

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA
SEMINARIO DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL**

**AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
DE ROGELIO ESTUARDO RAMÍREZ BUEZO
POR EL PERÍODO TERMINADO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE
DICIEMBRE DE 2013**

**INFORME:
SOMETIDO A CONSIDERACIÓN DEL HONORABLE CONSEJO
REGIONAL**

POR;

**ALONZO SOLÍS, GIGI ESTÉFANY
CASTILLO PEREZ, WILMER OVENIEL
DE LEON ORTÍZ, JOSUE FERNANDO
MARCOS, LUIS GERARDO
RODRIGUEZ INTERIANO, FREDY JOSE
ROMERO ORTEGA, NELSON CLODOVEO
VÁSQUEZ SÁNCHEZ, EDWIN LEONEL**

AL CONFERÍRSELES EL TITULO DE;

AUDITOR TÉCNICO;

CHIQUMULA, GUATEMALA, SEPTIEMBRE DE 2015

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
AUDITOR TÉCNICO**



**RECTOR
Dr. CARLOS GUILLERMO ALVARADO CEREZO**

CONSEJO DIRECTIVO

Presidente:	M.Sc. Nery Waldemar Galdámez Cabrera
Representante de Profesores:	M.Sc. José Leonidas Ortega Alvarado
Representante de Profesores:	Lic. Zoot. Mario Roberto Suchini Ramírez
Representante de Graduados:	Lic. Zoot. Oscar Augusto Guevara Paz
Representante de Estudiantes:	Br. Carla Marisol Peralta Lemus
Representante de Estudiantes:	PAE. Alberto José España Pinto
Secretaria:	Licda. Marjorie Azucena González Cardona

AUTORIDADES ACADÉMICAS

Coordinador Académico:	Ing. Agr. Edwin Filiberto Coy Cordón
Coordinador de Carrera:	MSc. Gildardo Guadalupe Arriola Mairén

JURADO QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL INFORME FINAL

Presidente:	Lic. Miguel Angel Samayoa
Secretario:	Licda. Sinthia Mishell Ruiz Chacón
Vocal:	Licda. Enma Liseth Monroy Guerra

Ref. CCEE-CPA-005/2015
Chiquimula, 16 de julio de 2015

Honorable
CONSEJO DIRECTIVO
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Ciudad de Chiquimula

Honorable Consejo Directivo:

Por designación de ese organismo, procedí a asesorar el Seminario de Integración Profesional, cuyo Informe final se intitula: **AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS A ROGELIO ESTUARDO RAMÍREZ BUEZO, CORRESPONDIENTE AL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013**, realizado por los estudiantes: **WILMER OVENIEL CASTILLO PÉREZ, GIGI ESTEFANY ALONZO SOLÍS, EDWIN LEONEL VÁSQUEZ SÁNCHEZ, JOSUÉ FERNANDO DE LEÓN ORTÍZ, NELSON CLODOVEO ROMERO ORTEGA, LUIS GERARDO MARCOS y FREDY JOSÉ RODRÍGUEZ INTERIANO**, como requisito parcial para optar al título de **AUDITOR TÉCNICO** a nivel de pregrado.

El objetivo del seminario fue constituir e integrar los ejes fundamentales de la profesión, a través de un ejercicio profesional vivencial, que les permitiera a los estudiantes, aplicar los conocimientos, destrezas, habilidades y valores que son motores elementales de la formación del juicio profesional, que sostendrán el perfil que requiere un Contador Público y Auditor.

La investigación se justifica, por cuanto, aporta un marco teórico esencial para interpretar y aplicar una auditoría de estados financieros, pero especialmente, porque hace un estudio exhaustivo y explicativo de cada una de las fases del proceso que requieren las Normas Internacionales de Auditoría, dejando evidencia de aspectos fundamentales y esenciales desde la fase de aceptación de encargos, planificación y entendimiento de procesos y comunicación de resultados.

Por lo expuesto en mi opinión, al incorporar las enmiendas por el jurado examinador que practicó la evaluación de informe, cumple con los requisitos exigidos por el Normativo de Trabajos de Graduación de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoría de este centro de estudios

Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para suscribirme del Honorable Consejo Directivo.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Lic. Jorge Mario Gálvez Toledo
ASESOR



c.c. Archivo



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
DIRECCIÓN

DIRECCIÓN DEL CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA: Chiquimula, dieciséis de julio de dos mil quince. - - -

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado Jorge Mario Galván Toledo, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Coordinador General de Programa de Ciencias Económicas, se acepta el informe final del Seminario de Integración Profesional intitulado: **AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS A ROGELIO ESTUARDO RAMÍREZ BUEZO, CORRESPONDIENTE AL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013**, que como requisito parcial para optar al título de **AUDITOR TÉCNICO** a nivel de pregrado, presentan los estudiantes: **WILMER OVENIEL CASTILLO PÉREZ, GIGI ESTEFANY ALONZO SOLÍS, EDWIN LEONEL VÁSQUEZ SÁNCHEZ, JOSUÉ FERNANDO DE LEÓN ORTÍZ, NELSON CLODOVEO ROMERO ORTEGA, LUIS GERARDO MARCOS y FREDY JOSÉ RODRÍGUEZ INTERIANO**, autorizándose su impresión.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

MSc. Nery Waldemar Galdámez Cabrera
DIRECTOR



c.c. Archivo

PROVIDENCIA: CCEE-CPA-005/2015

**COORDINATURA GENERAL DEL PROGRAMA DE CIENCIAS ECONÓMICAS,
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA DEL CENTRO
UNIVERSITARIO DE ORIENTE DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE
GUATEMALA:** Chiquimula, dieciséis de julio de dos mil quince. -----

ASUNTO: Solicitud de impresión del informe final del Seminario de Integración Profesional, intitulado: **AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS A ROGELIO ESTUARDO RAMÍREZ BUEZO, CORRESPONDIENTE AL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013**, que para optar al título de **AUDITOR TÉCNICO**, presentan los estudiantes: **WILMER OVENIEL CASTILLO PÉREZ, GIGI ESTEFANY ALONZO SOLÍS, EDWIN LEONEL VÁSQUEZ SÁNCHEZ, JOSUÉ FERNANDO DE LEÓN ORTÍZ, NELSON CLODOVEO ROMERO ORTEGA, LUIS GERARDO MARCOS y FREDY JOSÉ RODRÍGUEZ INTERIANO.**

Con la opinión favorable de esta Coordinatura, atentamente pase a la Dirección, para que se sirva autorizar la impresión del informe de mérito.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


Gildardo Guadalupe Amiola Mairén, CPA-MSC
COORDINADOR GENERAL



c.c. Archivo

RESUMEN

La auditoría realizada en la entidad del señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo tiene como fin primordial emitir opinión acerca de la razonabilidad que representan los estados financieros (balance general, estado de resultados, flujo de efectivo y estado de cambios en el patrimonio neto) por el período terminado el 31 de diciembre de 2013, de conformidad a Normas Internacionales de Auditoría; así como también evaluar el sistema de control interno.

La investigación consistió en un análisis sistemático a los libros contables, documentos auxiliares y demás registros contables de la entidad, con el fin de obtener los elementos de evidencia suficiente y competente para fundamentar de manera objetiva, coherente y profesional la opinión que se emite sobre los estados financieros a la fecha establecida, los cuales son responsabilidad de la administración.

El alcance de la auditoría se fundamentó en la evaluación realizada al control interno, así como revisión de procedimientos contables relacionados con las operaciones de la entidad, analizando específicamente las áreas con saldos significativos, de acuerdo con la materialidad y muestreo establecido, dichas áreas fueron: Caja, inventarios, ingresos, egresos, propiedad, planta y equipo. Además se evaluó el control interno mediante cuestionarios escritos, revelando información necesaria para la toma de decisiones.

En el desarrollo de la auditoría se encontraron ciertas limitaciones como la imposibilidad de obtener documentación competente para verificar y razonar los saldos de caja, inventarios, compras, depreciación mobiliario y equipo y depreciación de vehículos.

Con base a los resultados obtenidos en la evaluación practicada al control interno y el análisis preliminar a los estados financieros se realizó la planeación de la auditoría y se determinó la ejecución del trabajo, realizando pruebas de auditoría lo cual permitió obtener los resultados necesarios de acuerdo a los objetivos planteados.

.

INDICE GENERAL

Contenido	Página
Resumen	vi
Índice general	vii
Listado de cuadros	xi
Listado de figuras	xii
Introducción	1

CAPITULO I

MARCO METODOLOGICO

1.1	Entendimiento de la entidad auditada.....	2
1.1.1	Generalidades de la entidad auditada	2
1.1.2	Antecedentes históricos del cliente	2
1.1.3	Información de constitución de la entidad.....	2
1.1.4	Objetivos y estrategias de la entidad	3
1.1.5	Mercado y competencias	3
1.1.6	Ambiente general de negocios	3
1.1.7	Estructura administrativa del gobierno corporativo	3
1.1.8	Personal clave	4
1.1.9	Sistemas de información utilizados para la gestión administrativa y financiera	5
1.1.10	Legislación aplicable	5
1.1.11	Otros aspectos de interés	6
1.2	Objetivos de la auditoría de estados financieros.....	6
1.2.1	Objetivo general	6
1.2.2	Objetivos específicos	6
1.3	Ambiente de control	6
1.3.1	Actividades de control establecidas por áreas	7
1.3.2	Tipos de controles establecidos	8
1.3.3	Pruebas de control establecidas	9

1.3.4	Procedimiento efectuado	9
1.3.5	Conclusión sobre el resultado de procedimientos	10
1.4	Resumen de enfoque y estrategia de auditoría aplicada.....	10
1.4.1	Determinación de materialidad.....	10
1.4.2	Matriz de enfoque.....	11
1.4.3	Procedimientos analíticos de planificación	15
1.4.4	Plan detallado de la auditoría a nivel de aseveraciones	17
1.4.5	Principales áreas de riesgo	29
1.4.6	Personal asignado al área de trabajo de auditoría.....	30
1.4.7	Cronograma de actividades detallado por fechas	32
1.4.8	Presupuesto de tiempo	33
1.4.9	Emisión de informes.....	33
1.5	Limitaciones en el desarrollo del trabajo.....	34

CAPÍTULO II

MARCO TEORICO

2.1	Auditoría de estados financieros.....	35
2.1.1	Antecedentes	35
2.1.2	Definiciones	36
2.1.3	Objetivos	37
2.1.4	Clasificaciones de la auditoría	38
2.1.5	Organismos que regulan la profesión	40
2.1.6	Responsabilidad profesional del Contador Público y Auditor	41
2.2	Estándares internacionales para la práctica de la auditoría y contabilidad	41
2.2.1	Normas Internacionales de Información Financiera	42
2.2.2	Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades	43
2.2.3	Normas Internacionales de Auditoría.....	43
2.3	Control interno.....	44
2.3.1	Definiciones	44

2.3.2	Importancia del control interno para el proceso de auditoría.....	45
2.3.3	Objetivos del control interno	45
2.3.4	Estructura del control interno y elementos	46
2.3.5	Evaluación del riesgo de control	48
2.3.6	Evaluación de los riesgos de representaciones erróneas	49
2.3.7	Realización de pruebas de control interno	50
2.4	Planeación de la auditoría.....	51
2.4.1	Definiciones	51
2.4.2	Objetivos	52
2.4.3	El proceso de la auditoría	52
2.4.5	Conocimiento del entorno del cliente.....	53
2.4.6	Riesgo de auditoría.....	53
2.4.7	Materialidad e importancia relativa	54
2.4.8	Relación de los procedimientos de auditoría con los riesgos.....	54
2.4.9	Proceso de documentación	55
2.5	Evidencia y documentación de la auditoría	55
2.5.1	Definiciones	55
2.5.2	Objetivos	57
2.5.3	Clases de evidencia.....	58
2.5.4	Uso de aseveraciones para obtener evidencia de auditoría	59
2.5.5	Importancia de la evidencia de auditoría	60
2.5.6	Riesgo de no documentar la evidencia en forma adecuada	60
2.5.7	Técnicas y procedimientos para la obtención de evidencia	61
2.5.8	Naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría..	63
2.6	Terminación de la auditoría.....	64
2.6.1	Pasivos no registrados.....	65
2.6.2	Revisión de actas de reuniones.....	65
2.6.3	Realización de procedimientos analíticos finales	65
2.6.4	Revisión de eventos subsecuentes	65

2.6.5	Obtención de cartas de representación y otras cartas de declaraciones.....	69
2.6.6	Evaluación de las conclusiones de la auditoría	69
2.7.	Dictámenes de auditoría y tipos de opiniones	70
2.7.1	Definiciones	70
2.7.2	Objetivos	71
2.7.3	Aspectos a considerar en la preparación del dictamen	71
2.7.4	Tipos de opinión de auditoría	72

CAPÍTULO III

RESULTADOS DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1	Informe de auditoría de estados financieros.....	74
3.1.1	Dictamen del contador público y auditor independiente.....	74
3.1.2	Estados financieros auditados.....	77
3.1.3	Notas a los estados financieros.....	80
3.2	Informe de resultados de estructura de control interno	84
3.2.1	Carta de resultados a la administración	85
3.2.2	Condiciones reportables y recomendaciones.....	86
3.2.3	Plan de seguimiento y responsables.....	88
3.3	Cartas de representación de la administración.....	89
	Conclusiones.....	91
	Recomendaciones.....	92
	Literaturas citadas y consultadas	93
	Apéndices.....	94
	Anexos.....	128

INDICE DE CUADROS

No.	DESCRIPCION	Página
1	Actividades de control y procesos del ciclo operativo y transaccional	7
2	Tipos de controles establecidos	8
3	Establecimiento y cálculo de la importancia relativa o materialidad a aplicar	10
4	Planeación de la auditoría de Estados Financieros (ingresos).....	12
5	Planeación de la auditoría de Estados Financieros (compras, inventario y costo de ventas). 13	
6	Planeación de la auditoría de Estados Financieros (activos fijos).....	14
7	Programa de caja y bancos	17
8	Programa de inventarios	19
9	Programa de propiedad planta y equipo	20
10	Programa de compras y servicios.....	21
11	Programa de nóminas y planillas	23
12	Programa de proveedores	24
13	Programa de cuentas por pagar	25
14	Programa de capital	28
15	Principales áreas de riesgo.....	29
16	Personal asignado al área de trabajo de auditoría	30
17	Cronograma de actividades	32
18	Presupuesto de tiempo	33
19	Plan de seguimiento y responsables	88

INDICE DE FIGURAS

No.	DESCRIPCION	Página
1	Organigrama de la entidad del señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo	04

INTRODUCCIÓN

La palabra Auditoría, en su concepto más amplio significa verificar la información financiera, operacional y administrativa que se presenta sea confiable, veraz y oportuna. Además de revisar los procedimientos que fueron aplicados para su desarrollo, tomando en cuenta políticas y lineamientos que cumplan con las obligaciones de ley.

En la actualidad, el efectuar una auditoría a la información financiera que presenta una entidad es cada vez más importante, debido a la situación económica actual, los patrones de cambios originados por la globalización y legislación aplicable a la entidad, por lo que se requiere que la información se presente consistente y razonablemente, para proveer seguridad y confiabilidad a la administración y a terceras personas que se interesen en la situación financiera de la entidad, por ende el auditor, quien con base a Normas Internacionales de Auditoría y aplicando la capacidad técnica y profesional, debe obtener evidencia suficiente y competente para poder emitir una opinión acerca de la razonabilidad de los saldos que representan los estados financieros.

La auditoría realizada a Rogelio Estuardo Ramírez Buezo se desarrolla con el objetivo de verificar la razonabilidad que representan los estados financieros en donde se evaluaron, según muestreo establecido, los rubros con saldos significativos tales como: caja, inventarios, propiedad, planta, equipo, ingresos, compras, gastos de operación y depreciaciones.

Entre las limitantes se menciona la imposibilidad de obtener suficiente documentación para verificar y razonar los rubros siguientes: Caja, activos y gastos operacionales.

Este informe está dividido en tres capítulos:

Capítulo I, hace referencia a la información y aspectos generales de la entidad auditada tales como la razón o denominación social, domicilio, actividad económica, aspectos tributarios, estructura organizacional. Además se incluye dentro de este marco los objetivos planteados, el alcance del estudio realizado y las limitaciones del mismo.

Capítulo II, presenta conceptos teóricos que sirven de base para el entendimiento de los términos utilizados dentro de este informe tomando en cuenta literatura actualizada, para facilitar al lector su comprensión.

Capítulo III, presenta los resultados de la evidencia reunida en la ejecución de la auditoría dando a conocer el dictamen emitido a los estados financieros (balance general, estado de resultados, flujo de efectivo, estado de cambios en el patrimonio neto). Además la carta a la gerencia en donde se incluyen las deficiencias detectadas y las recomendaciones pertinentes.

CAPÍTULO I

MARCO METODOLÓGICO

1.1 Entendimiento de la entidad auditada

Para poder conocer más acerca del propietario Rogelio Estuardo Ramírez Buezo¹, nos acercamos a su entidad para así poder comprender generalidades, antecedentes y toda la información concerniente a la que se refiera y también el ambiente en el que gira su negocio.

1.1.1 Generalidades de la entidad auditada

El propietario Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, se encuentra inscrito como comerciante individual ante la Superintendencia de Administración Tributaria, y posee el establecimiento denominado Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios, el cual inicio operaciones el 1 de enero de 2007.

1.1.2 Antecedentes históricos del cliente

Ante la elevada demanda y escasa oferta de servicios médicos y hospitalarios que existe en el municipio de Esquipulas departamento de Chiquimula, el propietario aprovechando su conocimiento en la medicina (Médico Profesional) decide emprender en la creación del Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios el cual está ubicado en 9na. Calle, 7-40, zona 1, Barrio San Sebastián, Esquipulas, Chiquimula, esto para poder atender la salud de la población del municipio de Esquipulas y sus comunidades aledañas.

1.1.3 Información de constitución de la entidad

Se inscribe ante la Superintendencia de Administración Tributaria con NIT 2941527-6 como comerciante individual el 1 de enero de 2007, con nombre comercial Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios, como contribuyente afecto a Régimen General del Impuesto Sobre la Renta, según Decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformado por el Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y en el Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado. Teniendo como actividad principal atender a las personas que necesitan de los servicios de un médico, sin necesidad de ir

¹ El nombre del propietario se ha cambiado por motivos de privacidad.

visitar un hospital hasta la cabecera departamental u otro lugar similar que implique salir del municipio con el riesgo de perjudicar su salud.

1.1.4 Objetivos y estrategias

Los objetivos reales de la entidad, es atender a la población esquipulteca y comunidades aledañas, que tengan la necesidad de visitar un médico para no viajar a lugares más lejanos, creando asistencia bajo las necesidades y demandas en el campo de la salud.

1.1.5 Mercado y competencias

Su principal mercado es la población del municipio de Esquipulas y sus comunidades aledañas. Sus competencias son el Hospital de Especialidades de Esquipulas y clínicas privadas de los diferentes médicos que ejercen su profesión en el municipio, pero a diferencia de otros, este brinda servicios de calidad y confiable para la salud, tanto en medicina como en instalaciones mobiliarias a precios accesibles.

1.1.6 Ambiente general de negocios

El ambiente es la atención a las personas en todo el campo médico, dígame desde un pequeño malestar y/o dolor, hasta las atenciones de cualquier tipo de operación quirúrgica que necesiten los pacientes, específicamente en el municipio de Esquipulas, Chiquimula.

1.1.7 Estructura administrativa del gobierno corporativo

Distribuido para un mejor control por las siguientes áreas:

- Propietario: es el dueño, delega funciones a los demás trabajadores, tanto al administrador como a jefes de personal.
- Administrador (a): es el encargado de atender las necesidades de proveedores y clientes, también velar por el buen funcionamiento financiero.
- Jefe de personal: Después del administrador, es el que vela para que los empleados cumplan con las funciones delegadas.
- Jefe de farmacia: encargado de coordinar que los trabajos en el despacho de medicina sea el adecuado.
- Encargado de farmacia: es la persona que lleva los controles en las entradas y salidas de medicina que se dan dentro del centro.
- Enfermería: aquí se encuentran las personas encargadas de atender a personas que llegan por consultas para luego así constatar si necesitan la atención de un médico especialista.

- **Recepcionista:** es la persona encargada de atender a los clientes, así como también atender llamadas en el teléfono ya sea por emergencia o por consultas de información.
- **Cajera:** la persona encargada de realizar los cobros por servicios que se prestan dentro de la entidad y también llevar el control de ingresos y egresos que se hacen.
- **Mantenimiento:** son las personas que se encargan de que las instalaciones y equipos se encuentren en las mejores circunstancias para prestar mejor atención de los clientes.

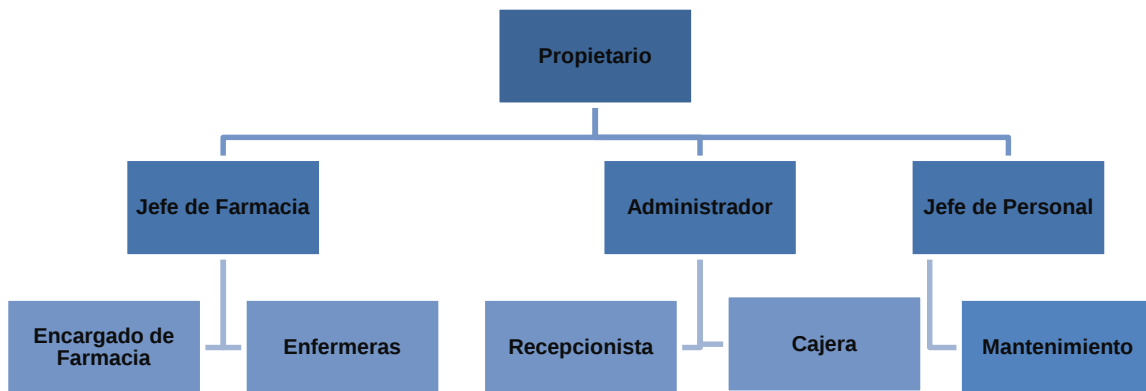


FIGURA 1. ORGANIGRAMA DE ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO

Fuente: Elaboración propia, con información detallada por la Administradora.

1.1.8 Personal clave

Se cuenta con personal altamente calificado y capacitado para la atención de las personas que necesitan los servicios, en el cual se encuentran las enfermeras y médicos que velan para que las necesidades de los clientes sean atendidas de la mejor manera, ya que ellas están en la atención desde que una persona entra a las instalaciones hasta que se hagan las revisiones correspondientes por un médico.

- Propietario (Rogelio Estuardo Ramírez Buezo)
- Administradora (Milena Orellana)
- Jefe de personal (Dr. Omar Cifuentes)
- Jefe de farmacia (Dr. Jeffrey Gonzales)
- Caja (Vianey Gómez)
- Enfermería (Yesli Arita)

1.1.9 Sistemas de información utilizados para la gestión administrativa y financiera

Se cuenta con un contador externo, el cual maneja la información contable necesaria para efectos en pagos ante la Superintendencia de administración tributaria, en el que se toma en cuenta información básica de estados financieros necesarios (Balance general, estado de pérdidas y ganancias, estado de flujo de efectivo y el estado de cambios en el patrimonio neto).

