos exigidos por las NIA's y a la vez garantizar la aplicación de criterios uniformes en la realización de dichos encargos.

Un instrumento que influye en gran medida a la aplicación estandarizada de procedimientos de auditoría es la creación e implementación de un documento técnico que contenga políticas encaminadas a dirigir y guiar al auditor en las diferentes etapas del proceso, lo cual permite que este obtenga la evidencia suficiente y las conclusiones necesarias para soportar su opinión. La implementación de políticas ayuda a armonizar la ejecución de los encargos, con lo que además se puede garantizar que sean elaborados con los requerimientos básicos que establecen las NIA's.

Al momento de armonizar la realización del trabajo, se debe tener flexibilidad para aplicar las políticas establecidas, ya que estas tienen que adaptarse a las características de cada compromiso que se desarrolla; asimismo, dar libertad al auditor para utilizar su juicio profesional.

Al poseer una metodología estándar, las firmas buscan uniformar los procedimientos básicos que se deben llevar a cabo en un encargo, es decir, contar con un documento que establezca los pasos a seguir en cada fase del trabajo a desarrollar.

Lo anterior, se puede reflejar en todas las etapas de la auditoría, de la forma siguiente: en la fase de condiciones previas, se efectúan procedimientos de evaluación, asimismo, se generan documentos tales como carta compromiso, ética e independencia de los auditores, entre otros.

Del mismo modo para la fase de la planificación, sin importar el tipo de industria o de cliente del que se trate, se deben efectuar procedimientos de evaluación de riesgos, de entendimiento de la entidad y el entorno en el que se desempeña, de análisis de saldos, determinación de materialidad, entre otros.

Adicionalmente en la fase de ejecución, se pueden efectuar procedimientos de confirmaciones, de evaluación de controles internos relevantes u otras pruebas, que se pueden efectuar para cualquier tipo de cliente.

Finalmente, en la conclusión, las firmas deben establecer la documentación relevante a obtener en dicha etapa, por ejemplo la obtención de carta de representación (manifestaciones escritas), carta de abogados, procedimiento analítico de conclusión global de las cifras auditadas y otros documentos o acciones que sean relevantes al encargo.

Como se puede observar, a pesar de las diferentes circunstancias que puedan existir en los clientes, el auditor puede establecer políticas que brinden un lineamiento de aspectos fundamentales que no deben faltar dentro del archivo de auditoría.

CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO

2.1 Tipo de estudio

Con la temática “Beneficios de la implementación de una metodología estándar en las firmas dedicadas a la auditoría financiera”, el tipo de investigación aplicado fue con un enfoque inductivo-sintético. Inductivo puesto que se parte de la indagación de algo particular-específico para llegar a la formulación de generalizaciones o una conclusión universal y sintética por que reúne todas esas partes específicas para formar una unidad.

2.2 Unidad de análisis

El estudio del tema se realizó considerando las pequeñas y medianas firmas dedicadas a la auditoría financiera externa, específicamente a socios o gerentes, excluyendo las cuatro más grandes del país, a fin de corroborar si existe o no una metodología a seguir en el proceso de auditoría; en caso de existir, verificar y revisar que su aplicación sea consistente de acuerdo a las circunstancias de cada encargo que lleva a cabo la firma.

2.3 Universo y muestra

Población

La población para esta investigación se conformó por el total de personas jurídicas que actualizaron su información de acuerdo al artículo 13 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría (se excluyen las cuatro más grandes del país), que están autorizadas para ejercer la Contaduría Pública y Auditoría al 31 de diciembre del 2013, listado actualizado al 24 enero de 2014 por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. La lista está integrada por 221 personas jurídicas que actualizaron información del registro a la fecha antes mencionada. (Ver anexo 3)

Muestra

Para establecer la muestra de la investigación se usó la siguiente fórmula¹⁹:

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

Dónde:

n= El tamaño de la muestra.

N= tamaño de la población 221 Firmas de auditoría.

Z= Valor obtenido mediante niveles de confianza, se tomó el 95% de confianza que equivale a 1.96.

P= Probabilidad de éxito de que la problemática exista es igual al 90% (0.90)

Q= Probabilidad de fracaso (1-P) lo que es igual a (1-0.90)

e= Límite aceptable de error muestral se utilizó un valor de 10% (0.10).

Se consideró tomar el 95% de confianza debido a que indica la probabilidad de que la aplicación del muestreo sea razonable y reflejará la que la problemática realmente existe. Los valores de P y Q se asignaron con valores de 0.90 y 0.10 respectivamente debido alta probabilidad de respuestas positivas con respecto a que la problemática exista dentro de las firmas de auditoría. Reemplazando los datos en la fórmula da como resultado:

$$n = \frac{(1.96)^2(0.90)(0.10)(221)}{(1.96)^2(0.90)(0.10) + (221-1)(0.10)^2}$$

$$n = \frac{3.8416 (0.09)(221)}{0.345744 + 2.2}$$

$$n = \frac{76.409424}{2.545744}$$

$$n = 30.01457$$

$$n \approx 30$$

El tamaño de la muestra es de: 30 personas jurídicas.

¹⁹Fórmula para poblaciones finitas

Se seleccionaron firmas que tienen sus oficinas en el departamento de San Salvador, debido a que es en éste lugar donde se encuentran la mayor cantidad de personas jurídicas que brindan el servicio de auditoría externa, por tanto se consideró como una población representativa del universo estudiado, es decir la información que se obtuvo esta población fue significativa para la investigación.

Para la elección de las 30 firmas se empleó el muestreo aleatorio simple, con éste procedimiento todos los individuos tuvieron la misma probabilidad de ser elegidos para formar parte de la muestra. La aplicación de esta técnica consiste en asignar un número a cada individuo de la población y a través de una tabla de números aleatorios realizar la selección. Además de lo antes mencionado se utilizarán los datos contenidos en el directorio telefónico de El Salvador en su versión electrónico para obtener la ubicación de las firmas.

2.4 Instrumentos y técnicas a utilizar en la investigación

El instrumento utilizado para la recolección de datos fue el cuestionario (ver anexo n° 1) con preguntas cerradas, del cual se elaboró un solo formato para las firmas según la asignación de la muestra. Los cuestionarios fueron pasados mediante visitas de campo a las firmas dedicadas a la auditoría, así mismo nos avocamos a la Corporación de Contadores de El Salvador donde fue posible contactar a algunos gerentes y socios de entidades auditoras.

Las técnicas utilizadas en el desarrollo de la investigación son las siguientes:

- a) **El muestreo:** se aplicó la fórmula estadística para poblaciones finitas, ya que la cantidad de jurídicas ejerciendo actualmente en el país es una cifra conocida.
- b) **La muestra:** se diseñó un cuestionario dirigido a las firmas que ejercen la auditoría financiera y se aplicó a las unidades determinadas en la muestra.

2.5 Procesamiento de la información

El procesamiento de la información se efectuó por medio del software utilitario de Microsoft office, mediante la aplicación de Excel diseñado para la tabulación de los datos, la elaboración de las gráficas y el cruce de variables necesarias en la investigación.

2.6 Análisis e interpretación de los datos procesados

En este proceso los resultados se muestran en términos absolutos y relativos. En la interpretación se dio un significado más amplio a las respuestas mediante la relación con otros conocimientos y materiales disponibles (ver anexo n° 2).

Para el análisis y lectura de los datos se realizó un cruce de variables y asociación de preguntas y respuestas relacionadas, se construyó un cuadro que refleja en cantidades y porcentajes los resultados obtenidos, además de ello se elaboró una matriz de los resultados alcanzados y finalmente se diseñó una presentación gráfica de las preguntas y respuestas relacionadas, a fin de determinar mediante porcentajes si la problemática planteada es real.

2.7 Diagnóstico de la investigación

La auditoría externa en El Salvador es una profesión que se encuentra regida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, así también los encargos deben ser realizados de conformidad a las NIA's, las cuales brindan los requerimientos que deben cumplirse para realizar trabajos apegados a dicha normativa.

A continuación se presentan algunos aspectos relevantes que intervienen en la realización de un trabajo apegado a las normas antes mencionadas que se encargan de realizar los auditores.

2.7.1 Área perfil del auditor

Tabla 5 Áreas del perfil del auditor

Pregunta N°	Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
1	Años de experiencia		
	Entre 5 y 10 años	14	47%
	Mayor a 11 años	13	43%
2	Sectores en que los profesionales han desempeñado la auditoría externa		
	Comercio	27	90%
	Industria	22	73%
	Servicio	25	83%

El perfil de un auditor constituye un elemento muy importante dentro del proceso de auditoría, del mismo modo que la capacidad que se va adquiriendo con los años de experiencia en el trabajo de campo. Con el pasar de los años los profesionales van captando conocimientos y desarrollando habilidades que son necesarias para realizar diversos procedimientos y cumplir con las NIA's; aproximadamente un 90% de las personas que lidera una firma auditora poseen más de cinco años de experiencia en la realización de encargos; es decir, en este ámbito la experiencia del profesional es un elemento que influye en gran medida para que sean personas competentes y a la vez especialistas en diversas áreas corporativas. En las pequeñas o medianas firmas de auditoría la estructura organizativa contribuye a que el equipo de trabajo ejecute encargos de las diferentes ramas empresariales, motivo por el cual más del 70% de los auditores que trabajan en éstas, han laborado en los sectores más comunes como industria, comercio y servicios.

2.7.2 Responsabilidad de la firma de auditoría

Tabla 6 Responsabilidad de la firma auditora

N° de pregunta	Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
3	La firma posee una metodología para el desarrollo de los encargos de auditoría		
	Si	27	90%
	No	3	10%
4	Motivos que influyen para que no se implemente una metodología estándar en las firmas de auditoría		
	Falta de interés del personal que administra y lidera la firma de auditoría.	20	67%
	El personal no posee las capacidades técnicas para aplicar metodología	8	27%
5	Etapas del proceso de auditoría donde se aplica la metodología poseída por la firma		
	Actividades previas	13	48%
	Ejecución	22	81%
	Actividades de conclusión	15	56%
6	Las metodología se encuentra desarrollada con base en las NIA's		
	Si	27	100%

Responsabilidades que tiene la firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad de las auditorías.

Con el fin de cumplir con sus responsabilidades relacionadas a la estandarización de la calidad en los trabajos y control de calidad en la misma, el 90% de las firmas dedicadas a la auditoría financiera utilizan para el desarrollo de los encargos una metodología elaborada sobre la base de las NIA's; sin embargo, es importante mencionar que la herramienta implementada no es aplicada en todo el proceso, pues solamente el 48% de las firmas la utilizan para el proceso de actividades previas.

Así también de cada 27 entidades únicamente de 13 la aplican en actividades de conclusión y porcentajes superiores en el resto de las etapas. Una causa de lo anterior puede ser por un inadecuado manejo del instrumento que se posee e incluso a raíz de un diseño complejo de la metodología.

Una comparación interesante de realizar es que a pesar de que el 90% de las firmas afirman aplicar de manera estandarizada los procesos, la memoria de labores del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría mediante la revisión de calidad del año 2010 verificó que de cada 32 firmas tan sólo 17 obtuvieron un informe sin observaciones es decir poseen mecanismos que les permiten obtener la evidencia suficiente y apropiada para sustentar sus opiniones, adicionalmente dentro de las observaciones emitidas a través del programa de control de calidad, se observa que las firmas no elaboran una carta compromiso, lo cual es consistente con la investigación efectuada, pues solo el 48% de los encuestados manifiesta tener metodología para las actividades previas, de manera similar, el programa antes mencionado, ha detectado que las firmas de auditoría no solicitan manifestaciones escritas a la administración, es decir, sus actividades de conclusión no son adecuadas, lo cual se confirma con los resultados obtenidos durante nuestra investigación, la que refleja que sólo el 56% de los encuestados, poseen metodología a implementar en la fase final de la auditoría.

Ahora bien, tan sólo un 10% de los profesionales de la auditoría no posee metodología para el desarrollo de los encargos, donde el factor frecuente que influye a la problemática es la falta de interés del personal que administra y lidera la firma debido a que muchos de ellos consideran que invertir en este tipo de herramientas conllevaría a altos desembolsos y gastos.

Otra causa que se consideró que incide en la ausencia de aplicación de una metodología estándar es también la carencia de capacidades técnicas poseídas por el personal contratado, posiblemente por poseer políticas inadecuadas para la contratación del personal o la falta de entrenamiento a este. Lo antes

expuesto denota el interés de la gran mayoría de las firmas de poseer una guía que les permita asegurar calidad al trabajo ejecutado.

2.7.3 Comunicación de las políticas y procedimientos de la metodología

Aplicación, comunicación y verificación de las políticas y procedimientos de la metodología estándar

Tabla 7 Comunicación de las políticas y procedimientos de la metodología

Pregunta N°	Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
7	¿La metodología aplicada es igual para clientes nuevos y recurrentes?		
	No	23	85%
8	Principales diferencias en los procedimientos aplicados		
	Mayor análisis para aceptar al cliente.	12	52%
	Evaluación de riesgos más extensa.	20	87%
10	¿Aplica procedimientos para asegurarse de que las conclusiones son adecuadas?		
	Si	30	100%
11	Procedimientos aplicados para asegurar que las conclusiones son adecuadas		
	Discusión de asuntos importantes identificados con el equipo de trabajo.	24	80%
13	Forma de documentar políticas y procedimientos de auditoría de la compañía		
	Archivos físicos y documentos electrónicos	22	73%
14	Medios para dar a conocer las políticas y procedimientos de auditoría al personal		
	Correo electrónico	14	47%
15	Medios para verificar que el personal conoce las políticas y procedimientos de la firma		
	Auto-capacitación de la normativa técnica	13	43%
	Debates entre el personal	11	37%
16	¿Se utilizan procesos de revisión de los procedimientos metodológicos?		
	Si	27	100%
17	Procesos de revisión utilizados		
	a) Un comité de revisión formado por personal de la firma	17	63%

Como se puede observar en el análisis anterior, la tabla 6 muestra que en la realización de las actividades previas a la planificación y ejecución de un encargo tan solo un 48% de las firmas aplican una metodología estandarizada, lo cual se ve reflejado en que un 85% de los profesionales no poseen

lineamientos que guíen la forma de abordar y rumbo a seguir para hacer la respectiva evaluación principalmente de aprobación o no del trabajo; lo que se ha convertido en una práctica común entre las pequeñas y medianas firmas de auditoría, motivo por el cual esta fase del proceso se encuentra débilmente documentada y es necesario prestar mayor atención para evitar posibles problemas que puedan surgir de la aceptación o reaceptación de clientes que carezcan de integridad.

En el mismo orden de ideas el 87% de las entidades que prestan el servicio de auditoría externa realizan una evaluación de riesgo más extensa para clientes nuevos y el 52% efectúa un mayor análisis para aceptar al cliente, dejando en evidencia que cuando se trata de clientes recurrentes dichos procesos se encuentran débilmente sustentados, debido a ello es necesaria la implementación de una herramienta que permita realizar un trabajo con calidad durante todas las etapas del proceso de auditoría, ya que aunque se posee una metodología ésta no cumple con el fin principal para el cual fue creada, pues no se logra una aplicación consistente de procedimientos que permitan brindar uniformidad en la calidad desde las actividades previas hasta la emisión de la opinión en el informe y que esto sea en todos los encargos ejecutados.

Al finalizar con la ejecución del trabajo, es necesario que el equipo auditor se asegure que las conclusiones a las que se llegaron son acordes y reflejan los resultados del trabajo desarrollado, de cada 30 pequeñas y medianas firmas auditoras solamente 24 utilizan como medio para lograr el objetivo antes descrito la discusión de asuntos importantes identificados con el personal de la firma involucrado, documentadas en un 73% de forma física y electrónica, políticas que son dadas a conocer comúnmente por correo electrónico que no es la mejor forma de hacerlo, siempre es necesario que dichas políticas se poseen de forma escrita en un manual.

Así mismo, el mecanismo más popular para verificar que el personal conoce dichas políticas es la auto capacitación en un 43%, que no es el método más fuerte para cerciorar que los empleados la entienden y aplican de forma adecuada. De igual forma un porcentaje cercano utiliza los debates entre los miembros de la firma, demostrando que aunque las entidades quieren aplicar adecuadamente sus políticas los costos que se requieren para capacitar al personal por especialistas externos son altos y una pequeña o mediana firma opta por aplicar medios alternos para realizar esta actividad.

Todas las pequeñas y medianas firmas en la etapa final del proceso de auditoría realizan procedimientos para asegurarse de que las conclusiones son adecuadas, no obstante no tienen claramente identificada la fase en la cual las realizan pues al consultar sobre la aplicación de la metodología estándar en la etapa de ejecución que solamente el 81% de la entidades afirmó aplicarlas por el hecho de tener formatos para ejecutar algún procedimiento sin poseer una explicación de la aplicación u obtención de la evidencia, es decir los procedimientos metodológicos son aplicados instintivamente lo cual podría generar que no se apliquen de manera uniforme en los encargos ejecutados.

Este mismo factor conlleva a que el proceso de revisión de la calidad en los trabajos desarrollados en la mayoría de los casos lo lleve a cabo un comité formado por el mismo personal, limitando la objetividad que un tercero podría brindar, en este orden el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría realiza esfuerzos para confirmar que los encargos han sido desarrollados con calidad, pero dicha labor no es vista como un elemento que obligue a los profesionales a desempeñar su trabajo con la suficiente competencia pues dichas revisiones además de ser solo a una pequeña muestra no han dado como resultado gran cantidad de sanciones.

2.7.4 Importancia de una metodología.

Tabla 8 Importancia de la metodología

Pregunta N°	Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
9	Al no poseer una metodología para la ejecución, ¿qué medios utiliza para garantizar que se cumplan con los requerimientos de las NIA's?		
	Revisiones basadas en la experiencia profesional	2	67%
12	Dificultades al no poseer una metodología para la realización de encargos		
	Falta de cumplimiento en la aplicación de la normativa técnica.	22	73%
	Inconsistencia en los procedimientos de auditoría aplicados.	20	67%
	Asignaciones en exceso de recursos humanos para ejecutar la auditoría.	8	27%
18	Considera de importancia poseer un documento que detalle una metodología estándar para la realización de encargos de auditoría		
	SI	30	100%

Importancia de una metodología estándar en el desarrollo del encargo de auditoría.

La aplicación de una metodología estándar es un medio que permite a las firmas dedicadas a la auditoría financiera garantizar el cumplimiento exigido por las NIA's, debido a que se desarrolla un trabajo con calidad, uniformidad y consistencia en todas las etapas del proceso, evitándose así dificultades que se enfrentarían por la carencia de una herramienta que permita unificar criterios y procedimientos empleados, las problemáticas enfrentadas por las firmas podrían ser en un 73% afrontar incumplimientos técnicos en el trabajo ejecutado; inconsistencias en la aplicación de procedimientos en un 67% por usarlos de forma instintiva, esto surgido a raíz de que no se posee una línea a seguir.

Así también en ocasiones se realizan asignaciones en exceso de recurso humano para la ejecución del encargo, lo cual es razonable pues en el ámbito profesional aún existen auditores que al no poseer una metodología optan por realizar revisiones basadas en la experiencia adquirida que aunque es un criterio válido no permite tener el alcance suficiente.

En consecuencia los profesionales de la auditoría externa consideran de forma unánime que es de suma importancia poseer un documento que detalle una metodología estándar para aplicarla en la realización de los trabajos de auditoría.

Respecto a poseer y utilizar una metodología, cabe recalcar, que no son únicamente los profesionales en contaduría pública, los que manifiestan la importancia de poseer dicha herramienta, ya que existen instituciones tales como la Superintendencia del Sistema Financiero y la Corte de Cuentas de la República, quienes se encargan de mantener un control de auditores autorizados para efectuar trabajos en las instituciones que están bajo su supervisión, dicho registro está conformado por 44 y 158 auditores en cada institución respectivamente, éstos profesionales para poder ser inscritos, fueron sujetos a análisis, dentro de los cuales, uno de los requisitos más importantes, es poseer una metodología que ayude a garantizar que los trabajos serán desarrollados en cumplimiento con la normativa técnica aplicable en el país.

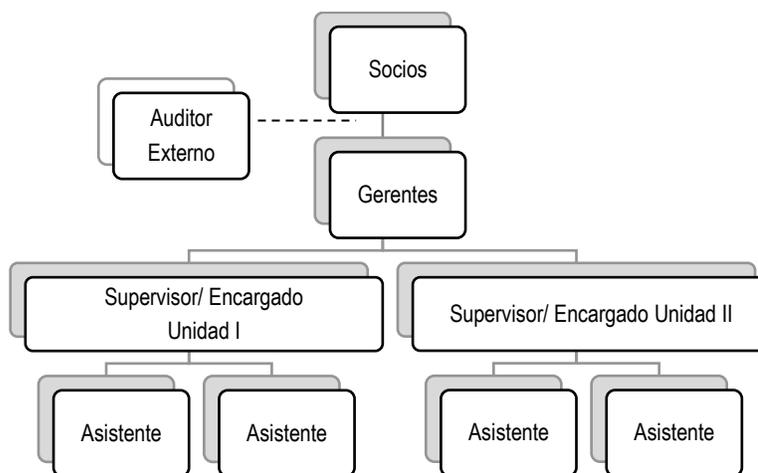
CAPÍTULO III APLICACIÓN DE UNA METODOLOGÍA ESTÁNDAR PARA FIRMAS DEDICADAS A LA AUDITORÍA FINANCIERA.

3.1 Planteamiento del caso

En el presente capítulo se muestra el diseño de una metodología estándar que tiene como finalidad ayudar a la realización de la auditoría financiera a pequeñas y medianas firmas; para tal efecto, se ha elaborado una propuesta que contiene los lineamientos técnicos basados en las NIA's que debe seguir el auditor para llevar a cabo su trabajo en todas las etapas que lo conforman, las cuales se han dividido en: condiciones previas a la auditoría; planificación; ejecución y conclusión.

Generalmente en pequeñas y medianas firmas de auditoría, no existe una amplia segregación de funciones, sin embargo, hay roles claves que usualmente las firmas poseen. En la figura 6 se muestra como se estructuran la mayoría de ellas.

Figura 6 Segregación de funciones en una pequeña o mediana firma de auditoría.



Además el trabajo del auditor externo requiere que se conformen los archivos correspondientes de auditoría, los cuales son: permanente, administrativo y corriente. El primero contiene información relevante de la compañía auditada y que debido al tiempo de vigencia de la documentación puede ser ocupada en periodos posteriores; en segunda instancia la carpeta administrativa, incluye los documentos relacionados a la administración del encargo de auditoría y en el archivo corriente, aquí se documenta la evidencia de

todos los procedimientos realizados que sirven como insumos para sustentar la opinión a emitir respecto a la razonabilidad de los estados financieros examinados.

3.2 Generalidades del caso

a) Exposición del caso

La propuesta trata sobre formular una herramienta que muestre la forma adecuada de llevar a cabo el proceso de auditoría, que unifique los criterios del auditor respecto a la evidencia recabada para sustentar la opinión y que brinde líneas técnicas para desarrollar el encargo en cumplimiento con la normativa y regulaciones vigentes en El Salvador.

b) Datos específicos del caso

La guía metodológica a presentar, puede ser utilizada por firmas de auditoría que en la actualidad no posean una metodología estándar o que la usada en la actualidad no está acorde a todos los requerimientos normativos, asimismo será aplicable cuando se trate de clientes nuevos y recurrentes para la firma.

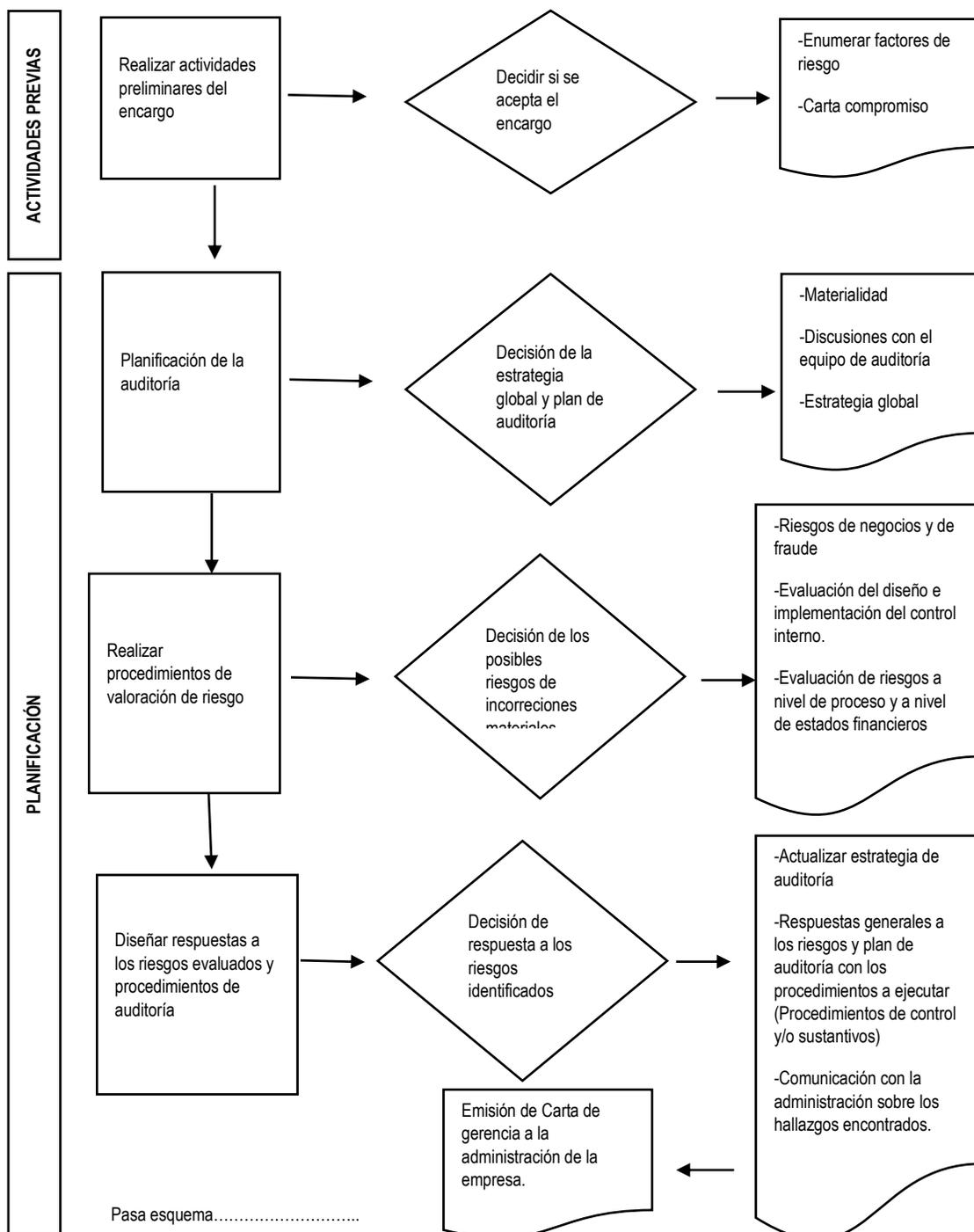
El caso práctico, permitirá guiar al lector sobre los pasos a seguir para conducir una auditoría, tomando en cuenta que el propósito de esta, es aumentar el grado de confianza de los usuarios de los estados financieros, mediante la expresión de una opinión por parte del auditor, respecto a si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable.

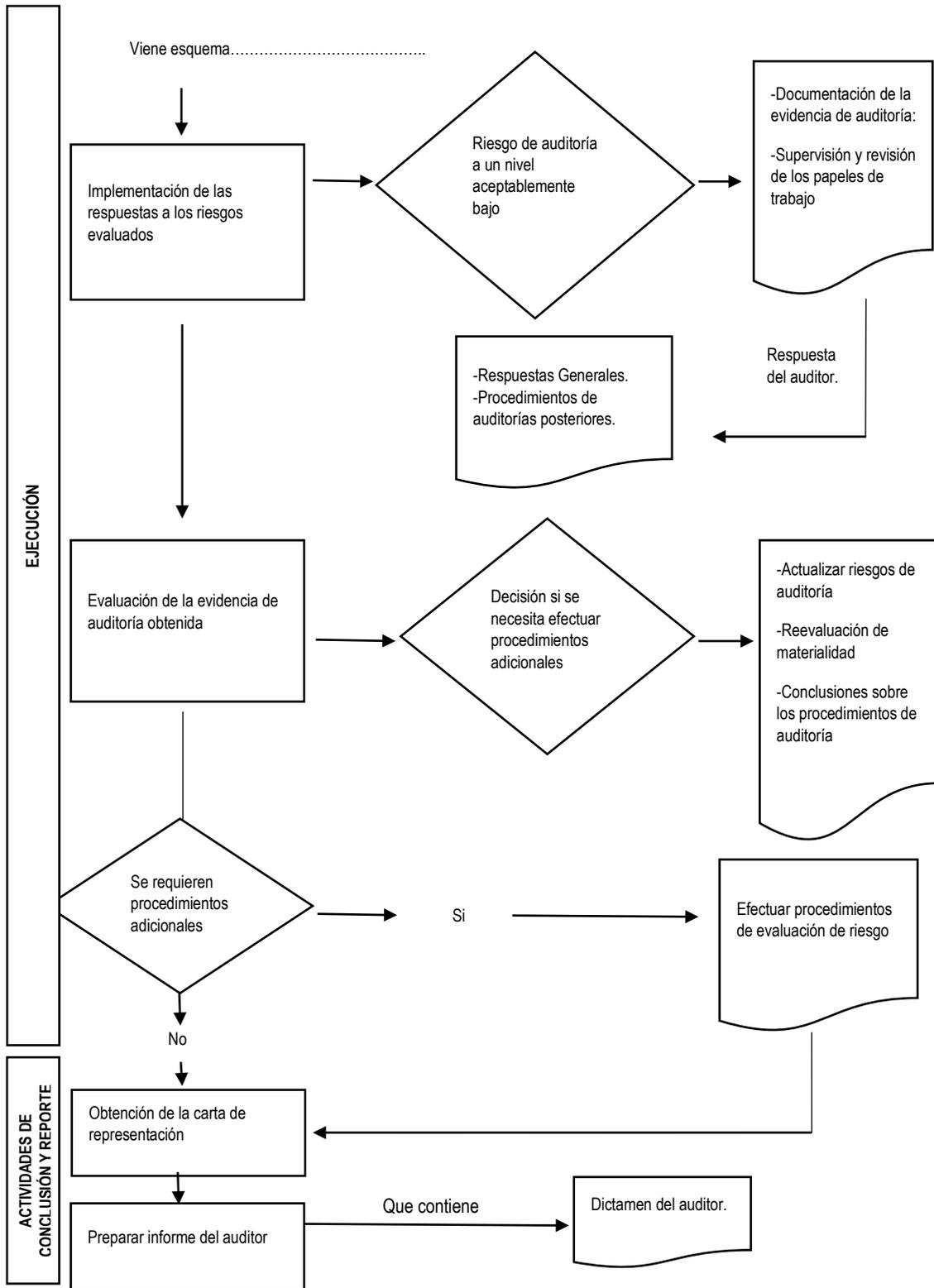
Debido a lo anterior, el auditor en este tipo de trabajos, debe desempeñar una actitud neutra como profesional independiente nombrado por la Junta General de Accionistas de la compañía o un organismo similar de acuerdo al tipo de cada entidad a la que se le presta el servicio para opinar respecto a la razonabilidad de los estados financieros, por lo que debe recabar la evidencia de auditoría suficiente y adecuada, que le permita sustentar su informe y disminuir el riesgo de emitir una opinión que no esté acorde a la realidad de las transacciones de la compañía.

El desarrollo de la auditoría financiera debe ser apegado a las NIA's a través de todas las etapas de la realización del encargo.

La figura 7 presenta un esquema con los pasos a seguir a través de la aplicación de una metodología estándar durante el proceso de auditoría, el cual fue elaborado sobre la base de las NIA's.

Figura 7 Pasos para el desarrollo de la auditoría financiera.





NOTA: Elaboración propia sobre la base de las Normas Internacionales de Auditoría

3.3 Desarrollo del caso

Con el objetivo que la metodología sea de utilidad y fácil comprensión para los profesionales de la contaduría pública que quieren desempeñarse en el área de auditoría financiera, se planteó un caso práctico, el cual contiene suposiciones que se explicaron a medida se fue avanzando en cada fase del encargo.

El proceso se desarrolló para el cliente El Auditado S.A. de C.V. por cada etapa de la auditoría, por lo que se expusieron los supuestos utilizados.

3.3.1 Condiciones previas a la auditoría

Proceso de aceptación o reaceptación del cliente

Toda encargo surge de la solicitud que realiza una compañía a la firma para que le brinde los servicios de emitir una opinión respecto a la razonabilidad de los estados financieros, por tanto requiere una propuesta de los honorarios por servicios, la cual la firma entregará de considerar pertinente establecer relaciones con el posible nuevo cliente o seguir con las relaciones con un cliente antiguo, para realizar la evaluación debe seguir el siguiente proceso:

Paso 1: Procedimientos de evaluación del cliente

Todo proceso de auditoría inicia con la solicitud de un cliente nuevo o uno recurrente, cuando ésta es recibida se deben realizar las siguientes actividades:

Evaluaciones internas

Las evaluaciones internas van orientadas a la autoevaluación que deben realizar las compañías que brindan los servicios de auditoría externa, sobre los siguientes aspectos:

- a) Valorar la capacidad de la firma para realizar el encargo de forma eficiente y cumpliendo con las NIA's. A continuación se muestra como realizarse:

		Referencia del papel de trabajo <input type="text"/>
El Auditado, S.A. de C.V. Al 30 abril de 2014		REF. Preparado por: DEM-1
Logo de la firma	Nombre del cliente	Nombre del papel de trabajo
Fecha de elaboración	EVALUACIÓN INTERNA DEL EQUIPO DE TRABAJO	
1. ¿El socio encargado del trabajo de auditoría es nuevo?		
Si	<input checked="" type="checkbox"/>	Aunque se tuviera un socio encargado nuevo, se puede aceptar el trabajo incluyendo a personal con experiencia.
No	<input checked="" type="checkbox"/>	La firma no tiene dificultades para aceptar el encargo.
2. ¿En el equipo de trabajo existe por lo menos una persona con experiencia en la industria donde opera el posible cliente?		
Si	<input checked="" type="checkbox"/>	Es necesario asignar a una persona con amplia experiencia para apoyar al nuevo socio.
No	<input checked="" type="checkbox"/>	La firma no posee la capacidad técnica de ejecutar el encargo.
3. ¿La compañía posee la cantidad de personal y el tiempo disponible para realizar el encargo?		
Si	<input checked="" type="checkbox"/>	Si no posee conflicto con las interrogantes anteriores se acepta auditar la compañía.
No	<input checked="" type="checkbox"/>	La mejor decisión es no aceptar al cliente ya sea nuevo o recurrente.
Conclusión:	Tomar la decisión	
Cliente aceptado/ Reaceptado	<input type="checkbox"/>	Cliente no aceptado
	<input type="checkbox"/>	

Ante una conclusión de no aceptar al cliente, es necesario comunicar formalmente la decisión tomada a la persona que solicitó los servicios de auditoría, se sugiere el siguiente formato.