Toda la información mencionada se lleva tanto manualmente como en hojas electrónicas de Excel para tener una mejor salvaguarda en caso de extravío de documentos.

1.1.10 Legislación aplicable

El señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo está regulado por las leyes vigentes en nuestro país, que afectan directamente a los estados financieros.

a) Fiscal:

- i. Ley de Impuesto Sobre la Renta bajo el Régimen General del Artículo 44, según Decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformado por el Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, libro I, impuesto sobre la renta;
- ii. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala; y
- iii. Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos, terrestre, marítima y aérea, Decreto del Congreso de la República de Guatemala.

b) Laboral:

- i. Código de trabajo, Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas;
- ii. Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295 del Congreso de la República de Guatemala; y
- iii. Ley de Bonificación anual para trabajadores del sector público y privado, Decreto 42-92 del Congreso de la República de Guatemala.

c) Y en lo penal:

Código Penal Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala.

1.1.11 Otros aspectos de interés

El señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo debido a que es una persona inscrita como comerciante individual, para brindar un servicio excepcional a sus clientes, cuando se es necesario atender a más personas, o se necesita la atención de otros médicos especialistas contrata a más personal médico que satisfaga las necesidades de los clientes, pagando a estas personas sus servicios, detallado como honorarios por servicios prestados a la entidad.

1.2 Objetivos de la auditoría de estados financieros

Para poder tener claros los objetivos en la investigación de campo se establecieron los objetivos generales y específicos.

1.2.1 Objetivo general

Emitir opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros del propietario Rogelio Estuardo Ramírez Buezo por el período del 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013, de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, para determinar el cumplimiento del marco de referencia de información financiera aplicada.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Verificar si existen controles diseñados, implementados y operados en el período a auditar;
- b) Analizar si los controles diseñados están aplicados de manera correcta a los procesos que lleva a cabo la entidad;
- c) Determinar si el ente auditado cumple con el marco legal en materia de tributación;
e
- d) Identificar si los rubros de los estados financieros responden a su naturaleza, en cuanto a su presentación.

1.3 Ambiente de control

El control de todas las áreas en una entidad es muy importante, ya que a partir de ahí se pueden hacer diferentes tipo de observaciones para analizar las diversas actividades a las que se dedican las entidades, en este caso especialmente a las actividades de a las que se dedica el señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo.

Para poder determinar la veracidad del control interno del señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo se realizaron pruebas de cuestionarios en forma escrita dirigidos al administrador y contador interno de la entidad auditada por medio de entrevistas personales, que luego fueron sometidas a revisión por el personal de auditoría, llegamos a la conclusión que la entidad auditada no tiene suficientes controles implementados para poder llevar un registro más adecuado, siendo en este caso no es confiable el ambiente de control que se maneja en dicha entidad.

1.3.1 Actividades de control establecidas por áreas

Estas son las actividades o controles que la entidad tiene en cada área para poder llevar un mejor registro de las transacciones que se realizan.

CUADRO 1 ACTIVIDADES DE CONTROL Y PROCESOS DEL CICLO OPERATIVO Y TRANSACCIONAL

PROCESOS	DESCRIPCIÓN
Ingresos por servicios médicos y ventas.	En este ciclo, en la entidad se agrupan operaciones de prestaciones de servicios médicos profesionales siendo estas cirugías, atención de partos, atención de emergencias, jornadas médicas, así como también la venta de medicamentos para pacientes del hospital. La entidad delega a diferentes personas para realizar cada tarea incluida en este ciclo, pero no se delegan procedimientos de control ya que no hay controles adecuados establecidos para disminuir el riesgo de irregularidades.
Compras, inventarios (costo de ventas) y pagos.	En este proceso de operaciones podemos agrupar las compras de medicamentos de los cuales está formado el inventario. Y así mismo si en caso existieran pagos a proveedores y cuentas por pagar a más de un mes también los registran aquí. Además se registran los egresos por pago de nóminas/planillas a los empleados.
Administración de regulaciones	Se refiere al proceso administrativo eficiente en el cual se regula las normativas establecidas por las entidades fiscalizadoras y/o recaudadoras del país, para este proceso la entidad tiene una persona encargada para el cálculo, el pago y el cumplimiento adecuado de las obligaciones legales y fiscales.
Administración de recursos	Se refiere a la administración del recurso humano, el desempeño, así como también seleccionar y capacitar al personal de la entidad. Además en estas actividades se incluye el control de asistencia, la preparación de

	las nóminas mensuales. Existe una persona encargada de llevar el control de los aspectos legales relacionados con el personal, como cálculos de prestaciones laborales y liquidaciones, así como también la preparación de los finiquitos laborales.
Activos fijos	En este ciclo nos referimos a la propiedad, planta y equipo con que cuenta la entidad los cuales son destinados para el funcionamiento y prestación de servicios hospitalarios.

Fuente: Elaboración propia

1.3.2 Tipos de controles establecidos

Los controles que fueron establecidos por áreas que se indicaron en el punto anterior son los siguientes:

CUADRO 2 TIPOS DE CONTROLES ESTABLECIDOS

No.	CONTROL ESTABLECIDO	ACTIVIDAD DE CONTROL
1	Cada dos días se realiza corte de efectivo para llevar el control del mismo, así mismo se deposita en la cuenta bancaria.	El departamento de caja se encarga de la captación del efectivo por la prestación de servicios y/o venta de medicamentos, así mismo se registran los cortes diarios de la venta y deposito del dinero.
2	Se implementa un conteo físico mensual de medicamentos para llevar el control de inventarios.	La persona encargada de los inventarios, elabora un conteo físico mensual de los medicamentos, este lo corrobora con los kárdex de entradas y salidas.
3	Se emiten facturas por prestación de servicios o ventas de medicamentos, para luego trasladarlas al contador de la entidad para que pueda proceder y hacer los cálculos adecuados de los impuestos según normas establecidas.	El contador registra las ventas mensuales, con estos datos elabora el cálculo de los diferentes impuestos a pagar, para luego enviárselos a la administración para su aprobación y emisión del pago a la Superintendencia de Administración Tributaria con el fin de cumplir con las normativas vigentes en el país.
4	Registro central en un programa computarizado de las planillas o pago de sueldos de los empleados, como también los descuentos que se realizan al personal.	El contador elabora las nóminas de sueldos para los salarios mensuales. También elabora los cálculos de prestaciones laborales, liquidaciones y finiquitos laborales, esto para el correcto

		cumplimiento legal de las entidades con el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y otras instituciones.
--	--	--

Fuente: Elaboración propia

1.3.3 Pruebas de control establecidas

Para poder comprobar la veracidad de todas las operaciones de la entidad del período a auditar, el trabajo se realizó con base a la investigación siguiente:

- a) Identificar los procesos de control que estén establecidos en los controles que la entidad ha implementado en su ciclo transaccional, como por ejemplo:
 - i. Ocurrencia en las transacciones y eventos que se han registrado y que corresponden a la entidad.
 - ii. Integridad sobre todas las transacciones que se han registrado y eventos que debieran haberse registrado.
 - iii. Exactitud en las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y eventos registrados de manera apropiada.
 - iv. Corte en las transacciones en el ejercicio contable correcto.
 - v. Clasificación de las transacciones y eventos en las cuentas apropiadas.
- b) Corroborar si los controles están implementados y operados en el período que se realiza la auditoría.

1.3.4 Procedimiento efectuado

El objetivo es comprobar si los controles están diseñados, implementados y son efectivos, que se encuentran bajo el período de revisión que es del 1 de enero al 31 de diciembre del 2013, siendo el siguiente procedimiento.

- a) Documentación a solicitar:
 - Cortes de efectivo;
 - Tarjetas kardex;
 - Planillas de sueldos firmadas por los empleados, panillas para el pago del IGSS; y
 - Conciliaciones bancarias.
- b) Muestra a revisar:

Debido a que el período a auditar es muy extenso y buscando asegurar que las pruebas de control sean verificadas correctamente, seleccionamos una muestra utilizando herramientas que de acuerdo

a nuestro juicio profesional sean aceptables. De los cuales revisaremos los meses de noviembre y diciembre del año 2013.

1.3.5 Conclusión sobre el resultado de procedimientos

Luego de haber analizado y revisado por medio de la facturación de ventas y/o prestaciones de servicios, se han realizado de forma oportuna, adjuntando los documentos de soporte, concluimos que el control se encuentra operando ineficazmente durante el período sujeto a revisión.

a) Acción:

Se tomaran las medidas correspondientes para mejorar el funcionamiento de las actividades de control para el buen funcionamiento de la entidad.

1.4 Resumen de enfoque y estrategia de auditoría aplicada

Con la intención de aclarar la estrategia a utilizar en nuestra auditoría aplicada a los estados financieros de la entidad, detallamos los puntos principales utilizados en la planeación de trabajo realizado.

1.4.1 Determinación de materialidad

Se establecieron porcentajes para determinar la materialidad, y así poder establecer márgenes de errores en los saldos que se consideren significativos según el muestreo realizado durante el proceso de auditoría, los cuales se hicieron a niveles de utilidad antes del impuesto, ventas o ingresos varios, los activos corrientes, activos totales y pasivos corrientes.

CUADRO 3 Establecimiento y cálculo de la importancia relativa o materialidad a aplicar

Importancia relativa	De acuerdo a la revisión final correspondiente al 31 de diciembre de 2013 del activo total consideramos un 2% de porcentaje máximo de importancia relativa. Este porcentaje representa el grado de riesgos que se tomaran para evaluar los rubros de los estados financieros.		
	Activo Total	Q	596,447.17
	Porcentaje Máximo de materialidad		2%
	IRP	Q	11,928.94

Errores conocidos y probables no corregidos	IRP Q 11,928.94 Porcentaje base <u>2%</u> Errores no corregidos Q 238.58
Materialidad	IRP Q 11,928.94 Errores no corregidos <u>Q 238.58</u> Materialidad Q 11,690.36

Fuente: Elaboración propia tomado de los estados financieros proporcionados por la entidad.

1.4.2 Matriz de enfoque

Obteniendo evidencia de auditoría a Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, relacionada con integridad, exactitud y validez de los estados financieros a auditar nos enfocamos a utilizar los diferentes tipos de prueba como lo son examen físico, indagar, observar, recalcular y otros tomando en cuenta los riesgos de la auditoría y la planeación del trabajo de auditoría que se implementará en la entidad.

**CUADRO 4 MATRIZ DE ENFOQUE INGRESOS.
RESPUESTA A RIESGOS EVALUADOS**

Área:	Ingresos por ventas y/o prestación de servicios				
Objetivo del negocio:	Atender a la población esquipulteca y comunidades aledañas, que tengan la necesidad de visitar un médico para no viajar a lugares más lejanos, creando así el Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios para que puedan llegar y atender sus necesidades y demandas en el campo de la salud.				
Riesgos del negocio:	Ingresos por ventas y/o prestación de servicios				
Riesgos de auditoría / Clave	Respuesta de gerencia / Controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	REF
Monto de efectivo no registrado.	El cajero verifica todas las transacciones que se realizan diariamente.	Caja y bancos	Integridad, exactitud	Evaluación de documentos de soporte, ingresos y egresos	Programa de caja y bancos. Página 18

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 5 MATRIZ DE ENFOQUE DE COMPRAS, INVENTARIOS Y PAGOS-RESPUESTA A RIESGOS EVALUADOS

Área:	Compras, Inventarios, (costo de ventas) y pagos				
Objetivo del negocio:	Atender a la población esquipulteca y comunidades aledañas, que tengan la necesidad de visitar un médico para no viajar a lugares más lejanos, creando así el Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios para que puedan llegar y atender sus necesidades y demandas en el campo de la salud.				
Riesgos del negocio:	Compras, Inventarios, (costo de ventas) y pagos				
Riesgos de auditoría / Clave	Respuesta de Gerencia / Controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	REF
Inventario elevado de producto perecedero	Valuación o conteo de inventario de producto por mes.	Inventarios	Existencia	Realizar pruebas físicas a producto de inventario existente en almacén.	Programa de Inventarios. Página 20
Inventario sobrevalorado	Encargado de farmacia verifica compras efectuadas por la entidad.	Inventarios	Integridad, valuación.	Cotejar cotizaciones con respecto a libros auxiliares y facturas.	Programa de Inventarios. Página 20

Fuente: Elaboración propia

CUADRO 6 MATRIZ DE ENFOQUE ACTIVOS- RESPUESTA A RIESGOS EVALUADOS

Área:	Activos fijos				
Objetivo del negocio:	Atender a la población esquipulteca y comunidades aledañas, que tengan la necesidad de visitar un médico para no viajar a lugares más lejanos, creando así el Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios para que puedan llegar y atender sus necesidades y demandas en el campo de la salud.				
Riesgos del negocio:	Propiedad planta y equipo				
Riesgos de auditoría / Clave	Respuesta de Gerencia / Controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría	REF
Depreciación de Activos fijos no se realicen de una forma adecuada.	El contador general hace los cálculos anualmente.	Propiedad planta y equipo.	Exactitud, Valuación, Derechos y Obligaciones	Verificar los procedimientos realizados para calcular depreciaciones correctamente.	Programa de propiedad, planta y equipo. Página 21

Fuente: Elaboración propia

1.4.3 Procedimientos analíticos de planificación

Después de haber efectuado las averiguaciones que corresponden para el proceso de una auditoría por medio del ambiente de control realizado al Sr. Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, procedimos a analizar y documentar los rubros que corresponden a los estados financieros correspondiente a los años 2012-2013.

VARIACIÓN DEL BALANCE GENERAL 2012/2013							
ACTIVO	2013		2012		%	Variaciones Q	
ACTIVO NO CORRIENTE							
Propiedad, planta y equipo	Q	438,140	Q	213,560	105%	Q	224,580
Total activo no corriente	Q	438,140	Q	213,560	105%	Q	224,580
ACTIVOS CORRIENTES							
Caja	Q	137,054	Q	355,981	-61%	Q	(218,927)
IVA crédito	Q	19,446	Q	-	100%	Q	19,446
IVA retenido	Q	1,808	Q	-	100%	Q	1,808
Total activo corriente	Q	158,307	Q	355,981	-56%	Q	(197,674)
Total del activo	Q	596,447	Q	569,541	5%	Q	26,907
PASIVO Y PATRIMONIO							
PATRIMONIO							
Capital	Q	680,605	Q	543,419	25%	Q	137,186
Utilidades	Q	-	Q	20,865	-100%	Q	(20,865)
Pérdida	Q	(87,221)	Q	-	100%	Q	(87,221)
Total del patrimonio	Q	593,384	Q	564,284	5%	Q	29,100
PASIVO NO CORRIENTE							
Ctas. por pagar	Q	257	Q	257	0%		
IVA por pagar	Q	536	Q	-	100%	Q	536
ISR por Pagar	Q	2,271	Q	5,000	-55%	Q	(2,729)
Total pasivo	Q	3,063	Q	5,256	-42%	Q	(2,193)
Total pasivo y patrimonio	Q	596,447	Q	569,541	5%	Q	26,906

ANALISIS DE VARIACIONES DE ESTADOS DE RESULTADOS 2012/2013

	2013	%	2012	%	%	Variac. en Q.
Ventas Netas	Q 441,399	100%	Q 595,067	100%	-26%	Q (153,668)
Total de Ingresos	Q 441,399	100%	Q 595,067	100%	-26%	Q (153,668)
Costo de Venta						
Compras	Q 218,367	49%	Q 282,773	48%	-23%	Q (64,406)
Total costo de venta	Q 218,367	49%	Q 282,773	48%	-23%	Q (64,406)
Utilidad Bruta	Q 223,032	51%	Q 312,294	52%	-29%	Q (89,262)
Gastos de Operación						
Gtos. Generales	Q 201,985	46%	Q 291,429	49%	-31%	Q (89,444)
Deprec. Y Amort.	Q 108,268	25%	Q -			Q 108,268
Total gastos de Operación	Q 310,253	70%	Q 291,429	49%	6%	Q 18,824
Utilidad o Pérdida A/del Imp.	Q (87,221)	-20%	Q 20,865	4%	518%	Q (108,086)
Impuesto s/ la renta 31%			Q 6,468	1%	100%	Q (6,468)
Utilidad neta del período	Q -		Q 14,397	2%	100%	Q (14,397)

Nota: No resultó Impuesto Sobre la Renta a pagar en el período 2013 debido a que entidad tuvo una pérdida antes de impuesto de (Q. 87,221.00).

Variaciones Establecidas:

- En el activo no corriente la propiedad planta y equipo aumentó la cuenta de vehículos en un 100% respecto al monto del año anterior, mobiliario y equipo disminuyó un 12%, esta variación corresponde a la depreciación calculada del período.
- La disminución en la cuenta de caja se debe a que todas las salidas de dinero se hacen en efectivo, esta disminución se debe a que se adquirió vehículos en el período 2013.
- El patrimonio aumento un 5% a pesar de la pérdida que se obtuvo en el 2013, esto se puede reflejar ya que se adquirió vehículos aumentando el activo no corriente como total.
- En los gastos de operación se aprecia la disminución en los gastos generales debido a que la entidad tuvo menos ingresos disminuyendo así los gastos de la entidad, las depreciaciones aumentaron en relación al año anterior debido a las adquisiciones de vehículos en el período 2013.

1.4.4 Plan detallado de la auditoría a nivel de aseveraciones

De acuerdo a lo que se espera obtener en el proceso de auditoría de estados financieros, se presentan los programas de trabajo de la siguiente manera:

CUADRO 7 PROGRAMA DE CAJA Y BANCOS

Caja

Objetivos de auditoría	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Estudiar, evaluar y verificar las políticas y procedimientos de control interno establecidos por la administración para con el rubro de caja.				X		
Comprobar el saldo efectivo en caja y su disponibilidad.	X					
Verificar que los asientos contables sean los adecuados.					X	
Determinar el uso adecuado del efectivo.	X					

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

	<u>VISITA PRELIMINAR</u>	REF	Hecho por Fecha
1	Realizar entrevistas con los empleados responsables de caja.	A-1	F.J.R.I. 18-02-15
2	Obtener los manuales de políticas y procedimiento de control interno relacionado con el efectivo de caja y comprobar por medio del cuestionario el cumplimiento de las mismas.	Limitante	F.J.R.I. 18-02-15
	PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO		
3	Verificar que todas las entradas de dinero estén respaldadas con recibos de caja y facturas pre numeradas y que tales ingresos se registren en el rubro de caja.	Limitante	F.J.R.I. 20-03-15
4	Verificar si el departamento de contabilidad realiza arquez periódicos del efectivo.	Limitante	F.J.R.I. 20-03-15
	PRUEBAS SUSTANTIVAS		
5	Efectuar un arqueo de los valores que integran la caja.	Limitante	F.J.R.I. 20-03-15
6	Efectuar arqueo de documentos y formulario de soporte contable, que no hayan sido utilizados.	Limitante	F.J.R.I. 20-03-15
7	Revisar la documentación de soporte contable, (copia de recibos de caja, copia de facturas de ventas) que amparan las entradas y salidas del efectivo y verificar su correcta contabilización o	Limitante	F.J.R.I. 20-03-15

	registro.		
	<u>TECNICAS</u>		
8	Cortes y arqueos de caja.		
9	Muestreo de documentos que respalden las entradas y salidas del efectivo.		

Bancos

Objetivos de auditoría	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Estudiar, evaluar y verificar las políticas y procedimientos de control interno establecidos por la administración para con el rubro de bancos.				X		
Comprobar el saldo reflejado en bancos.		X				
Comprobar su adecuada presentación en el balance general.					X	
Razonar los registros contables competentes a bancos.		x				

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

	<u>VISITA PRELIMINAR</u>	REF	Hecho por Fecha
1	Realizar entrevistas con los empleados responsables de bancos.	A-1	F.J.R.I. 03-03-15
2	Obtener los manuales de políticas y procedimiento de control interno relacionado con bancos y comprobar por medio del cuestionario el cumplimiento de las mismas.	Limitante	F.J.R.I. 03-03-15
3	Solicitar confirmación de las cuentas bancarias que tuvieron movimiento durante el año auditado.	Apéndice	G.E.A.S 16-03-15
	PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO		
3	Verificar si el departamento de contabilidad realiza arqueos periódicos a los saldos bancarios.	Limitante	F.J.R.I. 03-03-15
4	Verificar que todas las transacciones bancarias estén debidamente soportadas, según la naturaleza de la transacción.	Limitante	F.J.R.I. 03-03-15
5	Verificar las conciliaciones bancarias, según estado de cuenta bancario y saldos de libro caja.	Limitante	F.J.R.I. 03-03-15

	PRUEBAS SUSTANTIVAS		
6	Obtener o preparar conciliaciones de cuentas bancarias a la fecha del balance general.	Limitante	F.J.R.I. 03-03-15
7	Analizar las transferencias bancarias.	Limitante	F.J.R.I. 03-03-15
8	Investigar los cheques de pagos representativos o pocos usuales con las partes relacionadas.	Limitante	F.J.R.I. 03-03-15
	<u>TECNICAS</u>		
9	Cortes y arqueos bancarios.		
10	Conciliaciones bancarias.		
11	Cartas para confirmación de saldos bancarios.	Limitante	G.E.A.S 16-03-15

CUADRO 8 PROGRAMA DE INVENTARIOS

Objetivos	Aseveración				
	V	E	P	R	I X
Verificar que los controles internos se apliquen de una forma adecuada.		X			
Comprobar la existencia física verificando al mismo tiempo que son propiedad de la entidad.					X
Determinar la disponibilidad inmediata de productos y qué se hace en caso de que no se encuentre.					X
Comprobar la correcta aplicación y revelación en los estados financieros.				X	

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

	<u>VISITA PRELIMINAR</u>	REF	Hecho Fecha
1	Realice una revisión analítica de los inventarios en relación con el año anterior.		E.L.V.S 03-03-15
2	Lleve a cabo el estudio y evaluación de control interno contable existente.	Apéndice D-1	E.L.V.S 03-03-15
3	Obtenga y analice los manuales de control interno y otros procedimientos relacionados con inventarios y costo de ventas.	Limitante	E.L.V.S 03-03-15
	<u>PLANIFICACION DE LOS INVENTARIOS FÍSICOS</u>		
4	Realice los procedimientos relativos a la planificación de nuestra participación en los inventarios físicos de la entidad. Para efectuar este procedimiento debe obtener el registro auxiliar de los		

	inventarios a una fecha anterior al inventario físico y debe efectuarlo el auditor designado.		E.L.V.S 19-03-15
	<u>OBSERVACION DE LOS INVENTARIOS FÍSICOS</u>		
5	Comparar el inventario físico con las copias de integración de inventario.	Limitante	E.L.V.S 19-03-15
6	Verificar si se hacen conteos periódicamente de medicamentos en bodega o farmacia.	D-3-1	E.L.V.S 19-03-15
7	Obtener una copia física del inventario y hacer las pruebas correspondientes.	Limitante	E.L.V.S 19-03-15
	<u>CORTE DE DOCUMENTOS</u>		
8	Verifique si existe documentación de las entradas y salidas de medicamentos desde la bodega.	Apéndice D-1	E.L.V.S 19-03-15
	<u>ESTIMACIÓN PARA OBSOLESCENCIA</u>		
9	Verifique si las existencias de inventarios obsoletas o deterioradas han sido debidamente identificadas.	Limitante	E.L.V.S 19-03-15

CUADRO 9 PROGRAMA DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

Objetivos de auditoría	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Que las propiedades, planta y equipo estén registrados al costo de adquisición y comprobar la existencia real de los activos enunciados por la entidad.		X				
Verificar la exactitud de los registros de este componente para la totalidad de los activos que lo forman y analizar que las modificaciones de la cuenta propiedad, planta y equipo han sido debidamente registradas.		X				
Indagar si los conceptos relacionados con este rubro (depreciaciones, ajustes por inflación, pérdida por obsolescencia, entre otros.) han sido estimados y registrados apropiadamente.		X				
Examinar que los valores correspondientes a la cuenta propiedad, planta y equipo de la compañía están debidamente clasificados y mostrados de acuerdo a sus condiciones.	X					

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

	<u>VISITA PRELIMINAR</u>	REF	Hecho Fecha
1	Analizar la partida de apertura al inicio del período 2013 y conciliar su saldo con el mayor de propiedad, planta y equipo	Limitante	L.G.M 03-03-15
2	Examinar las autorizaciones para las compras y ventas o retiros de propiedad, planta y equipo.	Limitante	L.G.M 03-03-15
3	Examinar las facturas de los proveedores, así como otros documentos que representan los gastos efectuados por concepto de propiedad planta y equipo.	Limitante	L.G.M 03-03-15

	ADICIONES		
4	Seleccionar el número de órdenes de compra de importancia y comparar el precio de las mismas con las cotizaciones obtenidas.	Limitante	L.G.M 19-03-15
5	Comparar los presupuestos de obras o los importes autorizados para la construcción, compra o adquisición de propiedades y equipo con los desembolsos reales y verificar si coinciden.	Limitante	L.G.M 19-03-15
	REGISTROS AUXILIARES		
6	Comparar el resultado de la comprobación física con el mayor de propiedades, planta y equipo e investigar cualquier irregularidad	Limitante	L.G.M 19-03-15
7	Verificar si hubo bajas, ventas o traslados de propiedad, planta y equipo y comprobar si fueron debidamente registrados en el folio del libro de contabilidad.	E-3-2	L.G.M 19-03-15
8	Analizar esta partida y conciliar su saldo con el mayor de propiedad, planta y equipo	E-3-2	L.G.M 19-03-15
	CONTROLES FÍSICOS		
9	Seleccionar un número de facturas de proveedores y comprobar las entradas en las respectivas tarjetas de control.	E-3-1	L.G.M 19-03-15
	DEPRECIACIÓN		
10	Investigar variaciones en depreciaciones, mantenimientos y alguna otra variación en las cuentas de propiedad planta y equipo.	E-3-2	L.G.M 19-03-15
11	Revisar las depreciaciones y corroborar si están elaboradas correctamente mediante un método de depreciación específico.	E-3-2	L.G.M 19-03-15

CUADRO 10 PROGRAMA DE COMPRAS Y SERVICIOS

Compras

Objetivos	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Identificar los procedimientos que se llevan a cabo para la facturación y recepción de dinero.	X					
Verificar el manejo y control interno aplicado a la cuenta de compras	X					
Verificar que el proceso de adquisición y suministro de bienes y servicios cumpla con las políticas trazadas por la entidad, observando las normas y procedimientos establecidos.	X					
Comprobar que las compras correspondan a las transacciones efectivamente realizadas.		X				

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

	<u>VISITA PRELIMINAR</u>	REF	Hecho fecha
--	---------------------------------	------------	------------------------

1	Verificar las facturas por compra de mercadería con los registros de recepción en el área o sección encargada de tal función.	D-3	E.L.V.S 19-02-15
2	Revisar los registros contables, que involucren el ciclo de egresos compras.	Limitante	E.L.V.S 19-02-15
3	Determine si existen planes y políticas definidas a corto, mediano y largo plazo para compras y si éstas sean conocidas por los funcionarios encargados de las mismas.	Limitante	E.L.V.S 19-02-15
4	Observar los movimientos bancarios de acuerdo a las compras realizadas.	Limitante	E.L.V.S 19-02-15
	<u>VISITA FINAL</u>		
6	Revisar el libro diario, comprobando las cifras declaradas en los estados financieros.	Limitante	E.L.V.S 19-03-15
7	Revisar el libro mayor y auxiliar para detectar transacciones no usuales o fuera de balance.	D-3	E.L.V.S 19-03-15

Servicios

Objetivos	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Evaluar políticas o parámetros que se tienen en el ente económico para conceder créditos a sus clientes.	X					
Examinar los saldos de las cuentas que afectan los ingresos de las cuentas de años anteriores.	X	X				
Revisar los documentos como facturas, etiquetas de venta en la cual se pueda evidenciar el cálculo adecuado, corrección del resumen y clasificación, autorización y registro en el período correcto.	X	X				
Comprobar la autenticidad de los servicios registrados.	X					

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

	<u>VISITA PRELIMINAR</u>	REF	Hecho fecha
1	Verificar la suma de registros por servicios por el período seleccionado y cotejar los totales con la cuentas por servicios.	Limitante	E.L.V.S. 19-02-15
2	Seleccionar una muestra representativa del registro por servicios.	Limitante	E.L.V.S. 19-02-15
3	Seleccionar un período cualquiera (semana, quincena, mes) y revisarlo, verificando que la entidad haya cumplido las rutinas contables y de control interno establecidas para la facturación y registro de los servicios.	Limitante	E.L.V.S. 19-02-15
4	Verificar el corte de facturas, para fijar claramente la primera y la última		

	utilizada, y determinar plenamente que los servicios hayan quedado registrados en el período que corresponden.	Limitante	E.L.V.S. 19-02-15
6	Obtener una muestra de datos que permita la observación de los registros de forma considerable.	Limitante	E.L.V.S. 19-02-15
7	Verificar los servicios en el período y realizar cruces con facturas.	Limitante	E.L.V.S. 19-02-15

CUADRO 11 PROGRAMA DE NÓMINAS Y/O PLANILLAS

Objetivos	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Verificar que los procedimientos utilizados para el registro y pago de las nóminas y planillas estén de acuerdo a los establecidos por la entidad.	X					
Comprobar la existencia de las personas detalladas en la nómina y si existe una adecuada separación de funciones entre las personas que preparan, registran, aprueban y pagan la nómina.						X
Confirmar que los cambios en pago de planillas tengan la adecuada justificación y autorización para realizar el mismo.	X					

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

	<u>VISITA PRELIMINAR</u>	REF	Hecho fecha
1	Basándose en un muestreo estadístico, seleccionar empleados para su revisión en detalle.	40-1.1	J.F.L.O 19-02-15
2	Verificar si los pagos cuadran con el total de las cantidades netas adecuadas a los empleados, según muestra el resumen de nómina.	40-1.1	J.F.L.O 19-02-15
3	Determinar si se guardan copias de recibos de pago y si estos son firmados como enterados.	Limitante	J.F.L.O 19-02-15
4	Comprobar el cumplimiento de fechas para pagos de salarios y otros.	Limitante	J.F.L.O 19-02-15
5	Inspeccionar si los sueldos son pagados conforme a la ley.	40-1	J.F.L.O 19-02-15
6	Obtener copias de pagos de nóminas y fechas en que se realizaron los mismos.	40-1.1	J.F.L.O 19-02-15
7	Verificar si todos los trabajadores aparecen en planilla y si los cargos que ocupan sean los mismos que aparecen en ella.	Limitante	J.F.L.O 19-02-15

CUADRO 12 PROGRAMA DE PROVEEDORES

Objetivos	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Que se hayan registrado todas las deudas importantes con los proveedores	X					

Que las deudas registradas con proveedores representan obligaciones reales y se presentan adecuadamente.	X				
Que se hayan hecho los apartados necesarios para cubrir las posibles pérdidas por compromisos importantes		X			
Evaluar procedimientos aplicados en el proceso de pago a los proveedores.	X				

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

	<u>VISITA PRELIMINAR</u>	REF	Hecho fecha
1	Actualice la información contenida en el archivo permanente relativa a los procedimientos y políticas implementadas por la entidad para la contratación de los proveedores, aprobación de las facturas y el registro de las obligaciones	Limitante	L.G.M.
2	Obtenga un detalle de los proveedores a la fecha de la revisión preliminar súmelo y crúcelo contra la cuenta de control.	Limitante	
3	Seleccione algunos proveedores, prepare las cartas de confirmación al cierre del ejercicio y envíelas en una fecha cercana al cierre. Seleccione proveedores con saldos importantes, proveedores extraños y proveedores a los cuales se les hacen compras importantes. Una vez seleccionados los proveedores a ser confirmados, entréguele la lista al cliente conjuntamente con el formato de las cartas de confirmación el cual ha sido grabado en WORD para que realice el tipeo de las cartas.	Limitante	
4	Con base en los resultados obtenidos en el trabajo hecho durante la visita preliminar, el encargado debe determinar si los alcances previstos originalmente continúan siendo adecuados.	Limitante	
5	Revise las confirmaciones recibidas de los proveedores. Solicite al cliente que le explique las diferencias, si las hay, observadas en los saldos confirmados por los proveedores.	Limitante	
6	Para las confirmaciones recibidas, crúcelas contra los registros del cliente. En caso de diferencia, haga que el cliente prepare la conciliación y efectúe posteriormente las comprobaciones que considere necesarias.	Limitante	

CUADRO 13 PROGRAMA DE CUENTAS POR PAGAR

Objetivos	Aseveración				
	V	E	P	R	I
Que todos los compromisos importantes correspondientes a las cuentas por pagar han	X				

sido registrados.						
Que los pasivos registrados representen obligaciones reales y estén razonablemente presentados en los estados financieros.			X			
Verificar que se hayan efectuado todas las revelaciones importantes acerca de las cuentas por pagar, en los estados financieros.			X			

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia

		REF	Hecho por
	<u>VISITA PRELIMINAR</u>		
1	Teniendo en cuenta la oportunidad y alcances previstos en la estrategia de auditoría el encargado debe determinar: a. Las cuentas que serán auditadas por procedimientos sustantivos b. La oportunidad en que se efectuará el trabajo preliminar, y final. c. El alcance del trabajo indicado en este programa de trabajo.		L.G.M. 19-02-15
2	Obtenga un detalle de los saldos de la cuenta acumulados por pagar, crúcelo contra la cédula sumaria y explique las variaciones importantes contra los saldos del año anterior. El detalle de los saldos puede estar también en la cédula sumaria.	Limitante	L.G.M. 19-02-15

3	Solicite a la administración una integración con el movimiento de esta cuenta la cual contenga el detalle de los pagos efectuados durante el período, indicando los aportes de la entidad y de los trabajadores, fecha de pago, información del cheque de pago, etc. Para revisar la razonabilidad del saldo por pagar al IGSS realice los siguientes procedimientos: • Obtenga los comprobantes de pago de las contribuciones canceladas durante el ejercicio y coteje contra la información que aparece en el papel de trabajo. • Compare el número de trabajadores que aparecen en el recibo de pago contra la nómina correspondiente. Aclare y explique las diferencias. • Evalúe la razonabilidad del saldo pendiente de pago. El saldo de la cuenta debe coincidir con los recibos pendientes de pago. • Solicite información acerca de cualquier acta de reparo o revisión del IGSS durante el año. En caso de haberse efectuado una revisión solicite una copia del acta para los papales de trabajo y prepare un punto de atención al propietario o administrador de este particular.	Limitante	L.G.M. 19-02-15
4	RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA		
	Solicite al cliente un papel de trabajo con el movimiento de esta cuenta el cual contenga el detalle de los pagos efectuados durante el período, indicando el monto de las retenciones enteradas, fecha de pago, información del cheque de pago, entre otros. Revise el movimiento de la cuenta de retenciones de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado. Cerciórese que las retenciones de ISR se están enterando oportunamente. Recuerde que el atraso en el pago de las retenciones de ISR e IVA genera la no deducción del gasto correspondiente. Indique claramente las excepciones en un papel de trabajo.	PT. 30	L.G.M. 19-03-15
5	VACACIONES		
	Obtenga el listado del cálculo de las vacaciones pendientes de pago o un archivo en Excel sobre dicho cálculo y realice el siguiente procedimiento: • Súmelo en forma vertical.	Limitante	L.G.M. 19-03-15

	• Compare el número de trabajadores contra la nómina del mes de cierre. Aclare y explique las excepciones. • Revise selectivamente los pagos del año. Seleccione algunos trabajadores y cerciórese que las vacaciones fueron debidamente determinadas de acuerdo al Código de Trabajo vigente o el Contrato Colectivo. • Con base en los sueldos y salarios devengados por los trabajadores, efectúe un cálculo global del gasto de vacaciones del año en base a la política de la Entidad. Investigue diferencias importantes en esta prueba. • Concluya sobre la razonabilidad del pasivo al cierre del año.		
6	HONORARIOS PROFESIONALES		
	Para verificar los honorarios profesionales por pagar, revise selectivamente el movimiento del período.	Limitante	L.G.M. 19-03-15
7	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO E IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
	Solicite al cliente un papel de trabajo con el movimiento de cada una de estas cuentas el cual contenga el detalle de los pagos efectuados durante el período, fecha de pago, información del cheque de pago, entre otras. Cruce el total de los créditos y débitos fiscales del año contra lo indicado en los libros de compras y ventas, así como el Impuesto Sobre la Renta mensual, revise los movimientos de estas cuentas por pagar de la siguiente manera: • Obtenga las declaraciones mensuales. • Coteje los ingresos declarados contra las cuentas de ingreso correspondiente y el libro de ventas y servicios prestados. Seleccione algunos meses para este procedimiento. • Coteje las compras realizadas con lo señalado en el libro de compras y servicios recibidos. • Verifique que el saldo neto mensual fue cancelado oportunamente.	PT. 30	L.G.M. 19-03-15
	Explique variaciones importantes en cédulas sumarias.	PT. 30	L.G.M. 19-03-15

CUADRO 14 PROGRAMA DE CAPITAL

Objetivos	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Obtener certeza de la realidad del capital registrado.	X					X
Establecer el cumplimiento de las políticas aplicadas al rubro de capital.				X		
Cerciorarse de la correcta contabilización del registro del capital.				X	X	
Comprobar que los saldos y movimientos estén de acuerdo con los registros contables.	X			X	X	
Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.				X		
Verificar que los conceptos que integran el capital contable estén debidamente valuados.	X					

V = Valuación, E = Exactitud, P = Propiedad, R = Revelación, I = Integridad, X = Existencia.

No.	Descripción del procedimiento	REF.	Hecho Fecha
A)	Procedimientos generales		
1	Consulte el expediente de la última auditoría (si lo hubo), de capital y extraiga los aspectos que considere importantes para la presente revisión. En caso contrario realizar un análisis de la cuenta de capital.	BB	J.F.L.O. 19-02-15
2	Realice una investigación de la apertura del negocio, para tener una idea del registro de apertura del capital	Limitante	J.F.L.O. 19-02-15
B)	Estudio y evaluación preliminar del control interno		
3	Llevar a cabo el estudio y evaluación preliminar del control interno contable existente y la localización de controles clave para el registro de los movimientos de capital social, incluyendo su actualización. (Utilice el método de cuestionario para descripción del control interno para capital).	Apéndice BB-1	J.F.L.O. 19-02-15
C)	Procedimientos para pruebas de cumplimiento		
4	Revise que la integración del capital sea como está instituido en los registros.	BB	J.F.L.O. 19-03-15

5	Verifique que exista información oportuna al departamento de contabilidad de los acuerdos de la administración, que afecten la cuenta de capital.	Limitante	J.F.L.O. 19-03-15
6	Compruebe que exista una comparación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta mayor correspondiente.	Limitante	J.F.L.O. 19-03-15
D) Procedimientos para pruebas sustantivas			
7	Obtenga o prepare una descripción del control interno sobre las transacciones con el capital.	Apéndice BB-1	J.F.L.O. 19-03-15
8	Obtenga o prepare una integración de cómo está reflejado el capital.	BG-2	J.F.L.O. 19-03-15
9	Obtenga o prepare un análisis de la cuenta de capital.	BB	J.F.L.O. 19-03-15

1.4.5 Principales áreas de riesgo

A continuación se establecen principales áreas de riesgo para poder observar y corregir si son necesarios los efectos que tiene en los estados financieros.

CUADRO 15 PRINCIPALES ÁREAS DE RIESGO

Proceso Clave	Riesgo	Efecto en los estados financieros	
		Importancia	Razonamiento
Efectivo-Ingresos	Que existan montos de efectivo no registrados.	Significativa	Evaluación de documentos de soporte. Verificar la documentación de ingresos y egresos.
Compras	Que existan compras sobrevaloradas y que afecten a la entidad por medio del pago de impuestos.	Significativa	Solicitar cotizaciones de precios a proveedores para hacer comparaciones.
Gastos generales	Encontrar gastos deducibles y no deducibles que afecten el estado de resultados por medio del pago de impuestos.	Significativa	Debe existir constante verificación de los gastos realizados por la entidad.
Propiedad, planta y equipo	Que el cálculo de depreciaciones de los	Significativa	Que exista una integración de activos

	activos fijos no se realicen de una manera adecuada.		fijos para verificar y realizar pruebas de las depreciaciones.
--	--	--	--

1.4.6 Personal asignado al área de trabajo de auditoría

El personal de trabajo y sus funciones se detalla de la siguiente manera.

CUADRO 16 PERSONAL ASIGNADO POR ÁREA

NOMBRE	INICIALES	PUESTO	FUNCIONES
Wilmer Oveniel Castillo Pérez	W.O.C.P.	Encargado de auditoría	Revisar y dar el visto bueno en la elaboración de los documentos, coordinar las actividades ya previstas, designar trabajo de campo y gabinete.
Nelson Clodoveo Romero Ortega	N.C.R.O.	Supervisor de auditoría	Coordinar y revisar los documentos elaborados por el equipo de auditoría, imprimir y ordenar la papelería.
Gigi Estefany Alonzo Solís	G.E.A.S.	Asistente de auditoría	Redactar informes, requerimientos y otros documentos relacionados con el proceso de auditoría.
Fredy José Rodríguez Interiano	F.J.R.I	Auditor	Recopilar, unir y consolidar información para la elaboración de papeles de trabajo de auditoría.
Luis Gerardo Marcos		Auditor	Recopilar, unir y

	L.G.M.		consolidar información para la elaboración de papeles de trabajo de auditoría.
Edwin Leonel Vásquez Sánchez	E.L.V.S.	Auditor	Recopilar, unir y consolidar información para la elaboración de papeles de trabajo de auditoría.
Josué Fernando de León Ortiz	J.F.L.O.	Auditor	Recopilar, unir, y consolidar información para la elaboración de papeles de trabajo de auditoría.
Jorge Mario Galván Toledo	J.M.G.T.	Asesor	Asesoramiento técnico y profesional de la auditoría.

Fuente: Elaboración propia

1.4.7 Cronograma de actividades detallado por fechas

CUADRO 17 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES



Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Auditoría de estados financieros
Del 01 de Enero al 31 de diciembre de 2013
Cronograma de actividades
Detallado por fecha

No.	Actividades	Trabajo de campo																Trabajo de oficina															
		Febrero				Marzo				Abril				Mayo				Febrero				Marzo				Abril				Mayo			
		Semanas				Semanas				Semanas				Semanas				Semanas				semanas				semanas				semanas			
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4				
1	Entrega de carta compromiso.																																
2	Organización del estudio preliminar de la entidad.																																
3	Estudio preliminar de la entidad.																																
4	Realizar un informe de datos preliminares.																																
5	Visita a la entidad para recopilación de Estados Financieros y otra documentación.																																
6	Redacción de modelos de cuestionarios de control interno.																																
7	Evaluación de control interno, a la Entidad.																																
8	Planificación de la auditoría y determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas.																																
9	Ejecutar el plan de trabajo de auditoría.																																
10	Redacción del borrador del informe de auditoría y carta a la gerencia.																																
11	Elaboración de borrador del informe final.																																
12	Presentación del informe final de auditoría.																																

Fuente: Elaboración propia

Ejecutado

1.4.8 Presupuesto de tiempo

El presupuesto de tiempo se encuentra distribuido en 90 horas, de la siguiente manera:

CUADRO 18 PRESUPUESTO DE TIEMPO

Descripción	Horas estimadas	Responsable
Estudio preliminar de la entidad	5	Todos
Evaluación de control interno	10	W.O.C.P., N.C.R.O., G.E.A.S.
Planificación de la auditoría y determinar la naturaleza oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas	10	Todos
Ejecución del plan de acción	50	Todos
Redacción del borrador del informe final	6	W.O.C.P., N.C.R.O., J.F.L.O.
Presentación y discusión del borrador del informe final con la administración.	3	W.O.C.P., N.C.R.O., G.E.A.S., J.F.L.O.
Corrección, preparación y presentación del informe final.	6	Todos

Fuente: Elaboración propia

1.4.9 Emisión de informes

Después de realizar nuestra auditoría se emitieron informes sobre los estados financieros terminados al 31 de diciembre de 2013:

- a) Informe de auditoría sobre los estados financieros del Sr. Rogelio Estuardo Ramírez Buezo.
 - Nuestra opinión como auditores independientes; y
 - Estados financieros corregidos según Normas Internacionales de Contabilidad –NIC–.
- b) Carta a la gerencia para mostrar los procedimientos contables y de controles interno.
 - Muestra de hallazgos y recomendaciones.

1.5 Limitaciones en el desarrollo del trabajo

Luego de evaluar a la entidad de Rogelio Estuardo Ramírez Buezo por medio de las indagaciones del control interno de forma escrita y verbal, no se encontraron limitaciones en el trabajo de proceso de auditoría, salvo en la solicitud de información que servirá para propósitos de nuestra auditoría.

CAPÍTULO II

MARCO TEORICO

LA AUDITORÍA FINANCIERA Y EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO

2.1 Auditoría de estados financieros

Se puede mencionar que la auditoría de estados financieros, es importante para cualquier entidad, sea esta una cooperativa, sociedad anónima, transnacional, ONG, etcétera.; el auditor debe de revisar sobre ciertos parámetros (materialidad) los datos o montos que considere oportunos, esto para prevenir fraudes, errores y robos en la entidad, en fin determinar la razonabilidad de los estados financieros de un período determinado.

2.1.1 Antecedentes

La auditoría, se ha desarrollado simultáneamente con la sociedad, por lo tanto posee su propia historia. Es por ello que se ha considerado de mucha importancia la presentación de una reseña histórica de los cambios de trascendencia a nivel mundial, que le han llevado a obtener hoy en día un alto nivel de desarrollo convirtiéndole de esta forma en una ciencia muy importante. Seguidamente, se procede a mencionar los mismos.