**Auditores Ejemplares,
S.A. de C.V.**

CARTA DE DISCULPA

Logo de la firma

Nombre del formato, borrar antes de enviar.

Mayo 2, 2014

Fecha de envío de la carta

Señores

Nombre de la compañía a la cual no fue aceptada como cliente.

El Auditado, S.A. de C.V.

Presente

Persona que solicitó los servicios

Con atención a:

Lic. Carlos Romero

Cargo

Gerente General

Estimados señores les agradecemos haber considerado nuestra firma para participar en la prestación de los servicios de auditoría estados financieros del año para la compañía. Sin embargo, por diversas razones no podemos participar en dicha contratación. Esperamos poder servirles en próximas oportunidades.

Atentamente,

Firma del socio/socia

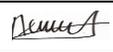


Licda. Melisa Soliz

Socia

b) Inmediatamente se indaga sobre la existencia de situaciones donde la firma tenga conflicto de interés, es decir que la independencia se vea afectada (prestación de servicios adicionales a la auditoría, posible intereses financieros, se poseen relaciones familiares o de negocios, entre otros). Es importante documentar la realización de estas indagaciones, para ello se puede utilizar una declaración expresa de confidencialidad, ética e independencia de los miembros del equipo.

	DECLARACIÓN DE ÉTICA E INDEPENDENCIA DEL PERSONAL DE LA FIRMA AUDITORA	Nombre del documento
Logo de la firma	LOS AUDITADOS, S.A. DE C.V.	Nombre del cliente
Periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014		Periodo sujeto a revisión
<p>Objetivo: Documentar que el equipo de trabajo cumple con los requisitos de ética, confidencialidad e independencia.</p>		
<p><i>Declaración de cumplimiento:</i></p>		
<p>Yo, firmante de este documento declaro lo siguiente:</p>		
<p>a) Mantendré la confidencialidad sobre asuntos de este cliente y no he discutido, ni discutiré información confidencial con personal ajeno al equipo de trabajo asignado, excepto cuando se posea una exigencia profesional o legal para revelar información, previo consulta con el socio encargado.</p>		
<p>b) Durante la ejecución del trabajo he cumplido y cumpliré con los requisitos de ética e independencia contenidos en el Manual de Políticas y Procedimientos de la firma, el Código de Ética de IFAC y al identificar un problema de ética o independencia de hecho o apariencia lo haré del conocimiento del socio encargado.</p>		
<p>c) En la realización de la auditoría de estados financieros al 31 de diciembre de 2014 no tenemos ningún interés financiero directo o indirecto, familiaridad, interés personal o de algún otro tipo con dicho cliente de auditoría que afecte nuestra independencia de interés personal de conformidad con las políticas de ética y control de calidad establecida por la firma.</p>		

Nombre	Nombre del socio/a	Firma	Firma de todos los miembros del equipo
Melisa Liliana Soliz	Gerente de Auditoría		
Néstor Alexander Díaz	Supervisor/a, Encargado/a		
Karla Arely Henríquez	Asistente		
Cindy Abigail Rodríguez	Asistente		
Daniel Eduardo Martínez	Asistente		

Evaluaciones externas

Estas van encaminadas a evaluar los riesgos que implican la aceptación o reaceptación del cliente.

- Realizar investigación a través de medios escritos, internet u otros necesarios para confirmar la integridad del futuro cliente.
- Entablar comunicación con el auditor predecesor (si es cliente nuevo) para conocer más a fondo a la entidad, motivos de la ruptura de las relaciones y a la vez obtener mayores insumos que permitan tomar la decisión de aceptar o rechazar un encargo de auditoría.

En el siguiente formato se abarcan las indagaciones de evaluaciones internas y externas realizadas por la firma auditora, cabe mencionar que la evaluación del equipo de trabajo se valoró más a fondo en el formato de evaluación del equipo de trabajo.

	Logo de la firma	Solicitud No. <input type="text"/>
Posible cliente: <u>El Auditado, S.A. de C.V.</u>	Nombre del cliente	Fecha
Período solicitado a auditar: <u>Al 31 de diciembre de 2014</u>	Evaluación del cliente	Preparado por: DEM-1
Nombre del papel de trabajo		

Riesgo reputacional

1. ¿El reconocimiento que el cliente tiene representa un factor que impida a la firma de auditoría cumplir adecuadamente sus responsabilidades?

SI NO **Perfil público**

2. ¿Tiene el cliente un alto perfil público?

SI NO

3. ¿En años anteriores, el cliente se vio relacionado con tipos de noticias o litigios sobre fraudes?

SI NO **Habilidades, experiencias y disponibilidad del recurso humano**

4. ¿Los indicadores según la evaluación interna del equipo de trabajo arrojan riesgos bajos y sugieren aceptar el cliente?

SI NO

5. ¿Se posee disponibilidad de recurso humano para la fecha en que el cliente requiere la realización del encargo?

SI NO **Términos del encargo**

6. ¿Los términos del contrato poseen un grado de riesgo para que la firma no cumpla con los requisitos profesionales de ética y técnicos?

SI NO

7. ¿El gobierno corporativo respecto a la integridad y calidad de la información posee asuntos relevantes que aumentan el riesgo de auditoría, contabilidad y / o de información financiera?

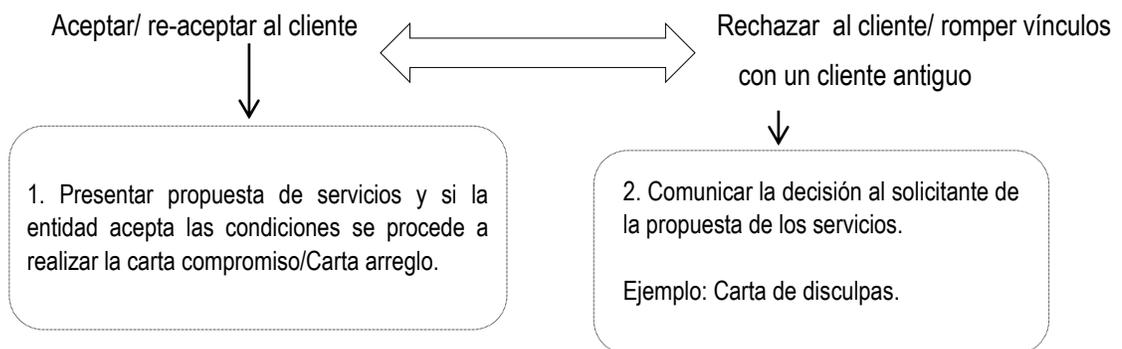
SI NO

Independencia	
8. ¿Hay otras incertidumbres en torno a la independencia u otras regulaciones que puedan restringir o prohibir los servicios a prestar a la empresa?	
SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>
Otros	
9. ¿Hay otros riesgos significativos de este compromiso?	
SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>
Conclusión:	
Evaluando los aspectos anteriores, ¿La firma de auditoría decide aceptar la realización del encargo de auditoría?	
SI <input checked="" type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>

Paso 2: Formalización del encargo o decline de la solicitud

Dependiendo de los resultados obtenidos en el paso 1, es decir de los procedimientos de valoración del cliente realizados y de la autoevaluación que internamente se efectuó la firma tomará una decisión:

Resultados

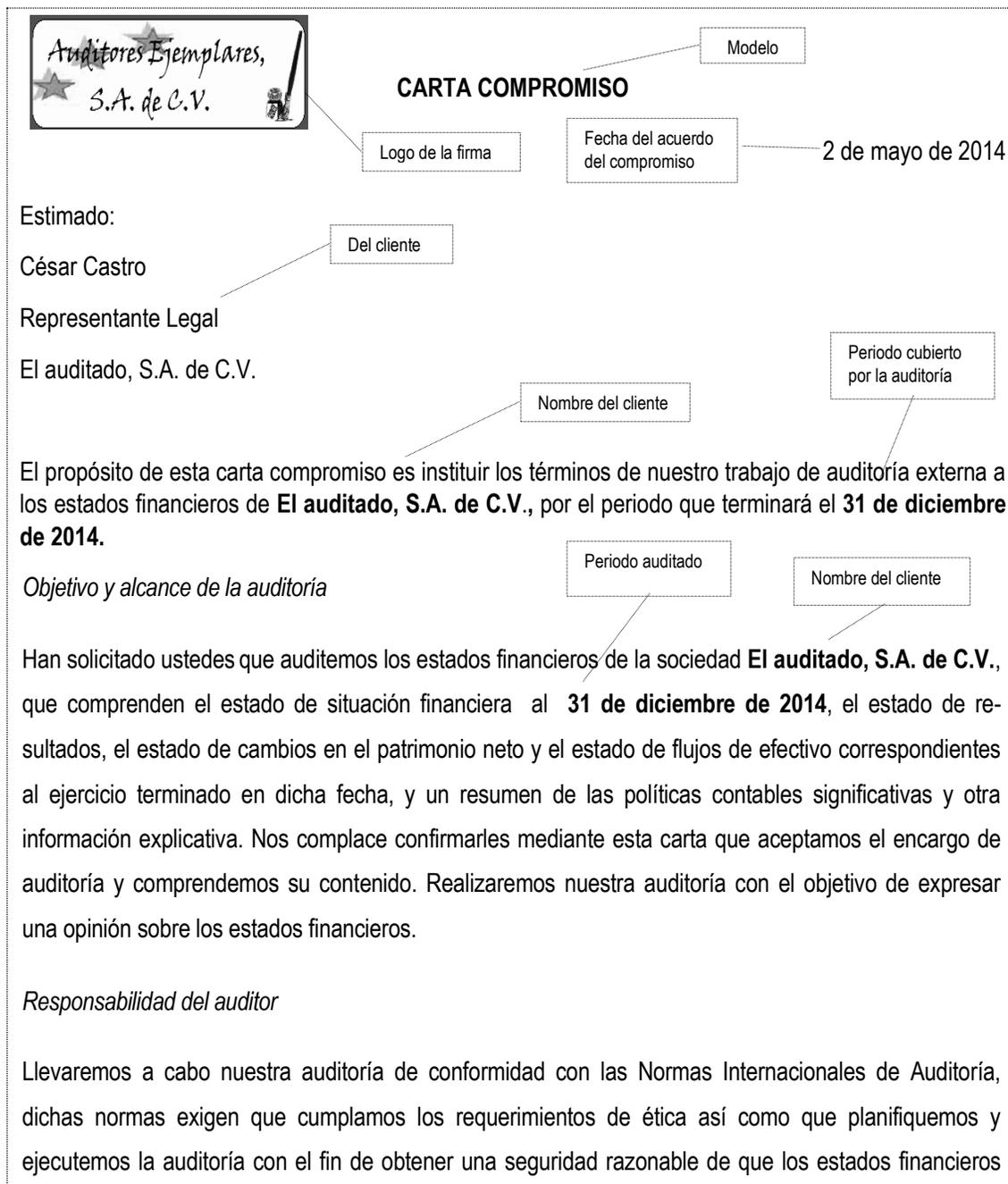


Como se menciona en el esquema anterior, al aceptar al cliente, se debe preparar una carta de compromiso en la cual se establecen las responsabilidades del auditor y de la administración de la compañía; los datos que debe contener la carta son los siguientes:

Adicionalmente, la carta compromiso puede contener las fechas clave para llevar a cabo el trabajo, la expectativa respecto a que la administración proveerá manifestaciones escritas, la base sobre la que se

calculan los honorarios y cualquier posible acuerdo de facturación. Además es de mencionar que una buena práctica es la inicialización por parte del socio de cada una de las páginas que conforma la carta compromiso.

La carta compromiso puede abordarse de la siguiente manera:



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. 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.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA.

Al efectuar nuestras valoraciones del riesgo, tenemos en cuenta el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por parte de la entidad con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Sin embargo, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los estados financieros que identifiquemos durante la realización de la auditoría.

Responsabilidad de la Gerencia con respecto a los estados financieros

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que los responsables de la entidad reconocen y comprenden que son responsables de:

Marco contable aplicado por el cliente

- a) Preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con la **Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades**.
- b) El control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

Responsabilidades de acceso a la información de la entidad

Se pueden agregar responsabilidades de acuerdo a las necesidades

La administración de la entidad es responsable de brindar:

- a) Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la preparación

de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material.

- b) Información adicional que podamos solicitar a para los fines de la auditoría; y
- c) Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a la administración de la entidad confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría. Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría, en caso de retraso en la entrega de la información solicitada que consideremos indispensable para la realización oportuna de la auditoría, se afectarán los honorarios previamente establecidos, después de llegar a un acuerdo entre ambas partes.

Confidencialidad y acceso a los papeles de trabajo

Nosotros trataremos la información que nos sea proporcionada sobre la entidad de acuerdo con el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos (Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador). Los miembros del equipo de auditoría, podrán utilizar medios electrónicos para comunicar o transmitir información y dicho uso no constituirá por sí mismo una violación a las obligaciones de confidencialidad.

Honorarios

Días establecidos para el cobro

Honorarios cobrados por el encargo

Fecha en cubierta por la auditoría

Nuestros servicios descritos en esta carta totalizan el valor de **\$7,500.00** más IVA, serán facturados y pagaderos a más tardas después de **30 días** de presentada la factura. Damos por entendido que somos responsables por los servicios de auditoría que comprende el periodo que termina el **31 de diciembre de 2014**, por el cual emitiremos una opinión independiente basada en el trabajo realizado bajo las Normas Internacionales de Auditoría y bajo ninguna circunstancia obedecerá a los intereses de la compañía.

Estructura y contenido del informe

Es posible que la estructura y el contenido de nuestro informe tengan que ser modificados en función de los hallazgos de nuestra auditoría.

A través de la firma de esta carta se dará por confirmado que la administración ha aprobado la contratación de nuestros servicios y que usted ha sido expresamente autorizado y cuenta con poder legal para ejecutar este compromiso con nosotros.

Nombre del cliente

Agradecemos la oportunidad de fungir como auditores independientes de **El Auditado, S.A. de C.V.**, y quedamos a la orden por cualquier información adicional que requiera, de estar de acuerdo con los términos de esta carta convenio, solicitamos nos devuelvan firmada y sellada la copia que adjuntamos de esta carta para indicar que conocen y aceptan los acuerdos relativos a nuestra auditoría de los estados financieros, incluidas nuestras respectivas responsabilidades.

Firmamos por:

Nombre de la firma

AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V.



Nombre del socio/a

Licda. Melisa Soliz González

Por:

Nombre del cliente

EL AUDITADO, S.A. DE C.V.



Representante Legal del cliente

Licda. Gloria Osorio

Representante Legal

3.3.2 Planificación de la auditoría

Posterior a la aceptación de continuar o comenzar una relación profesional con un cliente, se inicia el proceso de la planificación del encargo, en el que el auditor debe establecer la estrategia global de auditoría a través de la cual se determina el alcance, momento de realización y la dirección del trabajo, que guiará el desarrollo del plan de auditoría.

Actividades a desarrollar dentro del proceso de planificación:

- Identificar las características del trabajo que se va a llevar a cabo.

Al inicio del desarrollo de la auditoría el equipo auditor debe obtener conocimiento sobre las leyes que regulan la compañía que se va a revisar, así también sobre la normativa técnica bajo la cual se presentan los estados financieros

- Determinar el objetivo de realizar la auditoría y los informes que se van a emitir a través de esta.
- Aplicar el juicio profesional del auditor, para establecer los aspectos significativos de la auditoría (fuentes de ingreso, cuentas principales sobre el giro del negocio, compañías relacionada y tipos de transacciones que se realizan con éstas)
- Considerar los resultados obtenidos en la fase de las condiciones previas a la auditoría y si es relevante, utilizar la experiencia profesional que posee el socio en otros trabajos realizados para la entidad que se está auditando.

Ejemplo: Si una firma durante el proceso de aceptación del cliente identificó la necesidad de incluir en el equipo un miembro con amplia experiencia se debe corroborar que se haya integrado y de no ser así realizar las gestiones para incorporarlo al equipo.

- Determinar el personal que se encargará de llevar a cabo la auditoría, así como también el momento en el que se utilizara a los profesionales para la realización del encargo.

La estrategia global de auditoría normalmente puede ser documentada a través de un memorándum en el cual deben abarcarse diferentes situaciones.

A continuación se desarrolla un caso práctico donde se ejemplifican los aspectos mínimos a considerar en el memorándum de planeación:

	Referencia del papel de trabajo	REF.
El Auditado, S.A. de C.V.	Logo de la firma	
Al 30 abril de 2014	Nombre del cliente	
a) Conocimiento del negocio.	Fecha hasta donde se realizara la revisión preliminar	Tomar de la escritura de constitución vigente.
	Obtener de la dirección actual establecida en la matrícula de comercio v establecimiento.	
<p>Se encuentra ubicada en San Salvador, posee como giro la compra y venta de productos de consumo, es considerada como una mediana empresa con una actividad creciente, constituida legalmente en El Salvador con accionistas salvadoreños bajo los requerimientos del Código de Comercio.</p>		
<p>Sus operaciones se realizan mediante un proceso lógico que consta de:</p>		
<ul style="list-style-type: none"> • Cotizaciones de los materiales. • Orden de compra. • Recepción de materiales. • Ingreso a bodega. • Venta de productos. 	<p>Indagar con los responsables de la operación de la compañía. (Ejemplo: gerente general, director de operaciones, entre otros)</p>	
Registro contable.		
Elaboración de estados financieros.	<p>Indagar con unidad legal, gerencia general, contador general y conocimientos técnicos del auditor.</p>	
<p>El marco legal de la entidad está compuesto principalmente por: el Código de Comercio, el Código tributario, la Ley del ISR, la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Servicios y Código de trabajo.</p>		
Factores económicos generales que afectan al negocio.	<p>Efectuar indagaciones de la situación económica del país o países que afecten a la empresa.</p>	
<p>El Salvador tiene una economía dolarizada, sin devaluación o revaluación de la moneda con respecto</p>		

al colón; por lo cual las políticas macroeconómicas dependen de la Reserva Federal del Tesoro de Estados Unidos.

Actualmente, el país se encuentra en un proceso de recuperación económica, presentando niveles de crecimiento positivos en el corto plazo, de acuerdo a las perspectivas del Gobierno, se espera que se tenga un mejor nivel de crecimiento, impulsado por la inversión privada y la ejecución de proyectos gubernamentales.

Condiciones de la industria que la afectan.

Indagar con gerencia general, director de operaciones, entre otros.

El sector de ventas de productos de consumo en El Salvador es altamente competitiva debido a que existen muchos ofertantes, por lo que se vuelve necesario que la sociedad desarrolle estrategias para mantener a su mercado cautivo y al mismo tiempo ganar nuevos clientes.

La compañía cuenta con una diversidad de consumidores, por lo que de forma individual, no se considera que existan compradores significativos. Entre sus proveedores hay una amplia gama de empresas, tanto en el mercado local como en el exterior, por lo que no se identifican riesgos de tener problemas de abastecimiento para la entidad.

Características importantes y desempeño financiero.

Indagar con gerencia financiera y verificar contra documentación de soporte.

El Auditado, S.A. de C.V. actualmente posee una sola fuente de financiamiento a través de una línea de crédito rotativa, con el banco CITI, la cual tiene una vigencia de 5 años, y los desembolsos recibidos por parte del banco son pagaderos a 180 días.

El Auditado, S.A. de C.V. posee un capital propio que representa casi el 80% de los recursos de la entidad.

Para la evaluación del desempeño financiero de la empresa, es necesario que se realice el cálculo de las principales razones que nos permitan evaluar rentabilidad, eficiencia operacional, liquidez, influencia financiera y la solvencia que la compañía posee a la fecha.

Para abordar lo anterior, se propone la generación de la siguiente tabla analítica para el cálculo de los índices financieros de la compañía tomando en cuenta las siguientes razones:

Nombre del cliente

El Auditado, S.A. de C.V.**Razones analíticas**

Nombre del papel.

Razón	Terminado al 31 de octubre de 2014	Terminado al 31 de diciembre de 2013
Razón circulante	2.53	5.9
Prueba ácida	2.27	5.28
Capital neto de trabajo	4,484,177.86	5,899,174.36
Rotación de inventarios	6.60	5.37
Plazo promedio del inventario	56 días	68 días
Margen de utilidad bruta	0.36	0.40
Rendimiento de inversión	0.10	0.17
Rendimiento de capital	0.06	0.08
Razón de deuda a capital	0.07	0.09
Razón de deuda	4.16	2.11
	0.21	0.11

La compañía cuenta con los recursos suficientes para responder a sus obligaciones, su capital neto de trabajo ha disminuido en más de 1 millón de dólares, la rotación de los inventarios ha aumentado y su promedio de rotación ha disminuido, diciéndonos que sus inventarios son vendidos en menor tiempo que el año pasado.

Explicar los datos del análisis financiero efectuado a la entidad.

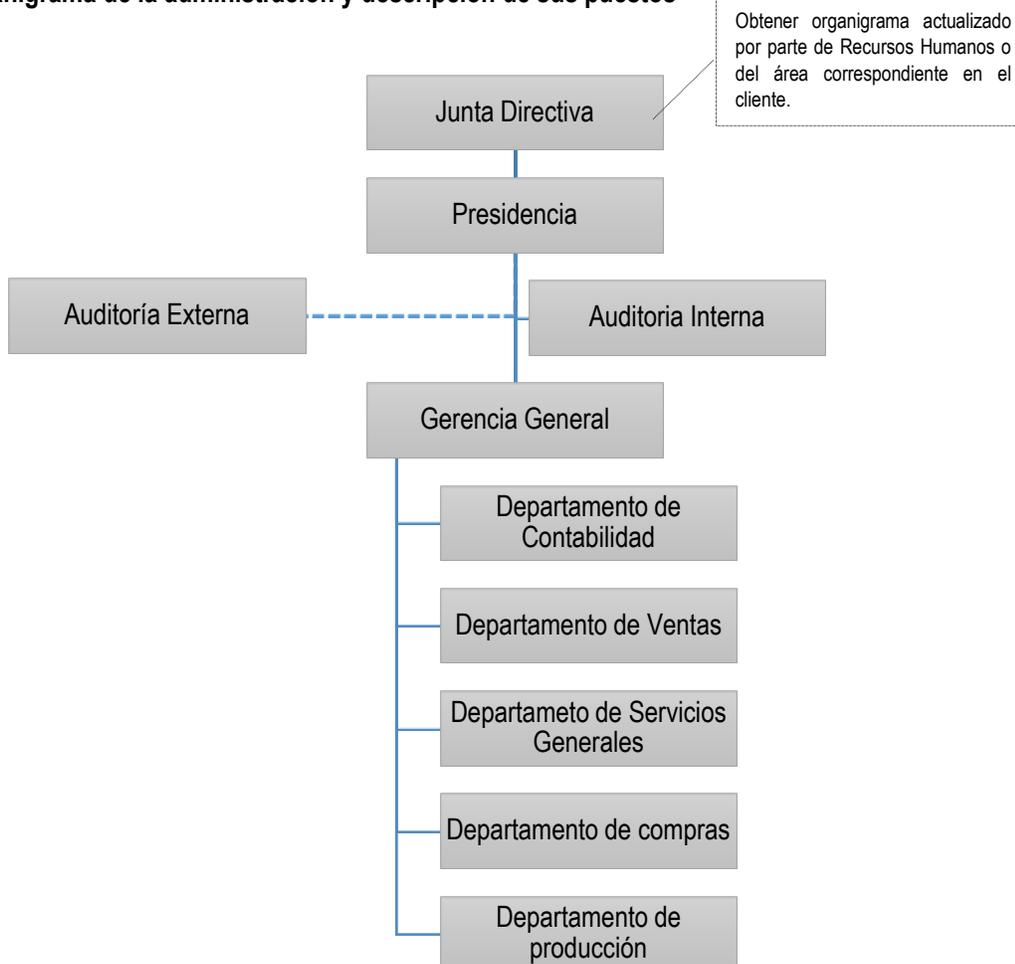
Se observa que la empresa no utiliza eficientemente sus activos ya que estos le generan muy poco o menos de lo que invierten en estos. El costos de los artículos vendidos son muy altos ya que representan un 64% de su valor de venta su margen de utilidad aumenta por otros ingresos que tiene la empresa no por su giro.

Explicar los datos del análisis financiero efectuado a la entidad.

La empresa tiene la capacidad de generar utilidades de sus activos disponibles en un 10% y genera utilidades de su inversión en el capital contable de 0.07 por cada dólar que invierten.

Un 21% de los activos totales fueron financiados por terceros y la deuda total que posee equivale a un 416% de su capital contable, es decir la mayoría de sus recursos han sido adquiridos a través de su propio capital.

Organigrama de la administración y descripción de sus puestos



b) Evaluación de la entidad y su entorno.

Sistemas de contabilidad.

- Políticas contables

- Registro de operaciones según el sistema analítico.
- Registro de inventarios al costo promedio.
- Los estados financieros son preparados de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
- La empresa está constituida y realiza sus operaciones de conformidad con las Leyes de la República de El Salvador.
- Se utilizan los siguientes principios: base de devengo e hipótesis de negocio en marcha.

Indagar con el contador general y cotejar con el sistema contable autorizado.

- La depreciación se realiza de acuerdo a lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre, es decir el método lineal y con los siguientes límites:

▪ Edificios	5%
▪ Maquinaria	20%
▪ Vehículos	25%
▪ Otros bienes muebles	50%

Indagar con el contador general y cotejar con el sistema contable autorizado.

- La política de amortización asumida por la empresa es por el método de línea recta sobre saldos de fin de año aplicado la tasa, tanto para efectos fiscales como contables, del 20% anual.
- Las pérdidas por cuentas incobrables serán aplicadas a cuentas de resultados al definirse como tales.
- Al cierre de cada ejercicio, la compañía efectúa el análisis de la recuperabilidad de sus cuentas por cobrar y establece las estimaciones que se consideren necesarias.
- Registro de operaciones por medio de un sistema informático, del cual se tienen las licencias de uso correspondientes.
- El saldo de caja registra los fondos fijos de la empresa que se han constituido para efectuar gastos menores y/o compras de urgencia. Se ha establecido que los documentos que se cubran con dichos fondos no excedan de \$50.00 y los montos superiores a esa cifra, deben liquidarse con cheque.
- Se tienen establecidos los precios de venta al público, los cuales únicamente pueden ser modificados con autorización del departamento de ventas y la gerencia general, dejando por escrito, la razón de los cambios de precios.
- La política de cobranzas para clientes es 30 días de la recepción de la mercancía sin recargos, a 60 días con recargo del 3% y a 90 días con un sobrecargo 6% sobre el valor de factura.
- La empresa tiene la política de otorgar una gratificación anual equivalente aproximado a 21 días de salario mensual.

Indagar con departamento de Tecnología de Información, contador general y descripción efectuada por el fabricante del software.

- Sistema contable

- La empresa posee el software ERP, el cual, es un paquete de software que busca integrar todas las funciones y departamentos de una organización en un único sistema informático, capaz de satisfacer todas las necesidades de la organización. Cubre la necesidad de las distintas áreas de la

compañía, a través de los módulos que conforman dicho sistema, los cuales son: tesorería, nóminas, activo fijo, proveedores, ingresos, cuentas por cobrar y contabilidad general.

Identificación de Control Interno.

La evaluación del control interno se hará en base al enfoque COSO, con lo que se pretende obtener un conocimiento profundo del control interno de la empresa que ayude a identificar posibles deficiencias que conlleven a un riesgo. COSO se orienta en la indagación a las siguientes áreas:

Entorno del control;

Monitoreo;

Información y comunicaciones;

Tecnología de información; y,

Reportes financieros.

Indagar con auditoría interna y con el contador general el sistema de control interno utilizado por la compañía.

El siguiente formato presenta una de las formas en que pueden ser abordadas las áreas anteriores, contestando "Si" o "No" a la situación que se expresa:

Indagar con las gerencias involucradas en la compañía y evaluar los resultados.

Entorno del control

Desarrollo y comunicación de un código de conducta.

SI NO

X	
---	--

Publicación de multas significativas por comportamientos inadecuados.

	X
--	---

Toma de acciones como resultado de las violaciones al código de conducta.

X	
---	--

Inexistencia de una rotación de personal clave excesiva.

X	
---	--

Organización de juntas frecuentes con la gerencia.

X	
---	--

Capacitación adecuada relevante para los puestos claves.

X	
---	--

Monitoreo

Involucramiento de la gerencia en el proceso de evaluación de riesgos.

X	
---	--

Monitoreo de la gerencia en las actividades de control.

X	
---	--

Documentación del desempeño de los controles claves.

X	
---	--

Reporte de las deficiencias de control a nivel adecuado de la gerencia para su resolución oportuna.

X	
---	--

Transacciones significativas con partes relacionadas aprobadas por los encargados de gobierno.

X	
---	--

Información y comunicaciones

Evaluación de la información generada periódicamente para su relevancia y uso.

X	
---	--

Comunicación y entrega de información a las personas apropiadas de manera oportuna.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Establecimientos de canales efectivos para la comunicación en la organización.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tecnología de información		
Se utilizan software comercial para facilitar el cumplimiento y monitoreo del acceso.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Las tareas del personal de seguridad no incluyen programación ni administración de TI.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
La administración evalúa periódicamente la vulnerabilidad de la seguridad de TI.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Requerimientos del sistema de cambiar contraseñas periódicamente.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<p>Al analizar las respuestas brindadas por el gerente general de la compañía, Licenciado Carlos Romero, podemos concluir que el sistema de control interno implementado por la compañía es robusto.</p> <p>De forma similar se realiza la identificación de controles a nivel actividad, pero esta vez enfocado en cuentas específicas determinando cuales son los rubros de mayor relevancia e importancia para la empresa; es decir, conozco los controles que la entidad aplica. Por ejemplo si nos referimos al área de ingresos:</p>		
Ingresos	SI	NO
Ventas amparadas por los documentos y fechadas cuando ocurren	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Aprobación de los términos del contrato por la persona apropiada.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Existen políticas crediticias que son amparadas por los clientes.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
La documentación de las ventas y su registro se encuentran al día y de manera correcta.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Monitoreo de las actividades de operación por parte de la administración	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
<p>Tomando en cuenta las respuestas obtenidas de parte del gerente de ventas, podemos concluir que a pesar que la compañía posee actividades de control en el proceso de ingresos, tiene debilidades que deben ser superados para poder confiar en dichos controles.</p> <p>Lo anterior se realizará por cada rubro importante dentro de las operaciones de la compañía, posteriormente se evalúan solo aquellas que son aplicables por la compañía; adicional a lo expuesto también es importante realizar indagaciones de toda índole con los funcionarios de la entidad para lo que se propone un listado de posibles temas (ver anexo 4)</p>		

c) Evaluación de la efectividad de los controles.

Evaluar los controles internos de las cuentas relevantes que se han definido para cada cliente.

Una vez identificado los controles claves de la compañía, se prosigue a evaluar la aplicabilidad correcta y adecuada de ellos. En este caso, para realizar la evaluación de los controles se aplicó un cuestionario que comprende 55 ítems, los cuales se dividen según el rubro que se evaluó. Para ejemplificar de mejor manera, se hizo énfasis en algunas cuentas que normalmente existen dentro de las empresas y se abordó de la siguiente manera:

Efectuar preguntas de acuerdo a la complejidad y tamaño del cliente a auditar.