Según se tiene evidencia en tiempos antiguos se practicó una forma de auditoría. En Roma durante el régimen de los reyes, el Imperio y la República, fueron de suma atención, las áreas de contabilidad y auditoría pública, se cree que los padres de familia establecieron la costumbre de llevar cuenta de sus ingresos y desembolsos del presupuesto familiar, en un libro que se llamaba adversaria del cual se trasladaba en forma mensual a un registro que se conoce como códex accepti et dispensi.

Etimológicamente el vocablo auditor, se originó del latín audire, que significa oír o el que escucha, y surgió en Inglaterra a finales del siglo XII. (1285); en este período los encargados de la recaudación por obligación tenían que llevar cuentas en forma ordenada y el juicio que se aplicaba a los defraudadores era llevado a cabo bajo testimonio de auditores, que eran los encargados de leer en voz alta y ante público las cuentas que manejaban los recolectores públicos.

1. La auditoría en Guatemala

Durante la época colonial se ejerció la auditoría por parte de los reyes españoles, para fiscalizar a los que administraban las colonias que pertenecían a la Corona. Dichos fiscalizadores instruyeron un proceso de cuenta a don Pedro de Alvarado porque al auditar el manejo de los fondos, fue acusado de no haber enviado el quinto de oro de lo que expropió a los indios, el cual era propiedad de la Corona Española.

Durante los años de 1602 y 1931 la auditoría se utilizó en el área fiscal y únicamente las entidades transnacionales contaban con contadores públicos los cuales eran de la misma nacionalidad de las casas matrices.

Hasta la década de 1930 los abogados eran los que asesoraban a las entidades, pero por su conocimiento no eran lo suficientemente competentes para planificar la economía del país y orientarlo en asuntos financieros.

En 1937, nace la profesión de la contaduría pública y auditoría, mediante la emisión del Decreto 1972, difundido el 25 de mayo de 1937, por el entonces presidente de la República Jorge Ubico, con el cual se creó la Facultad de Ciencias Económicas, la cual fue aprobada por la Asamblea Legislativa con el Decreto 2270.

En Guatemala, la contaduría pública se está desarrollando con mucho auge, debido al desarrollo de la industria, el comercio y los servicios, lo cual ha venido a incrementar la necesidad de los propietarios del capital por saber cómo se una y maneja su inversión. Esta situación se resuelve mediante la aplicación de una auditoría de estados financieros, motivo por el cual el Instituto Guatemalteco de contadores públicos y auditores trabaja para dictar normas que garanticen que dicha actividad se realice siguiendo los pasos adecuados y cumpliendo con los estándares de calidad profesional.²

2.1.2 Definiciones

- a) Es un examen que realiza el auditor público y ofrece un máximo nivel de seguridad sobre si los estados financieros cumplen con la base contable o algún otro criterio idóneo aplicable a la entidad.
- b) En la auditoría se buscan y verifican los registros contables y se examinan otros documentos que soporten a los estados financieros.

² Rómulo Quintanilla. Libro los Principios Básicos de Auditoría. México: Editorial Antilla , 1998.

- c) De tal manera, la auditoría se concentra en afirmar que los activos incluidos en el balance general del propietario realmente existen y que las valuaciones asignadas fueron establecidas de conformidad con las normas de información financiera.

La auditoría de estados financieros incluye el balance general y los estados anexos de resultados, el flujo de efectivo. Así como también se dice que son una representación estructurada de información financiera histórica, incluyendo notas relativas cuya finalidad es presentar los recursos u obligaciones económicas de una entidad; con el objetivo de suministrar información suficiente acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar decisiones económicas, además muestra la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados.

2.1.3 Objetivos

- a) Aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto 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;
- b) Identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o a error, basándose en el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad;
- c) Formar una opinión sobre los estados financieros basada en las conclusiones alcanzadas a partir de la evidencia de auditoría obtenida.;
- d) Obtener información acerca de la razonabilidad de los estados financieros.;
- e) Establecer la aplicación adecuada, así como, la protección de los recursos económicos y financieros de la entidad.; y
- f) Promover la eficiencia operativa y estimular la adhesión a las políticas administrativas.

2.1.4 Clasificaciones de la auditoría

a) En función de las personas que la realizan:

i. Auditoría interna

Es una actividad de evaluación establecida dentro de una entidad como un servicio. Sus funciones incluyen, entre otras cosas, examinar, evaluar y monitorear la adecuación y efectividad de los sistemas de control contables e internos.

ii. Auditoría externa

Es aquella cuyo objetivo es averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los estados financieros. Este tipo de auditoría es realizada por una persona o firma de auditoría independiente de capacidad y competencia profesional.

b) En función de la fecha en que son aplicados los procedimientos:

i. Auditoría preliminar

Consiste en la revisión de las operaciones de una entidad ya sea tres o cuatro meses de anticipación a la visita final, con el objeto de informar a la entidad los errores encontrados para que sean corregidos oportunamente.

ii. Auditoría final

Es aquella cuyo objetivo es interrelacionar saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el período impositivo.

c) Según el objetivo que persigue:

i. Auditoría financiera

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor el expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo a un marco de referencia para reportes financieros.

ii. Auditoría administrativa

Es un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una entidad, institución o departamento y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que den a sus recursos humanos y materiales.

iii. Auditoría operacional

Es un examen objetivo de la gestión financiera y operativa de una organización, programa, actividad o función y se orienta a identificar oportunidades para lograr mayor economía, eficiencia y efectividad.

iv. Auditoría fiscal

Consiste en el examen de los estados financieros, libros de contabilidad, comprobantes y demás documentación de una persona natural o entidad, en un período determinado, con el objeto de verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones tributarias, especificadas en las diferentes leyes vigentes del país.

d) Otras clasificaciones de la auditoría**i. Auditoría recurrente**

Es la auditoría continua, es decir el auditor que auditó e informó sobre los estados financieros del período anterior, continúa como auditor del período actual.

ii. Auditoría permanente

Es la que generalmente se realiza por la auditoría interna de la entidad, se ejerce por medio de la revisión permanente de las operaciones contables.

iii. Auditoría forense

Es la actividad que realiza el contador público y auditor en el esclarecimiento de la extinción de una persona jurídica o unidad económica, determinando si fue en forma natural o provocada en forma fraudulenta por los administradores, accionistas o terceras personas.

iv. Auditoría de control interno

El propósito de este tipo de auditoría es la revisión del diseño de la estructura de control interno, con el objeto de obtener suficiente evidencia, que permita al auditor llegar a una conclusión sobre si la estructura de control interno proporciona seguridad razonable de poder alcanzar los objetivos específicos de la entidad.³

2.1.5 Organismos que regulan la profesión

Después de analizar los antecedentes sobre la auditoría, es momento de describir cuales son los órganos, colegios, facultades e instituciones que regulan la profesión de contador público y auditor.

a) Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

Es una asociación de carácter profesional con personalidad jurídica propia cuyo fin no es el lucro ni la política, y agrupa a todos los egresados en la profesión de contador público y auditor de las universidades del país, también pertenecen al mismo los estudiantes que hubieran aprobado el examen general privado de la carrera de auditoría. El 7 de noviembre de 1968 durante el gobierno del Lic. Julio César Méndez Montenegro, fueron aprobados sus estatutos y se le otorgó la personalidad jurídica lo cual fue una respuesta a la solicitud que representaran los profesionales Gustavo Mirón y Arturo Morales Palencia.

El Instituto está organizado de la siguiente manera, La Asamblea General, que representa su máxima autoridad y su Órgano ejecutivo es la Junta Directiva, que es la que dirige y administra el Instituto, también cuenta con Tribunal de Honor, otro de los órganos es el Comité Asesor y Fiscalizador, representado por el Comité de evaluación, cuyas funciones son las de velar por el cumplimiento de las normas de ética profesional y juzgar los casos de violación a las mismas y emitir dictamen sobre la eficiencia de la Junta Directiva, respectivamente, y el Auditor Titular cuya función principal es la de dictaminar los estados financieros de Instituto.

b) Colegio de Profesionales de Las Ciencias Económicas

Es la institución que agrupa a todos los profesionales de las diferentes ramas de ciencias económicas, cuya colegiación es obligatoria para poder ejercer la profesión, fue creado el 10 de

³ Arens Alvin A y Loebbecke James K. Auditoría un enfoque integral, (México, D. F.: 11ª. Edición, 2007, Prentice Hall Hispanoamericana, S.A.), p. 4.

julio de 1951, está regido por el Decreto No. 62-91 Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, que cobró vigencia en el mes de octubre de 1991 y por sus propios estatutos.

Su organización está representada por la Asamblea General, la Junta Directiva y el Tribunal de Honor, este último es el que se encarga de estudiar y dictaminar cuando alguno de sus miembros es acusado de haber cometido faltas a la ética profesional o haya infringido contra el honor o prestigio de la profesión.

2.1.6 Responsabilidad profesional del Contador Público y Auditor

La aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditor.

La naturaleza de las Normas Internacionales de Auditoría requiere que el profesional de la contabilidad ejerza el juicio profesional al aplicarlas.⁴

2.2 Estándares internacionales para la práctica de la auditoría y contabilidad

Estándares internacionales de auditoría y aseguramiento: Se entiende por estándares internacionales de auditoría y aseguramiento de acuerdo con el Handbook 2012 del IFAC, un sistema o conjunto amplio que incluye:

- Los fundamentos (prefacio, estructura conceptual y glosario);
- El Código de Ética;
- Estándares internacionales de control de calidad (ISQC);
- Los estándares internacionales de Auditoría (ISA);
- Declaraciones internacionales sobre la práctica de la auditoría (IAPS);
- Estándares internacionales compromisos de revisión de información financiera histórica (ISRE);
- Estándares internacionales compromisos de aseguramiento diferente de información financiera histórica (ISAE); y
- Estándares internacionales sobre servicios relacionados (ISRS).

La IFAC es una de las distintas organizaciones mundiales que regulan la profesión de contador. Esta se fundó en 1977, tiene como misión servir al interés público, Contribuye al desarrollo de

⁴ Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Normas de Ética Profesional. (Guatemala: 1992).

economías internacionales fuertes estableciendo y promoviendo estándares profesionales de alta calidad, Impulsa la convergencia internacional de estos estándares.

2.2.1 Normas Internacionales de Información Financiera

Son las normas e interpretaciones contables emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Board – IASB) que es el organismo independiente, creado para establecer normas contables de aplicación mundial.

Las NIIF son 13, cuyos títulos son los siguientes:

- NIIF 1 Adopción, por primera vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera;
- NIIF 2 Pagos basados en Acciones;
- NIIF 3 Combinaciones de Negocios;
- NIIF 4 Contratos de Seguros;
- NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas;
- NIIF 6 Exploración y evaluación de los recursos minerales;
- NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar;
- NIIF 8 Segmentos de operación;
- NIIF 9 Instrumentos Financieros;
- NIIF 10 Estados Financieros Consolidados;
- NIIF 11 Acuerdos Conjuntos;
- NIIF 12 Información a revelar sobre participantes en otras actividades; y
- NIIF 13 Medición del valor razonable.

En los últimos años, las normas existentes, han sido revisadas y actualizadas con la intención de simplificarlas, en algunos casos, o para adaptarlas a los cambios que la actividad financiera mundial ha exigido. Otras nuevas normas bajo la nomenclatura de NIIF han sido emitidas, hasta la fecha, contemplando temas nuevos, o simplemente sustituyendo algunas normativas anteriores. Las Normas e Interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Comprenden:

- a. Normas Internacionales de Información Financiera;
- b. Normas Internacionales de Contabilidad; e

- c. Interpretaciones emanadas del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), o bien emitidas por el anterior Comité de Interpretaciones (SIC) y adoptadas por el IASB.”⁵

2.2.2 Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades

El contenido de las NIIF para las PYMES tiene una amplia relación con el contenido de las NIIF Completas, esto es porque las primeras son un resumen de las segundas. Es un error pensar que con la incorporación de las NIIF para las PYMES nos hemos librado de tener conocimiento de las NIIF Completas, sin embargo, hay que reconocer también que las NIIF Completas y el marco conceptual para la preparación de estados financieros son aplicables ante la ausencia de una regulación específica en las NIIF para las PYMES y ante la ausencia de una regulación en los principios generales contenidos en la sección 2 de las NIIF para las PYMES.

Las NIIF para las PYMES son un resumen de las NIIF Completas, la relación entre ambas es tan grande que debemos tener conocimiento de ambas normativas y no solo de las NIIF para las PYMES ya que las NIIF para las PYMES nos mandan a aplicar las NIIF Completas para los casos que ella no regule.

La relación de las NIIF Completas y las NIIF para las PYMES resulta ser una guía para poder relacionar ambas normativas y poder realizar las comparaciones que nos permitan identificar similitudes y diferencias entre ambas normativas.⁶

2.2.3 Normas Internacionales de Auditoría

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), son el conjunto de requisitos profesionales que debe poseer el contador público y auditor y todos aquellos procedimientos técnicos que debe de observar al realizar su trabajo de auditoría y al emitir su dictamen o informe, para brindar y garantizar a los usuarios del mismo un trabajo de calidad. También pueden considerarse como los requisitos de calidad que deben observarse para el desempeño del trabajo de auditoría profesional. Por esta razón, por muchos años han constituido y constituyen el soporte obligatorio de las actividades profesionales correspondientes al desempeño del proceso de auditoría realizado por los Contadores Públicos y Auditores.

⁵, Alfredo Enrique Ruiz Orellana. Teoría contable básica. (Guatemala: Editorial ALENRO, decima primera edición). p. 84 y 85;

⁶ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas Internacionales de Auditoría. (México 2,006). Ángel María Fierro Martínez. Contabilidad general. (México). P. 28

Estas normas se deberán aplicar en el proceso de la auditoría de estados financieros. Las NIAS también deberán aplicarse, adaptadas según sea necesario, a la auditoría de otra información y a servicios relacionados. Las mismas contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales para su aplicación.

En circunstancias excepcionales el auditor puede juzgar si es necesario apartarse de una NIA para lograr en una forma más efectiva el objeto de una auditoría. Cuando tal situación surge el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación, teniendo argumentos válidos y evidencia suficiente que respalde el motivo del por qué se apartó de la norma.⁷

2.3 Control interno

Es una expresión que utilizamos con el fin de describir las acciones adoptadas por los directores de entidades, gerentes o administradores, para evaluar y monitorear las operaciones en sus entidades. El sistema de control interno comprende el plan de la organización y todos los métodos coordinados y medidas adoptadas dentro de una entidad con el fin de salvaguardar sus activos y verificar la confiabilidad de los datos contables.

2.3.1. Definiciones

La definición es completa ya que considera el logro de objetivos en las áreas de presentación de informes financieros, operaciones y cumplimiento de leyes y regulaciones. Esto abarca los métodos mediante los cuales la alta gerencia delega autoridad y asigna responsabilidad para funciones como venta, compra, contabilidad y producción. También incluye el programa para preparar, verificar y distribuir en los diversos niveles de la gerencia aquellos informes y análisis actuales que permite a los ejecutivos conservar el control durante una diversidad de actividades y funciones realizadas en una entidad de gran tamaño. El uso de las técnicas presupuestales, las normas de producción, los laboratorios de inspección, los estudios de tiempos y movimientos y los programas de capacitación de empleados involucran ingenieros y muchas otras personas dedicadas a actividades muy alejadas del área contable y financiera; sin embargo, todos estos mecanismos hacen parte de este concepto.

Los controles que son pertinentes en una auditoría son aquellos relacionados con la confiabilidad de la presentación de estado financieros, es decir, aquellos que afectan la preparación de información financiera que va a ser presentada en informes externos. Sin embargo, puede haber otros que afectan la confiabilidad de la información que los auditores utilizan para realizar procedimientos de auditoría. Por ejemplo, los controles aplicables a la información no financiera

⁷

Alfredo Enrique Ruiz Orellana. Practiquemos contabilidad. (Guatemala :Ediciones ALENRO edición No. 23)

que los auditores utilizan al realizar los procedimientos analíticos (estadísticas de producción) pueden ser pertinentes en una auditoría. Los diseñados para salvaguardar los activos de la organización son pertinentes para una auditoría si afectan la confiabilidad de la presentación de estados financieros. Por ejemplo, los que limitan el acceso a los inventarios de la compañía pueden ser pertinentes para una auditoría de estados financieros, mientras que los controles para evitar el uso excesivo de materiales en la producción generalmente no los son. Siempre que los estados financieros reflejan el costo de los materiales utilizados, los auditores no se preocupan directamente por las ineficiencias de producción.

2.3.2 Importancia del control interno para el proceso de auditoría

Permite el manejo adecuado de los bienes, funciones e información de una entidad determinada, con el fin de generar una indicación confiable de su situación y sus operaciones en el mercado.

Cuanto mayor y compleja sea una entidad, mayor será la importancia de un adecuado sistema de control interno. Pero cuando tenemos entidades que tienen más de un dueño muchos empleados, y muchas tareas delegadas, es necesario contar con un adecuado sistema de control interno. Este sistema deberá ser sofisticado y complejo según se requiera en función de la complejidad de la organización.

Con las organizaciones de tipo multinacional, los directivos imparten órdenes hacia sus filiales en distintos países, pero el cumplimiento de las mismas no puede ser controlado con su participación frecuente. Pero si así fuese su presencia no asegura que se eviten los fraudes.

Entonces cuanto más se alejan los propietarios de las operaciones, más necesario se hace la existencia de un sistema de control interno adecuadamente estructurado.

2.3.3 Objetivos del control interno

Hay una relación directa entre los objetivos de la entidad y el control interno implementada para asegurar el logro de tales objetivos. Una vez que se establecen los objetivos, es posible identificar y valorar los eventos (riesgos) potenciales que impedirían el logro de los objetivos. Con base en esta información, la administración puede desarrollar respuestas apropiadas, las cuales incluirán el diseño del control interno.

El control interno puede ser diseñado en primer lugar para prevenir que ocurra debilidades materiales potenciales o para detectar y corregir las debilidades materiales luego que haya ocurrido.

Los objetivos son:

- a. Obtener información financiera confiable y oportuna;
- b. Protección de los activos de la entidad ; y
- c. Promoción de la eficiencia de operación y adhesión a las políticas de la entidad.

2.3.4 Estructura del control interno y elementos

El Control Interno pueden considerarse como un conjunto de normas que son utilizadas para medir el control interno y determinar su efectividad. Para operar la estructura (también denominado sistema) de control interno se requiere de los siguientes componentes:

- Ambiente de control interno;
- Evaluación del riesgo;
- Actividades de control gerencial;
- Sistemas de información contable; y
- Monitoreo de actividades.

a) Ambiente de control

Incluye las funciones del gobierno corporativo y la administración así como las actitudes, conciencia y acciones de los encargados de estas dos áreas. Respecto del control interno de la entidad y su importancia en la misma. El ambiente de control marca el tono de una organización, influyendo en las conciencias de control de su gente. Es el fundamento para un control interno efectivo, y brinda disciplina y estructura.

El ambiente de control en sí mismo no previene, o detecta y corrige, una representación errónea de importancia relativa en clases de transacciones, saldo de cuentas y revelaciones relacionadas. El auditor por lo tanto, ordinariamente considera el efecto de otros componentes junto con el ambiente de control cuando evalúa los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa. Por ejemplo, el monitoreo de los controles y la operación de actividades de control.

b) Evaluación de riesgo

Es el proceso para identificar y responder al riesgo de negociar y los resultados consecuentes. Para fines de información financiera, el proceso de evaluación de riesgos por la entidad incluye como identificar la administración los riesgos relevantes para la preparación de estados financieros que den un punto de vista verdadero y razonable (o que se presente razonablemente, respecto de todo lo de importancia relativa) de acuerdo con el marco de referencia de información financiera

aplicable, como estima su importancia, evalúa la probabilidad de su ocurrencia y decide las acciones para manejarlos.

c) Actividades de control gerencial

Son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las directrices de la administración; por ejemplo, que se toman las acciones necesarias para atender a los riesgos de amenazan al logro de los objetivos de la entidad. Las actividades de control, sean dentro del sistema TI o manuales, tienen diversos objetivos y se aplican a diversos niveles organizacionales y funcionales. Ejemplo de actividades de control específicas incluyen las relativas a lo siguiente:

- Autorización;
- Revisión de desempeño;
- Procesamiento de Información;
- Controles Físicos; y
- Segregación de deberes.

d) Sistemas de información contable

Consiste en los procedimientos y registros establecidos para iniciar, registrar, procesar e informar transacciones de la entidad (así como los hechos y condiciones) y para mantener la rendición de cuentas por los activos, pasivos y capital relacionados.

La preparación de los estados financieros de la entidad incluye procedimientos que se diseñan para asegurar que la información que se quiere revelar según el marco de referencia de información financiera aplicable se acumule, registre, procese, resuma e informe de manera apropiada en los estados financieros.

e) Monitoreo de actividades

Es el proceso que evalúa la calidad del funcionamiento del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Debe orientarse a la identificación de controles débiles, insuficientes o necesarios para promover su reforzamiento.

El monitoreo se lleva a cabo de tres formas:

- Durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la entidad;

- De manera separada, por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de control); y
- Mediante la combinación de ambas modalidades.

Los elementos que conforman el monitoreo de actividades son:

- Monitoreo del rendimiento;
- Revisión de los supuestos que soportan los objetivos del control interno;
- Aplicación de procedimientos de seguimiento; y
- Evaluación de la calidad del control interno.⁸

2.3.5 Evaluación del riesgo de control

El segundo componente importante del control interno es la evaluación del riesgo. La gerencia debe identificar y analizar cuidadosamente los factores que afectan el riesgo de que los objetivos de la organización no sean alcanzados, y luego tratar de manejar esos riesgos. El proceso de evaluación del riesgo por parte de la gerencia es similar a la de auditoría por parte del auditor. Sin embargo, el alcance de la evaluación de gerencia es más completo en el sentido de que comprende la consideración de factores que afectan todos los objetivos de la organización.

Los auditores están preocupados por los riesgos asociados con el objetivo de una presentación financiera confiable, es decir, las amenazas a una preparación de estados financieros en concordancia con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los siguientes factores podrían ser indicativos del mayor riesgo de presentación de informes financieros para una organización.

- Cambio en el ambiente regulador u operacional de la organización;
- Cambios en el personal;
- Implementación de un sistema de información nuevo o modificado;
- Rápido crecimiento de la organización;
- Cambios en tecnología que afectan los procesos de producción o los sistemas de información;
- Introducción de nuevas líneas de negocios, productos o procesos; y
- Reestructuraciones corporativas.

⁸ Mario Leonel Perdomo Salguero. Procedimientos y Técnicas de Auditoría I. (Ediciones contables, administrativas financieras y auditoría). P. 69

2.3.6 Evaluación de los riesgos de representaciones erróneas

La determinación de la importancia relativa por parte del auditor de conformidad con la NIA 320 se basa a menudo en estimaciones de los resultados financieros de la entidad, puesto que es posible que aún no se conozcan los resultados definitivos. En consecuencia, antes de que el auditor evalúe el efecto de las incorrecciones no corregidas, puede ser necesario revisar la importancia relativa determinada de conformidad con la NIA 320 sobre la base de los resultados financieros definitivos.

La NIA 320 explica que, a medida que la auditoría avanza, el auditor debe revisar la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (y, en su caso, el nivel o niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar) en el caso de que disponga, durante la realización de la auditoría, de información que de haberla conocido inicialmente le hubiera llevado a determinar una cifra o cifras diferentes. Por lo tanto, es probable que cualquier revisión significativa ya se haya realizado antes de que el auditor evalúe el efecto de las incorrecciones no corregidas. Sin embargo, si la nueva valoración del auditor de la importancia relativa determinada de conformidad con la NIA 320 da lugar a una cifra o cifras menores, se reconsiderará la importancia relativa en la ejecución y la adecuación de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores, con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría.

Cada incorrección individual se toma en consideración para evaluar su efecto en los tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar relevantes, en particular si se ha superado el nivel de importancia relativa para dichos tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.

Si una incorrección individual se califica de material, es poco probable que se pueda compensar con otras incorrecciones. Por ejemplo, si los ingresos han sido sobrevalorados de forma material, los estados financieros en su conjunto contendrán una incorrección material, incluso si el efecto de la incorrección en los beneficios se compensa completamente con una sobrevaloración equivalente de los gastos. Puede ser adecuado compensar las incorrecciones dentro del mismo saldo contable o tipo de transacciones. Sin embargo, lo primero que debe tenerse en cuenta, antes de concluir que es adecuado compensar incluso las incorrecciones inmateriales, es el riesgo de que puedan existir otras incorrecciones no detectadas.

La determinación de si una incorrección en la clasificación es material conlleva la evaluación de aspectos cualitativos, tales como el efecto de dicha incorrección sobre deudas u otros compromisos contractuales, su efecto sobre partidas individuales o subtotales, o su efecto sobre ratios clave. Puede haber circunstancias en las que el auditor concluya que una incorrección en la

clasificación no es material considerando los estados financieros en su conjunto, aunque pueda superar el nivel o los niveles de importancia relativa utilizados para evaluar otras incorrecciones. Por ejemplo, una clasificación errónea entre partidas mostradas individualmente en el balance de situación puede no ser considerada material para los estados financieros en su conjunto cuando el importe de la clasificación errónea es pequeño en relación con la magnitud de las correspondientes partidas reflejadas individualmente en el balance de situación y el error de clasificación no afecta al estado de resultados ni a otros ratios clave.

Las circunstancias relacionadas con algunas incorrecciones pueden llevar al auditor a evaluarlas como materiales, individualmente o consideradas junto con otras incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, incluso si son inferiores a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto.⁹

2.3.7 Realización de pruebas de control interno

Las pruebas de controles se realizan sólo sobre aquellos controles que el auditor haya considerado adecuadamente diseñados para prevenir, o para detectar y corregir, una incorrección material en una afirmación. Si se utilizaron controles sustancialmente diferentes en distintos momentos durante el período que se audita, cada uno se considera de forma separada.

La realización de pruebas sobre la eficacia operativa de los controles no es lo mismo que la obtención de conocimiento y la evaluación de su diseño e implementación. Sin embargo, se utilizan los mismos tipos de procedimientos de auditoría. En consecuencia, es posible que el auditor decida que resulta eficiente probar la eficacia operativa de los controles al mismo tiempo que se evalúa su diseño y se determina si han sido implementados.

Por otra parte, aunque es posible que algunos procedimientos de valoración del riesgo no hayan sido específicamente diseñados como pruebas de controles, pueden, no obstante, proporcionar evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles y, consecuentemente, ser utilizados como pruebas de controles. Por ejemplo, los procedimientos de valoración del riesgo pueden haber incluido lo siguiente:

- Indagaciones sobre la utilización de presupuestos por parte de la dirección;
- Observación de las comparaciones realizadas por la dirección entre los gastos presupuestados y reales; y
- Inspección de informes relativos a la investigación de desviaciones entre las cantidades presupuestadas y reales.

⁹

International Federation of Accountants (IFAC), Op. Cit. NIA 450 Apartados del A11 al A16

Dichos procedimientos de auditoría proporcionan conocimiento sobre el diseño de las políticas presupuestarias de la entidad y sobre su implementación, pero también pueden proporcionar evidencia de auditoría sobre la eficacia de las políticas de presupuestarias para impedir o detectar incorrecciones materiales en la clasificación de gastos.

Además, el auditor puede diseñar una prueba de controles que se realice al mismo tiempo que una prueba de detalle sobre la misma transacción. Aunque el propósito de una prueba de controles difiere del de una prueba de detalle, ambos pueden cumplirse de forma simultánea mediante la realización de una prueba de controles y de una prueba de detalle sobre la misma transacción, lo que también se conoce como prueba de doble propósito. Por ejemplo, el auditor puede diseñar y evaluar los resultados de una prueba que consista en examinar una factura con el fin de determinar si ha sido aprobada y de proporcionar evidencia de auditoría sustantiva sobre una transacción. Una prueba de doble propósito se diseña y evalúa considerando cada propósito de la prueba de forma separada.

2.4 Planeación de la auditoría

La auditoría se debe planificar de forma adecuada y los ayudantes, si es que se tienen deben ser supervisados en forma correcta.

Existen tres razones principales por las cuales el auditor planea adecuadamente sus compromisos: para permitir que el auditor obtenga las evidencias competentes y suficientes para las circunstancias, ayudar a mantener los costos a un nivel razonable y evitar malos entendidos con el cliente. Obtener evidencias competentes y suficientes es esencial si el despacho de contadores públicos a de reducir al mínimo la responsabilidad legal y mantener una buena reputación entre la comunidad entidadrial.

2.4.1 Definiciones

La planeación de la auditoría es la fase inicial del examen y consiste en determinar de manera anticipada los procedimientos que vamos a utilizar, la extensión de las pruebas que se van a aplicar, la oportunidad de las mismas, los diferentes papeles de trabajo en los cuales se resumirán los resultados tanto como humanos como físicos que se deberán asignar para lograr los objetivos propuestos de la manera más eficiente.

Planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. La planeación adecuada ayuda a asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría, que se identifiquen los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente, así

como que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente.

2.4.2 Objetivos

Planificar la auditoría con el fin de que sea realizada de manera eficaz.

Determinar adecuada y razonablemente los procedimientos de auditoría que correspondan aplicar, cómo y cuándo se ejecutarán, para que se cumpla la actividad en forma eficiente y efectiva. La planeación permite identificar lo que debe hacerse en una auditoría, por quién y cuándo.

Llegar a la conclusión de que los estados financieros son razonablemente correctos, porque se tiene una seguridad razonable de que no contiene errores importantes y de que han sido preparados de acuerdo con un marco de referencia aceptable, es consecuencia del resultado satisfactorio que se alcanza cuando se ha diseñado un programa de auditoría efectivo y eficiente que atiende a la relación que deben guardar los objetivos y procedimientos que persigue. Así mismo, para que el auditor pueda desarrollar una buena planeación, debe tener en cuenta que dicha actividad tiene como objetivo lo siguiente: Actualizar nuestro conocimiento del cliente y evaluar los riesgos del negocio. Determinar con precisión los objetivos de la auditoría que se van a practicar. Determinar el número de personas que conformarán el equipo de auditoría. Preparar oportunamente los cuestionarios de control interno. Preparar los programas de auditoría tomando en cuenta los procedimientos por aplicar según las circunstancias. Determinar la extensión de las pruebas de auditoría. Determinar la oportunidad de aplicación de las pruebas. Determinar los papeles de trabajo en los que se van a ilustrar las pruebas. Considerar el uso de especialistas establecer el tiempo que demandara labor de auditoría. Considerar cualquier otro aspecto que el auditor requiera conocer antes de realizar el trabajo.

2.4.3 El proceso de la auditoría

Para que el proceso de una auditoría se ejecute técnicamente debe desarrollarse en las siguientes etapas:

a. Etapa de planificación: comprende los aspectos siguientes:

- Confirmar con el cliente la comprensión de los términos del trabajo;
- Identificar las áreas significativas;
- Actualizar la información básica;

- Diseñar un programa de auditoría a la medida, después de identificar los objetivos específicos del trabajo a realizar y los riesgos de cada componente significativo;
- Identificar a las personas y la forma en que se administrará el trabajo; y
- Preparar el legajo acumulativo de planificación a fin de ejecutar y documentar el trabajo.

b. Etapa de ejecución: abarca las actividades siguientes:

- Obtener un conocimiento profundo de los sistemas contables y procedimientos de control interno del cliente;
- Realizar pruebas y procedimientos de auditoría conforme las circunstancias; y
- Obtener un legajo corriente de evidencia suficiente y competente que permita documentar satisfactoriamente las pruebas.

c. Etapa de finalización: incluye los aspectos siguientes:

- Revisar los papeles de trabajo;
- Revisar los estados financieros del cliente;
- Verificar que se hayan alcanzado los objetivos de la auditoría;
- Preparar el borrador del dictamen;
- Discutir con funcionarios de la entidad el borrador del dictamen; y
- Preparar el legajo resumen de auditoría con el objeto de resumir la información clave que surge del examen y de las decisiones importantes.

2.4.5 Conocimiento del entorno del cliente

Este conocimiento permite a los auditores identificar los riesgos inherentes que pueden generar errores materiales en los estados financieros y evaluar la verosimilitud de la evidencia obtenida.¹⁰

2.4.6 Riesgo de auditoría

La frase riesgo de auditoría significa el riesgo de que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera

¹⁰ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, 2005).

importante. El riesgo de auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

Posibilidad que tienen los auditores inconscientemente que no modifiquen su opinión sobre estados financieros que contienen errores materiales.

Los auditores deben planear la auditoría y efectuarla para obtener una seguridad razonable de descubrir los errores materiales, sin importar si se deben a fraude o error.

2.4.7 Materialidad e importancia relativa

Se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto.

En su caso, la importancia relativa para la ejecución del trabajo también se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.

La importancia relativa planeada debe determinarse como el monto único utilizado como base para planear el alcance de la auditoría, el cual permitirá determinar la existencia de errores que son importantes con relación a cada uno de los componentes que comprenden los estados financieros sobre los cuales se informa. Para propósitos de auditoría, se determina la importancia relativa planeada con la finalidad de:

- a. Estimar el nivel tolerable de error en los estados financieros;
- b. Ayudar a establecer el alcance del trabajo de auditoría; y
- c. Ayudar en la evaluación del efecto de errores conocidos y probables sobre los estados financieros.

2.4.8 Relación de los procedimientos de auditoría con los riesgos

Los procedimientos sustantivos se determinan a partir de la evaluación de los riesgos inherentes y de control que presentan las afirmaciones referentes a las cuentas y al tipo de transacciones. Es

importante diseñar pruebas que se centren claramente en los riesgos. Los auditores deberán diseñar pruebas que determinen si se hicieron las modificaciones.¹¹

2.4.9 Proceso de documentación

La documentación es el examen que hace el auditor de los documentos y archivos del cliente para apoyar la información que es o debe ser incluida en los estados financieros. A Los documentos que examina el auditor son archivos que utiliza el cliente para proporcionar información al realizar sus actividades de manera organizada.

El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes y proporcionar evidencia para sustentar el informe de resultados de hechos, y la evidencia de que el trabajo fue llevado a cabo de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y los términos del trabajo.

2.5 Evidencia y documentación de la auditoría

Es de gran importancia la elaboración y conservación de la documentación de auditoría, tanto para el cliente como para el auditor ya que esta es el resultado de todo el proceso de auditoría.

2.5.1 Definiciones

A efectos de las NIA 230, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

- a. Documentación de auditoría:** registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (a veces se utiliza como sinónimo el término "papeles de trabajo").
- b. Archivo de auditoría:** una o más carpetas u otros medios de almacenamiento de datos, físicos o electrónicos, que contienen los registros que conforman la documentación de auditoría correspondiente a un encargo específico.
- c. Auditor experimentado:** una persona (tanto interna como externa a la firma de auditoría) que tiene experiencia práctica en auditoría y un conocimiento razonable de:

¹¹ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, 2005).

- i. Los procesos de auditoría;
- ii. Las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
- iii. El entorno entidadrial en el que la entidad opera; y
- iv. Las cuestiones de auditoría e información financiera relevantes para el sector en el que la entidad opera.

El auditor debe documentar todos aquellos aspectos importantes de la auditoría que proporcionan evidencia de que su trabajo se llevó a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. La auditoría tiene como objetivo evaluar los diferentes procesos e identificar las posibles falencias y errores que estén sucediendo, que naturalmente deben estar soportados con evidencias válidas y suficientes. Cuando se emite un informe de auditoría, se reseñan los aspectos positivos y negativos identificados en la auditoría, y cualquiera sea el caso, los hechos y situaciones planteados en el informe deben estar soportados.¹²

A efectos de las NIA 520, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

- a. Registros contables:** registros de asientos contables iniciales y documentación de soporte, tales como cheques y registros de transferencias electrónicas de fondos; facturas; contratos; libros principales y libros auxiliares; asientos en el libro diario y otros ajustes de los estados financieros que no se reflejen en asientos en el libro diario; y registros tales como hojas de trabajo y hojas de cálculo utilizadas para la imputación de costes, cálculos, conciliaciones e información a revelar.
- b. Adecuación (de la evidencia de auditoría):** medida cualitativa de la evidencia de auditoría, es decir, su relevancia y fiabilidad para respaldar las conclusiones en las que se basa la opinión del auditor.
- c. Evidencia de auditoría:** información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información.
- d. Experto de la dirección:** persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito se utiliza por la entidad para facilitar la preparación de los estados financieros.
- e. Suficiencia (de la evidencia de auditoría):** medida cuantitativa de la evidencia de auditoría. La cantidad de evidencia de auditoría necesaria depende de la

¹² Boletín del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas ® n.º 92 boicac ® nº 92 nipo: 724-13-002-2 fecha de cierre de la impresión: 31 de enero de 2013. Nía 230 pág. 3 literal 6

valoración del auditor del riesgo de incorrección material así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría.¹³

Las evidencias son un elemento clave en una auditoría, razón por la cual el auditor le debe prestar especial atención en su consecución y tratamiento, Es de gran importancia la elaboración y conservación de la documentación de auditoría, tanto para el cliente como para el auditor ya que esta es el resultado de todo el proceso de auditoría.

Las evidencias recobran mayor y especial importancia, cuando lo reportado en el informe de auditoría trata sobre hechos irregulares encontrados en el proceso de auditoría, por lo que con mayor razón deben estar suficientemente respaldados por evidencias, documentos y pruebas que garanticen la veracidad de lo informado.

2.5.2 Objetivos

El objetivo de la NIA 230 se refiere a toda aquella documentación que se utilizará para el respaldo de una transacción o si simplemente es para respaldar algún error o fraude. También es preparar documentos que proporcionen:

- Un registro suficiente y adecuado de las bases para el informe de auditoría; y
- Evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.¹⁴

El objetivo del auditor es diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma que le permita obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión.

El objetivo del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre las siguientes cuestiones:

- La realidad y el estado de las existencias,
- La totalidad de los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad; y
- La presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable.¹⁵

¹³ España: Boletín Del Instituto De Contabilidad Y Auditoría De Cuentas 2013. NIA 500 Pág. 2 literal 5
¹⁴ España: Boletín Del Instituto De Contabilidad Y Auditoría De Cuentas 2013. NIA 230 página 2 literal 5
¹⁵ España: Boletín Del Instituto De Contabilidad Y Auditoría De Cuentas 2013. NIA 501 Pagina 2 Literal 3

Características de la evidencia de auditoría

Profundicemos ahora sobre las características específicas que debe tener la evidencia de auditoría:

a) La evidencia de auditoría debe ser suficiente

Como ya hemos dicho, la certeza absoluta, como en las Ciencias Matemáticas, no es posible en auditoría.

b) La evidencia obtenida debe ser la apropiada

Deben obtenerse sólo las evidencias que respondan a los objetivos específicos de la auditoría, que son los de averiguar si los estados financieros son completos, auténticos, razonables y uniformes. Por tanto, cualquier evidencia que se aparte de la consecución de estos objetivos no deberá ser tomada en cuenta.

c) La evidencia obtenida debe ser fiable

La confianza que el auditor deposita en la evidencia obtenida depende de varios factores:

2.5.3 Clases de evidencia

La evidencia de auditoría es necesaria para corroborar o contradecir las afirmaciones que contiene los estados financieros y proporcionar así al auditor una base para expresar su opinión, se obtiene diseñando y aplicando pruebas de auditoría. Los tipos de evidencia son:

- a) Suficiente.** Significa que se examinó la cantidad necesaria. Que la evidencia está basada en hechos. Que es adecuada y convincente. La suficiencia es la medida de la calidad de evidencia de auditoría; o sea su relevancia y su confiabilidad para dar soporte, o detectar representaciones erróneas en las clases de transacciones.
- b) Competente.** La evidencia de auditoría es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad. La evidencia de auditoría que se genera internamente es más confiable cuando son efectivos los controles relacionados impuestos por la entidad.
- c) Pertinente.** Significa que se examinó en una fecha determinada del 01 de enero al 31 de Diciembre del año correspondiente a la auditoría.

2.5.4 Uso de aseveraciones para obtener evidencia de auditoría

El uso de aseveraciones para obtener evidencia de auditoría. La administración es responsable por la presentación razonable de estados financieros que reflejen la naturaleza y operaciones de la entidad. Al representar que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o se presentan razonablemente, respecto de todo lo importante) de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, la administración, de modo implícito o explícito, hace aseveraciones respecto del reconocimiento, valuación, presentación y revelación de los diversos elementos de los estados financieros y revelaciones relacionadas.

Las aseveraciones que usa el auditor caen dentro de las siguientes categorías: existencia, propiedad, integridad, medición y exposición.

Referente a los procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría, el auditor obtiene evidencia de auditoría para llegar a conclusiones razonables en las cuales se basa la opinión de auditoría mediante el desempeño de procedimientos, de los cuales menciono algunos: inspección, observación, investigación y confirmación, procedimientos de cómputo y analíticos.

Para finalizar, la importancia de obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría, ayuda a las firmas de auditoría y/o profesional contador público que desempeñe una labor en esta materia, en dar conclusiones razonables para su opinión, además, con una adecuada metodología, procedimientos y enfoque, se es efectivo en la obtención de la información y revisión a los estados financieros y estos proporcionen confiabilidad en su examen y para la emisión de su dictamen.¹⁶

La Administración es responsable por la presentación razonable de estados financieros que reflejen la naturaleza y operaciones de la entidad. Al representar que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o se representan razonablemente, respecto de todo lo importante), de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable. El Auditor deberá usar aseveraciones para clase de transacciones, saldos de cuentas, y representaciones y revelaciones en suficiente detalle, para formar una base de evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y para el diseño y desempeño de procedimientos adicionales de auditoría. Cuando está en una duda sustancial respecto de una aseveración de importancia relativa en los estados financieros, el Auditor debería intentar obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para quitar dicha duda. Sin embargo, si no le es posible obtener

¹⁶ “Uso de aseveraciones para obtener evidencia de auditoría”. DIARIO OCCIDENTE: Cali (Colombia) abril 22, 2015.

evidencia suficiente apropiada de auditoría, el Auditor debería expresar una opinión calificada, o una abstención de opinión.

Las aseveraciones que usa el auditor caen dentro de las siguientes categorías:

- Aseveraciones sobre clases de transacciones y eventos por el periodo que se auditada
- Aseveraciones sobre saldo, de cuentas al final del ejercicio
- Aseveraciones sobre presentación y revelación

El auditor puede usar las aseveraciones según se describe antes o puede expresarlas de manera diferente siempre y cuando se hayan cubierto todos los aspectos antes descritos.

2.5.5 Importancia de la evidencia de auditoría

La evidencia, entendiéndose como toda información que usa el auditor para llegar a las conclusiones en las que se basa la opinión de auditoría e incluye la información contenida en los registros contables subyacentes a los estados financieros y otra información. Además constituye un soporte fundamental y está a su vez proporciona como fundamento de la auditoría, un gran valor representativo y que es de ser probado por el profesional auditor, para así manifestar y proveer a través de la aplicación de sus pruebas una base razonable mediante sus procedimientos, criterios y circunstancias con hechos comprobados y suficientes, mediante el uso pruebas de control, de uno o más métodos como: la observación, inspección, preguntas, confirmaciones, cálculos, técnicas de examen analítico, entre otros, para sustentar y constatar con certeza donde se demuestre la evidencia suficiente apropiada de auditoría, que debe tener validez y relevancia ya que es un producto y/o elemento fundamental que proporciona información de forma útil, eficaz y de interés, que se obtiene desde el punto visual, documental y oral, que tienen gran relevancia para extraer conclusiones razonables con el fin de formar un juicio profesional sobre las cuales basar la opinión de auditoría sobre su trabajo de verificación.

2.5.6 Riesgo de no documentar la evidencia en forma adecuada

El riesgo que el auditor corre al no documentar adecuadamente el trabajo radica que si una documentación adecuada el auditor no cuenta con el soporte necesario que apoya su informe.

Una documentación adecuada de la auditoría es crítica para una auditoría efectiva y de alta calidad y representa el soporte principal para el informe del auditor.

La documentación de la auditoría debe reflejar los valores de profesionalismo, debido cuidado, objetividad y escepticismo del auditor, dejando constancia del trabajo realizado y evidencia obtenida: si el auditor, ha realizado las pruebas de auditoría necesarias y ha obtenido evidencia suficiente apropiada de auditoría para no documentar su trabajo o lo hace de manera inadecuada, equivale a no haber obtenido evidencia.

2.5.7 Técnicas y procedimientos para la obtención de evidencia

a) Inspección

La inspección implica el examen de registros o de documentos, ya sean internos o externos, en papel, en soporte electrónico o en otro medio, o un examen físico de un activo. El examen de los registros o documentos proporciona evidencia de auditoría con diferentes grados de fiabilidad, dependiendo de la naturaleza y la fuente de aquéllos, y, en el caso de registros y documentos internos, de la eficacia de los controles sobre su elaboración. Un ejemplo de inspección utilizada como prueba de controles es la inspección de registros en busca de evidencia de autorización.

Algunos documentos constituyen, directamente, evidencia de auditoría sobre la existencia de un activo; por ejemplo, un documento que sea un instrumento financiero, como una acción o un bono.

Es posible que la inspección de dichos documentos no proporcione necesariamente evidencia de auditoría sobre su propiedad o su valor. Adicionalmente, la inspección de un contrato ejecutado puede proporcionar evidencia de auditoría relevante con respecto a la aplicación de las políticas contables por la entidad, como el reconocimiento de ingresos.