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Efectivo en Caja: 6 ítems | <input type="checkbox"/> Maquinaria y Equipo: 3 ítems |
| <input type="checkbox"/> Bancos: 4 ítems | <input type="checkbox"/> Depreciación y amortización Acumulada: 3 ítems |
| <input type="checkbox"/> Inversiones en Valores: 4 ítems | <input type="checkbox"/> Documentos por pagar: 4 ítems |
| <input type="checkbox"/> Clientes: 5 ítems | <input type="checkbox"/> Proveedores: 5 ítems |
| <input type="checkbox"/> Inventarios: 9 ítems | <input type="checkbox"/> Ventas: 5 ítems |
| <input type="checkbox"/> Terrenos y Edificios: 2 ítems | <input type="checkbox"/> Costo de Ventas: 5 ítems |

Los ítems a evaluar se han ponderado de la siguiente manera:

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> 1 punto: Excelente | <input type="checkbox"/> 3 puntos: Necesita Mejorar |
| <input type="checkbox"/> 2 puntos: Adecuado/Suficiente | <input type="checkbox"/> 4 puntos: Ineficiente |

El riesgo se clasificará en:

- Alto
- Moderadamente alto
- Moderado
- Bajo

El riesgo se ha evaluado con la siguiente escala:		Ponderación dependerá del número de preguntas efectuadas en el cuestionario de evaluación de control interno.	
Ponderación	Riesgo	Identificación	Interpretación
193-220	 Alto	Rojo	SCI no confiable
138-192	 Moderadamente alto	Anaranjado	SCI no confiable
84-137	 Moderado	Amarillo	SCI confiable
55-83	 Bajo	Verde	SCI efectivo
Además se evaluará el riesgo de cada componente del control interno con la siguiente escala:			
Dependerá del número de preguntas efectuadas dentro de cada cuenta relevante.		El Auditado S.A. de C.V. Evaluación de riesgo por componente	
		Nombre del cliente	
		Nombre del papel de trabajo	
Componente	Escala		
Efectivo en Caja	20-24 Riesgo alto 15-19 Riesgo moderadamente alto 11-14 Riesgo moderado 6-10 Riesgo bajo		
Bancos	13-16 Riesgo alto 10-12 Riesgo moderadamente alto 7-9 Riesgo moderado 4-6 Riesgo bajo		
Inversiones en Valores	13-16 Riesgo alto 10-12 Riesgo moderadamente alto 7-9 Riesgo moderado 4-6 Riesgo bajo		
Clientes	17-20 Riesgo alto 13-16 Riesgo moderadamente alto 9-12 Riesgo moderado 5-8 Riesgo bajo		
Inventarios	33-36 Riesgo alto 26-32 Riesgo moderadamente alto 18-25 Riesgo moderado 10-17 Riesgo bajo		

Terrenos y Edificios	8 Riesgo alto 6-7 Riesgo moderadamente alto 4-5 Riesgo moderado 2-3 Riesgo bajo
Maquinaria y Equipo	11-12 Riesgo alto 8 -10 Riesgo moderadamente alto 5- 7 Riesgo moderado 3- 4 Riesgo bajo
Depreciación y Amortización Acumulada	11 -12 Riesgo alto 8 -10 Riesgo moderadamente alto 5- 7 Riesgo moderado 3- 4 Riesgo bajo
Documentos por Pagar	13-16 Riesgo alto 10-12 Riesgo moderadamente alto 7 – 9 Riesgo moderado 4 - 6 Riesgo bajo
Proveedores	17- 20 Riesgo alto 13 -16 Riesgo moderadamente alto 9- 12 Riesgo moderado 5- 8 Riesgo bajo
Ventas	17- 20 Riesgo alto 13 -16 Riesgo moderadamente alto 9- 12 Riesgo moderado 5- 8 Riesgo bajo
Costo de Ventas	17- 20 Riesgo alto 13 -16 Riesgo moderadamente alto 9- 12 Riesgo moderado 5- 8 Riesgo bajo

COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Efectivo en caja	1	Se utiliza el efectivo en caja solo para los gastos menores de la entidad.	x		No se encontró otro uso del efectivo	Comentario según lo observado por el equipo auditor.	1
	2	El saldo de efectivo se mantiene en la cantidad determinada según políticas de la entidad.	x		No se cumple según balance general	Cuando se sobrepasa la cantidad debe liquidarse a bancos.	4
	3	El manejo de efectivo lo realizan solo las personas autorizadas.	x			Los fondos están en poder de secretarias de los depto. De gerencia y Compras.	1
	4	Se realizan arqueos de caja con eventualidad y no programados.	x				1
	5	Los fondos de caja no se utilizan para guardar otros fondos de la entidad o de los empleados.		x			1
	6	Cuando se exceden los fondos se liquidan con cheque según las políticas de la entidad.	x		La política no siempre se cumple		4

COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Bancos	7	Solo las personas autorizadas realizan los cheques de la entidad.	x		Demasiadas personas autorizadas.		3
	8	Se preparan las conciliaciones y se ajustan las pólizas cuando corresponde.	x				1
	9	El estado de cuenta es revisado y comparado de manera oportuna.	x				1
	10	Se realiza los cortes de cheques y se verifica sus correlativos según políticas de la empresa.	x			Se anulan de ser necesarios y se guardan originales	1
COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Inversiones en valores	11	Las inversiones en valores son monitoreados en el mercado de valores con frecuencia.		x	No se considera necesario.	La empresa no invierte en el mercado de valores	1
	12	Los certificados financieros se controlan según la necesidad de la entidad.	x				1
	13	Los depósitos financieros a largo plazo se modifican a corto plazo si se evalúa necesario.	x		No se ha presentado el caso.		1
	14	Se busca las mejores condiciones bancarias para tener un certificado financiero fijo.		x	No buscan opciones bancarias.	Solo mantienen relación con un banco.	4

COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Cientes	15	Se realizan contratos de ventas con los clientes	x				1
	16	Los contratos se estipulan con beneficios para entidad y el cliente a fin de mantener los lazos.	x			Los clientes tienen estipulado precio tope que a veces no agrada.	2
	17	Se respetan la política de cobranza de la entidad.	x		Existe política de recargo por incumplir		1
	18	Las cuentas incobrables se estiman de manera razonable a la realidad.		x		Existe la política de establecer una cantidad fija para la estimación.	4
	19	Los clientes permiten conocer la situación financiera que les afecta.	x		No permiten	Solo en relación a la deuda con nosotros.	4

COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Inventarios	20	Existe una persona encargada del inventario y solo ella tiene acceso a la bodega.		x	No hay encargado	Solo hay encargados para la toma de inventario	4
	21	Se realiza una toma de inventario fisica de manera apropiada y oportuna.	x				1
	22	Se lleva un control de inventario por cada material o producto.	x				1
	23	El registro del inventario es realizado con un método de acuerdo a la ley.	x			Se utiliza el costo promedio	1
	24	Se lleva un registro kardex para los inventarios.	x		No fue mostrado		2
	25	Se realiza algún procedimiento para el producto dañado o defectuoso, y los desperdicios.	x			Se vende por debajo de su valor a veces al 30%	3
	26	Se utiliza algún tratamiento en la obsolescencia de materiales y productos.		x		Solo se elimina	3
	27	Se busca el mejor precio de mercado y la mejor calidad para los materiales.		x	Mismos proveedores, no buscan mejores proveedores y precios		3
	28	Existen políticas y establecimiento de reservas para gastos extras de inventarios.		x		Había pero fue eliminada y todo se lleva directo a gastos	4

COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Terrenos y edificios	29	La documentación de los activos, como los títulos de propiedad están al día, completa y correcta.	x		Todo en orden		1
	30	Existe el registro de propiedad de los activos.	x				1
COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Máquina y equipo de oficina	31	Se registra la adquisición de maquinaria y equipo de forma correcta y cuando ocurre.	x		No hay mayores detalles.		1
	32	La adquisición de maquinaria y equipo de oficina se realiza cuando se necesita.	x				1
	33	Existe documentación que avale la compra de maquinaria y equipo de oficina.	x				1
COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Depreciación y amortización acumulada	34	La contabilidad de amortización se realiza siguiendo la normativa contable.	x		Diferencia con ley en el porcentaje.	Según línea recta del 5%	2
	35	La contabilidad de depreciación se realiza siguiendo la normativa contable	x		Se aplica porcentajes de ley.		1
	36	La documentación es actualizada	x				1

COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Documentos por pagar	37	Se lleva un registro de los documentos por pagar de la entidad.	x				1
	38	Se tiene un control de los préstamos de la entidad.	x		Conocen endeudamiento	Solo son dos préstamos con el mismo banco	1
	39	Cuando es necesario realizar préstamo se busca la mejor opción para la entidad.		x	Buscan al mismo banco y no otras opciones mejores	Es el banco de confianza	3
	40	Existe una política para manejar el endeudamiento de la entidad.		x		No tanto una política sino estar al día y cumplir	3
COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Proveedores	41	Los proveedores nos ofrecen contratos beneficiosos para la entidad.		x		No hay contrato estipulado	4
	42	Se lleva un control de saldos adeudados a nuestros proveedores.	x				1
	43	Se cumplen las políticas de crédito impuestas por nuestros proveedores.	x			No son muy exigentes	1
	44	Los proveedores ofrecen los mejores precios y la mayor calidad.	x		No cotizan otros precios y calidades	Los precios están bien para nosotros	4
	45	Los proveedores conocen la situación financiera de la entidad y son flexibles en el pago cuando es necesario.		x		Solo cumplimos lo que debemos y o damos más información.	3

COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Ventas	46	Las ventas son amparadas por los documentos y fechadas cuando ocurren.	x				1
	47	Existen políticas crediticias y son cumplidas por los clientes.	x			Si no cumplen hay recargo.	1
	48	Existe un control de las ventas al crédito y sus respectivas liquidaciones.	x				1
	49	La documentación de las ventas y su registro se encuentran al día y de manera correcta.	x		Se comprobó		1
	50	Los documentos de ventas siguen un orden correlativo y los eliminados son anulados de forma correcta.	x		Todo en orden		1
COMPONENTES	#	PREGUNTA	SI	NO	OBSERVACIÓN	COMENTARIO DE GERENCIA	PONDERACIÓN
Costo de ventas	51	Existe un control y sistema de costos de ventas	x				1
	52	El registro de costo se realiza con un método de acuerdo a la ley.	x			Según costo promedio	1
	53	Se corrige el costo de venta de forma correcta y de manera adecuada.	x			Siempre que es necesario se corrige sin mayor percance	1
	54	Cada uno de los costos directos de las ventas posee un control y registro adecuado.	x				1
	55	Se separan los costos de los gastos como es debido.	x				1

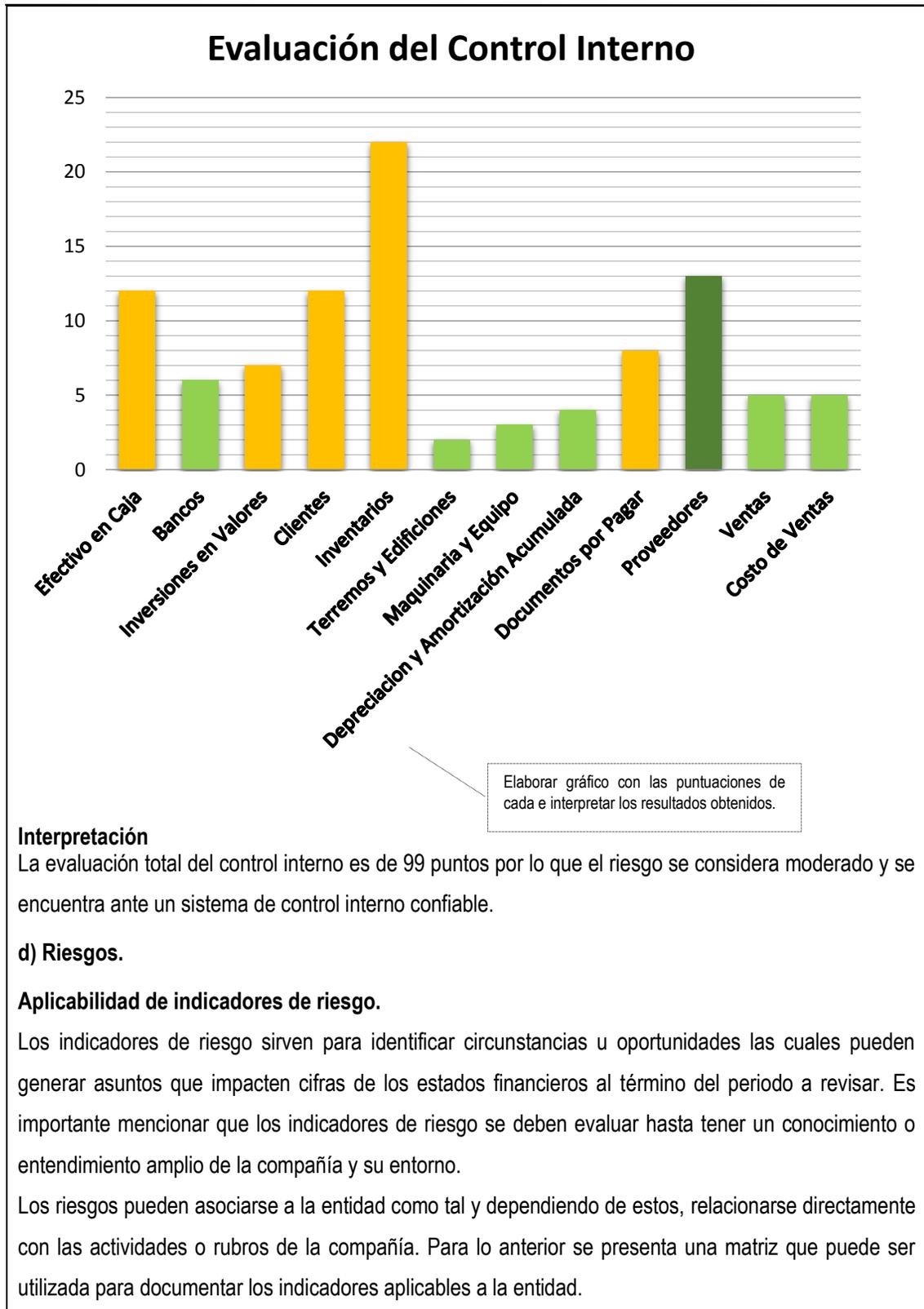
Resultados de la evaluación del control interno.

Una vez concluida la evaluación del control interno, los resultados pueden resumirse de la siguiente manera:

Colocar las áreas evaluadas y la puntuación obtenida en cada área, de acuerdo al número de preguntas efectuadas y ponderaciones previamente establecidas.

Posterior a esto, se grafican los resultados para identificar visualmente cuales son los rubros donde los controles son aplicados correctamente y el grado de riesgo que poseen.

Evaluación de componentes	Puntuación	Riesgo	Identificación	Interpretación
Efectivo en caja	12	Moderado		Es confiable
Bancos	6	Bajo		Es confiable
Inversiones en Valores	7	Moderado		Es confiable
Clientes	12	Moderado		Es confiable
Inventarios	22	Moderado		Es confiable
Terrenos y Edificios	2	Bajo		Es confiable
Maquinaria y Equipo	3	Bajo		Es confiable
Depreciacion y Amortizacion Acumulada	4	Bajo		Es confiable
Documentos por Pagar	8	Moderado		Es confiable
Proveedores	13	Moderada mente alto		Es no confiable
Ventas	5	Bajo		Es confiable
Costo de Ventas	5	Bajo		Es confiable



Colocar si el indicador es aplicable y las razones para determinar dicha respuesta.

Indicadores	Tipo de indicador	¿El indicador es aplicable a la compañía?
Trato contencioso con auditores, abogados y otros consultores.	Prácticas del negocio	¿El indicador es aplicable a la compañía?
Operaciones realizadas en ubicaciones o ambientes de negocios cuestionables.	Prácticas del negocio	No aplicable, no se identifican tratos inusuales.
Transacciones liquidadas en efectivo.	Prácticas del negocio	No aplicable, los negocios realizados dentro de la República de El Salvador, en cumplimiento con la Legislación salvadoreña.
Falta de rentabilidad o ganancia de calidad.	Económico	Aplicable, Existen ventas tanto al crédito como al contado.
La entidad está sujeta a cambios adversos en leyes o decisiones gubernamentales.	Externo	No aplicable, la compañía ha obtenido ganancia.
Concentración de mercado, producto, servicios, clientes o proveedores.	Externo	No aplicable, en el periodo no hay cambios relevantes a las leyes.
Factores de ambientes adversos (ecológico) que amenazan la entidad.	Externo	No aplicable, la compañía cuenta con numerosos clientes y proveedores, de los cuales ninguno es significativamente representativo.
Fuentes limitadas de financiamiento.	Negocio en marcha	No aplicable, no se identifican asuntos que afecten a la compañía.
Limitaciones para cumplir con las cláusulas contractuales de los financiamientos o reprogramar pagos.	Negocio en marcha	No aplicable, la compañía tiene aprobadas líneas de crédito para utilizar financiamiento.
Existen problemas de liquidez o flujos de la operación negativos.	Negocio en marcha	No aplicable, no hay riesgo de incumplimiento ante los acreedores.
Las decisiones operativas y financieras descansan en un número limitado de personas.	Habilidades	No aplicable, no existen problemas de liquidez.
Personal contable sin conocimiento o experiencia.	Habilidades	Aplicable, las decisiones son tomadas por la Junta Directiva de la compañía.
Alta rotación de personal contable.	Habilidades	No aplicable, el personal de contabilidad tiene las competencias y experiencia suficientes.

Fallas para corregir deficiencias significativas conocidas.	Administración	No aplicable, durante el periodo no ha habido rotación de personal en contabilidad.
Énfasis indebido para minimizar impuestos.	Administración	No aplicable, las deficiencias identificadas son resueltas por la gerencia general.
Transacciones con partes relacionadas significativas y/o complejas.	Naturaleza de las transacciones	No aplicable, la compañía pone énfasis en cumplir con lo establecido por las leyes tributarias.
La entidad celebra transacciones y relaciones de negocio complejas.	Naturaleza de las transacciones	No aplicable, las transacciones dentro del curso normal de negocios.
Cuentas materiales basadas en juicio subjetivo o estimaciones (ej. Mediciones a valor razonable).	Naturaleza de las transacciones	No aplicable, transacciones y relaciones poco complejas.
Dificultad para auditar transacciones o saldos.	Naturaleza de las transacciones	No aplicable, la compañía no posee cuentas que utilicen un juicio subjetivo.
Productos o servicios sujetos a obsolescencia.	Operativo	No aplicable.
Planes para disminuir significativamente las operaciones.	Operativo	Aplicable, el inventario es un rubro importante, por lo que se deben efectuar pruebas extensas en dicha área.
Avales personales como garantía de la deuda de la entidad.	Tendencia	No aplicable, la compañía opera como un negocio en marcha.
Compensación condicionada al logro de metas.	Presiones de reportes	No aplicable.
La gerencia ejerce presión para lograr las metas de desempeño.	Presiones de reportes	No aplicable, existen bonos por logro de metas, sin embargo estas compensaciones no son excesivas.
Presión para lograr expectativas de analistas, acreedores y otros.	Presiones de reportes	Aplicable, existe presión por parte de la gerencia y de la Junta Directiva.
Competidores, socios, proveedores, agentes o clientes recientemente acusados o siendo investigados por violaciones de soborno o corrupción.	Soborno y corrupción	No aplicable, no existen presiones para generar informes hacia terceras partes.
Indicadores de posibles violaciones por sobornos y corrupción por empedados, agentes, contratistas y otras afiliadas.	Soborno y corrupción	No aplicable.
La entidad utiliza agentes, consultores o intermediarios externos cuando realiza negocios en otros países.	Soborno y corrupción	No aplicable.

Con los riesgos identificados a nivel entidad, se realiza la relación o impacto que pueden tener en las áreas o rubros materiales de la empresa. Lo siguiente es analizar riesgos de las cuentas claves como se observa a continuación:

Brindar justificación para elegir como área clave.

Identificación de áreas claves.	
Las siguientes áreas son las seleccionadas como claves:	
Áreas claves	Justificación
Caja	Es susceptible al robo, además se ha determinado que el control interno no es cumplido en todos los aspectos.
Bancos	Es la cuenta de mayor importancia del disponible. En el periodo actual presenta un mayor movimiento.
Clientes	Es la cuenta por cobrar de mayor importancia, a pesar de tener un menor nivel de ingresos, el saldo no ha disminuido significativamente en relación al año anterior, por lo que puede tener riesgo de incobrabilidad.
Estimación para cuentas incobrables	Existe el riesgo que el monto que la compañía estime como incobrable, no sea el adecuado.
Inventario	Sujeta a riesgo de error debido a los altos volúmenes de inventarios que la compañía posee, adicionalmente se puede tener riesgo de obsolescencia.
Terrenos y edificios	Saldo con impacto material en los estados financieros, debido a su monto.
Maquinaria y equipo	Saldo con impacto material en los estados financieros, debido a su monto.
Depreciación acumulada	Saldo con impacto material en los estados financieros, debido a su monto.
Documentos por pagar a bancos	Saldo con impacto material en los estados financieros, debido a su monto.
Proveedor	Sujeta a riesgo de error debido a los altos volúmenes de movimientos que la compañía efectúa.
Ventas	Susceptible a riesgo de fraude para presentar resultados favorables.
Costo de ventas	Sujeta a riesgo de error debido a los altos volúmenes de movimientos que la compañía efectúa.
Gastos generales	Saldo con impacto material en los estados financieros, debido a su monto.

Identificar componentes de auditoría

Riesgo inherente

- Los cambios en el mercado y tecnología pueden afectar las operaciones de la empresa.
- Las operaciones de la empresa son complejas por lo está sujeta a un mayor riesgo.
- Las cuentas por cobrar deben ser corroboradas por la naturaleza del negocio.

Depende del juicio del auditor.

Se determina que el riesgo inherente es medio y ha sido valorado en un 0.65 debido a que el giro de la empresa necesita desarrollar un proceso fuerte de comercialización para permanecer en el mercado, ya que existen muchos competidores, lo que conlleva a un mayor riesgo debido a los retos que presenta el negocio.

Riesgos de control

- La empresa no cuenta con una estructura formal de control interno.
- La empresa no cuenta con un comité de auditoría ni auditoría interna que garantice el control y la información financiera.

El valor se obtiene, al dividir el puntaje obtenido en el cuestionario de control interno entre la escala mayor asignada al sistema.

El riesgo de control se determina medio y ha sido valorado en un 0.45, tomando como base el resulta del cuestionario del control interno, además se no se encuentran con estructuras formales que permitan asegurar la confiabilidad de datos o ejercer una supervisión más imparcial.

Depende del juicio del auditor y debe tomar en cuenta el alcance que tendrá su trabajo en respuesta a los riesgos que ha evaluado.

Riesgo de auditoría aceptable

Este riesgo expresa la disponibilidad del auditor a que los Estados Financieros contengan errores de importancia relativa después de haber examinado los estados y haber emitido la opinión. Para lo cual se estima un riesgo de auditoría del 0.10.

Efectuar las operaciones aritméticas de acuerdo a los datos previamente definidos.

Riesgos de detección planeados

Para calcular el riesgo de detección se toma en cuenta las valoraciones anteriores y aplicamos la fórmula: $RA = RI \times RC \times RD$; donde RA es el riesgo de auditoría aceptable, RI es el riesgo inherente, RC es el riesgo de control y RD es el riesgo de detección planeado.

$$RA = RI \times RC \times RD$$

$$0.10 = 0.65 \times 0.45 \times RD$$

$$RD = \frac{0.10}{0.65 \times 0.45}$$

$$RD = 0.34$$

El riesgo de detección planeado se considera bajo por lo cual el auditor ha reducido su riesgo de auditoría, a niveles aceptablemente bajos.

Descripción de fraudes

Resultado de las indagaciones con la gerencia general o su equivalente, posteriormente se solicita una manifestación escrita respecto a dicho asunto.

La empresa manifiesta, en forma de aseveración, no tener fraudes ni especulaciones de existencia de los mismos, así como expresó que no hay precedentes de fraudes.

A continuación se detallan, los factores de riesgo de fraude identificados:

Incentivos y presiones:

- Expectativas optimistas sobre la marcha del negocio.

Detallar las conclusiones del auditor, como resultado de las indagaciones con la gerencia general o su equivalente.

Oportunidades:

- Existe una centralización operativa en el contador.
- Las estimaciones se realizan basado en un juicio ya establecido, el cual no ha sido revisado.
- No existe auditoría interna.

Actitudes y racionalidad:

- Menosprecio de la necesidad o el riesgo asociado a la mercancía.
- Confianza en los empleados.

Tomar de los resultados del cuestionario de control interno efectuado a la compañía.

e) Matriz de riesgo

Área/cuenta	Riesgo alto	Riesgo medio	Riesgo bajo
Caja		✓	
Bancos	✓		
Clientes		✓	
Estimación para cuentas incobrables			✓
Inventarios		✓	
Terrenos y edificios	✓		
Maquinaria y equipo	✓		
Depreciación acumulada	✓		
Gastos de amortización	✓		
Documentos por pagar a bancos		✓	
Proveedor	✓		✓
Ventas	✓		
Costo de ventas	✓		
Gastos generales	✓		

f) Naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos

Efecto de la tecnología

La empresa lleva su contabilidad mediante un sistema informático conocido como ERP. Este sistema de informática ha facilitado llevar un control de los registros de las operaciones de la empresa, haciéndolo más eficaz e eficiente. Además este sistema ofrece seguridad debido a que es necesario poseer contraseña y un usuario para poder ingresar al sistema, por lo que es bastante difícil que se existan modificaciones sin autorización.

Resultado de las indagaciones efectuadas con el contador general y departamento de informática.

Auditoría interna: estructura, existencia y su rol.

La empresa no posee auditoría interna, pues manifiesta que el costo supera los beneficios.

g) Coordinación, dirección, supervisión y revisión

Requerimiento de persona

Para la realización de la auditoría se contará con:

- 1 Socio
- 1 Gerente
- 1 Encargado
- 3 Asistentes

Tomar en cuenta el presupuesto de horas establecido para el cliente, la complejidad del encargo, fechas de entrega y disponibilidad de personal de la firma.

El trabajo de campo será realizado por los tres asistentes bajo la coordinación, dirección y supervisión del auditor encargado. Las revisiones por parte del auditor encargado se realizarán en los meses de junio, septiembre y febrero.

El auditor encargado tiene como responsabilidad el cumplimiento de las normas de auditoría, así como debe considerar el cumplimiento de las normas éticas que incluyen los principios fundamentales de integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confiabilidad y comportamiento profesional; y del desempeño de sus asistentes.

Además antes de emitir el dictamen final, este debe pasar por una revisión y control de calidad por parte del gerente y posteriormente la revisión del socio del proyecto.

h) Elaboración del plan de visitas a la empresa

Para mantener informada a la empresa y hacer de su conocimiento los hallazgos de importancia u otra información que esté causando representaciones erróneas materiales, se ha elabora un plan de visita a la empresa a desarrollarse de la siguiente forma:

Tomar en cuenta las fechas establecidas en la carta compromiso firmada con el cliente.

Fecha	Propósito	Documentos a presentar
15 de noviembre 2014.	Dar a conocer hallazgos, falta de o mala corrección de hallazgos anteriores y avance de la auditoría.	Carta de gerencia.
15 de enero de 2015.	Dar a conocer hallazgos, falta de o mala corrección de hallazgos y un informe preliminar del dictamen de auditoría.	Carta de gerencia e informe preliminar del dictamen de auditoría.
31 de enero de 2015	Emisión del informe de auditoría en definitivo a ser presentado a la junta general de accionistas.	Informe de auditoría.

i) Hipótesis de negocio en marcha

Resultado del proceso de evaluación de riesgos.

Con la información anterior se concluye la situación de negocio en marcha de la empresa, retomando el ejemplo se concluiría de la siguiente forma:

La compañía no refleja indicios de riesgos, respecto a la capacidad de seguir operando como negocio en marcha, a la fecha, la entidad se encuentra en un continuo crecimiento y es rentable.

j) Partes relacionadas

Detallar las partes relacionadas informadas por el contador general, gerencia general o cualquier otro funcionario competente para brindar dicha información.

Como resultado de las indagaciones efectuadas, se identificó la existencia de la siguiente compañía relacionada: Los Auditados, S.A. de C.V., la cual se encarga de brindar el personal que labora para la compañía El Auditado, S.A. de C.V.

k) Determinación de la Materialidad

Para ello se propone el siguiente papel de trabajo

		REF Preparado por DEM-1
El Auditado, S.A. de C.V. Al 31 de octubre de 2014.	Nombre del cliente	Logo de la firma
DETERMINACIÓN DE MATERIALIDAD		Nombre del papel de trabajo
Inmediatamente se presenta un ejemplo de cómo determinar los umbrales de materialidad tomando en consideración los siguientes supuestos:		
		El punto de referencia es a juicio del auditor, tomando en cuenta las circunstancias de la compañía.
1. Se tomará como punto de referencia los activos totales debido a que la compañía está en proceso de ampliar sus operaciones lo cual requerirá una fuerte inversión en activo fijo, por lo tanto una buena medida para conocer el nivel de operatividad de la compañía son los activos.		
2. La fecha de planificación es el 31 de octubre de 2014.		Fecha de la que se están tomando las cifras para determinar la materialidad.
3. Los activos totales a la fecha son por un monto de \$642,506		
4. Se ha determinado que el nivel de importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (materialidad), será el 1% del punto de referencia.		El porcentaje depende del alcance del trabajo que hará el auditor y tomar en cuenta si se utiliza una base neta (Ejemplo: resultados) o una base bruta. (Ejemplo: activos, ingresos, entre otros.)
5. Respecto a la importancia relativa para cada estado financiero, corresponderá al 70% de la materialidad		Porcentaje a juicio del auditor, dependiendo del alcance determinado.
Finalmente, a nivel de saldos y transacciones, de acuerdo al juicio del auditor, se establece que un 5% de la materialidad, es un monto que en agregado con otros errores no corregidos, no representaría un valor importante para los estados financieros en su conjunto.		
El cálculo de la materialidad se efectúa de la siguiente manera:		
A = Punto de referencia al 31/10/2014		\$642,506
B = Promedio mensual de activo (A / 10)		\$64,250
C = Total de activos proyectados al cierre (B * 12)		\$771,000
D = Materialidad (C * 1%)		\$7,710
C = Materialidad para ejecución (D * 70%)		\$5,397
D = Materialidad para saldos y transacciones (D* 5%)		\$385

I) Necesidad del trabajo de expertos.

Cuando el trabajo de auditoría requiere el trabajo de un experto debe considerarse que éste al igual que el resto del equipo de auditoría tiene la obligación de confirmar su independencia. Como por ejemplo la carta puede elaborarse de la siguiente manera:

MODELO

CARTA COMPROMISO DEL EXPERTO

La frase debe borrarse antes de ser enviada

Fecha del inicio de la participación del experto

10 de enero de 2015

Estimada

Nombre de la socia de la firma

Licda. Melisa Soliz González

Socia

El propósito del presente convenio es para establecer los términos del trabajo que se realizará en apoyo a la auditoría realizada a la compañía **EL AUDITADO, S.A. DE C.V.**

Objetivo y alcance del trabajo

Nombre del cliente

El objetivo de este convenio es probar la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros del **01 de enero al 31 de diciembre de 2014** de la compañía **EL AUDITADO, S.A. DE C.V.** mediante la aplicación de los siguientes procedimientos:

Nombre del cliente

1. Verificación de la existencia de los inventarios. Periodo cubierto en las pruebas
2. Valuación de los inventarios.
3. Análisis y cálculo de deterioro en inventarios. Procedimientos a realizarse por el experto

Confidencialidad, ética del profesional e independencia

Confirmando que mantendré la confidencialidad sobre asuntos de este cliente y no he discutido, ni discutiré información confidencial con personal ajeno al equipo de auditoría, excepto cuando se posea una exigencia profesional o legal para revelar información, previo acuerdo entre ambas partes. El trabajo se realizará de forma ética y en caso tener algún vínculo donde se pierda la independencia con **El Auditado, S.A. de C.V.**, será notificado de forma inmediata.

Nombre del cliente

Comunicación

En el curso del trabajo tal vez nos comuniquemos ocasionalmente en forma electrónica. Sin embargo, como es de su conocimiento, no puede garantizarse que la transmisión electrónica de información sea segura o esté libre de errores y dicha información podría ser interceptada, dañada, perdida, destruida, llegar tarde o incompleta o ser afectada en forma adversa de otro modo o puede no ser seguro utilizarla.

Por tanto, si bien utilizaremos procedimientos razonables para detectar los virus más comúnmente conocidos en ese momento antes de enviar información en forma electrónica, no tendremos ninguna responsabilidad frente a ustedes relacionada con la comunicación electrónica de información.

Emisión de informe

Me comprometo a emitir un informe que muestre de forma clara los resultados obtenidos de las pruebas antes pactadas y de ser necesaria la ampliación de las pruebas realizadas para soportar las conclusiones obtenidas con respecto a la razonabilidad de los inventarios. La experta incurrirá en los costos adicionales.

Firmamos de conformidad con el mismo.

Firmamos por:

AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V.



Licda. Melisa Soliz González
Socia

Nombre del socio/a



Licda. Martha Cecilia Chávez

Nombre del experto

Además de los procedimientos antes descritos, existen otros procedimientos analíticos que pueden ayudar a identificar rubros importantes o que sufrieron variaciones significativas del ejercicio inmediato anterior, al período hasta el cuál estamos realizando la planificación.

k) Procedimientos analíticos a utilizarse para la valoración del riesgo.

Para ilustrar la realización se desarrolla un ejemplo:

Paso 1: obtención de los estados financieros.

Estado de situación financiera al 31 de octubre de 2014 y 31 de diciembre de 2013

	Octubre de 2014	2013
Activo		
Activo corriente:		
Efectivo en Cajas	10,800	9,400
Efectivo en Bancos	70,400	60,100
Cuentas por cobrar	43,250	60,256
Inventarios	378,719	371,000
Impuestos por recuperar	163	855
Cuentas por cobrar a partes relacionadas	2,971	3,174
Gastos pagados por anticipado	703	-
Total activo corriente	507,006	504,785
Activo no corriente		
Terrenos	25,000	25,000
Maquinaria y Equipo	122,500	20,000
Depreciación acumulada	(12,000)	(7,000)
Total activo no corriente	135,500	38,000
Total activo	642,506	542,785
Pasivo		
Pasivo corriente:		
Préstamos bancarios	200,329	101,464
Cuentas por pagar a partes relacionadas	652	683
Impuestos y retenciones por pagar	131	8
Gastos acumulados y otras cuentas por pagar	1,504	950
Total pasivo corriente	202,616	103,105
Total pasivo	202,616	103,105

Patrimonio neto:

Capital social	429,500	429,500
Reserva legal	8,027	8,008
Utilidades retenidas	2,363	2,172
Total patrimonio neto	439,890	439,680
Total pasivo y patrimonio neto	642,506	542,785

Estado de resultados del 01 de enero al 31 de octubre de 2014 y del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013.

	Octubre de 2014	Diciembre 2013
Ingresos	12,878	54,319
Costo por servicios	-	(39,041)
Utilidad bruta	12,878	15,278
Otros ingresos	-	3,892
Gastos de operación:		
Gastos de administración y de venta	(12,590)	(3,358)
Utilidad de operación	288	15,812
Gastos financieros	(14)	(12,698)
Utilidad antes de impuestos sobre la renta	274	3,114
Gasto por impuesto sobre la renta	(64)	(724)
Utilidad neta	210	2,390

Nota: para la realización de la analítica de resultados es necesario obtener los saldos correspondientes a un mismo periodo es decir octubre 2014 y octubre 2013 para poder realizar la comparativa.

Para la documentación del procedimiento se plantea el siguiente formato:



El Auditado, S.A. de C.V.
Al 31 de octubre de 2014

Referencia del procedimiento

Logo de la firma

Nombre del cliente

Fecha de procedimientos de planificación

Año auditado **2014**

Preparado por: **DEM-1**

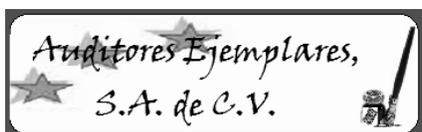
Nombre del papel de trabajo

El procedimiento puede agrandarse si se posee un propósito más amplio

PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS PRELIMINARES

Propósito del procedimiento analítico de planificación	
El propósito de este procedimiento analítico de planificación, como parte de nuestros procedimientos de evaluación de riesgos, es asistirnos en identificar y evaluar el riesgo de errores u omisiones importantes en los estados financieros, y proporcionarnos una base para diseñar e implementar nuestra respuesta a ese riesgo evaluado.	
Descripción del procedimiento	
Efectuar comparaciones entre los saldos registrados al cierre del ejercicio anterior y las cifras a la fecha de planificación.	
Desarrollo de la Expectativa	Documentar las expectativas desarrolladas durante los procedimientos anteriores de evaluación de riesgos, tales como: entendimiento de las operaciones de la entidad, su ambiente, sus controles internos.
Los ingresos de la compañía se deben a la compra venta de productos y para el periodo no han surgido cambios de esta naturaleza, por otra parte la compañía está teniendo problemas para rotar sus inventarios y por tanto se debe identificar cambios surgidos a raíz de esta problemática, otro aspecto importante es que la compañía durante el 2014 ha realizado una fuerte inversión en compra de activo fijo.	
Comparación entre la expectativa desarrollada y los resultados obtenidos	Identificar la consistencia o inconsistencia entre las expectativas desarrolladas y los resultados obtenidos en la revisión analítica
Los resultados obtenidos en la revisión analítica son consistentes con respecto a la expectativa desarrollada de acuerdo a las operaciones realizadas por la compañía.	
Comentarios sobre los elementos de los estados financieros:	Se realiza un resumen de los resultados obtenidos
Activos:	
El cambio principal en los activos corresponde a una inversión significativa en la maquinaria y equipo, mostrado un cambio porcentual de 513% lo cual se debe a la inversión antes descrita, por otra parte llama nuestra atención la disminución de las cuentas por cobrar en un 28% y el aumento del 2% de los inventarios, pues se puede ver una pérdida de valor de los productos la cual no ha sido calculada.	
Pasivos:	
Los pasivos de la compañía han aumentado 97% lo cual se debe principalmente a la adquisición de un nuevo crédito que fue destinado a la compra de maquinaria y equipo.	

Patrimonio:	
Las cuentas patrimoniales de la compañía no se han movido en términos significativos pues el pequeño aumento se debe al cálculo proporcional de los resultados.	
Ingresos:	
Los ingresos de la compañía han disminuido considerablemente pues la fuerza de ventas no está logrando alcanzar las ventas presupuestadas.	
Gastos	
Los gastos administrativos aumentaron como resultado de las nuevas contrataciones de personal para realizar gestiones de venta, lo cual no ha tenido el efecto esperado.	
Conclusión	Si la respuesta es "no", ya no es necesario contestar la siguiente interrogante
¿Los resultados de la prueba indicaron relaciones inconsistentes con las expectativas?	No
Supuesto	Si la respuesta es "si", documentar las inconsistencias e identificar la cuenta, aseveración y/o revelación que podría afectarse.
¿Se identificaron asuntos inusuales o inesperados que puedan ser indicios de riesgo de fraude?	Si
Se identificaron inconsistencias en los resultados obtenidos pues a pesar de que la compañía manifestó poseer lenta rotación del inventario la revisión analítica muestra lo contrario, por lo cual la cuenta de inventarios no se encuentra revelada adecuadamente, es decir no se cumple la aseveración de integridad en la cuenta.	
Identificación de Cuentas Significativas y Cuentas Materiales no Significativas	
Como resultado de los procedimientos analíticos de planificación ejecutados, se identificaron las siguientes:	
Cuentas significativas	Cuentas mayores al error tolerable que requieren atención. (Según su criterio)
Efectivo en cajas, efectivo en bancos, cuentas por cobrar, inventarios, cuentas por cobrar a partes relacionadas, préstamos bancarios, maquinaria y equipo.	
Cuentas materiales no significativas	Cuentas mayores al error tolerable que no requieren de la atención del auditor. (Según su criterio)
Terrenos, capital social, reserva legal.	
La cédula anterior debe ir acompañada de los procedimientos los cuales para mayor facilidad pueden ser realizados en una hoja de cálculo y sobre la base de ellos se establecen las conclusiones:	



Logo de la firma

Referencia del procedimiento

REF

El Auditado, S.A. de C.V.

Nombre del cliente

Al 31 de octubre de 2014

Fecha de procedimientos de planificación

Año auditado **2014**

Nombre del papel de trabajo

Preparado por: **DEM-1**

REVISIÓN ANALÍTICA DE CUENTAS DE ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERE

El cálculo se realiza para todas las cuentas de balance.

Debe realizarse el análisis de las variaciones que se consideren significativas y los cambios % inusuales.

NOMBRE DE LA CUENTA	A	B	VARIACIÓN (A-B)	%	VARIACION (A-B)
	31/10/2014	31/12/2013			
Cuentas por cobrar	43,250	60,256	(17,006)	-28%	La variación en las cuentas por cobrar se debe en primer lugar a la disminución en las ventas y al cobro de parte de las cuentas por cobrar del periodo anterior, lo cual se refleja en el aumento del efectivo en caja y bancos.

Observaciones:

Las variaciones mostradas en las cuentas de balance son consistentes con las operaciones realizadas por la compañía.

No se realizan conclusiones porque esas son trasladadas a la cédula principal.

		Logo de la firma	Referencia del procedimiento	REF	
El Auditado, S.A. de C.V.		Nombre del cliente			
Al 31 de octubre de 2014		Fecha de procedimientos de planificación	Año auditado	2014	
Nombre del papel de trabajo		Preparado por:		DEM-1	
REVISIÓN ANALÍTICA DE CUENTAS DE ESTADO DE RESULTADOS					
El cálculo se realiza para todas las cuentas de resultado.			Debe realizarse el análisis de las variaciones que se consideren significativas y los cambios % inusuales.		
	A	B			
NOMBRE DE LA CUENTA	31/10/2014	31/10/2013	VARIACIÓN (A-B)	%	VARIACION (A-B)
Ingresos	12,878	28,576	(15,698)	-55%	La variación mostrada se debe a que la compañía se está efectuando mejoras a los productos comercializados, por lo que la producción ha disminuido.
Observaciones:					
Las variaciones mostradas en las cuentas de resultados son consistentes con las operaciones realizadas por la compañía.					
No se realizan conclusiones porque esas son trasladadas a la cédula principal.					

Al tener identificados los riesgos y deficiencias, es necesario emitir un documento a través del cual se dé a conocer a la gerencia todas las deficiencias identificadas. Es entonces cuando el equipo de auditoría emite una carta de observaciones y recomendaciones sobre aspectos de orden contable, de control interno, administrativos y operativos que puedan ser susceptibles de mejoras. A continuación se detalla el contenido de la carta; pero antes es importante recalcar que cada hallazgo debe contener: Título, condición, causa, efecto, recomendación, comentario de la administración y comentario del auditor.

**MODELO
CARTA DE GERENCIA**

15 de noviembre de 2014

CONFIDENCIAL

Máxima autoridad en la
compañía auditada.

Fecha de emisión de la
carta de gerencia al cliente.

Junta General de Accionistas
El Auditado, S.A. de C.V.
San Salvador

Estimados Señores/as:

Hemos completado nuestra visita preliminar correspondiente a la auditoría de los estados financieros de **El Auditado, S.A. de C.V.** por el periodo comprendido entre el **01 de enero al 31 de octubre de 2014.**

Nombre del cliente

Periodo cubierto con la visita

Nuestra auditoría se realiza de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés). Esas normas requieren que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están libres de errores significativos.

Al planear y realizar nuestra visita consideramos la estructura de control interno, obteniendo un entendimiento del diseño de las políticas y procedimientos relevantes; y si éstos fueron puestos en práctica y evaluamos el riesgo de control para definir nuestros procedimientos de auditoría con el propósito de expresar una opinión sobre los estados financieros y no para proveer opinión sobre la estructura de control interno. Consecuentemente, no expresamos tal opinión.

Durante nuestra visita notamos ciertos asuntos relacionados a la estructura de control interno que se presentan para su consideración. Estos comentarios y recomendaciones no van dirigidos hacia ningún empleado en particular y sólo tienen la intención de mejorar la estructura de control de la Institución.

Atentamente,

Firma del socio/a



Nombre del socio/a

Melisa Soliz González

Socia

Nombre de la firma

Audidores Ejemplares, S.A. de C.V.

SITUACIONES REPORTABLES

1. Pasivo no registrado en el periodo correcto.

Situación:

Descripción de la situación tal como se encuentra actualmente en la compañía.

Nombre de la situación identificada

Se identificó un gasto y por consiguiente un pasivo no reconocido, el cual fue devengado en octubre 2014 el cual no ha sido reconocido a la fecha, afectando la cuenta de gastos 421344 Limpieza y servicios por valor de \$300.00 según CCF 0023 del proveedor Clean, S.A. de C.V.

Criterio:

Base contable que establece la forma correcta de realizar la operación.

Según el párrafo 2.39 de la NIIF para las PYMES, una entidad reconocerá un pasivo en el estado de situación financiera cuando

- (a) la entidad tiene una obligación al final del periodo sobre el que se informa como resultado de un suceso pasado;
- (b) es probable que se requerirá a la entidad en la liquidación, la transferencia de recursos que incorporen beneficios económicos; y
- (c) el importe de la liquidación puede medirse de forma fiable.

Efecto:

Situación que se presenta en la información financiera debido a la deficiencia identificada.

Subvaluación de los pasivos y gastos reconocidos a la fecha de revisión.

Recomendación:

Se debe citar una solución a la problemática antes descrita.

Realizar una adecuada provisión de los pasivos que corresponden a gastos ya devengados durante el periodo 2014.

Comentario de la administración:

Es necesario conocer la postura de la administración por tanto se solicitan sus comentarios.

Comentario del auditor:

Se tiene que dar a conocer la postura del auditor ante los comentarios emitidos por la administración

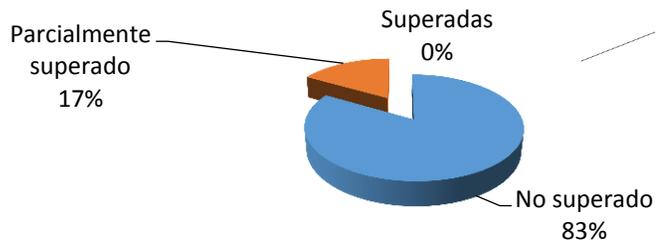
2. ...

Hay que enumerar todas las deficiencias identificadas.

Estatus observaciones auditoría externa

Se debe dar seguimiento a las observaciones de periodos anteriores

Resumen del seguimiento



Representación gráfica de los resultados del seguimiento

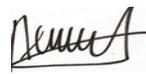
Seguimiento correspondiente a las observaciones de la auditoría al 31 de diciembre de 2013

El seguimiento puede separarse dependiendo del área o año al cual pertenece la observación.

Hallazgo	Comentario del cliente	Estatus actual
<p>1. Préstamos a empleados</p> <p>En la cuenta 112-06 denominada "Deudores varios" se registra un valor al 31 de diciembre de US\$ 13,191.65 en concepto de en concepto de préstamos a empleados; sin embargo no se cuenta con documentación de soporte que especifique las condiciones del mismo (forma de pago), lo que no permite que se garantice la recuperación y la medición adecuada.</p>	<p>Comentario de la administración:</p> <p>Responsable: Lic. Heber Ochoa</p>	<p>Estatus: No superado</p> <p>Al 31 de octubre de 2014, se mantienes la condiciones para otorgamiento de préstamos a empleados, con un saldo de \$19,202.15</p> <p>Plan de acción:</p> <p>Fecha de implementación:</p>

Conclusión de la planificación.

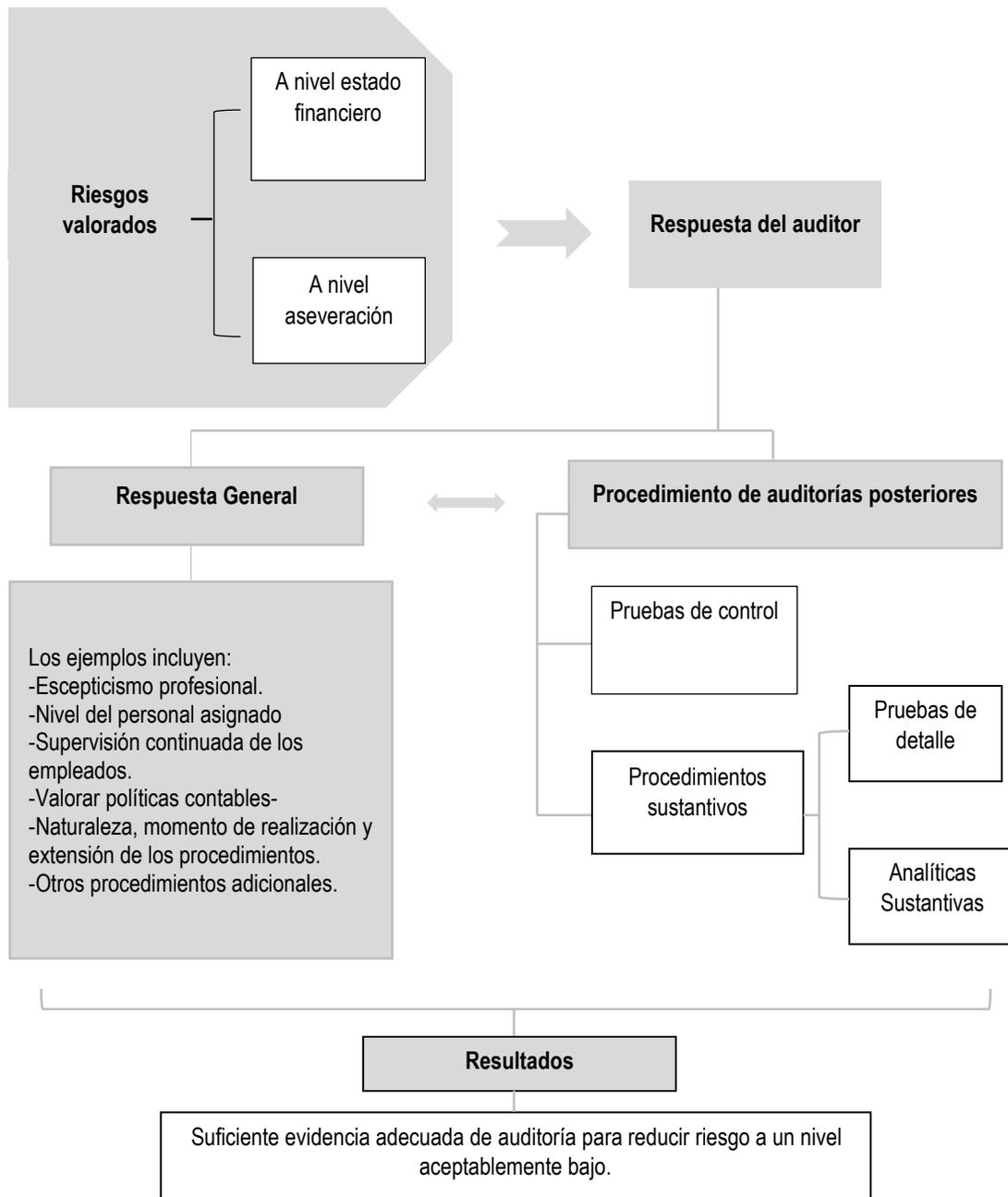
Finalmente debe establecerse el rumbo que llevará la ejecución del encargo a partir de las actividades y resultados obtenidos en la etapa anterior. Como por ejemplo:

	Logo de la firma	Referencia	
	Nombre del cliente	REF	
El Auditado, S.A. de C.V.	Fecha de procedimientos de planificación	Año auditado	2014
Al 31 de octubre de 2014		Preparado por:	MLS-1
ESTABLECIMIENTO DE ESTRATEGIA DE AUDITORÍA			
Nombre del papel de trabajo	Explicación de la estrategia a seguir en el encargo.		
<p>La planeación de auditoría tendrá un enfoque de no confianza en controles, debido a que no existe estructura eficiente y eficaz que ofrezca seguridad sobre la operaciones de la empresa y su información financiera, debido a que la empresa no posee un buen control interno para todas las áreas relevantes.</p>			
<p>Las aseveraciones de la gerencia no son coherentes con las observaciones e inspecciones realizadas. Lo que conduce a realizar una investigación más detallada de las áreas claves.</p>			
<p>En general, se debe realizar un proceso de auditoría exhaustivo debido al riesgo implícito de la empresa, por lo que es necesaria la utilización de mayores recursos para poder emitir una opinión que exprese con seguridad razonable la situación de la entidad.</p>			
F. 	F. 		
Melisa Soliz Socia	Néstor Díaz Gerente de Auditoría		

3.3.3 Respuesta a los riesgos evaluados y procedimientos de auditoría

La parte de diseño de respuestas a los riesgos evaluados puede resumirse en la figura 8.

Figura 8 Diagrama resumen de respuesta a los riesgos evaluados.



Procedimientos de control

Las pruebas de control serán aplicables siempre y cuando los controles están operando eficazmente en la entidad y cuando el auditor determine que solo efectuar pruebas sustantivas no es suficiente, sobre aquellos controles que el auditor haya considerado adecuadamente diseñados para prevenir, detectar y corregir una incorrección material, esto puede aplicar cuando las ventas se hacen por Internet y no se produce o mantiene documentación de las transacciones por otro medio diferente al sistema de TI. No obstante, el auditor puede diseñar una prueba de control que se esté realizando al mismo tiempo que una prueba de detalle sobre la misma transacción.

Momento de realización de las pruebas de control.

Las pruebas de control se realizarán en lo que respecta al momento concreto (fecha interina), o a la totalidad del periodo en relación de en cuál se tiene previsto confiar en dichos controles.

Evidencia de los controles.

En caso de que la evidencia obtenida de los controles provenga de un período intermedio, se tendrá que actualizar el procedimiento, obteniendo evidencia de cambios significativos del período restante y determinando evidencia de auditoría adicional que se deba recopilar para ese período.

Evidencia proveniente de un período intermedio.

Aspectos a considerar en primera instancia es para determinar si es adecuado utilizar evidencia obtenida en auditorías anteriores sobre la eficacia operativa de controles. Para la obtención de evidencia de controles procedentes de una auditoría anterior, el auditor puede hacer uso de indagaciones a la administración y a otros en la entidad, procedimientos analíticos y observación e inspección tal como se resume en la figura 9.

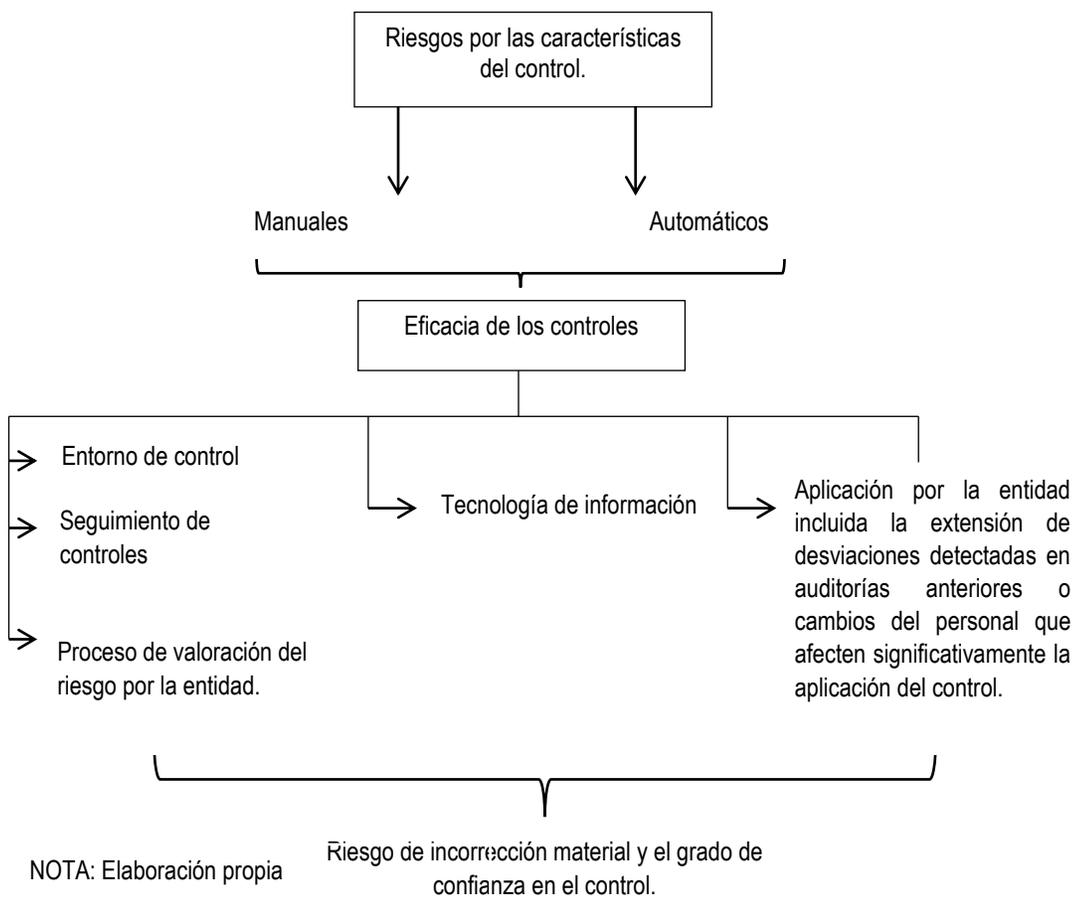
Controles en riesgos significativos.

La Normas Internacionales de Auditoría establecen que cuando el auditor tenga previsto confiar en los controles sobre un riesgo que considere significativo, realizará pruebas sobre dichos controles en el periodo actual.

Evaluación de la eficacia operativa de los controles.

Para la evaluación de la eficacia operativa de los controles relevantes para la entidad y los procesos de la misma, se verificará si las incorrecciones que se han detectado mediante los procedimientos sustantivos indican que los controles no están funcionando eficazmente.

Figura 9 Tipo de control



Si los controles en los cuales se va a confiar presentan desviaciones, se deben realizar indagaciones específicas para la comprensión de éstas y las consecuencias que pueden causar; las investigaciones determinarán sí:

- a) Las pruebas de controles que se han realizado proporcionan una base adecuada para confiar en los controles;
- b) Son necesarias pruebas de controles adicionales; o
- c) Resulta necesario responder a los riesgos potenciales de incorrección mediante procedimientos sustantivos.

Dentro de los controles que el auditor puede utilizar para obtener evidencia, se puede mencionar los siguientes:

- a) Controles de revisión de la gerencia
- b) Controles indirectos
- c) Controles de aplicación

Procedimientos sustantivos.

Cuando se realiza la evaluación de riesgos tanto a nivel de estados financieros como a nivel de aseveración, se identificaron los controles que la entidad aplica para disminuir los riesgos. Sin embargo, si al realizar un seguimiento sobre la aplicación, eficiencia y eficacia de los controles, el seguimiento arroja deficiencia de controles o más de dos desviaciones cuando ya desarrollaron procedimientos adicionales, el auditor puede aplicar el criterio de no confiar en controles, lo que conlleva a la no aplicación de procedimientos de control sino dar respuesta a los riesgos mediante la aplicación de procedimientos sustantivos, adicionalmente se debe tomar en cuenta que el solo hecho que los controles relevantes operen efectivamente no constituye evidencia suficiente y adecuada.

Los procedimientos sustantivos para dar respuesta a los riesgos evaluados, pueden incluir pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.

Para la determinación adecuada de qué pruebas debe aplicar el auditor es posible que se deba dar respuesta a lo siguiente:

	Referencia del papel de trabajo <input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>		
	Logo de la firma	REF.	
El Auditado, S.A. de C.V.	Nombre del cliente <input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>		
Al 31 diciembre de 2014			
Fecha de elaboración <input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>	DETERMINACIÓN DE PRUEBAS A APLICAR.		
Interrogante	Si	No	
¿Es probable que el riesgo ocasione una incorrección material? Ya sea por la características, el tipo de la transacción, etc. (es decir, riesgo inherente)	<input style="width: 100%; height: 40px;" type="text"/>	<input style="width: 100%; height: 40px;" type="text"/>	
¿Las pruebas proporcionan la evidencia suficiente y necesaria?	<input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>	
¿Se evaluaron los costos y beneficios de usar pruebas de control para lograr la confianza deseada?	<input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>	
¿Se consideraron los costos y los beneficios de usar pruebas de detalle en comparación con la aplicación de otros procedimientos, como los procedimientos analíticos?	<input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>	
Conclusión:	Tomar la decisión <input style="width: 100%; height: 20px;" type="text"/>		

Procedimientos analíticos.

En algunas situaciones donde no hay riesgos significativos de una incorrección material, el sólo desempeñar procedimientos sustantivos analíticos puede ser suficiente para reducir los riesgos de error material a un nivel que sea aceptable.

En contraste con el uso de procedimientos analíticos, los procedimientos analíticos sustantivos proporcionan evidencia acerca de una o más aseveraciones relacionadas con las cuentas de balance o las clases de transacciones. En esta etapa, los procedimientos analíticos proporcionan toda o parte de la evidencia que se requiere para responder a un riesgo.

Pruebas de detalle.

Las pruebas de detalle son procedimientos sustantivos de auditoría diseñados para identificar la incorrección de los montos registrados en clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones.

Las pruebas desarrolladas en respuesta a los riesgos se encuentran contenidas en los programas de auditoría que pueden documentarse de diversas maneras dependiendo de los recursos con los que cuente la firma de auditoría, por ejemplo en un software diseñado a la medida o fuentes más económicas como programas de trabajo, cédulas sumarias y cédulas de detalle con la ayuda de los procesadores de texto, hojas de cálculo u otras herramientas similares.

Es importante no olvidar que cada una de las cédulas tiene que estar adecuadamente referenciada y poseer el nombre de la persona que ejecutó el proceso, así también las marcas de auditoría y las conclusiones de las pruebas.

Audidores Ejemplares,
S.A. de C.V.

Referencia del papel de trabajo

Logo de la firma

Ref.

El Auditado, S.A. de C.V.
Al 31 diciembre de 2014

Nombre del cliente

Fecha de elaboración

Ingresos:

Objetivos:

- 1.
- 2.

Objetivos que se buscan para el cumplimiento de revisión del ciclo.

Descripción del procedimiento a realizar.

Firma de quien elaboró el procedimiento.

N°	Procedimiento	Técnica utilizada	Aseveración	Ref. P.T.	Hecho por
1	Verifique cuadratura de saldos al final del período.	Observación	Integridad		
2		Indagación	Existencia/Ocurrencia		
3		Indagación	Derechos/Obligaciones		
4		Observación	Presentación/Revelación		

Conclusión:

Concluir sobre el cumplimiento de aseveraciones y razonabilidad de cifras del ciclo examinado.



Logo de la firma

Referencia de la cédula

El Auditado S.A. de C.V.

Nombre del cliente

Al 31 de diciembre de 2014

Fecha del informe

Nombre de la cuenta a la que pertenece la sumaria.

Preparado por: **DEM-1**

Cédula: **Sumaria de ingresos**

α

Ref.	Código Contable	Nombre de Cuenta	Saldos al	Saldos al	Ajustes		Saldos	Reclasificaciones		Saldos
			31/12/2014	31/12/2013	Cargos	Abonos	Ajustados	Cargos	Abonos	Finales
			A	A						
A.1	000001	Ingresos por venta	\$---	\$----	\$----	\$----	\$----			\$----
			\$---	\$----	\$----	\$----	\$----	\$----	\$----	\$----
		TOTAL	\$----	\$----	\$----	\$----	\$----	\$----	\$----	\$----
			μ	μ			μ			μ

Marca Significado

α Según libro diario mayor

μ Cálculos aritmético verificados

Conclusión

Se debe concluir sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en el área evaluada.

Marcas determinadas por la firma de auditoría

Durante la realización de procedimientos sustantivos es posible identificar deficiencias de la entidad auditada, por lo que es indispensable poseer un formato donde se detallen, a continuación se presenta una herramienta que puede ser útil para este fin.



Referencia del procedimiento

REF HG

El Auditado, S.A. de C.V. Nombre del cliente

Al 31 de diciembre de 2014 Fecha de procedimientos de planificación

Nombre del papel de trabajo

Año auditado: **2014**
Preparado por: **DEM-1**

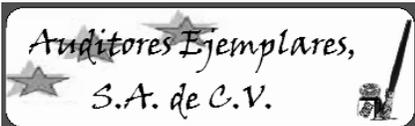
CÉDULA DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA

Colocar cédula donde se encontró el hallazgo

Referencia	Descripción	Origen	Observaciones
Hg1	En el libro de Ventas a Contribuyentes no se declaró el CCF 10SD1017	X.1.4	Cédula de Ajustes
Hg2	Existen ventas por servicios GPS efectuadas que no se registraron en contabilidad.	X.1.1	

Se enumeran los hallazgos los cuales tienen su origen en las cédulas de detalle.

Se puede hacer referencia a una cédula de ajustes o cualquier otra observación



Referencia del procedimiento

REF HG-2

El Auditado, S.A. de C.V. Nombre del cliente

Al 31 de diciembre de 2014 Fecha de procedimientos de planificación

Año auditado: **2014**
Preparado por: **DEM-1**

Nombre del papel de trabajo	CÉDULA DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA N° 2	Se debe detallar cada elemento en la cédula.
CONDICIÓN	<p>Al momento de comparar los saldos de las ventas por servicios GPS reflejados en la contabilidad con los montos registrados en los libros de IVA y declarados ante el Ministerio de Hacienda, se encontró una diferencia de \$114.82 lo cual corresponde a un comprobante de crédito fiscal 1037 el cual fue registrado en el Libro de Ventas a Contribuyentes sin valor alguno.</p>	
CRITERIO	<p>Basados en el Art. 141 del Código Tributario, la empresa está obligada a registrar en un Libro de Ventas relativo al control del impuesto IVA, los comprobantes de crédito fiscal que emitan con el valor neto de la operación, valor de los impuestos y valor total.</p>	
CAUSA	<p>El contador de la empresa cuando elaboró el Libro de Ventas a Contribuyentes pasó por alto el registro del CCF 1037 ya que no encontró tal documento al momento de ordenar la documentación, dejando espacio en blanco para su posterior registro.</p>	
EFFECTO	<p>Ante esta incorrección, la entidad está expuesta a ser sancionada por la Administración Tributaria por el incumplimiento de sus obligaciones. Esto perjudicaría en términos monetarios, ya que implica pagar el correspondiente IVA más las multas e intereses aplicables a tal incumplimiento.</p>	
SUGERENCIAS	<p>Con el fin de corregir la deficiencia, la firma sugiere a la entidad modificar el Libro de Ventas a Contribuyentes, y en su defecto, la declaración del impuesto IVA correspondiente al mes de Junio de 2014, y hacer efectivo el pago del impuesto, multas e intereses aplicables. Esto beneficiaría a la entidad de estar cumpliendo a sus obligaciones y mantener su solvencia ante la Administración Tributaria.</p>	
COMENTARIO DE LA ADMINISTRACIÓN	<p>Ante esta situación la administración, está dispuesta a efectuar las correcciones sugeridas por la firma auditora.</p>	

Consideraciones específicas para determinadas áreas.

De acuerdo a lo establecido por las NIA's, el auditor debe tener cuidado especial en los siguientes aspectos: existencias (inventarios), litigios e información por segmentos, para lograr lo anterior se debe efectuar lo siguiente:

- a) Existencias:** el auditor debe evaluar si el saldo de los inventarios, representa un monto importante para los estados financieros en su conjunto, ya que si se cumple dicha condición, para obtener evidencia suficiente y adecuada respecto a dicha cuenta se debe efectuar lo siguiente:
- i. Presenciar la toma física de inventario, con el propósito de evaluar las instrucciones y procedimientos relacionados al registro y control de los inventarios durante la toma física, observar que la aplicación de los lineamientos establecidos por la compañía, inspeccionar el estado de los inventarios y realizar pruebas de conteo.
 - ii. Aplicar procedimientos de auditoría para asegurarse que los registros de existencias al final del periodo, reflejan con exactitud los resultados del conteo físico.