La inspección de activos tangibles puede proporcionar evidencia de auditoría fiable con respecto a su existencia, pero no necesariamente sobre los derechos y obligaciones de la entidad o sobre la valoración de los activos. La inspección de partidas individuales de las existencias puede añadirse a la observación del recuento de las existencias.

b) Observación

La observación consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas; por ejemplo, la observación por el auditor del recuento de existencias realizado por el personal de la entidad o la observación de la ejecución de actividades de control. La observación proporciona evidencia de auditoría sobre la realización de un proceso o procedimiento, pero está limitada al momento en el que tiene lugar la observación y por el hecho de que observar el acto puede afectar al modo en que se realiza el proceso o el procedimiento.

c) Confirmación externa

Una confirmación externa constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio. Los procedimientos de confirmación externa con frecuencia son relevantes cuando se trata de afirmaciones relacionadas con determinados saldos contables y sus elementos. Sin embargo, las confirmaciones externas no tienen que limitarse necesariamente solo a saldos contables. Por ejemplo, el auditor puede solicitar confirmación de los términos de acuerdos o de transacciones de una entidad con terceros; la solicitud de confirmación puede tener por objeto preguntar si se ha introducido alguna modificación en el acuerdo, y, de ser así, los datos al respecto. Los procedimientos de confirmación externa también se utilizan para obtener evidencia de auditoría sobre la ausencia de determinadas condiciones.

d) Recalculo

El recalculo consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros. El recalculo se puede realizar manualmente o por medios electrónicos.

e) Re ejecución

La re ejecución implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.

f) Procedimientos analíticos

Los procedimientos analíticos consisten en evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, si es necesario, la investigación de variaciones o de relaciones identificadas que resultan incongruentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados en un importe significativo.

g) Indagación

La indagación consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad. La indagación se utiliza de forma extensiva a lo largo de la auditoría y adicionalmente a otros procedimientos de auditoría. Las indagaciones pueden variar desde la indagación formal planteada por escrito hasta la indagación verbal informal. La evaluación de las respuestas obtenidas es parte integrante del proceso de indagación.

Las respuestas a las indagaciones pueden proporcionar al auditor información que no poseía previamente o evidencia de auditoría corroborativa. Por el contrario, las respuestas podrían proporcionar información que difiera significativamente de otra información que el auditor haya obtenido; por ejemplo, información relativa a la posibilidad de que la dirección eluda los controles. En algunos casos, las respuestas a las indagaciones constituyen una base para que el auditor modifique o aplique procedimientos de auditoría adicionales.

Si bien la corroboración de la evidencia obtenida mediante indagaciones es a menudo de especial importancia, en el caso de indagaciones sobre la intención de la dirección, la información disponible para confirmar dicha intención de la dirección puede ser limitada. En estos casos, el conocimiento de los antecedentes de la dirección a la hora de llevar a cabo sus intenciones declaradas, las razones declaradas por la dirección para elegir una vía de actuación determinada y la capacidad de la dirección para adoptar una vía de actuación específica, pueden proporcionar información relevante para corroborar la evidencia obtenida mediante indagaciones.¹⁷

2.5.8 Naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría

La naturaleza y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se van a usar puede ser afectada por el hecho de que algunos de los datos contables y otra información pueden estar disponibles en forma electrónica o solo en ciertos momentos o periodos de tiempo. Los documentos fuente, como Órdenes de compra, talones de embarque, facturas y cheques, pueden sustituirse con mensajes electrónicos. Por ejemplo, las entidades pueden usar comercio electrónico o sistemas de procesamiento de imagen.

Por ejemplo: en el comercio electrónico, la entidad y sus clientes o proveedores usan computadoras conectadas a una red pública, como internet, para hacer transacciones de negocios en forma electrónica. Las transacciones de compra, embarque, facturación, recibo de efectivo y desembolso de efectivo a menudo se consuman totalmente por el intercambio de mensajes electrónicos entre las partes. En sistemas de procesamiento de imagen, los documentos se escanean y convierten en imágenes electrónicas para facilitar su almacenamiento y referencia, y los documentos fuente pueden no conservarse después de la conversión. Cierta información electrónica puede existir en un cierto momento. Sin embargo, esa información puede no ser recuperable después de un periodo específico de tiempo si se cambian los archivos y si no existen algunos de respaldo. Las políticas de retención de datos de una entidad pueden requerir que el

¹⁷

auditor solicite la retención de alguna información para su revisión o para desempeñar procedimientos de auditoría en un tiempo en que esté disponible la información.

Cuando la información está en forma electrónica, el auditor puede llevar a cabo ciertos procedimientos de auditoría.

Consideración de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría naturaleza

La naturaleza de los procedimientos adicionales de auditoría se refiere a su propósito (pruebas de controles o procedimientos sustantivos) y su tipo, o sea, inspección, observación. Investigación, confirmación, volver a calcular, volver a desempeñar. O procedimientos analíticos. Ciertos procedimientos de auditoría pueden ser más apropiados para algunas aseveraciones que otros. Por ejemplo, en relación con el ingreso, las pruebas de los controles pueden ser responder más al riesgo evaluado de representación errónea de la aseveración de integridad, mientras que los procedimientos sustantivos pueden ser los que más respondan al riesgo evaluado de representación errónea de la aseveración de ocurrencia.

La selección del auditor de los procedimientos de auditoría se basa en la evaluación del riesgo, mientras más alta es la evaluación del riesgo por el auditor más confiable y relevante es la evidencia de auditoría que busca el auditor con los procedimientos sustantivos. Esto puede afectar tanto a los tipos de procedimientos de auditoría que se desempeñan como a su combinación. Por ejemplo, el auditor puede confirmar la integridad de los términos de un contrato con un tercero, además de inspeccionar el documento.

Se requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información producida por el sistema de información (le la entidad cuando dicha información se use para desempeñar procedimientos de auditoría. Por ejemplo, si el auditor usa información no financiera o datos de presupuestos producidos por el sistema de información de la entidad al desempeñar procedimientos de auditoría. Como procedimientos analíticos sustantivos o pruebas de controles. El auditor obtiene evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de dicha información.

2.6 Terminación de la auditoría

La opinión de los auditores acerca de los estados financieros se basa en toda la evidencia que éstos hayan recabado hasta el último día de trabajo de campo, y en cualquier otra información que llame la atención entre la fecha antes mencionada y la emisión de los estados financieros. Para que sea eficaz, ciertos procedimientos de auditorías descritas en capítulos anteriores no pueden

integrarse antes de la terminación de la auditoría. En estos procedimientos se incluyen los siguientes.

2.6.1 Pasivos no registrados

La búsqueda de pasivos no registrados incluye procedimientos que se efectuaron a lo largo del último día de trabajo de campo, como por ejemplo analizar desembolsos en efectivo subsecuentes. Estos procedimientos están diseñados para detectar pasivos que existían al final del año y sin embargo se omitieron en los pasivos registrados en los estados financieros de los clientes.

2.6.2 Revisión de actas de reuniones

Los auditores deben revisar las actas y/o minutas de las reuniones de los accionistas y los directores, incluyo las de los subcomités de importantes directores como por ejemplo el comité de auditoría y el comité de inversión. Al terminar la auditoría, los auditores tienen que determinar que han considera todas las minutas, incluso aquellas que corresponden a reuniones posteriores al final del año. Obtendrán asimismo, una constancia por escrito de parte de la administración de que todas las actas y/o minutas estuvieron a su disposición.

2.6.3 Realización de procedimientos analíticos finales

El análisis de los procedimientos analíticos debe efectuarse tanto en la etapa de planeación como para propósitos de revisión en general al terminar la auditoría. Los procedimientos de auditoría que se llevan a cabo como parte de la revisión en general, les resultan de utilidad a los auditores al evaluar la validez de las colusiones alcanzadas, incluyendo la opinión que se va a emitir. Esta revisión final es susceptible de identificar áreas que requieren ser analizadas con mayor grado de detalles, así como de ofrecer una consideración acerca de la pertinencia de los datos recabados en respuesta a relaciones fuera de lo común o inesperadas detectadas en el transcurso de la auditoría.

2.6.4 Revisión de eventos subsecuentes

La evidencia no disponible al cierre del período objeto de auditoría a menudo deviene disponible antes de que los auditores concluyan su trabajo de campo y redacten su informe de auditoría. La opinión del contador público certificado sobre la legitimidad de los estados financieros puede cambiar de manera radical debido a estos eventos subsecuentes. El término evento subsecuente hace mención a un evento o transacción que ocurre con posterioridad a la fecha del balance

general pero antes de la terminación de la auditoría y de la emisión del informe de auditoría. Los eventos subsecuentes pueden clasificarse en dos extensas categorías:¹⁸

- Aquellos que proporcionan evidencia adicional acerca de hechos que existían en, o antes de la fecha del balance general, y
- Aquellos que surgieron después de la fecha del balance general.

a) Eventos subsecuentes previo a fecha del balance general:

El primer tipo de evento subsecuente aporta evidencia adicional en cuanto a condiciones que existían en la fecha del balance general, y afecta a los estimados inherentes al proceso de elaborar estados financieros. Este tipo de evento subsecuente exige que los montos de los estados financieros se ajusten a fin de reflejar los cambios en las estimaciones resultantes de la evidencia adicional.

b) Eventos subsecuentes después de la fecha del balance general:

El segundo tipo de evento subsecuente implica condiciones que se suscitan después de la fecha del balance general. Estos eventos no requieren de ajustes en los montos en dinero que se muestran en los estados financieros, pero deben aclararse si los estados financieros resultasen engañosos de no hacerse las aclaraciones pertinentes.

¿Qué tipos de eventos que ocurren después de la fecha del balance general merecen ser revelados en los estados financieros? Supongamos, por ejemplo, que los eventos enumerados a continuación ocurrieron después de la fecha del balance general pero antes de la terminación del trabajo de campo de auditoría:

- Se combinan negocios con una entidad competidora;
- Se retiran con anticipación bonos por pagar;
- Se adopta un nuevo plan de pensiones que exige hacer desembolsos considerables de efectivo en el plazo inmediato;
- Muere el tesorero de la compañía en un accidente de aviación;
- Se introduce una nueva línea de productos; y
- La planta se cierre debido a una huelga laboral.

¹⁸ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, 2005).p. 57

Si bien estos eventos pueden ser significativos en las operaciones futuras de la compañía, y de interés para muchas personas que leen los estados financieros auditados, ninguno de estos sucesos tiene influencia alguna sobre los resultados del año bajo auditoría, y no es posible determinar con facilidad el impacto que surtan sobre los resultados futuros.

Por lo general, hay coincidencias de puntos de vista con respecto a que los eventos subsecuentes que tienen que ver con combinaciones de negocios, pérdidas fortuitas sustanciales y otros cambios significativos en la posición financiera o en la estructura financiera de una compañía que deben ser aclarados por medio de notas. De lo contrario, los estados financieros pueden resultar más engañosos que informativos. En consecuencia, los tres primeros de los ejemplos antes mencionados deben ser aclarados en notas a los estados financieros. Los últimos tres eventos subsecuentes, son asuntos que nada tienen que ver con la contabilidad y no se aclaran en las notas a menos que circunstancias particulares den lugar a que semejante tipo de información resulte fundamental para la correcta interpretación de los estados financieros.

En ocasiones, los eventos subsecuentes pueden ser de tal importancia que hacen necesario formular estados financieros proforma complementarios para darle efecto a los eventos como si hubiera ocurrido en la fecha del balance general. Los estados proforma pueden presentarse en formato de columnas junto a los estados financieros auditados. Esta forma de aclaración sólo se utiliza cuando el evento subsecuente surte un impacto significativo sobre la estructura de los activos o sobre la estructura de capital del negocio. Una combinación de negocios sería un ejemplo de lo anterior.¹⁹

Al decidir si acaso un evento subsecuente en lo particular debe dar por resultado un ajuste a los estados financieros o una nota aclaratorio, los auditores deben considerar con todo cuidado cuándo se suscitaron las condiciones subyacentes. Supongamos, a manera de ejemplo, que poco después de la fecha del balance general, un cliente importante del cliente de auditoría se declara en bancarrota, con la consecuencia de que un documento por cobrar de considerable cuantía que antes se consideraba como cobrable en su totalidad ahora parece ser incobrable. Si la quiebra del cliente fue resultado de un deterioro constante de su posición financiera, el evento subsecuente aporta evidencia de que en realidad el documento por cobrar era incobrable a fin de año, y de que debe ampliarse el margen para cuentas dudosas. Por otro lado, si la bancarrota del cliente se derivó de un suceso fortuito (incendio) que ocurrió después de fin de año, las condiciones que hicieron que el documento por cobrar se convirtiera en incobrable se suscitaron después de la fecha del balance general. En este caso, el evento subsecuente debe aclararse en una nota en los

¹⁹ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, 2005) p. 580, 581 y 582

estados financieros.

Procedimientos de auditoría relativos a eventos subsecuentes:

Al periodo que transcurre entre la fecha del balance general y el último día del trabajo de campo se le da el nombre de periodo subsecuente. Durante ese periodo, los auditores deben determinar que se han hecho los cortes pertinentes de recepciones en efectivo y de desembolsos, al igual que de ventas y compras, y deben analizar datos para auxiliarse en la evaluación de activos y pasivos a la fecha del balance general. Además, los auditores deben:

- Revisar los estados financieros y las minutas de las reuniones de los directores, de los accionistas y de los comités que correspondan.
- Indagar acerca de asuntos que se hayan tratado en juntas o reuniones de las cuales no hay minutas disponibles.
- Indagar entre los funcionarios pertinentes del cliente en cuanto a contingencias de pérdida; cambios en capital en acciones, deuda o capital de trabajo; cambios en la situación real de rubros estimados en los estados financieros bajo auditoría o cualesquiera ajustes que se hayan efectuado con posterioridad a la fecha del balance general.
- Obtener una carta del abogado del cliente en la que describa de conformidad al último día de trabajo de campo cualquier litigio pendientes, denuncias o querellas no sustentadas u otras contingencias de pérdida.
- Incluir en la carta de declaraciones, una declaración del cliente con respecto a eventos subsecuentes.²⁰

Por lo regular, la responsabilidad de los auditores de efectuar procedimientos para recabar evidencias son relación a eventos subsecuentes sólo se extiende hasta el último día de trabajo de campo. Sin embargo, los auditores tienen la responsabilidad de evaluar eventos subsecuentes que llamen su atención. Supongamos, por ejemplo, que los auditores terminaron su trabajo correspondiente a una auditoría del 31 de diciembre el 3 de febrero y de esa fecha en adelante empezaron a redactar su informe. El 11 de febrero, antes de que emitieran su informe, el cliente les informó a los auditores que el cliente había finiquitado un juicio ese día por medio del pago de una cantidad sustancial. En tal circunstancia, los principios de contabilidad generalmente aceptados exigen que el pasivo se establezca en el balance general al 31 de diciembre. Si el ajuste no requiere también una nota aclaratorio, el informe de auditoría por lo común se seguirá

²⁰ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, 2005) p. 582 y 583

fechando en concordancia con la finalización del trabajo de campo.

El uso de fechas dobles prolonga la responsabilidad de los auditores en cuanto a aclaración hasta la fecha posterior sólo con respecto al rubro especificado. Utilizar la fecha más tardía como fecha del informe de auditoría prolonga la responsabilidad de los auditores con respecto a todas las áreas de los estados financieros. Por último, en aquella circunstancia fuera de lo común en la que el cliente no acepta reflejar en los términos pertinentes el evento, la desviación con respecto a los principios de contabilidad generalmente aceptados pueden suscitar una opinión con salvedades o bien adversa.²¹

2.6.5 Obtención de cartas de representación y otras cartas de declaraciones

El propósito principal de la carta de declaraciones es que los funcionarios más importantes del cliente tengan conocimiento de que son los principales responsables de la imparcialidad de los estados financieros. Como los estados financieros tienen que reflejar todos los eventos subsecuentes importantes, la carta de declaraciones debe ostentar la fecha del último día de trabajo de campo.²²

2.6.6 Evaluación de las conclusiones de la auditoría

A todo lo largo del curso de la auditoría, los auditores propondrán ajustar asientos para todas las desviaciones materiales que se descubren en los registros financieros del cliente. Cualquier desviación importante que encuentren los auditores tienen que corregirse; de lo contrario, los auditores no pueden emitir una opinión sin salvedades acerca de los estados financieros. Al evaluar si una desviación en lo individual es importante o sustancial, los auditores consideran factores tanto cuantitativos como cualitativos.

Para emitir una opinión sin salvedades, los auditores tienen que llegar a la conclusión de que hay un bajo nivel de riesgo de las desviaciones importantes de los estados financieros. Al evaluar este riesgo, los auditores formulan un estimado de las desviaciones totales probables en los estados financieros, que está integrado por los siguientes 3 componentes:

Desviaciones conocidas, incluyen aquellas que el cliente no ha conocido.

²¹ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, 2005) p. 583

²² O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, 2005). p. 584

- Desviaciones proyectadas, incluyen aquellas que fueron calculadas cuando los auditores emplearon el muestreo de auditoría.
- Otras desviaciones estimadas, son aquellas que se han estimado por medios distintos al muestreo de auditoría, como por ejemplo, procedimientos analíticos. Una fuente significativa de estas desviaciones estimadas consiste en las diferencias relativas a estimaciones contables, como por ejemplo, las que corresponden a obsolescencia del inventario, cuentas incobrables, y obligaciones de garantía. Para estos rubros, la desviación estimada es la diferencia entre el estimado del cliente y el monto más cercano que los auditores consideren es razonable.²³

2.7. Dictámenes de auditoría y tipos de opiniones

El dictamen es producto de la necesidad de una opinión independiente, el que siendo humanos los contadores de las entidades estén expuestos a equivocarse, la falta de recursos de las entidades que pueden obligarlas a contratar personal de baja capacidad, el que siendo el auditor una persona que tiene un campo de acción más amplio tenga mayor experiencia y pueda ofrecer diversas soluciones al mismo problema.²⁴

2.7.1 Definiciones

El dictamen del auditor es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen que realizó sobre los estados financieros de una entidad.

El dictamen es la culminación del trabajo de auditoría, desarrollado por un contador público (auditor) conforme a las normas de su profesión. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo, y es a través del mismo que proporciona información para que las personas interesadas tomen decisiones para diversos fines.

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores define así los siguientes conceptos: “Es el documento en el cual el Contador Público y Auditor independiente emite su opinión, en base a la auditoría realizada, acerca de la razonabilidad de los estados financieros, de

²³ O. Ray Whittington y Kurt Pany. Principios de auditoría. (México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana Editores, 2005), p. 584, 585

²⁴ Mario Leonel Perdomo Salguero. Procedimientos y Técnicas de Auditoría I. (Guatemala: Ediciones Contables, Administrativas, Financieras y Auditoría). p. 172.

conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”²⁵

2.7.2 Objetivos

- Las políticas contables seleccionadas y aplicadas son consistentes con el marco de referencia de información financiera y son apropiadas en las circunstancias.
- Las estimaciones contables hechas por la administración son razonables en las circunstancias.
- La información presentada en los estados financieros, incluyendo las políticas contables, es relevante, confiable, comparable y entendible.
- Los estados financieros proporcionan suficientes revelaciones para facilitar a los usuarios, entender el efecto de las transacciones y eventos de importancia relativa sobre la información transmitida en los estados financieros.²⁶

2.7.3 Aspectos a considerar en la preparación del dictamen

El dictamen del auditor sobre un trabajo de auditoría, debería incluir los siguientes elementos básicos, ordinariamente en la siguiente presentación:

- Título
- Declaración de que los E/F fueron auditados.
- Declaración de que los E/F son responsabilidad de la administración y que la responsabilidad del Contador Público es expresar una opinión sobre la razonabilidad de dichos E/F basado en su auditoría.
- Declaración de que la auditoría fue realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. (NIAs).
- Declaración de que las NIAs, requieren de que una auditoría sea planificada y realizada para obtener certeza razonable de que los E/F no contienen errores importantes.
- Declaración de que la auditoría incluye:
 - i. El examen sobre una base selectiva de la evidencia que soporta las cantidades y revelaciones presentadas en los E/F.

²⁵ Mario Leonel Perdomo Salguero, Procedimientos y Técnicas de Auditoría I. (Guatemala: Ediciones Contables, Administrativas, Financieras y Auditoría).p. 174.

²⁶ International Federation of Accountants (IFAC), Op. Cit., NIA 700 Apartado 13.

- ii. La evaluación de las NIIF y las estimaciones importantes hechas por la administración.
 - iii. La evaluación de la prestación general de los E/F.
- Declaración de que el auditor considera que su examen provee una base razonable para emitir su opinión.
 - Párrafo explicativo en todos los casos de opinión distinta a la estándar.
 - Párrafo de la opinión.
 - Nombre, firma y número de colegiado activo del Contador Público responsable del trabajo; y
 - Fecha de Dictamen.²⁷

2.7.4 Tipos de opinión de auditoría

La NIA 705 establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión.

a) Opinión con salvedades: el auditor expresará una opinión con salvedades cuando:

- i. Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros; o
- ii. El auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados.
- iii. Opinión desfavorable (o adversa)

b) El auditor expresará una opinión desfavorable (o adversa) cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros.

²⁷ Mario Leonel Perdomo Salguero. Procedimientos y Técnicas de Auditoría I. (Guatemala: Ediciones Contables, Administrativas, Financieras y Auditoría). p. 180 y 181.

c) Denegación (o abstención) de opinión

- i. El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados.
- ii. El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando, en circunstancias extremadamente poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.²⁸

²⁸

International Federation of Accountants (IFAC), Op. Cit., NIA 705 Apartados 7, 8, 9 y10.

CAPÍTULO III

RESULTADOS DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1 Informe de auditoría de estados financieros

Es el resultado de la información, investigación, estudios y análisis realizado a los estados financieros efectuado por auditores durante la realización de una auditoría, dando a conocer la opinión sobre el área que será auditada.

3.1.1 Dictamen del contador público y auditor independiente

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

A: Rogelio Estuardo Ramírez Buezo

Propietario, Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros adjuntos del señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2013, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

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

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en la realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido al hecho descrito en el párrafo de “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.

Opinión

Fundamento de la abstención de opinión

- a) No tuvimos acceso a revisar el rubro de caja y bancos, que asciende a la cantidad de Q 137,054.00, esto debido a que el valor mostrado corresponde a una cuenta bancaria

personal, lo que no permitiría identificar las operaciones del propietario contra la cantidades mostradas en los flujos de efectivo.

- b) No tuvimos a la vista la documentación de soporte de pago de los activos fijos, que ascienden a la cantidad de Q 438,139.00, además desconocemos los efectos de revelación que pueda tener en la depreciación.
- c) El propietario no registró los inventarios de insumos médicos y derivados que se utilizan para la prestación de servicios; por lo que desconocemos el efecto que pueda originar en su valuación a la fecha de nuestra revisión y el costo registrado en el estado de resultados.
- d) Existe diferencia significativa en el registro de los gastos que incurre la entidad para sus costos de operación, que asciende a la cantidad de Q 682,310.00 por lo que el propietario apela que no tiene conciliaciones que amparen los gastos y además desconocemos la forma de cómo se pagan y los efectos que ocasionen en las cuentas de efectivo.
- e) Al momento de comparar el pago de declaraciones de Impuesto al Valor Agregado y el monto establecido en los libros de compras y ventas no coinciden porque la entidad hizo rectificaciones en el pago de impuestos. Observando cantidad de Q 19,446.00 de IVA crédito que no se pudo establecer su origen.