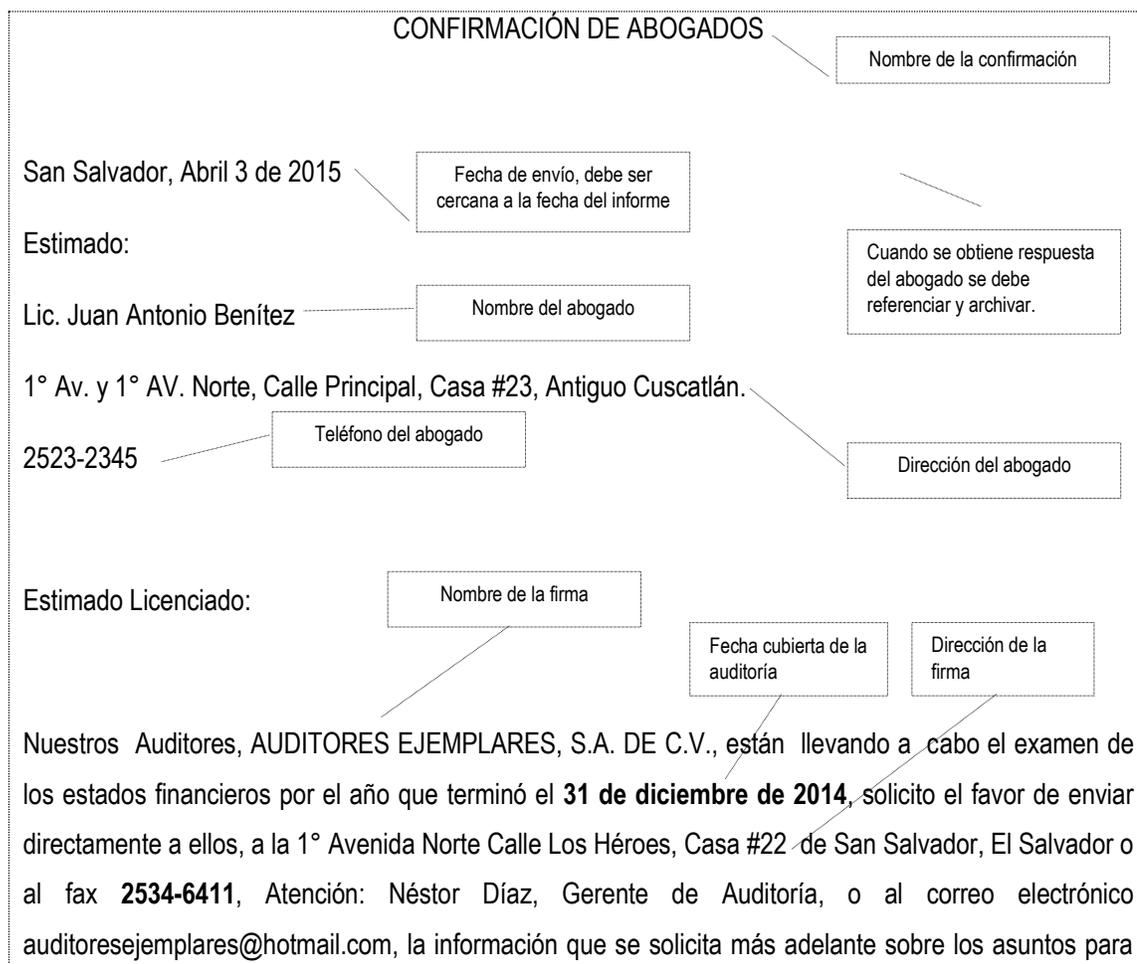
Adicionalmente se debe tomar en cuenta el momento en que es efectuado el conteo, ya que si este es efectuado en una fecha intermedia, se tienen que efectuar procedimientos de conexión para obtener evidencia de los saldos finales determinado; en el caso de no poder asistir al conteo, se plantean pruebas alternas tales como: manifestaciones escritas de los resultados del inventario, procedimientos de seguimiento de los resultados del conteo, entre otros; finalmente, si los inventarios o parte de ellos, se encuentran en poder de una tercera parte, se debe evaluar la asistencia a la toma física o solicitar una confirmación al tercero encargado de la custodia, con respecto a las cantidades de inventario bajo su resguardo y el estado de dichas existencias.

- b) Litigios:** con el propósito de valorar posibles riesgos de incorrección material en los estados financieros de la entidad, el auditor debe efectuar procedimientos que le ayuden a establecer si el auditado está inmerso en algún litigio y si este puede representar un riesgo para las cifras, dentro de los cuales tenemos: indagaciones ante los funcionarios de mayor autoridad dentro de la compañía y ante asesores jurídicos internos si los posee la compañía; revisión de las actas de los comités

relevantes que toman decisiones en la compañía y verificación de la correspondencia entre la compañía e instituciones judiciales; y revisión de las cuentas de gastos jurídicos que refleje la compañía.

A manera de obtener evidencia suficiente y adecuada respecto a los litigios, al cierre del ejercicio el auditor debería solicitar a la dirección de la entidad, una carta para comunicarse directamente con los asesores jurídicos con el propósito de indagar y obtener confirmación por parte de un tercero, respecto a la situación jurídica de la compañía; cabe mencionar que si por parte del auditado no se cuenta con la autorización o colaboración para obtener confirmación de parte del o los abogados y no se pueden efectuar procedimientos alternos, es un motivo para expresar una opinión modificada en el informe de auditoría.

MODELOS DE LAS CONFIRMACIONES



los cuales usted ha sido contratado por la compañía **LOS AUDITADOS, S.A. DE C.V.** hasta la fecha de su respuesta.

Nombre del cliente

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 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 procuración con usted (es), 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 esta empresa de la que usted (es), como asesor (es) legal (es) de la compañía, tengan conocimiento.
5. El importe de sus honorarios y gastos pendientes de pago a cargo de la compañía, hasta el **31 de diciembre de 2014.**

Fecha de cierre del ejercicio

Con el fin de asegurar la efectividad de este procedimiento de auditoría, favor dirigir cualquier inquietud a **AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V.**, y no devolver este formulario al que suscribe ni a funcionarios de la Compañía.

Nombre de la firma.

Atentamente,



Gloria Osorio

Representante legal
del cliente

Representante Legal

Los Auditados, S.A. de C.V

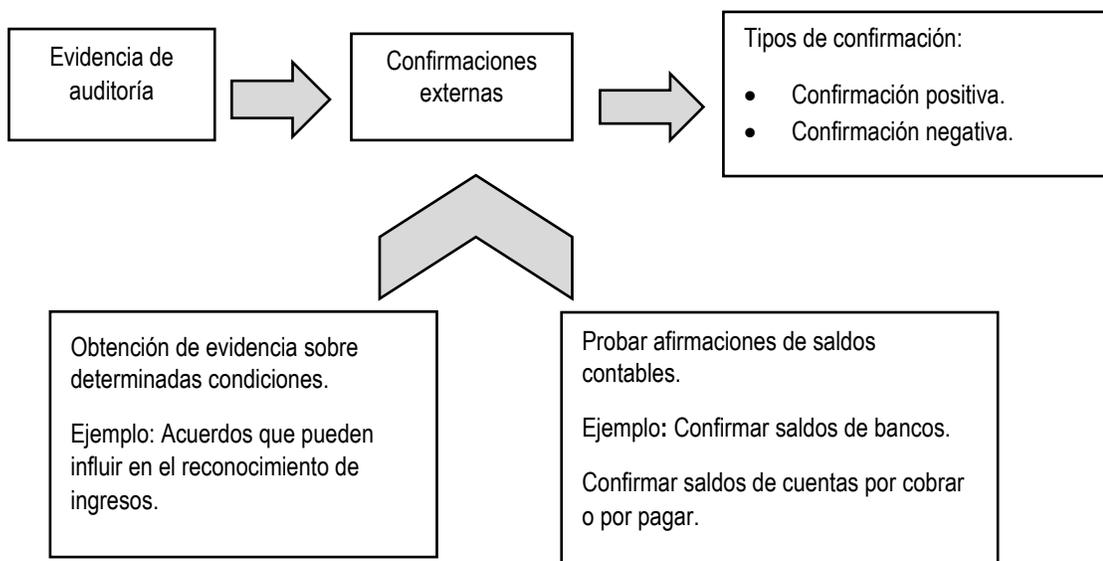
Nombre del cliente

- c) Información por segmentos: el auditor debe evaluar la presentación y revelación de información financiera por segmentos de acuerdo al marco normativo aplicable, para lo cual se tiene que obtener evidencia suficiente y adecuada respecto a lo siguiente: métodos utilizados por la dirección para la determinación de la información financiera por segmentos y si estos son acorde a lo requerido por el marco de información aplicable; aplicación de procedimientos analíticos u otros procedimientos de auditoría adecuados.

Confirmaciones externas:

Una confirmación externa es una evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero dirigida ya sea a la firma o al encargado en específico de la realización del encargo, la cual se conoce como parte confirmante. En la figura 10 se evidencian los tipos de confirmaciones externas.

Figura 10 Confirmaciones externas.



Tipos de confirmaciones

Los tipos de confirmaciones de los cuales el auditor puede auxiliarse para el desarrollo de procedimientos de auditoría; además de las ventajas y desventajas de utilizar un tipo en específico. Dependerá de los

criterios que el auditor estime convenientes el tipo de confirmación a seleccionar, las que se acerquen más a la obtención de evidencia suficiente, relevante y fiable para la emisión de su opinión por lo cual podrá optar por:

- a) Confirmación positiva
- b) Confirmación negativa

¿Qué se confirma?

Cuenta	Corte recomendado	Alcance recomendado
Bancos	Al 31 de diciembre	100%

SOLICITUD DE CONFIRMACIÓN BANCARIA

Nombre del cliente

EL AUDITADO, S.A. DE C.V.

Nombre del Cliente

Dirección de la firma

Nombre y
dirección
de la
Institución
financiera

**BANCO DAVIVIENDA
SALVADOREÑO, S.A.**

Correo electrónico
de la firma

Nuestros Auditores Externos están llevando a cabo el examen de los estados financieros por el año que terminó el 31 de diciembre de 2014, solicito el favor de enviar directamente a ellos, a la 1° Avenida Norte Calle Los Héroes, Casa #22 de San Salvador, El Salvador o al fax **2534-6411**, Atención: Néstor Díaz, Gerente de Auditoría, o al correo electrónico auditoresejemplares@hotmail.com, la siguiente información. Aunque no solicitemos, ni esperemos que efectúe una búsqueda detallada en sus registros, pero si durante el proceso de llenar esta confirmación, información adicional acerca de otras cuentas, depósitos, préstamos y clausulas especiales relacionadas con préstamos que tengamos con ustedes es encontrada, por favor incluir tal información.

- Al cierre de las operaciones a la fecha mencionada arriba, nuestros archivos indican el(los) siguiente(s) saldo(s) de depósitos de cuenta corriente, ahorro y a plazos:

NOMBRE DE LA CUENTA	No. DE LA CUENTA *	TASA DE INTERES	SALDO

2. Al cierre de las operaciones a la fecha mencionada arriba, nuestros archivos indican el(los) siguiente(s) saldo(s) de préstamos a corto y largo plazo:

CUENTA N° DESCRIPCIÓN	SALDO	Fecha de vencimiento	Tasa de Interés	Fecha a la que se han pagado los intereses	DESCRIPCIÓN DE GARANTÍA



Nombre de la persona que posee
firma autorizada de la cuenta

Fecha de envío

Gloria Osorio, Representante Legal.

05/01/2015

La información antes mencionada está de acuerdo a nuestros registros. Ninguna otra cuenta de depósito o préstamo fue registrado, excepto por las que se detallan anteriormente.

Reservado para la
institución bancaria.

Reservado para la
institución bancaria.

(Firma autorizada de la institución financiera)

(Fecha)

Reservado para la
institución bancaria.

(Cargo o puesto)

Cuenta	Corte recomendado	Alcance recomendado
Inversiones	A 31 de diciembre	100%

CONFIRMACIÓN DE SALDOS DE INVERSIONES

San Salvador, enero 20 de 2015

Señores

Bolsa de Valores de El Salvador

Bldv. Merliot y Av. Las Carretas,
Urbanización Jardines de La Hacienda
Antiguo Cuscatlán, La Libertad.
(503) 2212-6400 / 2278-4377

Estimados Señores:

Nuestros Auditores, Auditores Ejemplares, S.A. de C.V., están llevando a cabo el examen de los estados financieros por el año que terminó el 31 de diciembre de 2014, por lo que solicito el favor de enviar directamente a ellos, a la siguiente dirección 1° Avenida Norte Calle Los Héroes, Casa #22 de San Salvador, El Salvador o al fax **2534-6411**, Atención: Néstor Díaz, Gerente de Auditoría, o al correo electrónico auditoresejemplares@hotmail.com, la siguiente información al 31 de diciembre de 2014:

- Tipo y número de la inversión
- Fecha de adquisición de la inversión
- Contraparte y/o emisor de la inversión
- Valor nominal y/o comercial de la inversión
- Tasa de rendimiento
- Funcionarios Autorizados para realizar Operaciones
- Pignoraciones o restricciones
- Vencimiento

Fecha de envío, debe sr los primeros días de enero

Nombre de la confirmación

Nombre de la entidad donde se poseen inversiones

Cuando se obtiene respuesta se debe referenciar y archivar.

Datos de la empresa donde se poseen inversiones

Nombre de la firma

Fecha cubierta de la auditoría

Datos de la firma

Fecha cubierta de la auditoría

Con el fin de asegurar la efectividad de este procedimiento de auditoría, favor dirigir cualquier inquietud a Auditores Ejemplares, S.A. de C.V. y no devolver este formulario al que suscribe ni a funcionarios de la Compañía.

Atentamente,



Firma de la representante legal del cliente

F: _____

Gloria Osorio

Representante Legal

Cuenta	Corte recomendado	Alcance recomendado
Inventario en poder de terceros	A 31 de diciembre	100%

CONFIRMACIÓN DE INVENTARIO EN PODER DE TERCEROS

Nombre de la confirmación

San Salvador, enero 20 de 2015

Fecha de envío, debe sr los primeros días de enero

Señor(es)

Nombre de la entidad donde se poseen inversiones

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

Datos de la empresa donde se poseen inversiones

Frente al Redondel Utila, Calle al Puerto de la Libertad, Santa Tecla

Estimado(s) Señor (es):

Nombre de la firma

Fecha cubierta de la auditoría

Nuestros Auditores, AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V. están llevando a cabo el examen de los estados financieros por el año que terminó el 31 de diciembre de 2014, solicito el favor de enviar directamente a ellos, a la 1° Avenida Norte Calle Los Héroes, Casa #22 de San Salvador, El Salvador o al fax 2534-6411, Atención: Nestor Díaz, Gerente de Auditoría, o al correo electrónico auditoresejemplares@hotmail.com, lo siguiente al 31 de diciembre de 2014:

Datos de la firma

- Lista de ITEM de los inventarios que bajo su custodia con la siguiente información:

Cantidad

Descripción.

Valor correspondiente.

Datos a confirmar

Con el fin de asegurar la efectividad de este procedimiento de auditoría, favor dirigir cualquier inquietud a AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V. y no devolver este formulario al que suscribe ni a funcionarios de la Compañía.

Atentamente,



Firma de la representante legal del cliente

F: _____

Gloria Osorio

Representante Legal

Cuenta	Corte recomendado	Alcance recomendado
Partes relacionadas	A 31 de diciembre	100%

CONFIRMACIÓN DE PARTES RELACIONADAS

San Salvador, enero 20 de 2015

Señores

Auditados El Salvador, S.A. de C.V.
Blvd. Constitución y Av. Las Casitas,
San Salvador, San Salvador.
(503) 2212-5500 / 2239-4071)

Estimado(s) Señor (es):

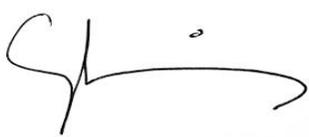
Nuestros Auditores, Auditores Ejemplares, S.A. DE C.V. están llevando a cabo el examen de los estados financieros por el año que terminó el 31 de diciembre de 2014, solicito el favor de enviar directamente a ellos, a la 1° Avenida Norte Calle Los Héroes, Casa #22 de San Salvador, El Salvador o al fax 2534-6411, Atención: Néstor Díaz, Gerente de Auditoría, o al correo electrónico auditoresejemplares@hotmail.com, la siguiente información al 31 de diciembre de 2014:

- Saldos de cuentas por cobrar y por pagar a la fecha solicitada, según sus registros contables.
- Detalle de transacciones realizadas (compras, ventas, pago de gastos en nombre de y a favor de, préstamos recibidos y otorgados, servicios prestados y recibidos), si las hubiere.
- Facturas pendientes y prestaciones y/o contratos y por cualquier otro concepto.
- Inversiones efectuadas y/o saldos al 31 de diciembre de 2014, si las hubiere.
- Monto, número de acciones, tipo de acciones, porcentaje de participación con relación al capital, porcentaje fijo de dividendos si aplica, aportaciones futuras, distribución de dividendos, valor nominal de las acciones, valor contable por acción.

Con el fin de asegurar la efectividad de este procedimiento de auditoría, favor dirigir cualquier inquietud a Auditores Ejemplares, S.A. de C.V. y no devolver este formulario al que suscribe ni a funcionarios de la Compañía.

(The form includes several callout boxes pointing to specific text: 'Nombre de la confirmación' points to the title; 'Fecha de envío, debe sr los primeros días de enero' points to the date; 'Nombre de la entidad relacionada.' points to 'Auditados El Salvador, S.A. de C.V.'; 'Datos de la empresa relacionada.' points to the address; 'Nombre de la firma' points to the auditor's name; 'Fecha cubierta de la auditoría' points to the audit period; 'Datos de la firma' points to the auditor's contact information.)

Atentamente,



F: _____

Gloria Osorio

Representante Legal

Firma de la representante legal del cliente

Cuenta	Corte recomendado	Alcance recomendado
Cuentas por cobrar/pagar	Corte cercano al cierre a 31 de diciembre. Ejemplo: Al 31 de octubre, para el corte al 31 de diciembre revisamos los movimientos del periodo no cubierto.	A criterio del auditor

CONFIRMACIÓN DE CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES

San Salvador, diciembre 20 de 2014

Señores
Editoriales Ramírez, S.A. de C.V.
1a. y 2a. Calle Oriente No. 7, Mejicanos.
(503)2234-5678/2311-7890

Estimado señor:

Nuestros Auditores, Auditores Ejemplares, S.A. de C.V., están llevando a cabo una revisión a nuestras CUENTAS POR COBRAR, como parte del examen de los estados financieros por el año que termina el 31 de diciembre de 2014, por lo tanto les rogamos se sirvan informarles directamente a ellos los saldos de sus cuentas con El auditado, S.A. de C.V. a diciembre 31 de 2014, a la 1° Avenida Norte Calle Los

Nombre de la confirmación

Fecha de envío, debe ser cercana al cierre del periodo.

Nombre de la entidad donde se poseen cuentas por cobrar.

Nombre de la firma

Fecha cubierta de la auditoría

Fecha cubierta de la auditoría

Héroes, Casa #22 de San Salvador, El Salvador o al fax 2534-6411, Atención: Nestor Díaz, Gerente de Auditoría, o al correo electrónico auditoresejemplares@hotmail.com.

Datos de la firma

Con el fin de asegurar la efectividad de este procedimiento de auditoría, favor dirigir cualquier inquietud a AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V., y no devolver este formulario al que suscribe ni a funcionarios de la Compañía.

Es de aclarar que esta no es una solicitud de cobro.

Atentamente,



Firma de la representante legal del cliente

F: _____

Gloria Osorio

Representante Legal

Señor

AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V.,

Auditoría Externa

Fax 2534-6411

El saldo por pagar a El Auditado S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 2014 es de \$ 12,500

Fecha: 02/01/2015



Firma Autorizada



Sello

CONFIRMACIÓN DE CUENTAS POR PAGAR

Nombre de la confirmación

San Salvador, Diciembre 20 de 2014

Fecha de envío, debe ser
cercana al cierre del período

Señores

Vía Libre Grupo Fundosa, S.A. de C.V.
1a. y 2a. Calle Oriente No. 7, Mejicanos.
(503)2234-5678/2311-7890

Nombre de la entidad donde se
poseen cuentas por pagar.

Apreciados señores:

Nombre de la firma

Fecha cubierta de la
auditoríaFecha cubierta de
la auditoría

Datos de la firma

Nuestros Auditores, Auditores Ejemplares, están efectuando una revisión a nuestras CUENTAS POR PAGAR, como parte del examen de los estados financieros por el año que termina el 31 de diciembre de 2014, por lo tanto les rogamos se sirvan informarles directamente a ellos los saldos de sus cuentas con (nombre de la Compañía) a Diciembre 31 de 2014, a la 1° Avenida Norte Calle Los Héroes, Casa #22 de San Salvador, El Salvador o al fax 2534-6411, Atención: Nestor Díaz, Gerente de Auditoría, o al correo electrónico auditoresejemplares@hotmail.com

Favor dirigir cualquier inquietud a AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V., y no devolver este formulario al que suscribe ni a funcionarios de la Compañía.

Atentamente.


Firma de la
representante
legal del cliente

F: _____

Gloria Osorio

Representante Legal

Señor

AUDITORES EJEMPLARES, S.A. DE C.V.
Auditoría Externa
Fax 2534-6411

El saldo a que nos adeuda El auditado, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 2014 es de es de \$17,200.

Para la evaluación de los hechos posteriores puede utilizarse la siguiente herramienta:

Evaluación de eventos subsecuentes		
		
Referencia del papel de trabajo		REF. <input type="text"/>
Logo de la firma		
El Auditado, S.A. de C.V.	Nombre del cliente	
Al 31 de diciembre 2014.	Fecha de elaboración	
Personal entrevistado:	Nombre completo de las personas entrevistadas.	Cargo: Gerente financiero/u otro miembro de la entidad que pueda brindar información confiable.
Descripción del procedimiento a realizar.		Referencia del papel de trabajo
Procedimientos:	Comentarios del auditor	Ref.
1) Adquiera y analice la información financiera más reciente disponible y otros reportes relacionados y considere si la información incluye asuntos que puedan requerir ajuste o revelación en los estados financieros a la fecha de la auditoría.	Comentarios que el auditor observa en la ejecución del procedimiento.	
2) Realice una nueva revisión de las actas de asambleas de accionistas, juntas del consejo y otros comités.	Se revisaron actas para su respectiva actualización.	
3) Indague con la gerencia sobre si:		
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Existen transacciones materiales desde la última fecha de nuestro trabajo de campo hasta la fecha del dictamen, si es así, determine si éstas impactan a los estados financieros. 	No existen transacciones materiales que impacten cifras de los estados financieros.	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Se efectuaron o están previstas ventas o adquisiciones de activos. 	No se preveen ventas de activos.	

<ul style="list-style-type: none"> ▪ Han ocurrido eventos o existen probabilidades de que ocurran, en los cuales se pudiera cuestionar la conveniencia de las políticas contables utilizadas en los estados financieros. 	<p>No hay probabilidades que ocurran eventos que impacten cifras de los estados financieros.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ha tenido la entidad algún cambio en la situación de pasivos contingentes importantes o en los compromisos que existían en la fecha de cierre de balance general o a la fecha de la investigación. 	<p>No se han presentado cambios en la situación de pasivos contingentes.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Se observan cambios significativos en el capital social, préstamos, pago de dividendos u otros movimientos desde la fecha de cierre a la fecha de la investigación. 	<p>No se observan cambios significativos respecto al capital.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Se ha realizado modificaciones de aquellas partidas reconocidas en los estados financieros sobre bases tentativas, preliminares o con datos no concluyentes. 	<p>No se han realizado modificaciones a partidas reconocidas en los estados financieros.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Se ha llevado a cabo algunas modificaciones o revisiones de transacciones significativas o acuerdos. 	<p>No existen modificaciones o cambios a la fecha.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ha habido alguna condición o evento que pueda dejar en duda significativa la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. 	<p>No hay ningún evento significativo.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Existen ajustes significativos e inusuales durante el periodo posterior a la fecha del cierre. 	<p>No hay ajustes significativos o inusuales.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Se realizaron cambios significativos en el Consejo, de accionistas o directores de la entidad, o de sus asesores importantes. 	<p>No se realizaron cambios significativos en el consejo.</p>	

<ul style="list-style-type: none"> ▪ Se han suscitado cambios significativos en el control interno desde la fecha de balance que puede afectar la información financiera. 	No hay cambios al respecto.	
4) Investigue las partidas identificadas y determine si:		
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Afectan el período sujeto a auditoría. 	No hay partidas identificadas.	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Están registrados correctamente y se revelan adecuadamente en los estados financieros. 	Todas las partidas se encuentran reveladas correctamente.	

Puede ser que posterior a la fecha de publicación de la información financiera, llegue a conocimiento del auditor información relacionada a los estados financieros sobre los que se opinó y que habrían implicado una rectificación al informe, se debe discutir con la administración tal suceso, determinar si es necesario modificar los informes financieros e indagar sobre el modo en que la entidad tratará dicha cuestión; en el caso que los estados financieros sean corregidos, se deben efectuar procedimientos para evaluar que los cambios se efectúen de manera adecuada y asegurarse que cualquier persona que haya recibido la información publicada previamente, obtenga los nuevos informes financieros modificados.

Negocio en marcha

El auditor debe evaluar si la hipótesis de negocio en marcha es idónea para la situación actual de la compañía y determinar si existen condiciones que generen incertidumbre respecto a dicha base de preparación de la información financiera.

Posterior a determinar que a pesar de existir una incertidumbre respecto a la continuidad de la compañía, la hipótesis de negocio en marcha sigue siendo válida para la compañía, el auditor verificará que los estados financieros revelan la incertidumbre, los planes de la entidad para solventar dicha situación y que la compañía puede no ser capaz de liquidar sus pasivos y realizar sus activos en el curso normal de las operaciones.

Para efectos de evaluar esta situación, se muestra la siguiente herramienta.

		Referencia del papel de trabajo Logo de la firma REF.
El Auditado, S.A. de C.V.		Nombre del cliente
Al 31 de diciembre 2014.		Fecha de elaboración
Personal entrevistado: Nombre completo de las personas entrevistadas.		Cargo: Gerente financiero/u otro miembro de la entidad que pueda brindar información confiable.
Descripción del procedimiento a realizar.	Áreas de investigación	Referencia del papel de trabajo Comentarios Ref.
1) Indague si la administración ya ha realizado una evaluación preliminar sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha operativa	La entidad desarrolla un cálculo de los ingresos esperados para los próximos periodos y evalúa si serán capaces de enfrentar los gastos.	
2) Determinar si ha identificado sucesos o condiciones que, de forma individual o colectiva, pueden proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha	No se han identificado situaciones que pongan en duda la capacidad de la compañía para continuar con sus operaciones.	
3) Investigar con la administración sobre su conocimiento de sucesos o condiciones más allá del periodo de evaluación usado por la administración que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. En caso de identificar situaciones que pudieren indicar incapacidad de la compañía para continuar con el negocio en marcha solicite medidas que tiene considerado realizar o plan para superar el riesgo.	No se han identificado situaciones que pongan en duda la capacidad de la compañía para continuar con sus operaciones.	
Evaluar si las proyecciones u datos utilizados para realizar el plan son razonables o si han surgido nuevos eventos que pongan en duda la implementación del plan.	No se han identificado situaciones que pongan en duda la capacidad de la compañía para continuar con sus operaciones.	
Conclusión: La compañía posee la capacidad para dar continuidad a sus operaciones por tiempo indefinido.		
Debe reflejar la situación real de la compañía.		

Manifestaciones escritas

Las manifestaciones escritas deben ser solicitadas a los miembros de la dirección y que tengan responsabilidad adecuada en los estados financieros, en El Salvador, normalmente dichas manifestaciones son solicitadas al gerente general, al gerente financiero, al administrador de la empresa o a algún funcionario con poder para influir en las cifras financieras.

Un ejemplo de una carta de manifestaciones escritas a la administración se detalla a continuación:

MODELO DE CARTA DE REPRESENTACIÓN O MANIFESTACIONES ESCRITAS

Los Auditados, S.A. de C.V. Logo y membrete del cliente

Auditores Ejemplares, S.A. de C.V. Dirigido a la firma

1° Avenida Norte Calle Los Héroes, Casa #22 Dirección de la firma
San Salvador

26 de abril de 2015 Fecha del informe

Estimados señores: Nombre del cliente Periodo auditado

Esta carta de representación se provee en relación con su auditoría de los estados financieros de Los **Auditados, S.A. de C.V.** ("la Compañía") que comprenden el estado de situación financiera **al 31 de diciembre de 2014**, y los estados del resultado integral, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, con el fin de expresar una opinión acerca de si dichos estados financieros se presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativas, de conformidad con la **Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades**. Marco de información financiera aplicable

Confirmamos que, a nuestro leal saber y entender, habiendo efectuado las indagaciones que consideramos necesarias para propósitos de informarnos adecuadamente:

Estados Financieros Fecha de la carta compromiso

1. Hemos cumplido con nuestras responsabilidades, tal como se establecen en los términos de la carta convenio de auditoría financiera de fecha **3 de abril de 2014** en relación con la preparación y

presentación razonable de los estados financieros de conformidad con las normas contables descritas en el primer párrafo de esta carta.

2. Los métodos de medición y las hipótesis significativas utilizadas por nosotros al efectuar las estimaciones contables incluyendo las que se miden al valor razonable, son razonables.
3. Todos los eventos posteriores a la fecha de los estados financieros y para los que las normas contables requieren ajuste o divulgación, se han ajustado o divulgado.
4. Los efectos de errores no corregidos en los estados financieros, que se resumen en el anexo adjunto, no son significativos, tanto individualmente como de manera agregada, con respecto a los estados financieros considerados en su conjunto.

Información proporcionada por la compañía (acomodar de conformidad a lo entregado)

5. Les hemos proporcionado:
 - acceso a toda la información de la que conocemos que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tales como registros, documentación y otros asuntos;
 - información adicional que ustedes nos hayan solicitado con relación a la auditoría; y
 - acceso sin restricciones al personal de la Compañía de quienes ustedes determinaron fue necesario obtener evidencia de auditoría.
 - todas las actas de las reuniones de Junta Directiva y de Accionistas, incluyendo resúmenes de las medidas tomadas en reuniones recientes de las que aún no se han preparado actas. El detalle de las actas de Junta Directiva y de Accionistas se describe en nuestro certificado referente al Libro de Actas de fecha **22 de febrero de 2015**.

Fecha del último registro de las actas.

6. Todas las transacciones han sido reconocidas en los registros contables y están reflejadas en los estados financieros.

Cada compañía es diferente por tanto éstos términos serán acoplados a las circunstancias de cada cliente.

Específicamente:

- Todas las transacciones de ventas son definitivas y no existen acuerdos laterales con clientes u otros términos que permitan la devolución de mercancía, excepto con respecto a las condiciones amparadas por las garantías habituales.
- Las cuentas por cobrar presentadas en los estados financieros representan reclamos válidos contra deudores con respecto a ventas u otros cargos surgidos antes o en la fecha de los estados financieros y se han establecido las provisiones adecuadas para las pérdidas que puedan resultar por cuentas incobrables.

- No tenemos planes o intenciones que puedan modificar significativamente el valor en libros o la clasificación de los activos y los pasivos presentados en los estados financieros. Consideramos que el valor neto registrado de todos los activos significativos, incluyendo los de larga vida, será recuperable.
 - No tenemos planes de discontinuar líneas de productos u otros planes o intenciones en nombre de la Compañía que puedan resultar en costos significativos, un exceso de inventario o inventario obsoleto. Tampoco se mantiene ningún inventario valuado en un monto que exceda su valor neto realizable.
 - La Compañía posee un título satisfactorio de propiedad de todos sus activos, y no existen gravámenes o hipotecas sobre los activos de la Compañía que no hayan sido divulgados en las notas a los estados financieros.
 - Hemos registrado o divulgado, según corresponda, todos los pasivos, tanto reales como contingentes, y se han divulgado en las notas a los estados financieros todas las garantías que hemos otorgado a terceros.
 - La Compañía ha cumplido con todos los aspectos de los acuerdos contractuales que pudieran tener un efecto significativo para los estados financieros en caso de incumplimiento.
 - Excepto según se divulga en los estados financieros o en las notas a los mismos, no existen:
 - (a) otras contingencias de pérdida o ganancia u otros pasivos que sea necesario reconocer o divulgar en los estados financieros, incluyendo pasivos o contingencias que se originen por asuntos resultantes de actos ilegales o posiblemente ilegales, o potenciales infracciones de las leyes;
 - (b) otros asuntos Cuando existan otros asuntos que puedan impactar los estados financieros
7. Les confirmamos lo siguiente:
- i) Hemos informado a ustedes los resultados de nuestra evaluación del riesgo de que los estados financieros puedan tener errores significativos como resultado de fraude.
 - ii) Hemos informado a ustedes toda la información relacionada con:
 - (a) Fraude o sospecha de fraude de que tenemos conocimiento y que afecta la Compañía e involucra a:
 - la Administración;

- los empleados que tienen un papel importante en el control interno; u
 otras personas donde el fraude pudo haber tenido un efecto significativo sobre los estados financieros.
- (b) Los alegatos de fraude o sospechas de fraude de que tenemos conocimiento, que afecten los estados financieros de la Compañía, comunicados por empleados, ex-empleados, analistas, reguladores u otros.

Con respecto a lo anterior, reconocemos nuestra responsabilidad por el control interno que determinamos necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de errores significativos, debido ya sea a fraude o error. En particular, reconocemos nuestra responsabilidad para el diseño, implantación y mantenimiento del control interno para prevenir y detectar fraudes y errores.

8. Hemos informado a ustedes todas las instancias de que conocemos de incumplimiento o sospechas de incumplimiento con las leyes y regulaciones cuyos efectos deberían considerarse al preparar los estados financieros. Además, hemos informado a ustedes y hemos registrado y/o divulgado debidamente en los estados financieros, todos los litigios reales o posibles de los cuales tenemos conocimiento, cuyos efectos deben tenerse en cuenta al preparar los estados financieros.
9. Hemos informado a ustedes la identidad de las partes relacionadas de la Compañía, y todas las relaciones y transacciones con partes relacionadas de las que tenemos conocimiento. Todas las relaciones y transacciones con partes relacionadas han sido registradas y divulgadas adecuadamente en los estados financieros y en las notas a los mismos.

Atentamente,



Firma del representante legal o
 persona de cargo más alto en la
 compañía auditada

Contador de la compañía



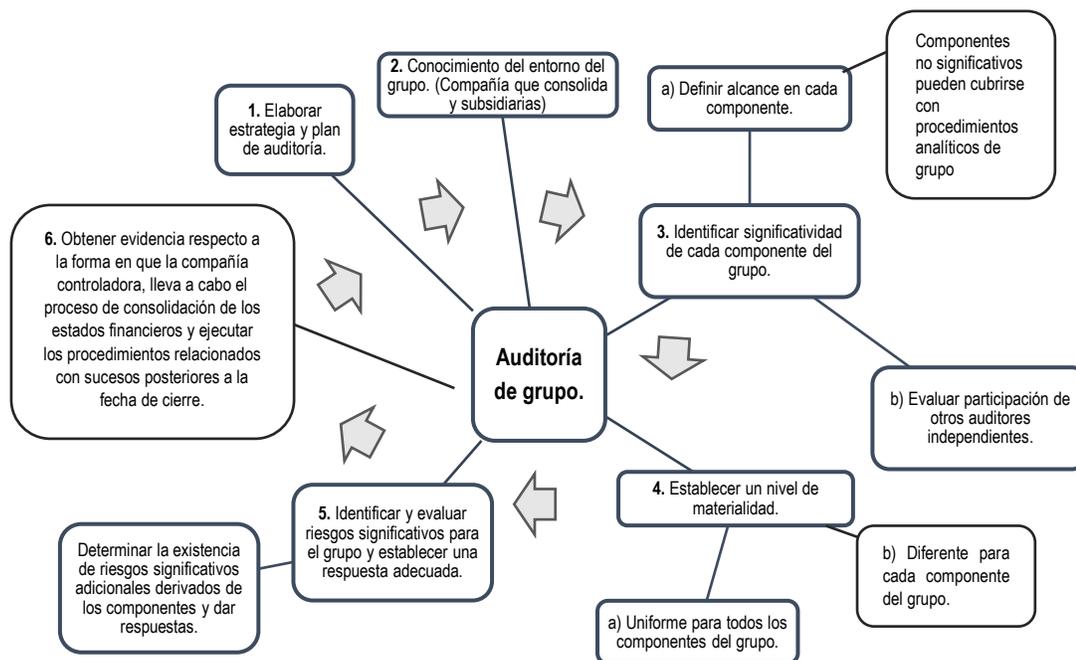
Licda. Gloria Osorio
 Representante Legal

Ángel Gallardo
 Contador General

Auditoría de grupo

Para la realización de una auditoría de grupo, existen pasos esenciales que no pueden descuidarse en el desarrollo del encargo. La figura 11 detalla de forma secuencial como se realiza este tipo de auditorías:

Figura 11 Auditoría de grupo



Comunicaciones con los componentes

El auditor de grupo debe comunicar a los componentes las instrucciones para llevar a cabo la auditoría, en lo relacionado a las fechas en las que se requieren los reportes. Asimismo solicitar y en el dado caso preparar los formatos de los reportes que se piden a los componentes, debido a que se debe obtener confirmación de lo siguiente:

- a. Cumplimiento de los requisitos de ética, incluyendo lo relativo a la independencia y a la competencia profesional.
- b. Cumplimiento si se ha cumplido con lo comunicado en las instrucciones giradas por el auditor del grupo.

- c. Información financiera sobre la que el auditor del componente está informando.
- d. Incumplimientos a las disposiciones legales en el componente, que puedan dar lugar a una incorrección material que afecte la información consolidada.
- e. Informe de los errores no corregidos, que sean superiores a la materialidad informada por el auditor de grupo.
- f. Indicadores de sesgo por parte de la dirección.
- g. Deficiencias significativas en el control interno.
- h. Otras cuestiones significativas como fraude o indicios de este, ya sea a través de la dirección o de empleados de la entidad.
- i. Cualquier situación que el auditor del componente crea que puede llamar la atención del grupo.
- j. Hallazgos globales del auditor y su opinión.

Uso del trabajo de auditoría interna

En casos de que las compañías a ser auditadas cuenten con departamentos de auditoría interna, existen lineamientos que deben ser considerados los cuáles se detalla a continuación en el siguiente formato, que servirá para identificar si el trabajo de auditoría externa es útil para el auditor externo.

	Referencia del papel de trabajo REF. <input style="width: 100px; height: 30px; border: 1px dashed black;" type="text"/>
El Auditado, S.A. de C.V. Al 31 diciembre de 2014	Logo de la firma Nombre del cliente
Fecha de finalización del período auditado.	
<p>Uso de trabajo de auditoría interna.</p>	
	Nombre del papel de trabajo.
	SI NO
<p>Perfil del auditor interno.</p> El Jefe del departamento posee habilidades técnicas, amplia experiencia Y conocimiento del entorno de la empresa.	<input style="width: 40px; height: 20px;" type="checkbox"/> <input checked="" style="width: 40px; height: 20px;" type="checkbox"/>

El personal del departamento de auditoría interna posee empleados con menos de 2 años de experiencia en esa área.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Calidad de trabajo.		
El departamento de auditoría interna es independiente y posee autonomía dentro de la entidad.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Las técnicas aplicadas fueron adecuadamente supervisadas, revisadas y sustentadas documentalmente.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
La documentación obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas por auditoría interna.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
La evidencia sustenta los razonamientos alcanzados por los auditores Internos.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Conclusión:	Respuesta según resultados de la evaluación.	
En base a las respuestas obtenidas, se concluye que no existe seguridad razonable respecto a que los trabajos realizados por auditoría interna son apropiados, con debida independencia y con la sustentación adecuada de las conclusiones; por tanto, el trabajo de ellos no será utilizado.		

Nota: Si al realizar los procesos anteriores las respuestas son afirmativas, el auditor considerará a criterio profesional utilizar el trabajo realizado por ellos.

3.3.4 Conclusión de la auditoría

Para efectos de formarse una opinión, el auditor debe efectuar una serie de procedimientos para opinar respecto a los estados financieros de una empresa, con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de errores materiales ya sea como causa de fraude o de error.

Para lo anterior, el auditor concluye respecto a si la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y adecuada, asimismo evaluar si el efecto de los errores no corregidos son materiales ya sea en forma

individual o en conjunto con otros, adicionalmente se debe evaluar si se cumple con los requerimientos del marco de información financiera aplicable, para lo cual se debe efectuar lo siguiente:

- a) Efectuar procedimientos para verificar que los estados financieros preparados por el cliente, revelan de manera adecuada todas las políticas significativas de la compañía, bajo las que fue preparada la información financiera auditada.
- b) Examinar si las políticas contables adoptadas por la compañía, son congruentes con lo establecido por el marco técnico de información aplicable a la entidad.
- c) Determinar si las estimaciones efectuadas por la administración son razonables.
- d) Verificar características cualitativas y cuantitativas de la información financiera presentada, tales como: relevancia, fiabilidad, comparabilidad y comprensibilidad.
- e) Evaluar si la información financiera, poseen revelaciones adecuadas de tal manera que los usuarios de la información financiera puedan comprender el efecto de las transacciones y los hechos que son de importancia material respecto a la información contenida en los estados financieros.
- f) Establecer si la terminología que se ocupa a través de la información reflejada por los estados financieros, es adecuada.

Informe de auditoría

El informe de los resultados obtenidos mediante la realización del trabajo, es la fase final del proceso, ya que en dicho documento se sintetiza todo el encargo efectuado por el auditor, a través de su opinión respecto a si la información financiera de la compañía es presentada fielmente en todos sus aspectos materiales en cumplimiento con su marco de información financiera aplicable.

Tipos de opinión de auditoría

- a) **Opinión no modificada:** en este tipo de opinión se refiere cuando el auditor, de acuerdo a la evidencia de auditoría recabada concluye que los estados financieros están libres de incorrecciones materiales, es decir se emite una opinión favorable.

Lo anterior puede darse cuando no se ha identificado ningún error a través de las pruebas realizadas en todo el proceso de auditoría o bien si existen errores, estos ya sea de forma individual o en agregado con otros, no representan un efecto material para los estados financieros tomados en su conjunto.

A continuación se detalla una situación a través de la cual el auditor ha identificado un error, sin embargo, este no representa una incorrección material a los estados financieros.

Ejemplo:

A través del examen efectuado a las cuentas por cobrar, se identificaron partidas que corresponden a un gasto pagado por anticipado, el monto de dicha partida es de \$500 el cual la compañía no efectuará la reclasificación a nivel contable, lo anterior, es la única incorrección identificada

De acuerdo a la planificación de la auditoría efectuada por el auditor, se establecieron los siguientes umbrales de materialidad, calculados tomando como base el total de activos al cierre del ejercicio:

A = Materialidad	\$ 7,710
B = Materialidad para ejecución	\$ 5,397
C = Materialidad para saldos y transacciones	\$ 385

Como se puede observar, el monto de importancia relativa para los saldos y transacciones es de \$385 y el error identificado es de \$500, por lo que constituye un error para efectos de auditoría, sin embargo se debe evaluar la importancia cuantitativa y cualitativa que representa dicha incorrección sobre los estados financieros de la manera siguiente:

Se debe plantear el registro a efectuar para corregir la diferencia encontrada, para propósitos de evaluar los rubros que impacta, quedando el registro para subsanar el error determinado de la siguiente manera:

Partida No.1

Fecha	Concepto	Debe	Haber
31/12/2014	Gastos pagados por anticipado	\$500.00	
	Cuentas por cobrar		\$500.00
	v/ Reclasificación de cuentas por cobrar a gastos pagados por anticipado.		

Como se puede observar en el registro contable, se afectarían cuentas del activo corriente, es decir, el impacto que presenta en las cifras de la compañía únicamente afecta un rubro de los estados financieros, por lo que dicho error, no representa un hallazgo significativo para los datos financieros de la entidad.

Por lo anterior, el auditor evalúa que la incorrección identificada, no es asunto que repercuta en la opinión de auditoría y por lo tanto será una opinión no modificada o favorable (ver anexo n° 5).

b) **Opinión modificada:** Este tipo de opinión es expresada cuando el auditor obtiene evidencia apropiada que le indica que los estados financieros contienen incorrecciones materiales o por el contrario no logra obtener la evidencia para concluir que las cifras se encuentran libres de incorrecciones.

Tipos de opinión modificada

Existen tres tipos de opinión modificada: con salvedades, adversa y abstención, las cuales dependen de las circunstancias observadas por el auditor y el impacto que estas generen a los estados financieros tomados en su conjunto, es decir, si los hallazgos determinados, pueden ocasionar que la información financiera de la entidad, contenga información errónea que afectará la toma de decisiones de los usuarios de dichos reportes.

Para mayor comprensión a continuación se detallan los contextos en los que se debe emitir cada una de las opiniones antes mencionadas.

Opinión con salvedades: Esta será expresada cuando el equipo de auditoría haya obtenida evidencia suficiente y adecuada donde:

- i) Se demuestre la existencia de incorrecciones materiales en los estados financieros (la materialidad de las cifras dependerá de la evaluación realizada por el auditor, así también por el tipo de industria y el tamaño del cliente), la cual no afecte de forma generalizada los estados financieros.
- ii) Exista incertidumbre sobre la existencia de posibles efectos de incorrecciones no detectadas, y que de encontrarse presentes en los estados financieros podrían ser materiales, pero sin embargo no generalizados.

Una opinión con salvedades se puede emitir ya sea cuando existe una incorrección identificada en los estados financieros o cuando no se pueda obtener evidencia suficiente y adecuada, tomando en cuenta que para ambos casos, el efecto de dicha circunstancia no debe afectar a los estados financieros tomados en su conjunto.

Ejemplo:

La compañía El Auditado, S.A. de C.V., ha registrado dentro de su activo fijo, maquinaria y equipo que va a adquirir durante el ejercicio 2015 por un monto de \$10,000.00, para lo cual ha contabilizado la disminución en el efectivo en bancos y el aumento en la propiedad, planta y equipo.

El cliente no efectuará la corrección de dicho saldo, por lo que ha sido incluido dentro de los errores de auditoría identificados, razón por la cual, se debe efectuar el impacto que dicha incorrección tiene en los estados financieros.

De acuerdo a la planificación de la auditoría efectuada por el auditor, se establecieron los siguientes umbrales de materialidad, calculados tomando como base el total de activos al cierre del ejercicio:

A = Materialidad	\$ 7,710
B = Materialidad para ejecución	\$ 5,397
C = Materialidad para saldos y transacciones	\$ 385

Bajo las circunstancias expuestas, la firma auditora emitirá una opinión con salvedad como consecuencia de una incorrección identificada, mayor a la materialidad determinada, sin embargo, después de evaluar la importancia relativa del error identificado respecto al total del activo al cierre del ejercicio, el auditor concluye que una incorrección no implicaría un efecto generalizado en los estados financieros, por la cual se expresa una opinión con salvedad (ver anexo n°6).

Es de suma importancia recalcar que el tipo de opinión emitida por la firma de auditoría dependerá del criterio de ésta y de las circunstancias que se presenten.

Opinión desfavorable

Este tipo de opinión también es llamada opinión adversa y es emitida en caso de haberse obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada que demuestre la existencia de incorrecciones materiales, sean estas de forma individual o de forma agregada, las cuales debido a su importancia se considere que afecten de forma generalizada los estados financieros.

Ejemplo

La compañía El Auditado, S.A. de C.V., contrató los servicios de auditoría financiera a la firma Auditores Ejemplares, S.A. de C.V., las condiciones de la compañía son las siguientes:

- i) La compañía se dedica a la fabricación y venta de productos de consumo.
- ii) La normativa contable aplicada por la compañía es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
- iii) La compañía tiene dentro de sus cuentas por cobrar la cantidad de \$20,000 correspondientes a una venta que se efectuó al cierre del ejercicio, sin embargo los riesgos y ventajas de dicha mercadería, serán transferidos hasta el mes de enero 2015, cuando la compañía reciba los bienes por parte de su proveedor, por lo que para el ejercicio 2014, no representan un ingreso para la compañía.
- iv) La materialidad determinada para la auditoría es la siguiente:

A = Materialidad	\$ 7,710
B = Materialidad para ejecución	\$ 5,397
C = Materialidad para saldos y transacciones	\$ 385

Al cierre del ejercicio, no se podía medir con fiabilidad, que la venta a efectuar, representa un beneficio económico futuro para la entidad, ya que efectuar la transacción, depende de recibir las mercaderías por parte del proveedor y posteriormente transferir los riesgos y ventajas de los productos al cliente.

Tomando en cuenta lo anterior, la compañía no debe registrar un ingreso relacionado a dicha transacción, tomando en cuenta que la entidad no corregirá el error identificado, el auditor considera que ese hecho, afecta las cifras del balance general, a través de las cuentas por cobrar, la utilidad del ejercicio 2014, los ingresos del ejercicio 2014, así como los movimientos reflejados en el estado de flujo de efectivo y en el de cambios en el patrimonio, es decir, presenta un efecto generalizado en los estados financieros, por lo cual se emite una opinión adversa, tomando en cuenta que el error supera la materialidad determinada (ver anexo n°7).

Abstención de opinión.

La abstención de opinión, llamada también denegación de opinión surge a partir de circunstancias observadas por el auditor, como las siguientes:

- i) Cuando el auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita generar conclusiones en las cuales basar la opinión. Además de ello concluya que existen posibles incorrecciones que de haber sido detectadas podrían haber sido materiales y generalizadas.
- j) Cuando a pesar de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, exista incertidumbre de posibles incorrecciones que puedan tener efecto acumulativo en los estados financieros.

Cuando se suscitan cualquiera de las dos circunstancias antes mencionadas, el auditor tiene dos opciones la primera es renunciar al encargo siempre y cuando la legislación lo permita, caso contrario se debe denegar la opinión sobre los estados financieros.

Ejemplo:

La firma Auditores Ejemplares, S.A. de C.V., fue contratada para auditar los estados financieros del periodo terminado en fecha 31 de diciembre de 2014 de la compañía Los Auditados S.A. de C.V., las circunstancias son las siguientes:

- i) La compañía aplica la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
- ii) No fue posible obtener evidencia de auditoría sobre la valuación y existencia de los inventarios, los cuales ascienden al 59% del total de los activos del auditado.

Los auditores no pudieron obtener la evidencia suficiente y adecuada que les permitiera opinar sobre la razonabilidad del inventario que representa el 59% del total de los activos, debido a que la administración no permitió se participara en el inventario físico, además de ello no se les proporcionó información que permitiera realizar procedimientos alternos, por tanto esto constituye una limitación al alcance (ver anexo n° 8)

Párrafos de énfasis y otras cuestiones.

Adicionalmente a la opinión brindada por el auditor, en ocasiones se presenta un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones, con el fin de proporcionar información adicional a los usuarios de los estados financieros una alerta o un llamado de atención que les permita comprender los datos representados en ellos; así como también para dar a conocer cuestiones que por su naturaleza no se presentan en la información financiera.

Aspectos importantes a considerar cuando el auditor considera necesario la presentación de un párrafo de énfasis o de otras cuestiones en el informe son los siguientes:

- 1°. El párrafo de énfasis debe presentarse después de la opinión.
- 2° Tanto el párrafo de énfasis como el de otras cuestiones pueden denominarse de esa manera o cualquier otra que haga referencia a lo anterior.
- 2°. Se debe hacer una referencia de la nota o el apartado donde se ha presentado la información sobre la cual se quiere llamar la atención.
- 3°. Se indicará que el auditor no expresa una opinión modificada con respecto a la cuestión a la cual se le da énfasis.
- 4° Cuando se incluya párrafo de énfasis y de otras cuestiones a la vez, deben ser presentados en ese orden.

Ejemplo Asuntos de Énfasis:

La entidad, El Auditado, S.A. de C.V., pertenece a un grupo de compañías relacionadas que están bajo el mismo control.

Posterior al párrafo en el que se emite el dictamen, el auditor debe colocar un párrafo de énfasis, llamando la atención respecto a la condición mencionada anteriormente, el cual se redacta como se muestra en el anexo 9.

Información Comparativa

Habiendo abordado los diversos contextos sobre los cuales el auditor puede brindar su opinión independientemente del tipo, ésta debe apegarse a la evidencia obtenida sobre la razonabilidad de los estados financieros del periodo auditado, así también tiene que corroborar la congruencia de la información representada en los estados financieros debido a que esto puede generar duda sobre las conclusiones obtenidas en la auditoría; por otra parte debido a que los estados financieros presentan cifras comparativas es de suma importancia considerar los efectos que pueda tener la información de periodos anteriores, es decir si para el año anterior se emitió una opinión con salvedad, desfavorable o simplemente se denegó, es un elemento a considerar para valorar si en el periodo actual es apropiado

brindar una opinión modificada, para lo cual se debe verificar que las deficiencias que generaron la opinión de los estados financieros anteriores fueron superadas, lo antes expuesto es porque aunque los estados financieros del año predecesor no fueron auditados, es responsabilidad del auditor verificar la inexistencia de las incorrecciones en éstos.

En la legislación salvadoreña, se puede hacer referencia a que los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor, lo cual se hace mediante un párrafo de otras cuestiones, a continuación se muestra un ejemplo de ello.

Ejemplo:

La empresa Auditores Ejemplares, S.A. de C.V. ha sido contratada para realizar la auditoría financiera de El Auditado, S.A. de C.V., las condiciones son las siguientes:

- El año anterior el encargo fue realizado por Auditores, S.A. de C.V., los cuales emitieron una opinión desfavorable para el año 2013.
- Durante el periodo 2014 no se realizaron ajustes para subsanar las situaciones reportadas que dieron origen a la opinión desfavorable, los cuales provienen de una sobrevaluación del inventario al 31 de diciembre del año 2013.

La opinión a emitirse se muestra en el anexo n° 10.

Otras consideraciones para la emisión de informes de auditoría financiera

En ocasiones los informes de auditoría son preparados con marcos de información para fines específicos, en otras palabras los estados financieros son preparados para cubrir con las necesidades de cierto tipo de usuarios.

Elementos a considerar en las diferentes etapas del proceso de auditoría:

a) Aceptación del cliente.

En primera instancia es preciso indagar sobre los fines para los que se prepararan los estados financieros, usuarios a quienes va dirigido el informe, por otra parte se debe obtener un conocimiento de la forma en que la administración determinó el marco de información aplicable a la compañía.

b) Planificación y ejecución.

Esta etapa requiere el cumplimiento de los requerimientos de ética e independencia aplicables a la compañía.

c) Conclusión e informe

d) Además de la estructura y contenido de la NIA 700 el informe de auditoría debe mostrar la finalidad para la cual se han preparado los estados financieros, además de dar a conocer en aquellos casos de que la administración pueda elegir el marco de información financiera.

Así mismo, el informe mostrará un párrafo de énfasis donde se dará a conocer a los usuarios que los estados financieros fueron preparados para fines específicos, por tanto no se considera que sean adecuados para ser utilizados en otros fines, en el mismo orden de ideas en ocasiones es conveniente dejar de forma expresa la restricción de distribución del informe del auditor.

Ejemplo:

Audidores Ejemplares, S.A. de C.V. fueron contratados para realizar auditoría financiera a la entidad sin fines de lucro, Asociación ONG, constituida en el territorio Salvadoreño.

El marco de información financiera aplicable es la Norma de Contabilidad Financiera N° 21 Registro de las operaciones financieras en las organizaciones no gubernamentales sin fines de lucro (ONG's)

La auditoría se realizará bajo las NIA's aplicables a la entidad, para el caso durante la aceptación, se indagó sobre la normativa aplicable y se obtuvo el conocimiento sobre la elección de dicho marco de información utilizado. (El Ministerio de Gobernación es quien regula el marco de información financiera aplicable).

Además del contenido de los informes del auditor mostrados como anexos, para este caso se debe incluir lo siguiente:

	<p>Logo de la firma</p>
<p>Los párrafos previos a la restricción para la distribución y utilización del informe, poseen la misma estructura del informe de auditoría con opinión no modificada.</p>	
<p>Base contable y restricción a la distribución y utilización</p>	
<p>Sin lo siguiente tenga efecto en nuestra opinión, llamamos la atención sobre la Nota 1, donde se describe que los estados financieros han sido preparados para cumplir con las disposiciones de un marco de información financiero específico, por tanto pueden no ser apropiados para otra finalidad, así también nuestro informe es dirigido a la Asociación ONG y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas a la sociedad mencionada.</p>	
<p>Audidores Ejemplares, S.A. de C.V.</p>	
<p>Inscripción No. 9999</p>	
	<p>Firma del socio/socia</p>
<p>Melisa Soliz Socia</p>	<p>Colocar Lugar y fecha de emisión.</p>
<p>Inscripción 1553 San Salvador, El Salvador. 31 de enero de 2015</p>	

Es de mencionar que además del informe de auditoría se debe entregar a la compañía la carta de gerencia con el respectivo seguimiento a las observaciones de control antes realizadas, es decir las cartas de gerencia usualmente son entregadas al final de cada visita o dependiendo de las negociaciones que se realicen con el cliente. (Ver modelo de carta de gerencia).

Por otra parte, después de haberse desarrollado las diferentes etapas que componen la auditoría financiera, hay que hacer énfasis sobre la importancia de poseer una metodología estandarizada para la realización de dicho proceso, es decir toda la auditoría tiene que ser realizada en un orden, con uniformidad, lo cual no significa que se aplicará el mismo proceso a cualquier tipo de entidad, sino que cada procedimiento se adaptará a las circunstancias de la compañía y también al criterio del auditor, quién siempre tendrá una actitud escéptica ante las situaciones, esto le ayudará a realizar su trabajo de la mejor manera y obtener la evidencia suficiente y adecuada que le permita formarse una opinión acorde a las circunstancias en las que se encuentre la compañía.

CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones.

- Gran parte de las pequeñas y medianas firmas de auditoría poseen metodología para el desarrollo de los encargos financieros; sin embargo, el documento de revisión de control de calidad desarrollado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría del año 2013 revela que existe una mala implementación de dicha herramienta en el ejercicio de los profesionales.
- La causa principal que influye a que algunas firmas no implementen metodología en los encargos que desarrollan, comúnmente es por la falta de interés del personal que administra y lidera la firma de auditoría; ya que en la edición 2013 del programa de control de calidad, un amplio número de firmas que presentaron incumplimientos en la forma de abordar un encargo de auditoría financiera no presentaron plan de acción donde se subsanen las observaciones señaladas por el Consejo de Vigilancia.
- El proceso de revisión del cumplimiento de la metodología no cubre todas las etapas de la auditoría; ya que, las firmas que aseveran poseer metodología para la realización de un encargo de auditoría presentaron carencias respecto a procedimientos básicos a realizar en las diferentes fases como realización de la carta compromiso, carta de abogado, carta de representación, poseer memorándum de planeación, entre otros.
- En el país las firmas de auditoría aseveran aplicar procedimientos para asegurar que las conclusiones son adecuadas; sin embargo debido a que no se posee una metodología para el desarrollo completo del encargo, queda una deficiencia para documentar dichas conclusiones.

4.2 Recomendaciones.

- A las pequeñas y medianas firmas de auditoría financiera, efectuar esfuerzos para contar con una metodología que abarque todas las etapas en el desarrollo de los encargos, lo cual permita alcanzar el objetivo del auditor; es decir, la obtención de evidencia suficiente y adecuada que soporte la opinión emitida.
- A los profesionales, tomar conciencia respecto al hecho que, el no poseer una metodología implica caer en ineficiencia del trabajo, no garantizar la calidad de los procedimientos desarrollados en el encargo y hasta llegar a emitir una opinión no acorde a la situación real de la empresa auditada.
- A los miembros líder de los despachos de auditoría, implementar medios eficaces que permitan monitorear la correcta aplicación de la metodología que se posee en la realización del encargo de auditoría.
- A los equipos auditores, desarrollar medidas que aseguren que la opinión brindada sobre las auditorías ejecutadas sean acordes a las circunstancias observadas, lo cual se facilitaría con la implementación adecuada de una metodología para el desarrollo de los encargos.

BIBLIOGRAFÍA

Asamblea Legislativa de El Salvador. Año 1970. Reformas 2014 Código de Comercio. San Salvador, El Salvador.

Asamblea Legislativa de El Salvador. Año 2000. Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría. San Salvador, El Salvador.

Comité de Firmas Pequeñas y Medianas (SMP) de IFAC, Año 2007, Guía para usar los Estándares Internacionales de Auditoría en las PYMES, Auditoría Financiera de Pymes. Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés). Nueva York, Estados Unidos.

Comité de Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría. Año 2010. Segunda Edición Normas Internacionales de Auditoría en auditorías de Pequeñas y Medianas Empresas. Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) Nueva York, Estados Unidos.

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB siglas en inglés). Año 2009. Normas Internacionales de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, D.F.

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB siglas en inglés). Año 2009. Norma Internacional de Control de Calidad 1. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, D.F.

Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y la Auditoría, Rendición de cuentas del consejo periodo 2012-2013. En la página principal del CVPCPA (en línea). 2013. Disponible en Word Wide Web. http://www.consejodevigilancia.gob.sv/index.php/descargas/doc_view/92-informe-de-rendicion-de-cuentas-cvpcpa

Federación Internacional de Contadores, History. En International Federation of Accountants Home page (en línea). 2014. Disponible en World Wide Web. <http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>

Red de Conocimientos en Auditoría y Control Interno, Técnicas y Procedimientos de Auditoría. Lo que todo auditor debe conocer. En la página principal de Auditool (en línea). Disponible en Word Wide Web.< <http://www.auditool.org/auditoria-externa/2158-tecnicas-y-procedimientos-de-auditoria-lo-que-todo-auditor-debe-conocer>>

Anexos

CUESTIONARIO PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS



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



CUESTIONARIO

OBJETIVO: Recolectar información por parte de las firmas auditoras, que contribuya a la realizar un diagnóstico de la problemática identificada para buscar una solución que ayude al desarrollo de un trabajo uniforme, con calidad y apegado a las NIA'S.

PROPÓSITO: La presente guía de preguntas ha sido elaborada por estudiantes egresados de la carrera de licenciatura de contaduría pública, con el propósito de sustentar el trabajo de graduación sobre "Beneficios de la implementación de una metodología estándar en las firmas dedicadas a la auditoría financiera". La información recolectada será utilizada para fines académicos.

INDICACIONES: Marque con una "X" la(s) respuesta(s) que usted considere más conveniente o complementar según el caso.

1. ¿Dentro de su desempeño profesional, cuánto tiempo ha trabajado en el área de auditoría externa?

- a) Menor a 4 años
- b) Entre 5 y 10 años
- c) Mayor a 11 años

2. En el tiempo que ha ejercido el trabajo de auditor externo, ¿En qué sectores se ha desempeñado?

- a) Comercio
- b) Industria
- c) Servicios

d) Otros: _____

3. ¿Actualmente la firma de auditoría a la cual pertenece, posee una metodología para el desarrollo de los encargos de auditoría?

- a) Si
- b) No

4. A criterio profesional, ¿Cuál es el motivo más influyente para que una firma no posea o implemente una metodología para realizar las auditorías?

- a) Falta de interés del personal que administra y lidera la firma de auditoría
- b) La complejidad de este tipo de herramientas hace imposible su utilización
- c) El personal no posee las capacidades técnicas para aplicar metodología
- d) Otros: _____

5. De ser positiva la respuesta a la interrogante 3, marque en cuales de las siguientes etapas la firma aplica una metodología estándar para el desarrollo del trabajo de auditoría; *en caso contrario pase a la interrogante 9.*

- a) Actividades previas
- b) Planificación
- c) Ejecución
- d) Actividades de conclusión
- e) Presentación de resultados/emisión de informe

6. La metodología que actualmente aplica para realizar los encargos de auditoría financiera, ¿Está elaborada con base en las Normas Internacionales de Auditoría?

- a) Si
- b) No

7. ¿En la etapa de planificación de la auditoría: la metodología utilizada, es igual para clientes nuevos y clientes recurrentes?

- c) Si
- d) No

8. Si su respuesta anterior es negativa, mencione ¿Cuáles son los principales procedimientos que la metodología sugiere para clientes nuevos?

- a) Mayor análisis para aceptar al cliente.
- b) Evaluación de riesgos más extensa.
- c) Tipo de industria a la que pertenece el cliente.
- d) Atención especial a los saldos iniciales del cliente.
- e) Otras _____

9. Si no posee una metodología para la ejecución de la auditoría ¿Qué medios utiliza para garantizar que se cumplen con los requerimientos de la normativa aplicable?, en caso contrario pase a la siguiente interrogante.

- a) Listado de chequeo de cumplimiento.
- b) Revisiones basadas en la experiencia profesional.
- c) Procedimientos de aseguramiento de la calidad
- d) Otras _____

10. ¿Efectúa procedimientos específicos, para asegurarse que las conclusiones del trabajo de auditoría son adecuadas?

- a) Si
- b) No

11. Si su respuesta anterior es afirmativa, mencione: ¿Cuáles son los procedimientos aplicados?

- a) Discusión de asuntos importantes identificados con el equipo de trabajo.
- b) Evaluación del impacto de las desviaciones determinadas.
- c) Comunicar los resultados de la auditoría al cliente.
- d) Otras _____

12. Según su criterio, ¿Cuáles son las dificultades que enfrenta una firma de auditoría al no poseer una metodología estándar para la realización de los encargos?

- a) Falta de cumplimiento en la aplicación de la normativa técnica.
- b) Inconsistencia en los procedimientos de auditoría aplicados.
- c) Asignaciones en exceso de recursos humanos para ejecutar la auditoría.
- d) Otras _____

13. Generalmente, ¿Cómo documenta las políticas y procedimientos de auditoría de la firma?

- a) Archivos físicos
- b) Documentos electrónicos
- c) a y b
- d) Otros _____

14. En cuanto a la pregunta anterior ¿Qué medios utiliza para dar a conocer al personal de la firma dichas políticas y procedimientos de auditoría?

- a) Correo electrónico
- b) Medio escrito
- c) Acceso a través de servidor interno en la firma
- d) Otras _____

15. ¿Cuáles son los mecanismos utilizados para verificar que el personal conozca las políticas y procedimientos de la firma para la realización de los trabajos de auditoría?

- a) Autocapacitación de la normativa técnica
- b) Debates entre el personal
- c) Evaluación de conocimientos metodológicos al personal
- d) Cuestionamiento por parte del superior acerca del trabajo de auditoría que se está ejecutando.
- e) Otros: _____

16. ¿Existen procesos de revisión que verifiquen si los lineamientos metodológicos son aplicados de forma consistente?

- a) Si
- b) No

17. Si su respuesta es afirmativa, ¿Cuáles son los procesos de revisión utilizados?

- a) Un comité de revisión formado por personal de la firma
- b) Revisores externos
- c) a y b
- d) Contratación de revisores especialistas
- e) Otros _____

18. ¿Considera de importancia poseer un documento que detalle una metodología estándar de aplicación en la realización de los encargos de auditoría?

a) Si

b) No

TABULACIÓN E INTERPRETACIÓN DE DATOS

Pregunta N° 1: ¿Cuánto tiempo posee de experiencia en el área de auditoría?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Menor a 4 años	3	10%
Entre 5 y 10 años	14	47%
Mayor a 11 años	13	43%
Total	30	100%

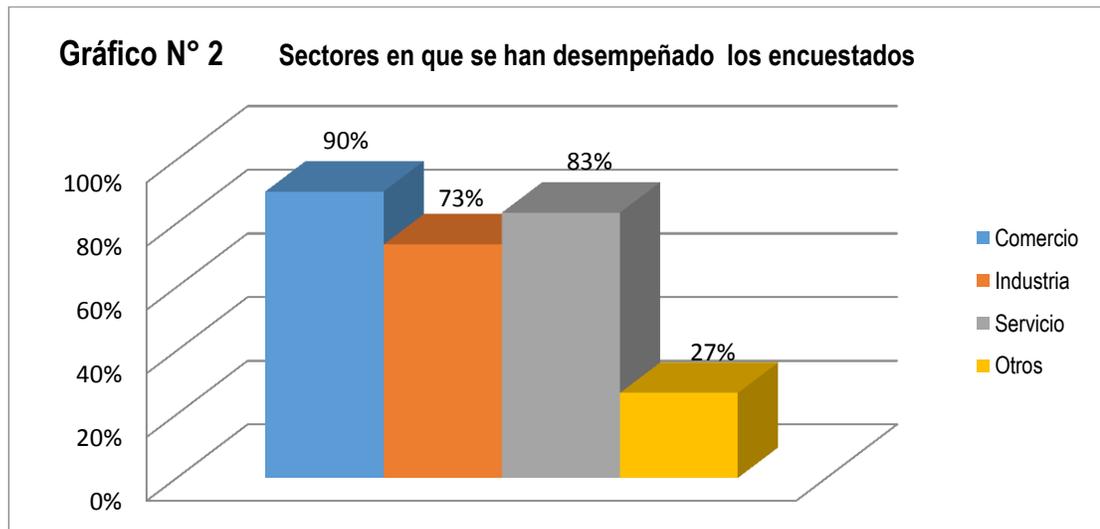


Análisis: los profesionales de la contaduría pública que desempeñan el trabajo de auditores externos y que han brindado su opinión sobre las interrogantes del presente cuestionario, son en un 47% personas con más de cinco años de experiencia que poseen el criterio profesional adecuado para abordar la temática, los años de experiencia constituyen en gran medida un factor influyente para poder liderar una firma de auditoría; sólo un 10% de los profesionales se desenvuelve como líderes independientemente de no poseer más de 5 años de experiencia en el área de auditoría.