Abstención de opinión

Debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo de “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.

Asuntos de énfasis

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la Nota 3 de los estados financieros, la cual describe la base contable. Los estados financieros han sido elaborados por el Sr. Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, por el requerimiento de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Como resultado, los estados financieros podrían no ser apropiados para otro propósito. Nuestro informe no constituye una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Nuestro informe está destinado para verificar la razonabilidad de los Estados Financieros.

Otras cuestiones

Los estados financieros del propietario correspondientes al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2012, no fueron auditados por otro auditor y tampoco por nosotros, por lo que se los saldos mencionados a esta fecha se presenta para propósitos comparativos y cifras correspondientes.

Lic. Wilmer Oveniel Castillo Pérez

C.P.A. Colegiado 2,245

Guatemala, Mayo de 2015

3.1.2 Estados financieros Rogelio Estuardo Ramírez Buezo

ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO

BALANCES GENERALES

AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 y 2013

(Expresado en Quetzales)

ACTIVO	Notas	2013	2012 (No auditado)
CORRIENTE:			
Caja y Bancos	5	137,054	355,981
Créditos Fiscales	6	21,254	-
Total activo corriente		158,308	355,981
NO CORRIENTE:			
<u>Propiedad, planta y equipo - Neto</u>	8	438,139	213,560
Mobiliario y Equipo		174,069	
Equipo Computación		12,825	
Vehículos		251,245	
		-	-
Total activo no corriente		438,139	213,560
Total activo		596,447	569,541
PASIVO Y PATRIMONIO			
PASIVO CORRIENTE:			
Cuentas y gastos por pagar	9	3,064	257
ISR por pagar			5,000
IVA por pagar			-
Impuesto Sobre la renta Diferido		-	
Total pasivo corriente		3,064	5,256
Total pasivo		3,064	5,256
PATRIMONIO:			
Capital social		680,604	543,419
Utilidades Acumuladas		-	20,865
Pérdidas Acumuladas		(87,221)	-
Total patrimonio		593,383	564,284
Total pasivo y patrimonio		596,447	569,541

Véase notas que acompañan a los estados financieros

ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO
ESTADO DE RESULTADOS
POR LOS PERÍODOS TERMINADOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013 Y
2012

(Expresado en Quetzales)

	Notas	2013	2012 (No auditado)
SERVICIOS/INGRESOS	10	441,399	595,067
COSTO DE VENTAS			
Compras		218,367	
(-) Inventarios Final		-	282,773
Utilidad bruta		223,032	312,294
 GASTOS DE OPERACION:	11	 310,253	 291,429
Utilidad o Perdida antes de impuesto		(87,221)	20,865
 IMPUESTO SOBRE LA RENTA			6,468
 Utilidad neta del año		(87,221)	14,397

Véase notas que acompañan a los estados financieros

ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
POR LOS PERÍODOS TERMINADOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013 Y
2012

(Expresado en Quetzales)

	Notas	2013	2012 (No auditado)
Efectivo recibido de clientes		494,366	835,975
Pago a proveedores, acreedores y otros		456,517	655,596
Gastos de administración		35,540	53,813
Aumento en efectivo		2,310	126,566
Efectivo al inicio		134,744	229,415
Efectivo al 31 de Diciembre de 2013-2012		<u>137,054</u>	<u>355,981</u>

Véase notas que acompañan a los estados financieros

ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO
POR LOS PERÍODOS TERMINADOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013 Y
2012

(Expresado en Quetzales)

DESCRIPCION	CAPITAL	UTILIDADE S	PERDIDAS DEL PERÍODO	TOTAL
Saldo al 31 de diciembre de 2012 (no auditado)	543,419	20,865	-	564,284
Traslado de utilidades	-	-	-	-
Total al 31 de diciembre de 2012	543,419	20,865	-	564,284
Saldo al 31 de diciembre de 2013 (no auditado)	680,605	-	-	680,605
Pérdida del ejercicio 2013	-	-	(87,221)	-
Total al 31 de diciembre de 2013	680,605	-	<u>(87,221)</u>	<u>593,384</u>

3.1.3 Notas a los estados financieros

Nota 1. Historia

El 01 de enero del 2007 se constituye el Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios con forme a las leyes de la República de Guatemala, por un período indefinido; su actividad principal es la prestación de servicios médicos como: medicina en general, cirugías, atención de partos, emergencia, entre otros.

Actualmente sus oficinas y clínicas se encuentran en la 9ª Calle, Barrio San Sebastián 7-40, zona 1, Esquipulas Chiquimula, Guatemala.

Nota 2. Unidad monetaria

Todos los registros contables de la entidad son expresados en Quetzales, representada con la letra Q, moneda oficial de la República de Guatemala, al 31 de diciembre de 2013 y (2012 no auditado).

Nota 3. Políticas contables

Los estados financieros han sido preparados en todos sus aspectos importantes de acuerdo a prácticas contables adoptadas por el propietario con base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Las principales políticas contables adoptadas por la entidad para el registro de sus transacciones, cálculo de depreciaciones y otros se presentan a continuación:

a) Depreciaciones

El cálculo de las depreciaciones de los activos fijos se realiza conforme a los porcentajes máximos legales, con forme a la siguiente manera:

Vehículos	20%
Mobiliario y equipo	20%
Equipo de computo	33.33%

b) Reconocimiento de ingresos

Los ingresos se reconocen cuando los riesgos y derechos de propiedad son significativamente transferidos al comprador, utilizando el método de lo devengado. Las ventas se presentan netas de devoluciones y descuentos.

c) Bancos

En la cuenta bancos se refleja la cuenta monetaria No. 300802532 del banco Banrural a nombre del propietario. En esta cuenta se depositan todos los ingresos en la caja, así como los abonos de los clientes; también se utiliza para realizar pagos a proveedores y otros gastos.

d) Adquisición de bienes y servicios

La adquisición de bienes se registra contablemente en el momento que se realizan éstas, independientemente cuando se paguen.

e) Impuesto Sobre la Renta

Al 31 de diciembre de cada año, el Impuesto Sobre la Renta, es el impuesto determinado a pagar sobre la renta imponible para cada período, utilizando la tasa impositiva vigente que es de 31% según Decreto 10-2012, bajo el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

Nota 4. Período contable

El ejercicio contable del propietario está comprendido por un año calendario el cual inicia el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre del mismo año.

Nota 5. Caja y Bancos

El rubro de caja y bancos está integrado de la siguiente manera:

	2013	2012 (No auditado)
Caja General	121,513.00	355,981.00
Caja Chica	500.00	
Banco de Desarrollo Rural S.A	15,041.00	
TOTAL	<u>137,054.00</u>	<u>355,981.00</u>

Nota 6. Créditos fiscales

La cuenta créditos fiscales que constituye créditos fiscales y constancias de retención se muestra de la siguiente manera:

	2013
1 IVA Crédito	19,446.00
2 IVA Retenido	1,808.00
TOTAL	<u>21,254.00</u>

Nota 7. Inventarios

En esta cuenta se reflejan las mercancías disponibles para la prestación de servicios. La misma no está reflejada en el balance de situación general en los años terminados 2012 y 2013 respectivamente. Sin embargo, en el período de 2013 si se cuenta con una integración de los mismos, pero para cuestión de presentación en los estados financieros se desconoce por qué la entidad no los reflejo. Por tanto según la documentación de soporte proporcionada por la administración se estableció un inventario por la cantidad de:

	<u>2013</u>
Inventarios	<u>8,751.00</u>

Nota 8. Propiedad Planta y equipo

La propiedad planta y equipo está representado de la siguiente manera:

	2012 (no auditado)	2013
Activos fijos	438,139	438,139
Valor en libros	<u>438,139</u>	<u>438,139</u>

Nota 9. Cuentas y gastos por pagar

El rubro cuentas y gastos por pagar al 31 de diciembre de 2013 y 2012 están integrados de la siguiente manera:

	2013	2012 (No auditado)
Cuentas por pagar	257.00	257.00
ISR por pagar	2,271.00	5,000.00
IVA por pagar	536.00	-
TOTAL	<u>3,064.00</u>	<u>5,257.00</u>

Nota 10. Servicios / ingresos

El rubro de servicios reflejado al 31 de diciembre de 2013 representa los ingresos que provienen de la prestación de servicios médicos, que es el giro habitual de la entidad. Están representados por ingresos por servicios prestados e ingresos por venta de medicamentos respectivamente, los cuales se detallan a continuación:

Ingresos por venta de medicamento	12,731.00
Ingresos por servicios prestados	428,667.00

Nota 11. Gastos de operación

Los gastos de operación por los años terminados el 31 de diciembre de 2013 y 2012, se acumularon como se muestra de la siguiente manera:

	2013	2012 (No auditado)
Gastos de Operación	<u>310,253.00</u>	<u>291,429.00</u>
TOTAL	<u>310,253.00</u>	<u>291,429.00</u>

3.2 Informe de resultados de estructura de control interno

Es el resultado del proceso efectuado por los auditores al verificar el grado de seguridad y razonabilidad en cuanto a la eficiencia y eficacia de las operaciones, la confiabilidad de la información y el cumplimiento de las leyes y normas aplicadas, para así dar a conocer las recomendaciones y el plan de seguimiento que debe ejercer la entidad.

3.2.1 Carta de resultados a la administración

Esquipulas, mayo de 2015.



Señor
Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios
Esquipulas, Chiquimula

Respetable Señor Ramírez:

El motivo de la presente es hacer de su conocimiento los resultados respecto a la auditoría de los estados financieros realizados a su entidad correspondiente al período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2013. Anexo a la presente encontrará el informe donde detallamos los hallazgos más relevantes y recomendaciones adecuadas para la solución de los mismos, dejando a su criterio tomar las decisiones correctas con el fin de no incurrir en los mismos errores.

Además es importante recalcar que la prestación de nuestro servicio profesional, abarca la evaluación de la razonabilidad de cifras contables y no la evaluación de controles internos, la cual es responsabilidad de la administración de su entidad. Por lo que no pretendemos haber cubierto completamente la revisión de dichos controles.

Este informe es exclusivo de la entidad, y no debe ser utilizado para ningún otro fin.

Atentamente;

Wilmer Oveniel Castillo Pérez
Encargado de Auditoría

3.2.2 Condiciones reportables y recomendaciones

Según revisión efectuada los aspectos más importantes o relevantes que se identificaron con relación a la estructura del control interno, se detallan a continuación:

ASPECTOS CONTABLES

1. Presentación inadecuada de rubros

Observamos que la base que se utiliza para la presentación de los estados financieros de la misma no es la más adecuada y confiable, ya que las cuentas que se muestran en los estados financieros están generalizadas y no muestran ningún detalle de las mismas, por lo que para efectos de presentación interpretación y análisis dichos estados financieros no son recomendables.

Recomendación

Registrar las transacciones de la entidad según la naturaleza de las mismas, para que los estados financieros sean confiables y de una adecuada interpretación, lo cual ayudará considerablemente al momento que el propietario desee tomar alguna decisión que afecte el giro habitual de la entidad, entiéndase: ahorro, inversión, control de gastos, etc.

GASTOS

2. Clasificación de los gastos de operación no es la adecuada.

Dentro de los análisis efectuados se determinó que el propietario no registra de manera adecuada los diversos gastos de operación para su funcionamiento, como por ejemplo: energía eléctrica, agua potable, alquiler de edificio, sueldos, etc., pero los mismos se cargan a una sola cuenta llamada "Gastos Generales" por ende en el Estado de resultados únicamente aparece dicha cuenta con el monto total de gastos.

Recomendación

Registrar y contabilizar los gastos según la naturaleza y objeto de los mismos para una fácil interpretación y revisión, tanto para el contador, propietario y personas interesadas en su análisis

INVENTARIOS

3. Inventarios no registrados

La entidad no cuenta con un modelo para llevar el control y registro de los inventarios, por lo tanto no concilian las cuentas y no existen partidas que respalden los rubros.

Recomendación

Elaborar un registro de ingresos y salidas de inventario, realizar conteo físico frecuente para llevar el control de la mercadería y evitar irregularidades en los registros de los mismos.

COMPRAS Y VENTAS**4. Diferencia en la declaración de IVA y en el registro establecido en los libros de compras y ventas.**

Se observó que en los libros de compras y de ventas que el propietario proporcionó, el monto que se establecen en los libros no coincide con la cantidad que está establecida en las declaraciones de IVA, ya que en el año 2014 hubo rectificaciones en la declaración del IVA procedentes del 2013.

Recomendación

El propietario debe llevar un registro de declaraciones mensuales o que delegue a una persona para que revise el trabajo del contador y así evitar errores al momento de declarar impuesto.

NÓMINAS Y PLANILLAS**5. Diferencia significativa de la cantidad de sueldos presentada en el Estado de resultados**

En el estado de resultados se refleja el saldo de los mismos en la cuenta de gastos generales, sin embargo, el área administrativa nos proporcionó documentos de soporte donde se detalla el pago de planilla, en el cual dicho documento refleja una cantidad distinta a la que está incluida en la cuenta de gastos generales y por ende existe una diferencia muy significativa que afecta al estado financiero de la entidad.

Recomendación

Reflejar los sueldos en la cuenta respectiva y en su estructura adecuada, según planilla de la entidad. No contabilizar los sueldos en la cuenta de gastos generales, si no hacerlo en la sección correcta que en su caso sería la cuenta sueldos.

3.2.3 Plan de seguimiento y responsables.

En base a los hallazgos encontrados en las diferentes áreas auditadas con relación a la estructura del control interno, sugerimos el plan de seguimiento que detallamos a continuación:

CUADRO 19 PLAN DE SEGUIMIENTO Y RESPONSABLES.

No.	Plan de Seguimiento	Responsable	Período de cumplimiento
1	Presentación inadecuada de rubros	Administrador	De 6 meses a 1 año
2	Clasificación de los gastos de operación no es la adecuada.	Administrador	2 a 3 meses
3	Inventarios no registrados	Administrador	1 mes
4	Diferencia en la declaración de IVA y en el registro establecido en los libros de compras y ventas.	Contador	3 semanas
5	Diferencia significativa de la cantidad de sueldos presentada en Estado de resultados.	Administrador	1 mes

Fuente: Elaboración propia

3.3 Cartas de representación de la administración.

Guatemala Mayo de 2015

Señores

Asesores y Consultores de Oriente Sociedad Anónima
Chiquimula, Chiquimula

Respetables señores:

En relación a la auditoría de Rogelio Estuardo Ramírez Buezo que ustedes practicaron por el período terminado del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013 con el propósito de emitir una opinión si los estados financieros auditados están representados razonablemente en los aspectos de mayor importancia, como lo son: sus derechos y obligaciones, resultado de las operaciones, la situación financiera y los flujos de efectivo; de conformidad con las técnicas y procedimientos adecuados basados en Normas Internacionales de Auditoría. Les confirmamos a nuestro saber y entender, las siguientes cuestiones realizadas durante el proceso de su auditoría.

1. Somos absolutamente responsables de la elaboración y presentación de los estados financieros de la entidad, cumpliendo con las políticas adecuadas establecidas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas. Así mismo toda la revelación apropiada relevante a los estados financieros.
2. Los mismos reflejan fehacientemente el registro de todas las transacciones que se realizaron en el período auditado.
3. Hemos puesto a su disposición la documentación de soporte del cumplimiento de obligaciones tributarias que está sujeta la entidad. Lo cual les servirá para realizar los cálculos que ustedes consideren necesarios para la realización de papeles de trabajo.
4. La entidad no tiene planificado y mucho menos malas intenciones que puedan afectar significativamente el valor actual o la clasificación de los activos y pasivos reflejados en los estados financieros.
5. Consideramos que la clasificación que utilizamos sobre la identificación de cuentas, está estructurado de acuerdo a las necesidades y conveniencia de la entidad para fines de información.
6. Los estados financieros al 31 de diciembre de 2013 incluyen todo el efectivo y todas las cuentas bancarias, así como todos los bienes y activos de la entidad de conformidad con políticas y prácticas de contabilidad adecuadas.

7. Los registros contables que sustentan los estados financieros reflejan en forma razonable, exacta y con un detalle verídico las transacciones de la entidad.
8. Consideramos que las cifras reveladas en la cuenta ventas, representan todos los ingresos por servicios prestados a la fecha.
9. No habido:
 - a. Irregularidades que involucren a empleados y que pudieran tener efectos de importancia sobre los Estados Financieros.
 - b. Intención de afectar el registro contable o clasificación de activos y pasivos.
 - c. Intención de defraudar a los usuarios o al Estado.
10. No existen:
 - a. Multas pendientes de pagar, que el fisco nos haya informado, y que por lo tanto deba ser revelado en los Estados Financieros.
 - b. Reclamos y/o demandas pendientes de terceras personas, lo cual afectaría en la reputación comercial de la entidad.
 - c. Otras obligaciones de importancia que deberían ser reveladas en la presentación de la información financiera.
11. El resultado de la operación revelado en el Estado de Resultados, por el período terminado al 31 de diciembre de 2013 resulta de haber restado de los ingresos los respectivos gastos y cuentas que aplican para el efecto. Con el fin de reflejar el resultado del ejercicio.
12. Hacemos de su saber que no tenemos conocimiento que haya ocurrido ningún evento que afecte o altere parcial o totalmente los estados financieros por el período que terminó el 31 de diciembre de 2013, y aunque no haya afectado a los mismos recalcamos nuestro desconocimiento de algún suceso de tal naturaleza.

Además de lo estipulado, estamos a disposición para aclarar cualquier cuestión necesaria, siempre y cuando sea solicitado por ustedes.

Atentamente,

(f) _____

Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Propietario

(f) _____

Vianey Gómez
Contadora

CONCLUSIONES

1. Según la evaluación que se realizó se pudo determinar que la entidad no tiene implementado sistemas de controles suficientes y adecuados, por lo tanto las cuentas de los estados financieros reflejan un grado bajo de razonabilidad ya que no permiten conocer integraciones de las mismas y no puede realizarse la evaluación para poder brindar una información eficiente y oportuna.
2. Como pudo determinarse en la evaluación que no existen los sistemas de controles suficientes y adecuados que se encuentren establecidos en el período auditado, por ende no se pueden analizar para poder determinar si están siendo aplicados de manera correcta según las diversas actividades o procesos que lleva a cabo la entidad.
3. De acuerdo al alcance de la auditoría se aplicaron los procedimientos establecidos para asegurar y comprobar el cumplimiento en la determinación del monto de los impuestos según las leyes que los regulan y al que esta afecto dicha entidad, comprobando que cumple con la determinación de dichos impuestos pero el cálculo que se realiza para el pago de los mismos no es el correcto ya que no se registran la totalidad de la prestación de servicios.
4. Se determinó que en los estados financieros no se reflejan los rubros en cuanto a su naturaleza y no están presentados correctamente, debido a que no presenta la integración y/o detalle de las cuentas, y se agrupan varias cuentas en un solo rubro, impidiendo conocer el saldo de cada una de las cuentas a detalle.
5. Se determinó que la contabilidad en la entidad es llevada por una persona externa, siendo esto una limitante para el correcto registro de todas las operaciones financieras y tributarias en la entidad; y para la presentación adecuada y razonable de los estados financieros, debido a que las operaciones no se registran según lineamientos de NIFF para PYMES.

RECOMENDACIONES

1. Diseñar e implementar un manual de controles y procedimientos que permita facilitar el manejo adecuado y eficiente de las diferentes áreas con que cuenta la entidad, para poder mejorar el registro de las diversas actividades de la entidad y un mejor control de todas las cuentas de los estados financieros para poder ser más razonables.
2. Implementar una técnica de control para asegurar y comprobar la determinación del monto de los impuestos según las leyes que lo regulan, registrar la totalidad de los ingresos por prestación de servicios para poder calcular el pago de los impuestos correctamente, así como también realizar una auditoría tributaria periódicamente para poder rectificar o corregir posibles errores y evitar sanciones por el ente recaudador de impuestos.
3. Implementar una política de registros contables en base a normas de información financiera para Pymes, ya que servirá para la correcta estructuración y presentación de los estados financieros, por lo que se tendrá una mejor percepción de las cuentas en los estados financieros de la entidad.
4. Crear un departamento de contabilidad dentro de la entidad, contratar un profesional para este departamento, trasladar toda la información contable, financiera y tributaria, y consolidar todas las operaciones financieras en este departamento, esto permitirá la emisión de informes mensuales confiables para la oportuna toma de decisiones para la administración y el propietario de la entidad.

LITERATURA CITADA

Ramírez Buezo, Rogelio Estuardo. **Estados Financieros, del período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013.**

Internacional Accounting Standards Board (IASB), **Normas Internacionales de Contabilidad.** Tr. por Jorge Abenamar Juárez y Alma Olivia Chalé Gongora, México, D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2009.

International Federation of Accountants –IFAC-. **Normas Internacionales de Auditoría y de Control de Calidad.** Ed. Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores. Trad. Jorge Abenamar Juárez y Alma Olivia Chalé Gongora. (México D.F., 2011)

Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 27-92, **Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

Congreso de la República de Guatemala. **Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto 26-92.** Guatemala

Arriola Mairén, Gildardo Guadalupe. **Normas para redactar referencias bibliográficas y notas de pie de página.** Chiquimula Guatemala: Centro Universitario de Oriente, 2000.