Pregunta N° 2: ¿En qué sectores se ha desempeñado como auditor externo?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Comercio	27	90%
Industria	22	73%
Servicio	25	83%
Otros	8	27%



Análisis: los profesionales dedicados a la auditoría externa son personas integrales lo cual se válida con los resultados obtenidos, debido a que del total de encuestados el 90% ha desempeñado trabajos de auditoría externa en el área de comercio, 83% en el sector servicios y 73% en industria, de manera que las personas que lideran las pequeñas y medianas firmas de auditoría se han desempeñado en diversos sectores y un pequeño porcentaje en áreas de gobierno y sector bancario que constituyen auditorías especializadas.

Pregunta N° 3: ¿Actualmente la firma de auditoría a la cual pertenece, posee una metodología para el desarrollo de los encargos de auditoría?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Si	27	90%
No	3	10%
Total	30	100%

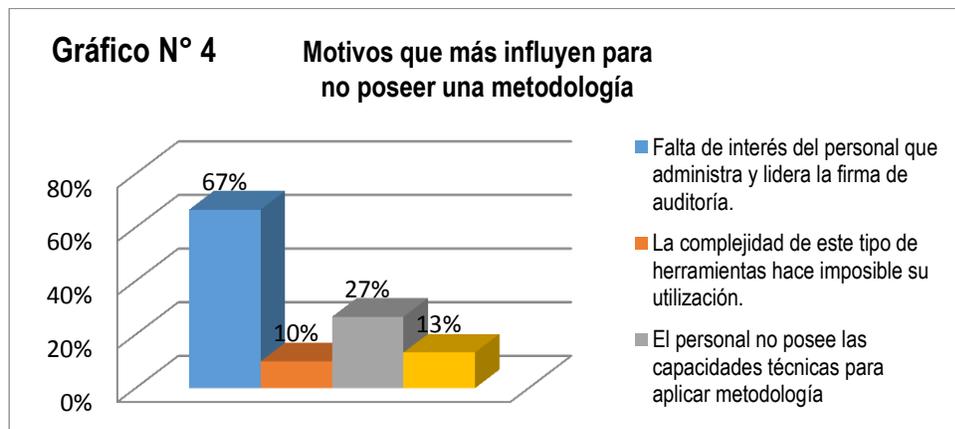


Análisis: una metodología para la realización de los encargos de auditoría es una herramienta que facilita el trabajo del auditor en las diferentes etapas del proceso, en otras palabras este instrumento contribuye en gran medida a cumplir con los requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría, motivo por el cual el 90% de las pequeñas y medianas firmas de auditoría utiliza una metodología para el desarrollo de los encargos de auditoría financiera externa, sin embargo existen firmas que no han implementado esta herramienta o no la aplican en todas las etapas de la auditoría, por lo cual es difícil asegurar el cumplimiento y la estandarización de procedimientos que respalden que la opinión brindada este respaldada como lo requiere la normativa aplicable.

Pregunta N° 4: A criterio profesional, ¿Cuál es el motivo más influyente para que una firma no posea o implemente una metodología para realizar las auditorías?

Tabulación

Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Falta de interés del personal que administra y lidera la firma de auditoría.	20	67%
La complejidad de este tipo de herramientas hace imposible su utilización.	3	10%
El personal no posee las capacidades técnicas para aplicar metodología	8	27%
Otros	4	13%

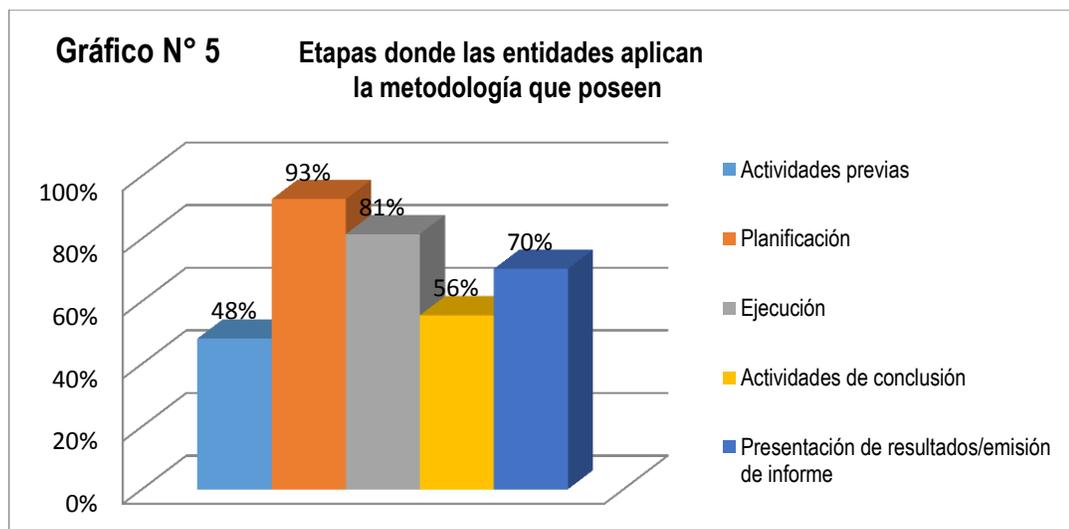


Análisis: el rol del líder es vital para llevar a cabo un encargo de auditoría, si éste no posee interés en estandarizar los procesos realizados mediante la implementación de una metodología es difícil hacerlo, tan solo el 10% que afirmó no poseerla, el 67% respondió que es responsabilidad del líder que administra la entidad por no apostarle a la implementación de esta herramienta, por otro lado aproximadamente un tercio de los encuestados atribuye la carencia de una metodología a la falta de capacidades del personal y otros de modo similar responden que la falta de una metodología es por la complejidad que puede tener la herramienta y los costos que genera la implementación.

Pregunta 5: De las siguientes etapas, marque en cuales la firma aplica una metodología estándar para el desarrollo del trabajo de auditoría:

Tabulación

Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Actividades previas	13	48%
Planificación	25	93%
Ejecución	22	81%
Actividades de conclusión	15	56%
Presentación de resultados/emisión de informe	19	70%

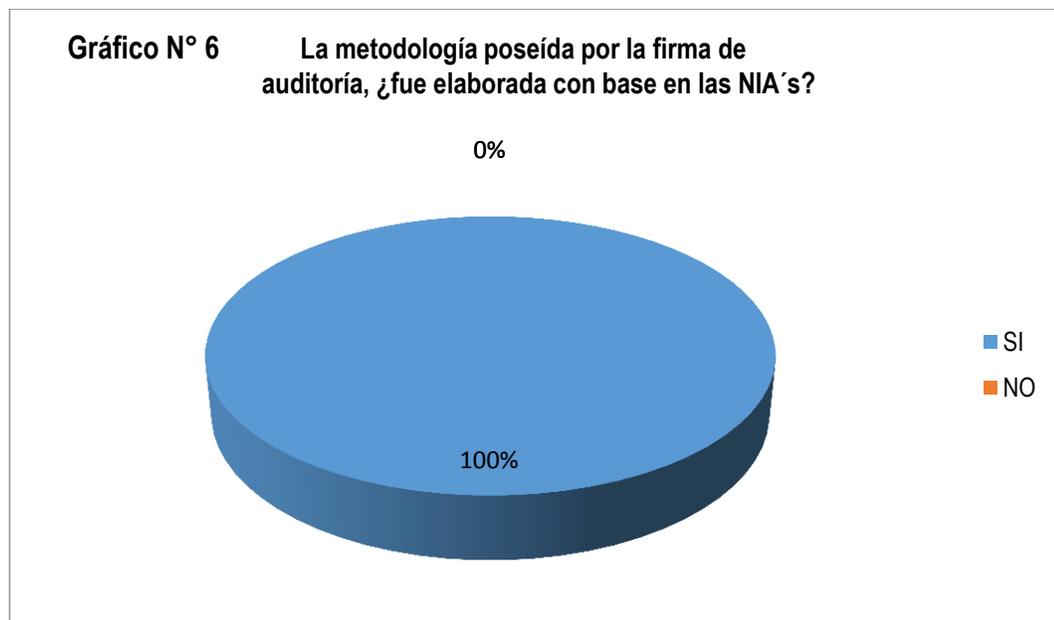


Análisis: la aplicación de metodología que contribuya al cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría es necesaria en las diferentes etapas de la auditoría financiera, por esta razón al consultarle a los profesionales de la contaduría pública que se dedican a la auditoría financiera externa en un 93% afirmaron que aplican dicho instrumento en la etapa de planificación y tan solo el 48% utiliza la herramienta en la etapa de emisión del informe. Es notable que no existe unificación de criterios con respecto a la utilización de la metodología en todas las etapas, lo cual cambiaría si se estandarizara una herramienta que le sea útil a las diferentes firmas de auditoría desde la evaluación de aceptar el encargo de auditoría, hasta la emisión del informe.

Pregunta 6: La metodología que actualmente aplica para realizar los encargos de auditoría financiera, ¿Está elaborada con base en las Normas Internacionales de Auditoría?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Si	27	100%
No	0	0%

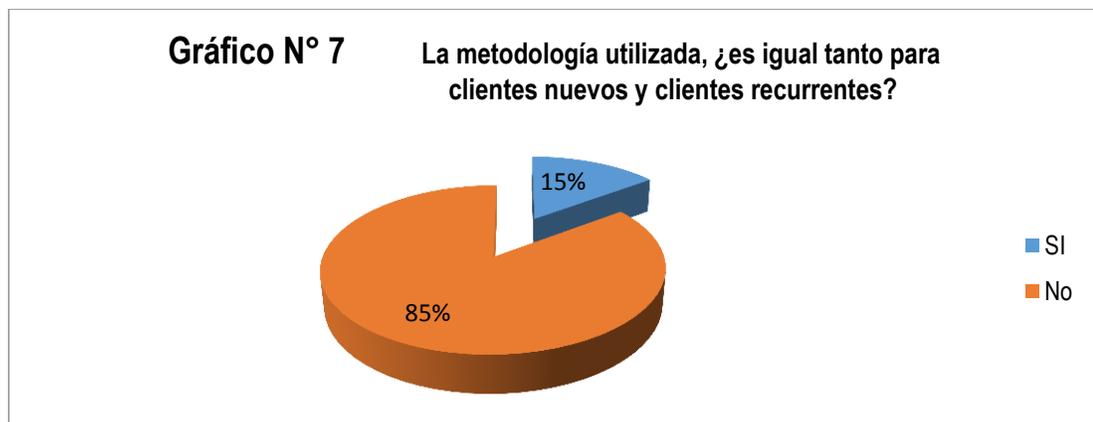


Análisis: históricamente el 29 de enero de 2005 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría comunicó la obligatoriedad de aplicar en El Salvador las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por IFAC, en consecuencia los profesionales que ejercen la auditoría financiera y que poseen metodología para la realización de los encargos, en un 100% afirman que dicho instrumento se encuentra desarrollado con base en las NIA's, con lo cual cumplen con la normativa aplicable en el país.

Pregunta N° 7: ¿En la etapa de planificación de la auditoría: la metodología utilizada, es igual tanto para clientes nuevos y clientes recurrentes?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
SI	4	15%
No	23	85%

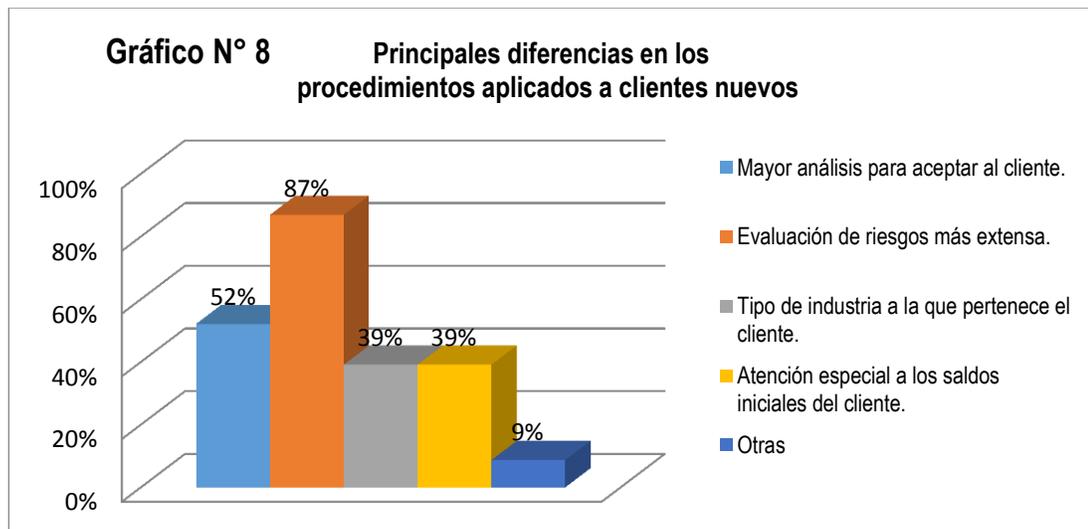


Análisis: los profesionales de la contaduría pública dedicados a la auditoría financiera en un 85% expresan que aplican diferentes procedimientos para la planificación de la auditoría cuando se trata de clientes nuevos o clientes recurrentes, afirmando cumplir con los requerimientos de las NIA's, sin embargo, esta respuesta contradice al resultado obtenido cuando la mayor parte de los auditores comenta poseer metodología para la etapa de planificación, lo que deja en evidencia que en algún momento el procedimiento puede quedar débilmente sustentado. Por el contrario un pequeño porcentaje afirma aplicar la misma metodología a los dos tipos de clientes, procurando establecer un orden de la realización de esa actividad.

Pregunta N° 8: Si su respuesta anterior es negativa, ¿Cuáles son las principales diferencias entre la metodología para clientes nuevos?

Tabulación

Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Mayor análisis para aceptar al cliente.	12	52%
Evaluación de riesgos más extensa.	20	87%
Tipo de industria a la que pertenece el cliente.	9	39%
Atención especial a los saldos iniciales del cliente.	9	39%
Otras	2	9%

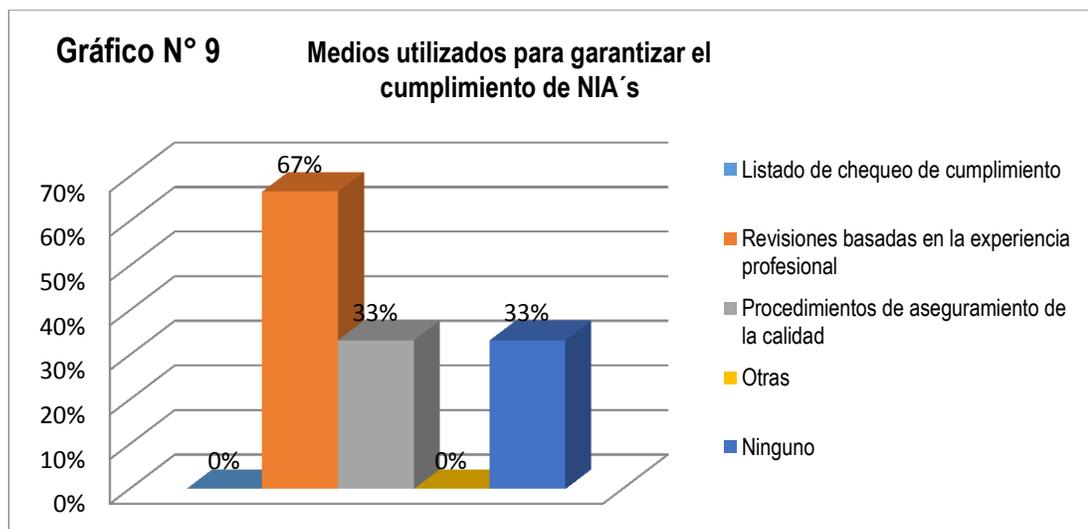


Análisis: en términos porcentuales el 87% y 52% de los encuestados, coinciden que los auditores externos al realizar encargos de auditoría a clientes nuevos se enfocan en una evaluación de riesgo más extensos y un mayor análisis para aceptar al cliente, lo cual les permitirá iniciar la auditoría financiera cumpliendo con los requerimientos técnicos exigidos por la normativa internacional adoptada en función de la exigencia del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, además de disminuir el riesgo de aceptar un cliente que pueda afectar la reputación de la firma de auditoría y generarle implicaciones legales negativas; sin embargo, la evaluación del riesgo debe ser minuciosa independientemente el cliente sea nuevo o recurrente.

Pregunta N° 9: Si no posee una metodología para la ejecución de la auditoría ¿qué medios utiliza para garantizar que se cumplen con los requerimientos de la normativa aplicable?

Tabulación

Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Listado de chequeo de cumplimiento	0	0%
Revisiones basadas en la experiencia profesional	2	67%
Procedimientos de aseguramiento de la calidad	1	33%
Otras	0	0%
Ninguno	1	33%

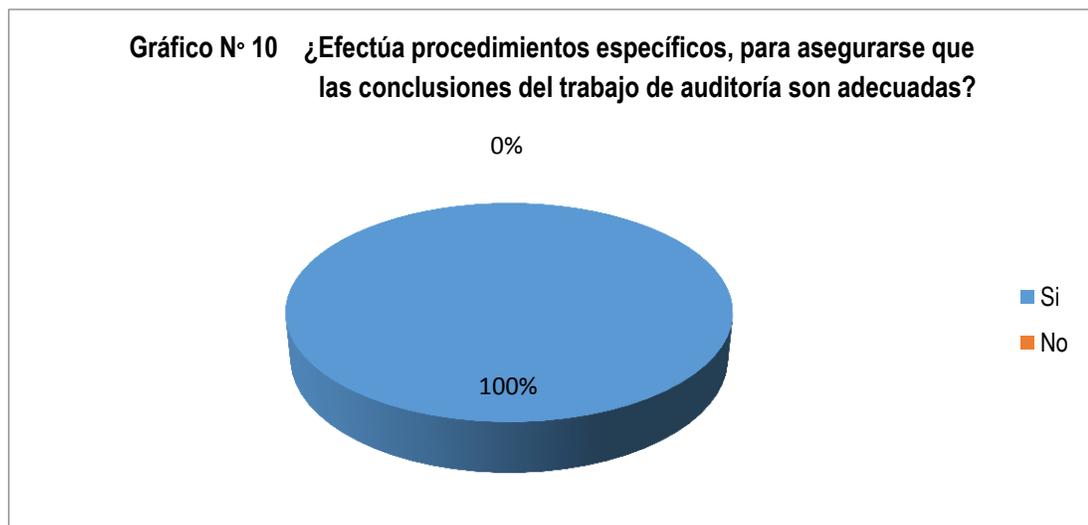


Análisis: debido a que poseer una metodología para el desarrollo de encargos de auditoría financiera no garantiza que el personal lo haya comprendido y aplicado, la compañía debe valerse de diversos medios para garantizar que el personal conoce y cumplen los requerimientos de la NIA's, de manera que un 67% respondió que utiliza una revisión basada en la experiencia profesional para verificar el cumplimiento, lo cual les ayuda a disminuir el riesgo de realizar encargos de auditoría que no cumplan con la normativa aplicable en el país. A pesar de ello es de suma importancia destacar que existen firmas que no utilizan medios que les ayude a garantizar el cumplimiento de la normativa aplicable.

Pregunta N° 10: ¿Efectúa procedimientos específicos, para asegurarse que las conclusiones del trabajo de auditoría son adecuadas?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Si	30	100%
No	0	0%
Total	30	100%

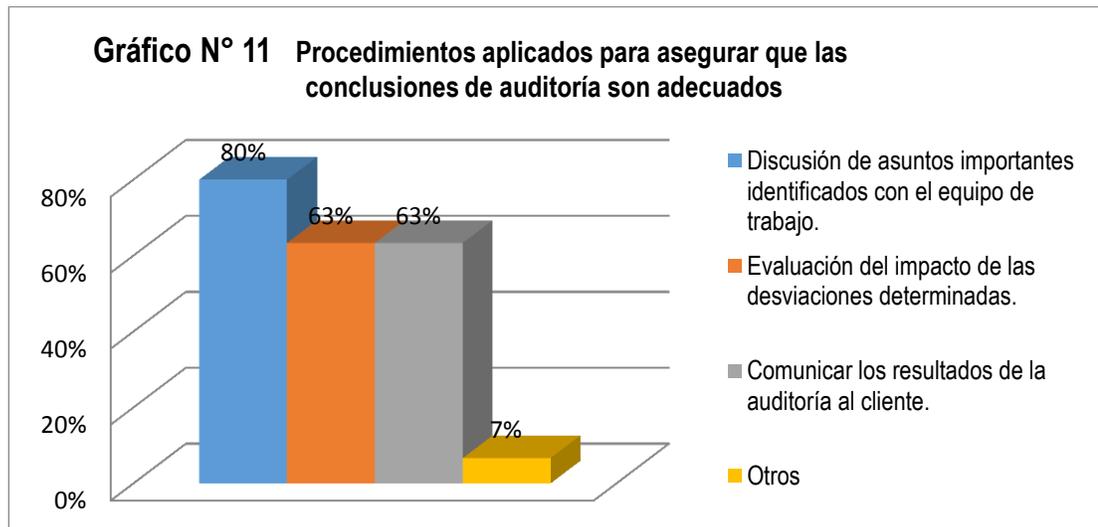


Análisis: la conclusión del proceso de auditoría, corresponde a la fase en la que el auditor después de evaluar la evidencia recopilada, emite su opinión, por lo que contar con procedimientos para asegurarse de lo adecuado de las conclusiones de auditoría a partir de los procedimientos ya ejecutados, toma relevancia en las firmas. Por lo anterior, el 100% de los encuestados establecen que cuentan con procedimientos para asegurarse de lo adecuado de las conclusiones de auditoría lo que confirma el hecho de que la planificación y ejecución son las etapas donde la mayor parte de firmas posee metodología para el desarrollo del encargo.

Pregunta N° 11: Si su respuesta anterior es afirmativa, mencione: ¿cuáles son los procedimientos aplicados?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Discusión de asuntos importantes identificados con el equipo de trabajo.	24	80%
Evaluación del impacto de las desviaciones determinadas.	19	63%
Comunicar los resultados de la auditoría al cliente.	19	63%
Otros	2	7%

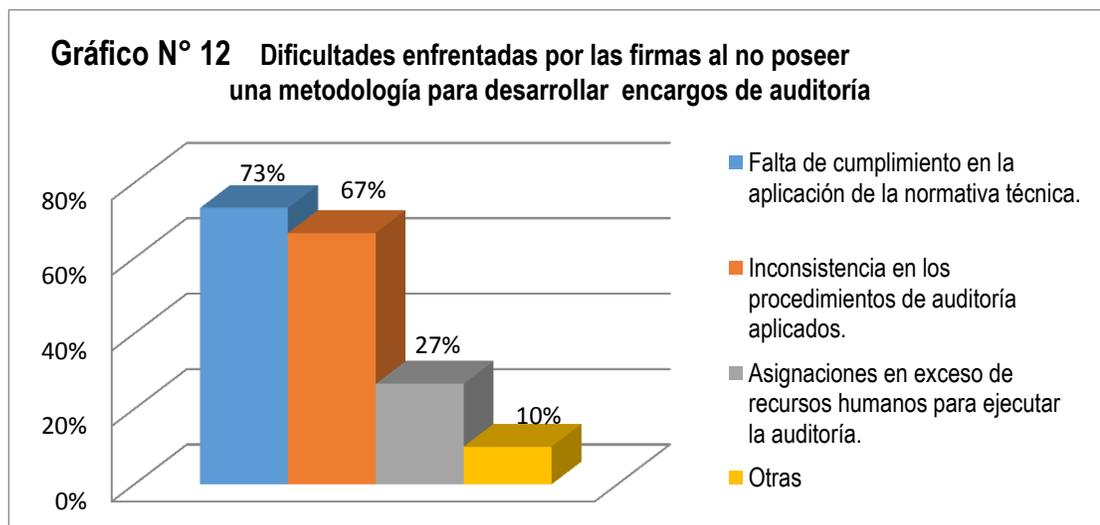


Análisis: el equipo de trabajo de una auditoría tiene conocimiento respecto a los asuntos identificados en cada encargo realizado, por lo anterior es que el 80% de los encuestados respondieron que como procedimiento para asegurarse de lo adecuado de las conclusiones de auditoría, efectúan discusiones de asuntos importantes identificados con el equipo de auditoría, el 63% de las respuestas obtenidas reflejan que para establecer una conclusión adecuada, se debe evaluar el impacto de las desviaciones determinadas en la auditoría y comunicar los resultados al cliente.

Pregunta N°12: Según su criterio cuáles son las dificultades que enfrenta una firma de auditoría al no poseer una metodología estándar para la realización de los encargos:

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Falta de cumplimiento en la aplicación de la normativa técnica.	22	73%
Inconsistencia en los procedimientos de auditoría aplicados.	20	67%
Asignaciones en exceso de recursos humanos para ejecutar la auditoría.	8	27%
Otras	3	10%

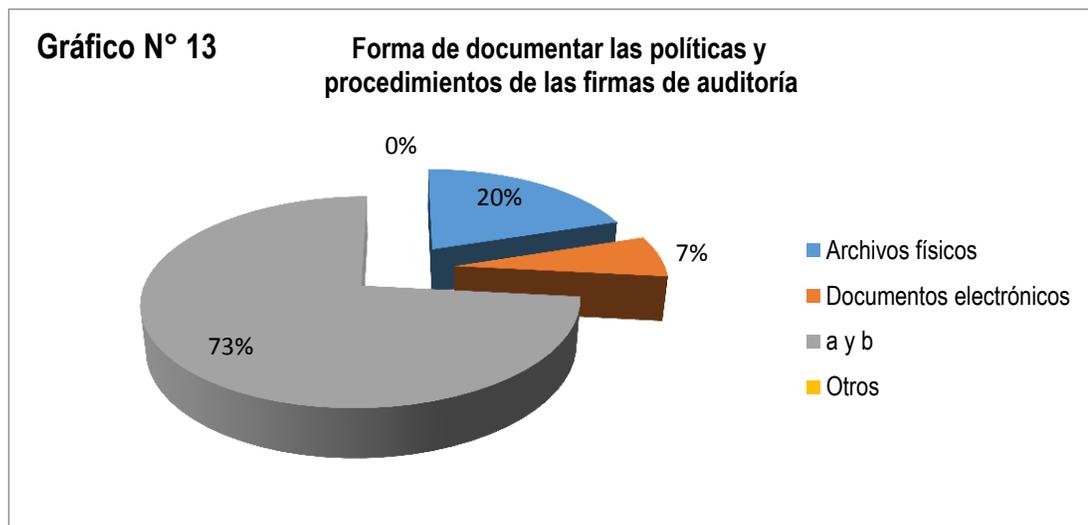


Análisis: las Normas Internacionales de Auditoría, son el marco regulatorio en El Salvador para efectuar trabajos de auditoría, por lo que se vuelve necesario que cada firma posea una herramienta técnica para asegurarse de la calidad de los trabajos realizados, por dicha razón es que el 73% de los encuestados manifiesta que el no poseer una metodología estándar puede conllevar a la falta de cumplimiento en la aplicación de la normativa técnica, asimismo la inconsistencia en los procedimientos de auditoría es una limitante que manifiesta el 67% de los encuestados.

Pregunta N° 13: Generalmente, ¿Cómo documenta las políticas y procedimientos de auditoría de la firma?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Archivos físicos	6	20%
Documentos electrónicos	2	7%
a y b	22	73%
Otros	0	0%
Total	30	100%

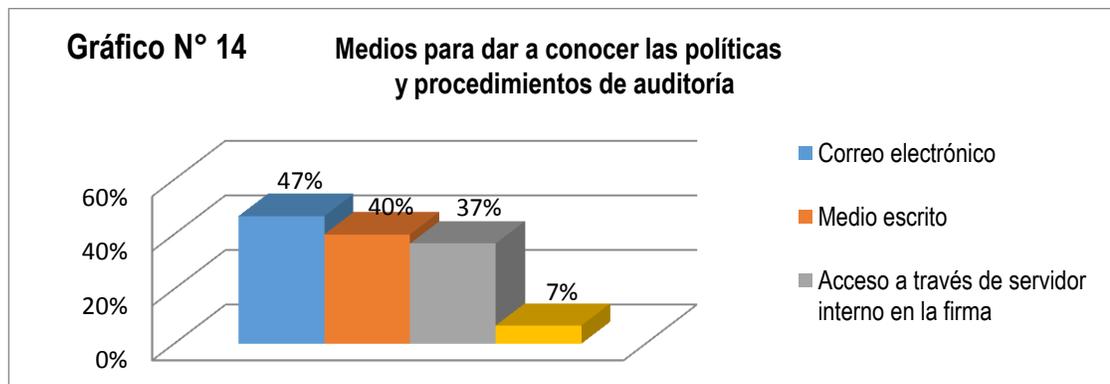


Análisis: para las firmas de auditoría tener documentación de soporte, es un elemento fundamental en las actuaciones de la firma, por lo que tener documentados las políticas y procedimientos es importante para los auditores, consecuentemente el 73% de los profesionales encuestados, manifiesta que en su lugar de trabajo, las políticas y procedimientos son documentados a través de archivos físicos y a través de medios electrónicos, agregado a lo anterior, el resto de los encuestados manifiesta que tiene documentada su metodología ya sea en forma física o en forma electrónica.

Pregunta N°14: ¿Qué medios utilizó para dar a conocer al personal de la firma dichas políticas y procedimientos de auditoría?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Correo electrónico	14	47%
Medio escrito	12	40%
Acceso a través de servidor interno en la firma	11	37%
Otras	2	7%

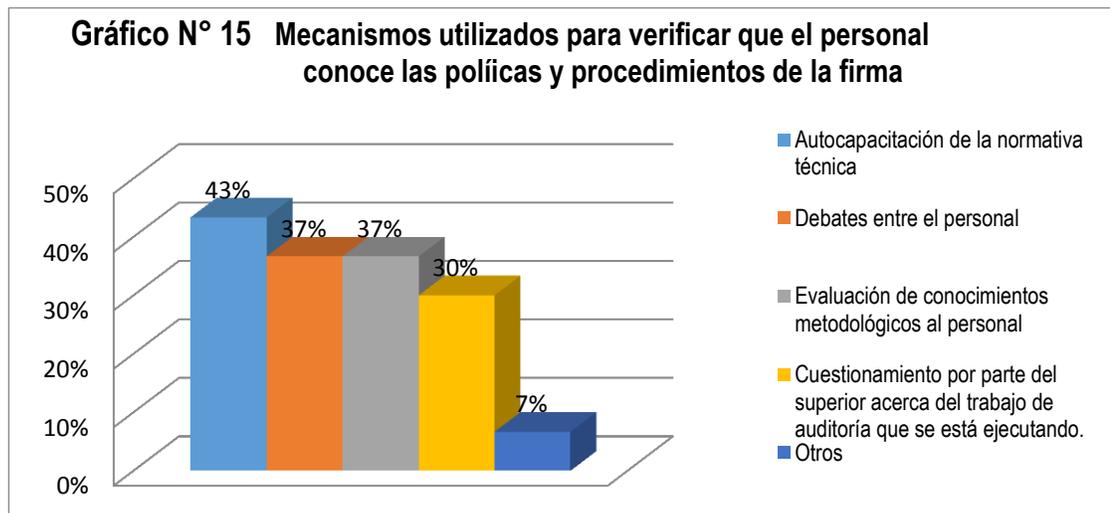


Análisis: los profesionales de cada firma de auditoría representan ante los clientes la reputación de dicha firma, consecuentemente es importante que los profesionales tengan conocimiento de la metodología que se utiliza para el desarrollo del trabajo, por lo anterior el 47% de los encuestados ha informado a sus profesionales a través de correo electrónico las políticas y procedimientos utilizados por la firma, además, dar a conocer las políticas a través de medio escrito es una opción para el 40% de las firmas encuestadas.

Pregunta N° 15: ¿Cuáles son los mecanismos utilizados para verificar que el personal conozca las políticas y procedimientos de la firma?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Auto-capacitación de la normativa técnica	13	43%
Debates entre el personal	11	37%
Evaluación de conocimientos metodológicos al personal	11	37%
Cuestionamiento por parte del superior acerca del trabajo de auditoría que se está ejecutando.	9	30%
Otros	2	7%

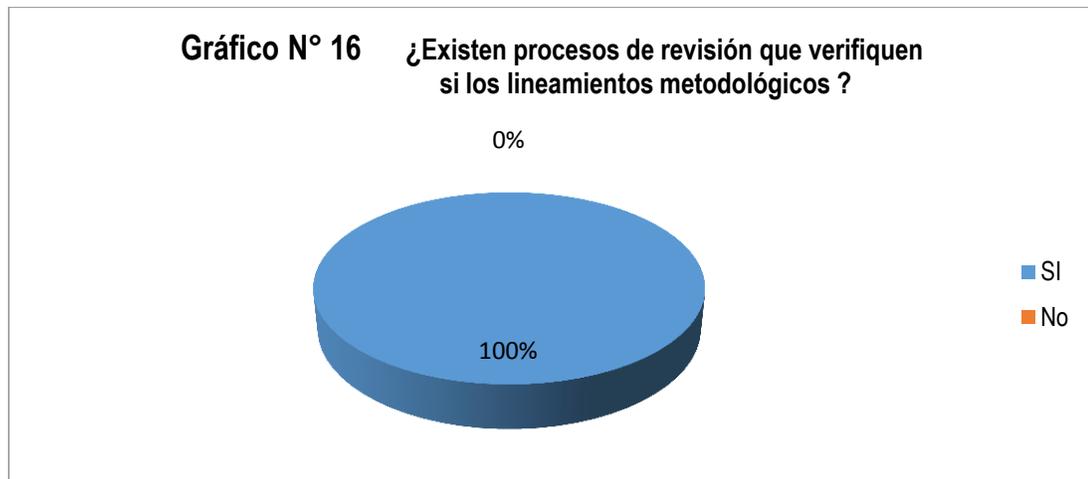


Análisis: en relación a la imagen y reputación que deben poseer las firmas de auditoría, es importante que el equipo de profesionales que prestan servicios a los clientes en nombre de la firma, cuenten con los conocimientos técnicos para desarrollar su trabajo, el 43% de las firmas encuestadas efectúan procedimientos de auto capacitación de la normativa técnica a sus profesionales, asimismo, existen otras técnicas para establecer el conocimiento que poseen los colaboradores de la firma, por lo que la evaluación al personal profesional de la firma y efectuar debates entre los auditores representa una alternativa de medición para el 37% de los encuestados.

Pregunta N° 16: ¿Existen procesos de revisión que verifiquen si los lineamientos metodológicos son aplicados de forma consistente?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Si	27	100%
No	0	0%

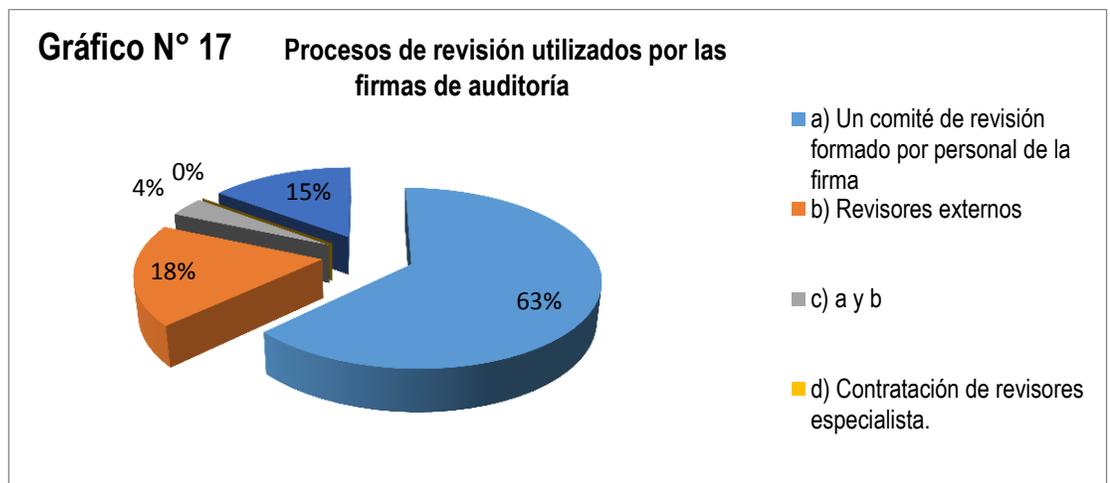


Análisis: como parte del control de calidad que cada firma posee, es necesario que se efectúen procedimientos de revisión para verificar el cumplimiento de las políticas y procedimientos de la firma, el 100% de las firmas encuestadas manifiesta que efectúa procesos de revisión para determinar si los lineamientos metodológicos son aplicados de forma consistente, dichos procedimientos son de suma importancia, ya que de esta forma, se puede reforzar el nivel de seguridad respecto al cumplimiento técnico de los trabajos desarrollados.

Pregunta N° 17: Si su respuesta es afirmativa, ¿cuáles son los procesos de revisión utilizados?

Tabulación

Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
a) Un comité de revisión formado por personal de la firma	17	63%
b) Revisores externos	5	18%
c) a y b	1	4%
d) Contratación de revisores especialista.	0	0%
e) Otros	4	15%



Análisis: el cumplimiento de los lineamientos metodológicos de cada compañía es fundamental para efectuar los trabajos con la calidad que el auditor ha determinado, por lo que es necesario e indispensable que se establezcan procedimientos de revisión de dicho cumplimiento, en adición a lo anterior un 63% de las firmas encuestadas, manifiestan que para asegurar de la aplicación de los lineamientos, se ha destinado un comité de revisión formado por personal de la entidad que verifique el acatamiento de la metodología; esta opción resulta ser muy viable para las pequeñas o medianas firmas, ya que no incurren en costos extras para el desarrollo de la revisión; tomando en cuenta lo anterior, se puede observar que éstas se encuentran interesadas en verificar la adecuado ejecución de los encargos realizados.

Pregunta N° 18: ¿Considera de importancia poseer un documento que detalle una metodología estándar de aplicación en la realización de los encargos de auditoría?

Tabulación

Respuestas	Frecuencia relativa	Frecuencia absoluta
Si	30	100%
No	0	0%
Total	30	100%



Análisis: la calidad profesional con la que se deben desarrollar los trabajos de auditoría, son un aspecto fundamental tanto para la reputación de la firma que lo ejecuta, como para la profesión en general, por tal razón se considera que contar con una herramienta para la realización de los encargos es de importancia para las firmas, por lo anterior, el 100% de las entidades encuestadas opinan que es necesario poseer un documento que detalle una metodología estándar en la realización de los encargos de auditoría.

UNIVERSO SUJETO A INVESTIGACIÓN.

N° Corre-	N°	Nombre de la persona jurídica
lativo	Autorización	
1	2572	A. BLANCO Y ASOCIADOS
2	3825	ACC, ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
3	4431	ADVISERS AUDIT & ACCOUNTING, S.A. DE C.V.
4	3183	AFE INTERNACIONAL, S.A. DE C.V.
5	4268	AGUILAR SANTOS, S.A. DE C.V.
6	2301	AGUILERA Y ASOCIADOS
7	1988	AGUIÑADA Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
8	2571	ALAS HERNANDEZ Y ASOCIADOS
9	2180	ALAS LINARES Y ASOCIADOS
10	4582	ALLIANCE ACCOUNTING, S.A. DE C.V.
11	2569	ALVARENGA BURGOS Y ASOCIADOS
12	1514	ALVAREZ FLORES Y COMPAÑÍA
13	4212	AMAYA & GUEVARA AUDITORES, S.A. DE C.V.
14	0786	ANAYA VILLEDA Y ASOCIADOS
15	4410	ANDRADE PORTILLO, S.A. DE C.V.
16	2167	ARANIVA GARCIA ASOCIADOS
17	2424	AREVALO PINTO Y COMPAÑÍA
18	2404	AREVALO, ALLEN Y ASOCIADOS
19	1583	ARTEAGA ARGUMEDO Y ASOCIADOS
20	3672	ASESORIA Y CONSULTORIA DE NEGOCIOS, S.A. DE C.V.
21	4215	AUDIT & TAX SERVICES, S.A. DE C.V.
22	4579	AUDITAR, S.A. DE C.V.
23	4289	AUDITORES AUTORIZADOS, WEDS & COMPAÑÍA, S.A. DE C.V.
24	4673	AUDITORES Y ASESORES FINANCIEROS, S.A. DE C.V.
25	1326	AUDITORES Y ASESORES, S.A. DE C.V.
26	3798	AUDITORES Y CONSULTORES CORPORATIVOS, S.A. DE C.V.
27	3614	AUDITORES Y CONSULTORES DE NEGOCIOS, S.A. DE C.V.

N° Corre-	N°	Nombre de la persona jurídica
lativo	Autorización	
28	3656	AUDITORES Y CONSULTORES SALVADOREÑOS, S.A. DE C.V.
29	4138	AUDITORES Y CONTADORES, S.A. DE C.V.
30	4252	AUDITORES, CONSULTORES Y CONTADORES, S.A. DE C.V.
31	4020	AUDITORIA INTEGRAL Y CONSULTORIA, S.A. DE C.V.
32	3675	AUDITORIA Y CONSULTORIA ESTRATEGICA, S.A. DE C.V.
33	3772	AUDITORIA Y CONSULTORIA, S. A. DE C. V.
34	4141	AUDITORIA Y SERVICIOS DE CONSULTORIA, S.A. DE C.V.
35	4400	AVALOS, CARDONA & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
36	4143	AVELAR & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
37	3673	AVELAR PLEITEZ, S.A. DE C.V.
38	3571	BARAHONA & CARCAMO AUDITORES ASOCIADOS, LIMITADA DE C.V.
39	2505	BARAHONA HENRIQUEZ Y ASOCIADOS
40	2859	BARAHONA VARGAS ASOCIADOS
41	1089	BENJAMIN WILFRIDO NAVARRETE Y CIA
42	3008	BLANCO URQUIA Y ASOCIADOS
43	3457	BMM & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
44	1327	BONILLA MUÑOZ Y ASOCIADOS
45	3921	BUCARO JOVEL & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
46	2857	CABRERA MARTINEZ, S.A. DE C.V.
47	0382	CALDERON MENJIVAR Y ASOCIADOS
48	4216	CAÑENGUEZ & CAÑENGUEZ, S.A. DE C.V.
49	1898	CARLOS ALBERTO MEJIA VALLE Y ASOCIADOS
50	3354	CASTELLANOS CHACON, LTDA. DE C.V.
51	2679	CASTELLANOS GOMEZ Y ASOCIADOS
52	3532	CASTELLANOS, GOMEZ, CABRERA Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
53	3321	CASTILLO GUZMAN AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
54	3006	CCA AUDITORES Y CONSULTORES ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
55	0665	CERRITOS CERRITOS Y COMPAÑÍA
56	3488	CHAVEZ QUEVEDO Y ASOCIADOS
57	2504	CHICAS ALFARO Y ASOCIADOS

N° Corre-	N°	Nombre de la persona jurídica
lativo	Autorización	
58	0522	CHICAS VILCHEZ Y COMPAÑÍA
59	3586	CHICAS VILCHEZ Y RUIZ, S.A. DE C.V.
60	0300	CISNEROS, CASTRO Y CIA
61	1880	CIUDAD REAL Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
62	3637	COCAR ROMANO Y COMPAÑÍA
63	2944	CONSULTORES PROFESIONALES TRIBUTARIOS, S.A. DE C.V.
64	4140	CONSULTORES Y AUDITORES INTEGRALES, S.A. DE C.V.
65	4184	CONSULTORIA, OUTSOURCING, AUDITORIA, S.A. DE C.V.
66	4553	CONTABILIDAD, INFORMATICA Y AUDITORIA, S.A. DE C.V.
67	3992	CONTADORES NAJARRO Y COMPAÑÍA
68	4183	CONTADORES PUBLICOS AUDITORES, S.A. DE C.V.
69	3920	CONTADORES PUBLICOS QUINTANILLA & CIA., S.A. DE C.V.
70	4249	CONTADORES Y AUDITORES RIVAS & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
71	3287	CORNEJO & UMAÑA, LIMITADA DE CAPITAL VARIABLE
72	0714	CORPEÑO Y ASOCIADOS
73	4688	CQ AUDITORES – CONSULTORES, S.A. de C.V.
74	3288	CRUZ CHAVEZ & COMPAÑÍA
75	3205	DAMAS COCAR Y COMPAÑÍA
76	1557	DESPACHO DE AUDITORIA AMAYA PINEDA Y ASOCIADOS
77	4144	DESPACHO VASQUEZ Y ASOCIADOS LTDA. DE C.V.
78	2497	DIAZ MARTINEZ Y ASOCIADOS
79	2856	DURAN PONCE Y COMPAÑÍA
80	2858	EBARRIENTOS Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
81	0859	ELIAS & ASOCIADOS
82	2621	ESCALANTE-ESCALANTE Y COMPAÑÍA
83	3419	ESCOBAR, ORTIZ, GUARDADO, S.A. DE C.V.
84	3398	FERNANDEZ GUZMAN Y ASOCIADOS
85	0425	FERNANDEZ Y FERNANDEZ ASOCIADOS
86	0215	FIGUEROA JIMENEZ & CO., S.A.
87	0259	FIGUEROA JIMENEZ Y ASOCIADOS

N° Corre-	N°	Nombre de la persona jurídica
lativo	Autorización	
88	4073	FLORES FLORES Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
89	4188	FLORES GUADRON Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
90	0267	FREDY S. CHICAS Y COMPAÑÍA
91	0432	GALICIA CEA Y ASOCIADOS
92	2678	GARCIA CUELLAR Y ASOCIADOS
93	1232	GARCIA ROMERO Y ASOCIADOS
94	3790	GLOBAL AUDITORES Y CONSULTORES, S. A. DE C. V. GLOBAL MONETARY CONSULTANS GUTIERREZ Y GUTIERREZ
95	4554	AUDITORES ASOCIADOS GOCHEZ & ASOCIADOS-AUDITORES, CONSULTORES Y ASESORES, S.A. DE C.V.
96	4142	S.A. DE C.V.
97	2427	GOMEZ SANCHEZ Y COMPAÑÍA
98	3298	GONZALEZ BARAHONA ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
99	4500	GONZALEZ PINEDA, S.A. DE C.V.
100	4583	GONZÁLEZ Y LOZANO, S.A. DE C.V.
101	2570	GRANDE CHAVARRIA Y ASOCIADOS
102	1513	GRANT THORNTON PEREZ MEJIA, NAVAS, S.A. DE C.V. GRUPO INTERNACIONAL DE CONSULTORIA DE EL SALVADOR, S.A. DE C.V.
103	3235	DE C.V.
104	4038	GUERRA PORTILLO CONSULTORES, S.A. DE C.V.
105	4146	GUEVARA FLAMENCO, S.A. DE C.V.
106	3556	GVM Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
107	2042	HENRIQUEZ VALLE Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
108	1545	HERNANDEZ MARTINEZ Y ASOCIADOS
109	2416	HERRERA ALAS Y ASOCIADOS
110	4526	HR CONSULTORES DE NEGOCIOS Y AUDITORES, S.A. DE C.V.
111	2507	HUMBERTO ANTONIO MOLINA Y COMPAÑÍA
112	0325	J.H. VALIENTE Y ASOCIADOS
113	3824	JACOBO Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
114	2300	JEREZ GONZALEZ Y ASOCIADOS

N° Corre-	N°	Nombre de la persona jurídica
lativo	Autorización	
115	3289	JMB AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
116	4148	JOVEL PONCE Y COMPAÑÍA
117	1390	JOVEL, JOVEL Y COMPAÑÍA
118	1048	JULIO CESAR GARCIA LAZO Y CIA
119	0566	K.C. PUBLIC ACCOUNTING SERVICES, LTDA. DE C.V. LATIN AMERICAN AUDIT & TAX CORPORATE EL SALVADOR LTDA. DE
120	2103	C.V.
121	3933	LOPEZ & ESTLANDER, AUDITORES Y CONSULTORES LTDA. DE C.V.
122	4251	LOPEZ & LOPEZ AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
123	2210	LOPEZ GRANADINO, S.A.DE C.V.
124	2897	LOPEZ GUERRERO Y ASOCIADOS
125	3196	LOPEZ Y ASOCIADOS LTDA. DE C.V.
126	1703	LOPEZ, QUINTANILLA, ACEVEDO Y COMPAÑÍA
127	2922	LOPEZ, SOLITO Y ASOCIADOS
128	1929	LUIS ALONSO CORNEJO Y ASOCIADOS
129	4674	MARADIAGA & CIA, S.A. DE C.V.
130	2070	MARIA GUADALUPE RIVERA Y COMPAÑÍA
131	2499	MARTINEZ GARCIA Y COMPAÑÍA
132	1986	MARTINEZ SOLANO ASOCIADOS
133	2502	MARTINEZ-GARCIA Y ASOCIADOS
134	1931	MAURICIO J. ORELLANA MIXCO Y ASOCIADOS
135	2567	MAYORGA ORTIZ Y COMPAÑÍA
136	3799	MEJIA GOMEZ Y ASOCIADOS
137	2622	MEJIA HERNANDEZ Y COMPAÑÍA
138	0507	MELARA GONZALEZ Y ASOCIADOS
139	2170	MELENDEZ Y MELENDEZ ASOCIADOS
140	1830	MENA RODRIGUEZ Y ASOCIADOS
141	4217	MENDOZA VASQUEZ, S.A. DE C.V.
142	4218	MENJIVAR Y MENJIVAR AUDITORES CONSULTORES, S.A. DE C.V.
143	2675	MINERO LEMUS Y ASOCIADOS

N° Corre-	N°	Nombre de la persona jurídica
lativo	Autorización	
144	3623	MN AUDITORES-CONSULTORES, S.A. DE C.V.
145	2087	MONROY Y ASOCIADOS MONTENEGRO ESCOBAR Y ASOCIADOS, SOCIEDAD ANONIMA DE
146	4411	CAPITAL VARIABLE
147	3906	MORALES PEREZ VARELA, S.A. DE C.V.
148	2568	MORALES PEREZ Y ASOCIADOS
149	0183	MORALES Y MORALES ASOCIADOS
150	1328	MORAN MENDEZ Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
151	0175	MORENO, PORTILLO Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
152	1306	MURCIA & MURCIA, S.A. DE C.V.
153	1771	NAVARRETE CAMPOS Y COMPAÑÍA
154	0941	NAVARRO GUEVARA Y ASOCIADOS
155	2401	OCHOA BENITEZ ASOCIADOS, S.A. DE C.V
156	4438	OCHOA RAMOS, S.A. DE C.V.
157	0171	ORELLANA MIXCO Y ASOCIADOS
158	2855	ORELLANA Y ASOCIADOS
159	2500	ORELLANA, MORAN, CHACON Y ASOCIADOS
160	0335	ORTEGA, CISNEROS, DOMINGUEZ Y CIA.
161	2990	P.S. ALVARENGA Y ASOCIADOS
162	3686	PAREDES & PAREDES CONSULTORES, S.A. DE C.V.
163	1103	PARKER ECHEVERRIA Y ASOCIADOS
164	4145	PAVON ARGUETA Y COMPAÑÍA, LTDA. DE C.V.
165	3905	PAYMA AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
166	1806	PERALTA MARROQUIN Y CIA. S.A. DE C.V.
167	2168	PEREIRA PEREIRA Y ASOCIADOS
168	4650	PEREZ MARTINEZ AUDITORES, S.A. DE C.V.
169	3150	PEREZ PORTILLO Y ASOCIADOS
170	2788	PIMENTEL CARRANZA & ASOCIADOS
171	4288	PLUS AUDIT, S.A. DE C.V.
172	3797	Q. M. & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.

N° Corre-	N°	Nombre de la persona jurídica
lativo	Autorización	
173	2440	QUIJANO MORAN Y COMPAÑÍA
174	3151	QUIJANO TOCHEZ Y ASOCIADOS
175	4471	R B M AUDITORES Y CONSULTORES, S.A. DE C.V.
176	2627	R. GALLARDO Y COMPAÑÍA
177	4409	R.D.C. AUDITORES, S.A. DE C.V.
178	3397	R.F. SANTOS Y ASOCIADOS
179	4150	RAMIREZ MURCIA, ASOCIADOS
180	2423	RAMOS ALVARADO Y ASOCIADOS
181	3456	RAMOS REYES Y COMPAÑÍA
182	4149	RCC AUDITORES & CONSULTORES, S.A. DE C.V.
183	0524	REYES, QUINTANILLA Y ASOCIADOS
184	4525	RIOS UMAÑA, S.A. DE C.V.
185	2402	RIVAS NUÑEZ Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
186	2978	RIVERA PALMA ASOCIADOS
187	2400	RODRIGUEZ RODRIGUEZ Y ASOCIADOS
188	2506	ROJAS MENDEZ Y COMPAÑÍA
189	2566	ROMERO MEZA Y COMPAÑÍA
190	2896	ROMERO PORTILLO & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
191	2810	ROQUE Y ROQUE ASOCIADOS
192	3698	S.Z. CONSULTORES, S.A. DE C.V.
193	3894	SALMERON AUDITORES, S.A. DE C.V.
194	3862	SANTAMARIA CANALES Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
195	4139	SANTOS & LOPEZ CONSULTORES Y AUDITORES, S.A. DE C.V.
196	4250	SERVICIOS INTEGRALES DE CONTADURIA PUBLICA, S.A. DE C.V.
197	0071	SERVICIOS PROFESIONALES ASOCIADOS, MEJIA Y ALVARENGA
198	2935	SERVICIOS PROFESIONALES NAZARETH, S.A. DE C.V.
199	3379	SERVICIOS TECNICOS DE CONSULTORIA Y AUDITORIA, S.A. DE C.V.
200	3744	SERVICIOS TRIBUTARIOS Y ASESORIA FINANCIERA, S.A. DE C.V.
201	4300	SIGNATURE GROUP, S.A. DE C.V.
202	2302	SORIANO PERAZA Y COMPAÑÍA

N° Corre-	N°	Nombre de la persona jurídica
lativo	Autorización	
203	4580	TG AUDITORES, S.A. DE C.V.
204	0892	TOCHEZ FERNANDEZ, LIMITADA
205	3702	TORRES RIVAS Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
206	3945	TORRES, BONILLA & ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
207	4581	TR FRANCO LARA, S.A. DE C.V.
208	3653	TURCIOS HENRIQUEZ, S.A. DE C.V.
209	3025	VALENCIA ELIAS, S.A. DE C.V.
210	3676	VALIENTE Y ASOCIADOS
211	2435	VASQUEZ RETANA Y ASOCIADOS
212	2923	VASQUEZ VIERA Y ASOCIADOS
213	2677	VELASQUEZ GRANADOS Y COMPAÑÍA
214	2854	VELASQUEZ MURILLO Y COMPAÑÍA
215	2086	VENTURA SOSA, S.A. DE C.V.
216	3655	VENTURA-AUDITORES Y ASOCIADOS
217	2169	VILANOVA Y ASOCIADOS
218	3783	VILLAFUERTE GARCIA Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
219	3418	ZELAYA GAVIDIA AUDITORES, S.A. DE C.V.
220	2503	ZELAYA RIVAS ASOCIADOS, S.A. DE C.V.
221	4147	ZELAYA RIVAS Y COMPAÑÍA, S.A. DE C.V.

Lista de personas jurídicas que actualizaron su información de acuerdo al artículo 13 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y que están autorizadas para ejercer la Contaduría Pública y Auditoría al 31 de diciembre del 2013, actualizado al 24 de enero de 2014 y publicado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, el cual se puede encontrar en su respectiva página web¹, cabe mencionar que de conformidad al diseño metodológico utilizado en la presente investigación, se han excluido las cuatro firmas más grandes del país.

¹ <http://www.consejodevigilancia.gob.sv/index.php/al-24-de-enero2014>

LISTA DE POSIBLES TEMAS DE INDAGACION CON LOS FUNCIONARIOS DE LA ENTIDAD

Tema específico	Tema de indagación	Tema secundario de indagación
FRAUDE	Políticas, procedimientos y controles relacionados con el fraude	Comunicaciones a los empleados sobre las opiniones de la gerencia acerca de las prácticas de negocios y el comportamiento ético.
		Programas y controles para prevenir, detectar y disuadir el fraude.
		Programas y controles para prevenir, detectar y disuadir el fraude – supervisión por los encargados de la dirección de la entidad.
		Evasión de controles por la gerencia – supervisión por los encargados de la dirección de la entidad.
		Vigilancia de localidades operativas o segmentos del negocio.
		Actividades relacionadas con fraude por auditoría interna.
		Proceso que tiene la gerencia para identificar y responder a los riesgos de fraude

Tema específico	Tema de indagación	Tema secundario de indagación
		encargados de la dirección de la entidad.
	Casos de fraude ocurridos, sospechas o alegatos de fraude	Casos de fraude ocurridos, sospechas o alegatos de fraude.
		Asientos de diario poco usual o no adecuados y otros ajustes.
		Problemas de fraude identificados por auditoría interna.
	Riesgos de fraude	Evaluación hecha por la gerencia de los riesgos de fraude – comunicación a los encargados de la dirección de la entidad
		Riesgos de fraude en localidades o segmentos del negocio específicos.
FRAUDE	Incentivos y presiones para cometer fraude	Presiones sobre la gerencia o los empleados para emitir informes financieros fraudulentos.
		Expectativas de terceros.
		Arreglos sobre compensación.
		Intereses financieros.
	Oportunidades de fraude	Más fácil de cometer / más difícil de detectar.
		Oportunidades de emitir informes financieros fraudulentos..

Tema específico	Tema de indagación	Tema secundario de indagación
		Localidades o segmentos del negocio.
		Oportunidades ocasionadas por cambios o inestabilidad.
NEGOCIO EN MARCHA	Evaluación hecha por la gerencia de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha	Evaluación hecha por la gerencia de la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
NEGOCIO EN MARCHA	Eventos o condiciones identificados (y riesgos de negocios correspondientes) que, de manera individual o tomados en conjunto, pueden plantear una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha	Eventos o condiciones identificados (y riesgos de negocios correspondientes) que, de manera individual o tomados en conjunto, pueden plantear una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
LEYES Y REGULACIONES	Naturaleza de las leyes y regulaciones que afectan a la entidad	Estructuras legales y reguladoras aplicables a la entidad.
		Leyes y regulaciones que tienen un efecto directo en los montos o revelaciones materiales en los estados financieros.
	Políticas, procedimientos y controles relacionados con las leyes y	Cumplimiento con la estructura legal y reguladora.
		Cumplimiento con la estructura

Tema específico	Tema de indagación	Tema secundario de indagación	
LEYES Y REGULACIONES	regulaciones	legal y reguladora.	
		Cumplimiento con la estructura legal y reguladora.	
	Políticas, procedimientos y controles relacionados con las leyes y regulaciones		Identificación de incumplimiento.
			Prevención de incumplimiento.
			Leyes y regulaciones que crean dificultades de cumplimiento.
	Casos de incumplimiento ocurridos, sospechas o alegatos de incumplimiento, incluyendo actos ilegales		Casos de incumplimiento ocurridos, sospechas o alegatos de incumplimiento, incluyendo actos ilegales.
			Violaciones de políticas o evasión de controles.
			Indagaciones legales o reguladoras, investigaciones o acciones de cumplimiento.
			Asuntos de impuestos.
			Multas y penalidades.
		Correspondencia con autoridades reguladoras o que otorgan licencias.	
LITIGIOS Y RECLAMACIONES	Políticas, procedimientos y controles relacionados con litigios y reclamaciones	Cómo identificar y abordar los litigios y las reclamaciones.	
	Litigios y reclamaciones ocurridos o posibles	Litigios y reclamaciones identificados.	

Tema específico	Tema de indagación	Tema secundario de indagación
		Compromisos y contingencias que pueden dar lugar a litigios o reclamaciones.
ENTES RELACIONADOS	Políticas, procedimientos y controles relacionados con entes relacionados y transacciones con entes relacionados	Políticas, procedimientos y controles.
	Entes relacionados identificados	Entes relacionados identificados, incluyendo los cambios desde el período anterior y la naturaleza de las relaciones.
	Transacciones identificadas con entes relacionados	Transacciones identificadas.
		Transacciones significativas fuera del curso normal del negocio.
		Transacciones con términos confusos o no documentados.
		Transacciones con estructura o tratamiento contable complejos.
	Transacciones identificadas con entes relacionados	Transacciones con estructura o tratamiento contable complejos.
		Transacciones sin reconocimiento contable.
Riesgos de impuestos.		



Logo de la firma auditora

Informe de los Auditores Independientes

Nombre del informe

Señores

Junta General de Accionistas

El Auditado, S.A. de C.V.

Informe sobre los estados financieros

Colocar el periodo auditado.

Colocar nombre del cliente auditado.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de El Auditado, S.A. de C.V., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2014, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo, por el ejercicio terminado en esa fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y del control interno necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o a error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con 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 implica realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la valoración de los riesgos de representación errónea, materiales de los estados financieros, ya sea debida a fraude o a error. Al hacer esas valoraciones de riesgos, el auditor considera el control interno relevante para la preparación y presentación razonable 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 lo apropiado de las políticas de contabilidad usadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para sustentar nuestra opinión.

Opinión

Colocar periodo auditado.

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de **El Auditado, S.A. de C.V.**, al **31 de diciembre de 2014**, así como de sus resultados y flujos de efectivo por el periodo terminado en esa fecha, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Colocar marco de información financiera utilizado.

Audidores Ejemplares, S.A. de C.V.

Inscripción No. 9999

Firma del socio/socia

Colocar Lugar y fecha de emisión.

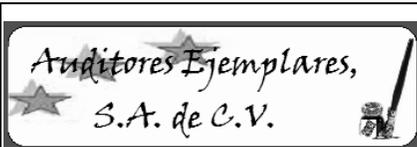
Melisa Soliz

Socia

Inscripción 1553

San Salvador, El Salvador.

31 de enero de 2015



Logo de la compañía.

ANEXO N° 6

Los párrafos previos al dictamen del auditor, poseen la misma estructura del informe de auditoría con opinión no modificada.

Párrafo que debe incluirse para explicar la razón por la que se está colocando una salvedad.

Fundamento de la opinión con Salvedad

La compañía El Auditado, S.A. de C.V., ha registrado dentro de su propiedad, planta y equipo, valores en concepto de maquinaria y equipo por la cantidad de \$122,500, de los cuales al cierre del ejercicio no han sido recibidos todos los riesgos y ventajas de maquinarias por un valor de \$10,000, por lo que de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades, no debe ser considerado como parte de los activos de la compañía.

Colocar nombre de Opinión con Salvedad.

Opinión con salvedad

Colocar nombre del cliente auditado.

Colocar periodo auditado.

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan expresan la imagen fiel, en todos los aspectos materiales la situación financiera de la compañía **El Auditado, S.A. de C.V.** al **31 de diciembre de 2014**, así como sus resultados y flujos de efectivo que terminaron en esa fecha, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Colocar marco de información financiera utilizado.

Audidores Ejemplares, S.A. de C.V.

Inscripción No. 9999

Firma del socio/socia

Melisa Soliz

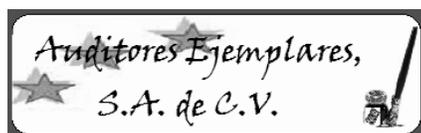
Socia

Inscripción 1553

San Salvador, El Salvador.

Colocar Lugar y fecha de emisión.

31 de enero de 2015



Logo de la firma

Los párrafos previos al dictamen del auditor, poseen la misma estructura del informe de auditoría con opinión no modificada.

Párrafo que debe incluirse para explicar la razón por la que se está colocando una salvedad.

Fundamento de la opinión desfavorable

Tal como se expresa en la nota 5, la compañía ha registrado dentro de sus cuentas por cobrar y dentro de los ingresos del periodo, una venta por \$20,000 la cual al cierre de 2014 no cumple con la definición para ser reconocida como ingreso ni como cuenta por cobrar, de conformidad con lo establecido por la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, sino se hubiera reconocido el ingreso, la compañía hubiera tenido pérdidas en el resultado del año 2014 y sus cuentas por cobrar fueran menores.

Opinión desfavorable

Colocar nombre de Opinión desfavorable.

Colocar periodo auditado.

En nuestra opinión, debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo "Fundamento de la opinión desfavorable", los estados financieros no se presentan razonablemente la situación financiera de El Auditado, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 2014, ni sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Colocar nombre del cliente auditado.

Colocar marco de información financiera utilizado.

Auditores Ejemplares, S.A. de C.V.

Inscripción No. 9999

Firma del socio/socia

Melisa Soliz

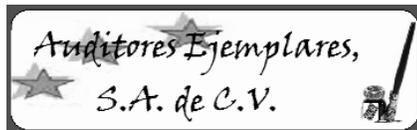
Socia

Colocar Lugar y fecha de emisión.

Inscripción 1553

San Salvador, El Salvador.

31 de enero de 2015



Los párrafos previos al dictamen del auditor, poseen la misma estructura del informe de auditoría con opinión no modificada.

Fundamento de la denegación de opinión

Párrafo que debe incluirse para explicar la razón por la que se está colocando una salvedad.

El inventario de la sociedad registrado en el estado de situación financiera, el cual representa el 59% de los activos netos al 31 de diciembre de 2014. No se nos ha permitido el acceso al inventario físico de la compañía ni a información complementaria. Como resultado de esto no hemos podido verificar su valuación y existencia.

Colocar nombre de Denegación de opinión.

Denegación de opinión

Debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo "Fundamento de la denegación de opinión", no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos.

Auditores Ejemplares, S.A. de C.V.

Inscripción No. 9999

Firma del socio/socia

Melisa Soliz

Socia

Colocar Lugar y fecha de emisión.

Inscripción 1553

San Salvador, El Salvador.

31 de enero de 2015



Logo de la firma

Los párrafos previos a los párrafos de énfasis, poseen la misma estructura del informe de auditoría con opinión no modificada.

Asunto de Énfasis

La entidad es miembro de un grupo de compañías afiliadas y relacionadas, que están bajo una misma dirección y control, existiendo relaciones comerciales con las mismas, tal como se detalla en la nota 5 a los estados financieros.

Audidores Ejemplares, S.A. de C.V.

Inscripción No. 9999

Firma del socio/socia

Melisa Soliz

Socia

Inscripción 1553

San Salvador, El Salvador.

31 de enero de 2015

Colocar Lugar y fecha de emisión.



Logo de la firma

ANEXO N° 10

Los párrafos previos a los párrafos de énfasis, poseen la misma estructura del informe de auditoría con opinión no modificada.

Fundamento de la opinión con salvedades

Debido a las situaciones mostradas en la nota explicativa 6 de los estados financieros, los inventarios no se han valuado al menor entre el costo histórico y el valor neto de realización, lo cual genera una disminución en el costo de venta del ejercicio 2014, un aumento de las utilidades de la compañía y a la vez un aumento en el costo de venta del ejercicio 2013 y consecuentemente una disminución en las utilidades de dicho periodo.

Opinión con salvedad

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros expresan razonablemente todos los aspectos importantes, la situación financiera de Los Auditados, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 2014 y 2013, así como de sus resultados y flujos de efectivo por el periodo terminado en esa fecha, de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Otras cuestiones

Los estados financieros de la compañía Los Auditados, S.A. de C.V. correspondientes al ejercicio terminado a 31 de diciembre de 2013 fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión modificada sobre dichos estados financieros el 31 de enero de 2014.

Auditores Ejemplares, S.A. de C.V.

Inscripción No. 9999

Firma del socio/socia

Melisa Soliz

Socia

Inscripción 1553

San Salvador, El Salvador.

31 de enero de 2015

Colocar Lugar y fecha de emisión.