APENDICES

a) Cuestionarios de Control Interno



Rogelio Estuardo Ramirez Buezo
Auditoría de Estados Financieros
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013
Cuestionario de control interno
Caja y Bancos

PT	A-1	Fecha
Hecho por	E.L.V.S.	09/04/2015
Revisado por	N.C.R.O.	23/04/2015

Preguntas	Respuestas		
	Si	No	Observaciones
1 ¿Están documentados todos los ingresos?	X		
2 ¿Las cuentas bancarias utilizadas están debidamente autorizadas? ¿Cuántas utilizan?	X		Utilizan dos
3 ¿Se anotan todos los registros de ingresos oportunamente?	X		
4 ¿El cajero es el único que realiza los depósitos bancarios?	X		
5 ¿El cajero es el responsable de contabilizar los ingresos?	X		
6 ¿Existen algún programa de cómputo para el registro de los ingresos?	X		En excel
7 ¿Aparte del cajero, hay otras personas autorizadas para desempeñar dicha función?		X	
8 ¿Existen algún mínimo de efectivo para mantener en caja?	X		Q. 1,000.00
9 ¿Existe fondo para caja chica?	X		
9.1 ¿El cajero es responsable de caja chica o está compartida dicha función?	X		Comparte con enfermería
9.2 ¿Existe un límite establecido para caja chica?		X	
10 ¿La empresa cuenta con varias formas de cobro, o únicamente se acepta efectivo?	X		T/C T/D y efectivo
11 ¿El cajero está autorizado para girar y firmar cheques?	X		Solo girar
12 ¿Existen firmas mancomunadas?	X		dos firmas
13 ¿Existe autorización previa para cualquier salida de dinero?	X		
14 ¿Se respaldan todos los gastos realizados?	X		hasta gastos pequeños
15 ¿Las salidas de dinero se hacen en efectivo?	X		Gastos pequeños
16 ¿Las salidas de dinero se hacen girando cheques?	X		Gastos Grandes
17 ¿Existe algún comprobante sobre los cheques girados?	X		Voucher
18 ¿Se emiten cheques al portador?		X	Todos a nombre del beneficiario
19 ¿Se utiliza algún sistema de cómputo para el giro de cheques?		X	Manual
20 ¿Se realizan conciliaciones bancarias?		X	Muy raro
21 ¿Realizan arqueo y cortes de caja y bancos periódicos?	X		Cada dos día

Wilmer Oyeniel Castillo Pérez
ENCARGADO DE AUDITORÍA

Nelson Clodoveo Ramirez Ortega
SUPERVISOR DE AUDITORÍA



Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Auditoría de Estados Financieros
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013
Cuestionario de control interno
Inventarios

PT	D-1	Fecha
Hecho por	E.L.V.S.	10/04/2015
Revisado por	N.C.R.O.	23/04/2015

Preguntas	Respuestas		
	Si	No	Observaciones
1 ¿Existe segregación en distintas secciones la realización de las siguientes funciones?			
a) Compra o adquisición de medicamentos.	x		Farmacia
b) Recepción de los medicamentos que ingresan.	x		
c) Almacenamiento de medicamentos.	x		
d) Registro contable de compras de medicamentos y prestación de servicios.	x		
2 ¿Está respaldada con algún documento todos los medicamentos que entran a farmacia?	x		
3 ¿Se registran contablemente todas las entradas y salidas de medicamentos?	x		
4 ¿Existen tarjetas kardex o hojas electrónicas que registren altas y bajas de medicamentos en farmacia?	x		Hojas / ingreso
5 ¿Se efectúa conteos físicos periódicos de los medicamentos, para comprobar las cantidades que muestran los registros?	x		Cada treinta días
6 ¿Existe algún seguro de protección sobre los inventarios?		x	
7 ¿Existen controles adecuados cuando se encuentra medicina en mal estado o se encuentre vencida?	x		

Wilmer Oveníel Castillo Pérez
ENCARGADO DE AUDITORÍA

Nelson Clodoveo Ramírez Ortega
SUPERVISOR DE AUDITORÍA



Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Auditoría de Estados Financieros
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013
Cuestionario de control interno
Propiedad planta y equipo

PT	E-1	Fecha
Hecho por	E.L.V.S.	10/04/2015
Revisado por	N.C.R.O.	23/04/2015

Preguntas		Respuestas		
		Si	No	Observaciones
1	¿Los procedimientos de la empresa requieren que un funcionario o un comité de compras autoricen previamente los desembolsos?	x		
2	¿Las inversiones, ventas o bajas de maquinaria y equipo están autorizadas?	x		Propieario
3	¿Se llevan registros detallados para los distintos conceptos especificados en la pregunta anterior?		x	
4	¿Se comparan estos registros, por lo menos una vez al año, con las cuentas de control del libro mayor general?		x	
5	¿Se registran las depreciaciones acumuladas por unidades o grupos que correspondan con las clasificaciones de bienes de activo fijo depreciable?		x	
6	¿Hay controles físicos para salvaguardar la propiedad, planta y equipo?	x		
7	¿Se realizan inventarios físicos periódicos del mobiliario y equipo para reconciliarlos con los subsidiarios correspondientes?	x		Muy rara vez
8	¿Existe una segregación de tareas adecuada entre la adquisición, recibo, custodia y mantenimiento de los subsidiarios de propiedad, planta y equipo?			

Wilmer Oveníel Castillo Pérez
ENCARGADO DE AUDITORÍA

Nelson Clodoveo Ramírez Ortega
SUPERVISOR DE AUDITORÍA



Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Auditoría de Estados Financieros
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013
Cuestionario de control interno
Cuentas por pagar

PT	AA-1	Fecha
Hecho por	E.L.V.S.	11/04/2015
Revisado por	N.C.R.O.	23/04/2015

	Preguntas	Respuestas		
		Si	No	Observaciones
1	¿Todas las obligaciones importantes pendientes de pago con los proveedores están registradas en los libros?		x	Solo pago directo
2	¿Los saldos en moneda extranjera están registrados al tipo de cambio de cierre?	x		c/ seguros
3	¿Corresponden los pasivos registrados a obligaciones reales pendientes de pago?	x		Lavadora y secadora
4	¿Existen tarjetas kardex o hojas electrónicas que registren altas y bajas de las diferentes cuentas por pagar?	x		
5	¿Se han hecho los apartados necesarios para cubrir pérdidas potenciales por compromisos de compra adquiridos?		x	
6	¿Los pasivos se han clasificado adecuadamente teniendo en cuenta su naturaleza, documentación y vencimiento?		x	
7	¿Los abonos a las cuentas por pagar están debidamente registrados?	x		

Wilmer Oveniel Castillo Pérez
ENCARGADO DE AUDITORÍA

Nelson Clodoveo Ramírez Ortega
SUPERVISOR DE AUDITORÍA



Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Auditoría de Estados Financieros
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013
Cuestionario de control interno
Capital

PT	BB-1	Fecha
Hecho por	E.L.V.S.	11/04/2015
Revisado por	N.C.R.O.	23/04/2015

Preguntas		Respuestas		
		Si	No	Observaciones
1	¿Se compara periódicamente los registros auxiliares contra el saldo de la cuenta mayor correspondiente?		x	
2	¿Se registran correctamente los efectos causados por las transacciones del movimiento del capital?	x		
3	¿Ha habido modificaciones al capital desde la fundación del negocio?	x		
4	¿Se informa oportunamente a la contabilidad los acuerdos de la administración que tengan efectos en el capital?	x		
5	¿Se cumplen con las normas legales según la legislación tributaria actual?	x		
6	¿Existe autorización y procedimientos adecuados para el pago de dividendos?	x		

Wilmer Oveníel Castillo Pérez
ENCARGADO DE AUDITORÍA

Nelson Clodoveo Ramírez Ortega
SUPERVISOR DE AUDITORÍA



Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Auditoría de Estados Financieros
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013
Cuestionario de control interno
Servicios

PT	10-1.	Fecha
Hecho por	E.L.V.S.	31/03/2015
Revisado por	N.C.R.O.	25-abr

Preguntas		Respuestas		
		Si	No	Observaciones
1	¿El sistema de operación de servicio es apropiado o adecuado?		X	Se necesitan realizar cambios.
2	Son los servicios de los clientes revisados y Aprobados por un Funcionario independiente de:			
a)	Facturación?	X		
b)	Contaduría?		X	
3	¿Se cuenta con un sistema de información que permita tomar decisiones adecuadas?		X	
4	¿Se está seguro que no se pierden la atención a los servicios?		X	
6)	¿Con respecto a la concesión de créditos a clientes:		X	
a)	Se estudian los antecedentes del cliente?	X		
c)	Se encuentra definido el monto que como crédito puede concederse a cada cliente sin la aprobación expresa del sector de créditos?	X		

Wilmer Oveniel Castillo Pérez

Nelson Clodoveo Ramírez Ortega



Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Auditoría de Estados Financieros
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013
Cuestionario de control interno
Compras

PT	20.1	Fecha
Hecho por	E.L.V.S.	31/03/2015
Revisado por	N.C.R.O.	25-abr

Preguntas		Respuestas		
		Si	No	Observaciones
1	¿Se registran correctamente las operaciones de compra?		x	
2	¿Depende la función de compras de un nivel jerárquico adecuado?	x		Medicina y Equipo.
3	¿Se realizan las compras únicamente a base de solicitudes o peticiones firmadas por funcionarios autorizados?		x	Innecesario
4	¿Se mantiene información actualizada y estadísticas de precios que permitan detectar los momentos oportunos de compra?	x		Cotizacion
5	¿Se usan técnicas que permitan determinar que las adquisiciones presentan la mejor relación entre costo y utilidad?	x		
6	Que consideran al momento de comprar			
a)	Proveedores oficiales?	x		
b)	Antecedentes del proveedor?	x		
c)	Calidad del producto?	x		
d)	Precio?	x		
e)	Condiciones de venta?	x		80 días plazo.
f)	Plazo de entrega?	x		1 de semana de anticipacion
g)	Forma de pago?	x		Requisito tiene que ser con cheque.

Wilmer Oveniel Castillo Pérez
ENCARGADO DE AUDITORÍA

Nelson Clodoveo Ramírez Ortega
SUPERVISOR DE AUDITORÍA

b) Requerimiento de información



Chiquimula, Guatemala, Marzo 16 de 2,015

Señor
Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios
Esquipulas, Chiquimula

Milena Orellana
Administradora

Estimados señores:

Adjunto a la presente encontrarán una lista de la información mínima que será requerida para dar inicio al desarrollo de nuestro trabajo relacionado con la auditoría de los estados financieros de **Centro de Servicios Médicos y Hospitalarios**, por el año terminado el 31 de diciembre de 2013

La lista adjunta no constituye una relación de todos los requerimientos que serán solicitados a Ustedes. La idea de esta lista es que se coordine el trabajo de la mejor manera, de forma que podamos hacerles entrega de nuestros informes oportunamente.

En la medida que avancemos en el desarrollo de nuestro trabajo les indicaremos a ustedes la información necesaria.

En caso de requerir mayor información sobre el particular no duden en comunicarse con nosotros. Les anticipamos las gracias por la atención dispensada a esta comunicación.

Muy atentamente, por

(f) _____
Wilmer Oveniel Castillo Pérez
Encargado de Auditoria
5758-0112

(f) _____
Nelson Clodoveo Romero Ortega
Supervisor de Auditoria
5633-0982

Anexo I

General

1. Balance de comprobación al 31 de diciembre de 2013
2. Acta constitutiva de la compañía y copia de las modificaciones efectuadas.
3. Organigrama de la Compañía.
4. Copia de las políticas administrativas, financieras y fiscales seguidas por la Compañía.
5. Copia del, RTU
6. Estados financieros básicos (Balance de situación financiera, estado de ingresos y egresos, estado de cambios en el patrimonio o reservas, estado de flujos de efectivo y notas a los estados financieros, correspondientes a los periodos terminados al 31 de diciembre de 2012 y 2013. (Resumidos y analíticos)

c) Carta de envío de solicitud de acceso a realizar practica

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
USAC
TRICENTENARIA
Ciudad de San Carlos de Guatemala
CIENCIAS ECONÓMICAS
Paseo W Zapotillo, Zona 5, Chiquimula
P.O. 78700000 Ext. 1026

OFICIO/CCEE/ 00045 2015

Chiquimula 13 de febrero de 2015

Señores:
Centro Médico S. A.
Esquipulas, Chiquimula

Estimados Señores:

Por este medio hago constar que los estudiantes Wilmer Oveníel Castillo Pérez, Gigi Estefany Alonzo Solís, Edwin Leonel Vásquez Sánchez, Josué Fernando De León Ortiz, Nelson Clodoveo Romero Ortega, Fredy José Rodríguez Interiano y Luis Gerardo Marcos, identificados con número de carné: 201240607, 201243925, 201245775, 201240561, 201246051, 201244036 y 201043573 e inscritos en la carrera de CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA del Centro Universitario de Oriente de la Universidad de San Carlos de Guatemala, han llenado los requisitos para realizar su SEMINARIO DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL, previo a optar al título de AUDITORES TÉCNICOS.

El seminario en mención, consiste en realizar una AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS, en una entidad pública o privada, lucrativa o no, que les permita poner en práctica los conocimientos, habilidades y destrezas, en su especialidad y tener la oportunidad de vivenciar una experiencia de esta naturaleza.

Desde ya, y a nombre de la Universidad de San Carlos de Guatemala, agradezco la colaboración que se pueda brindar a los estudiantes en mención, a través del acceso a la información para la realización de dicha práctica en tan importante entidad, cuyos resultados le serán informados oportunamente.

Durante el desarrollo de la práctica de auditoría, se contará con la asesoría y supervisión de profesionales calificados, guardando la confidencialidad del caso, según lo disponen las normas de ética para los graduandos.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

[Firma]
Lic. Jorge Mario Galván Toledo
Docente

[Firma]
C. C. Archivo
19 de febrero de 2015
Administración

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CHIMULULA
CIENCIAS ECONÓMICAS

ANEXOS



Rogelio Estuardo Ramirez Buezo
Análisis de Excepciones en el Informe
Auditoría al 31 de diciembre de 2013
(Cifras expresadas en Quetzales)

No.	Excepciones	BALANCE			RESULTADOS		
		Activo	Pasivo	Patrimonio	Ingresos	Costos y gastos	R.N.
	Limitaciones:						
2	No se nos prorciono integración de la cuenta Gastos Generales al 31 de diciembre de 2013.					201,985	
3	Existe una diferencia en el saldo según contabilidad y el saldo según auditoria en el area de pago de IVA y por lo consiguiente en el pago de ISR ante la Administración Tributaria.		3,263				
4	No se obtuvieron integraciones de las cuentas de pasivo, lo cual nos impide verificar los movimientos en las distintas cuentas de balance.					3,063	
5	No tuvimos a la vista los estados financieros firmados y sellados por el contador y su propoetario.						
6	En el Estado de Resultados no se tuvo evidencia del cálculo preliminar del Impuesto Sobre la Renta.						
					-		-
	TOTAL LIMITACIONES	-	3,263	-	-	205,048	-
	Desacuerdos y/o Desviaciones:						
1	Contador Externo no proporcionó a su debido tiempo la información solicitada.						
2	La administración de la entidad auditada, por falta de tiempo no nos ha proporcionado completamente los requerimientos propuestos.						
3	Información revelada en los estados financieros no esta debidamente estructurada, carencia de notas para su comprensión.						
	Total Desviaciones	-	-	-	-	-	-
	TOTAL EXCEPCIONES	-	3,263	-	-	205,048	-
Sub total cada área		0.00%	106.53%	0.00%	0.00%	66.09%	0.00%
TOTAL ESTADOS FINANCIEROS		596,447	3,063	593,384	(441,398)	310,253	(131,145)
Sub total		0.00%	106.53%	0.00%	0.00%	66.09%	
Limitaciones		0.00%	106.53%	0.00%	0.00%	66.09%	0.00%
Desviaciones		0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%

b) Cedula de ajustes y reclasificaciones

Pda. 1	IVA Por Pagar	Q 3,262.52	
	IVA Crédito		Q 3,262.52
	Para regularizar la cuenta IVA según Auditoría	Q 3,262.52	Q 3,262.52

Pda.2	Depreciación Acumulada Vehículos	Q 20,639	
	Depreciación Vehículos		Q 20,639
	Disminución de depreciación.	Q 20,639	Q 20,639

Pda. 3			
	Equipo de Computación	Q 12,825	
	Mobiliario y Equipo		Q 12,825
	Reclasificación de activos	Q 12,825	Q 12,825

Pda. 4	Gastos de Administración	Q 201.985,00	
	Gastos de Operación		Q 201.985,00
	Para regularizar los gastos no grabados por el período 2013.	Q 201.985,00	Q 201.985,00

Pda. 5	Gastos de Administración	Q 480.325.00	
	Caja		Q 480.325,00
	Registros de los Gastos pendientes de contabilizar	Q 480.325,33	Q 480.325,33

Pda. 6	Capital contable	Q450.527,00	
	Perdida del Ejercicio		Q450.527,00
	Registro de la pérdida del ejercicio	Q450.527,00	Q450.527,00

c) Modelo de propuesta de estados financieros.

ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO**BALANCE GENERAL****AL 31 DE DICIEMBRE DE 20__ y 20__****(Expresado en Quetzales)**

ACTIVO

CORRIENTE:

Caja y Bancos

Caja Chica

Clientes

Deudores empleados

Publicidad pagada por anticipado

Alquileres pagados por anticipado

Anticipo sobre compra de medicamentos

IVA Crédito

IVA Retenido

Inventarios

Papelería y Útiles

Repuestos

Total activo corriente

NO CORRIENTE:

Propiedad, planta y equipo - Neto

Mobiliario y Equipo

Equipo médico científico

Equipo médico de laboratorio y operaciones

Equipo de comedor, cocina y despensa

Equipo Computación

Vehículos

- Depreciaciones Acumuladas

Total activo no corriente**Total activo**

PASIVO Y PATRIMONIO**PASIVO CORRIENTE:**

Cuentas por pagar
 Proveedores
 ISR por pagar
 IVA por pagar

Obligaciones laborales

Salarios y prestaciones Sociales por
 pagar

Pasivos Estimados

Provisión para indemnizaciones

Total pasivo corriente

Total pasivo

PATRIMONIO:

- Capital autorizado
- Acciones por suscribir
- Suscriptores de acciones

Capital pagado

- + Reserva Legal
- + Ganancia después del impuesto

Suma de pasivo y patrimonio

-	-

ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO
ESTADO DE RESULTADOS
POR LOS PERÍODOS TERMINADOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 20__ Y
20__
 (Expresado en Quetzales)

Notas

INGRESOS OPERACIONALES

Ingresos por ventas de servicios

Servicios de salud

Venta de medicina

- Devoluciones y reb. Sobre vtas y servicios de salud

Ingresos Netos

COSTO DE VENTAS

Compras de medicamentos

- + Gastos sobre compras

Compras brutas

- Devoluciones y reb. Sobre compras

Compras netas

Costos de servicios

Utilidad bruta

GASTOS DE OPERACION:

Gastos de Administración

Salarios

Aguinaldos

Bono 14

Cuotas patronales

Arrendamientos

Servicio de Agua potable

Energía eléctrica

Teléfono

Servicio de Cable TV

Deprecaciones

Utilidad de operación

Utilidad o Perdida antes de impuesto

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Utilidad neta del año

=====

ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
POR LOS PERÍODOS TERMINADOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 20__ Y
201__

(Expresado en Quetzales)

Efectivo recibido de clientes

Pago a proveedores, acreedores y otros

Gastos de administración

Aumento en efectivo

Efectivo al inicio

Efectivo al 31 de Diciembre de 20__ - 201__

ROGELIO ESTUARDO RAMIREZ BUEZO
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO
POR LOS PERÍODOS TERMINADOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 20__ Y
201__

(Expresado en Quetzales)

DESCRIPCION	CAPITAL	UTILIDADES	PERDIDAS DEL PERIODO	TOTAL
Saldo al 31 de diciembre de 20__				
Traslado de utilidades	-		-	-
Total al 31 de diciembre de 20__				
Saldo al 31 de diciembre de 20__				
Pérdida del ejercicio 20__				
Total al 31 de diciembre de 20__	-	-	-	-

e) Carta compromiso para realizar la practica

Chiquimula, febrero de 2015

Señores
Centro Médico Esquipulas
Esquipulas Chiquimula

Estimados señores:

Objetivo y alcance de la auditoría

En relación a la solicitud aprobada por ustedes para auditar el balance de situación financiera de Rogelio Estuardo Ramírez Buezo al 31 de diciembre de 2014 y los correspondientes estados de resultados, cambios en el patrimonio de los accionistas y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas. Nos complace confirmarle por esta carta la aceptación y entendimiento de las bases sobre las que se desarrollará dicho trabajo, el cual realizaremos con el objetivo de expresar una opinión sobre dichos estados financieros.

Responsabilidad del auditor

Efectuaremos la auditoría de los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA) e incluirá aquellas pruebas de los registros contables y demás procedimientos de auditoría que consideremos necesarios y apropiados según las circunstancias, con el propósito de expresar una opinión sobre los Estados Financieros. Dicho examen incluirá una verificación del activo, el pasivo y patrimonio de la Compañía y de los resultados de sus operaciones, pero se entiende naturalmente que dadas las características y finalidad de este trabajo, el mismo no es una revisión detallada y exhaustiva de las operaciones así como tampoco revelará necesariamente todos los faltantes u otras irregularidades, si éstos existieran.

El propósito de nuestra auditoría es la expresión de una opinión independiente sobre la razonabilidad de la presentación de los estados financieros individual de Rogelio Estuardo Ramírez Buezo con la base contable que se tiene para la preparación y presentación de estados financieros. Nuestra capacidad para expresar una opinión dependerá de los hechos y circunstancias a la fecha de nuestro informe.

Si por algún motivo, estamos imposibilitados para completar la auditoría o no podemos expresar una opinión, o si nuestro informe de auditoría requiere de modificaciones, esto será discutido con la Gerencia, ya que de acuerdo con las circunstancias y hallazgos de la auditoría las opiniones probables como resultado de la misma podrían ser: Una opinión no calificada, una opinión calificada con excepciones, una opinión adversa (de no presentación razonable de los estados financieros en todos sus aspectos importantes) o, en extremas circunstancias, una denegación de opinión.

Conjuntamente con el examen de los Estados Financieros, revisaremos el control interno, los procedimientos contables y administrativos y el cumplimiento oportuno de las obligaciones legales. Este trabajo incluirá una revisión limitada del cumplimiento de ciertas obligaciones laborales y tributarias, con el único objeto de evaluar el efecto de cualquier contingencia en los estados financieros, por lo que debe entenderse que no representará un trabajo especial en estas áreas, el cual de ser requerido por ustedes, será objeto de otra propuesta de servicios.

Planificaremos y realizaremos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están exentos de errores significativos. Nuestro trabajo no está diseñado para detectar la existencia de desfalcos, abusos de confianza, falsificaciones, alteraciones de firmas y documentos, etc. Sin embargo, en el caso de apreciar este tipo de situaciones durante el desarrollo de nuestro trabajo, les notificaríamos inmediatamente.

Debido a las características del fraude, particularmente aquellos que implican ocultamiento y falsificación de la documentación, incluyendo forjamiento, una auditoría correctamente planificada y llevada a cabo puede que no detecte un error intencional o un fraude. Por lo tanto, una auditoría efectuada acorde con las normas de internacionales de auditoría, está diseñada para obtener una seguridad razonable, pero no absoluta de que los estados financieros estén exentos de errores significativos. No se pretende con la auditoría detectar errores intencionales o fraudes que sean materiales para los estados financieros.

Responsabilidad de la administración

La Gerencia de la entidad es responsable de la preparación de los estados financieros y sus correspondientes notas explicativas. Además tiene la responsabilidad, entre otras tareas, de establecer y mantener un control interno efectivo sobre los informes financieros, identificar y asegurar que la Compañía cumplan con las leyes y regulaciones que son aplicables a sus actividades, registrar correctamente las transacciones en los registros contables, realizar estimados contables apropiados, salvaguardar los activos, para la exactitud global de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera y poner todos los registros financieros e información relacionada a nuestra disposición.

Para el mejor desempeño de nuestro trabajo requerimos contar con la más amplia colaboración por parte de los ejecutivos y empleados, de quienes habremos de requerir el suministro de información y la preparación de ciertos trabajos sobre operaciones y cifras indispensables para la realización de la auditoría en aquellos aspectos que representen un ahorro significativo de tiempo y esfuerzos.

La Gerencia es responsable de informar a todo el personal para que nos ayuden a cumplir los objetivos perseguidos y que entiendan las molestias que ocasionan las preguntas que harán nuestros representantes. Este es un proceso normal en esta actividad. En este sentido, deberán estar preparados para atendernos y colaborar con nosotros. Para minimizar el efecto de este punto, al iniciar nuestro trabajo efectuaremos reuniones con nuestro equipo de trabajo conjuntamente con el personal de administración y contabilidad involucrado en la auditoría, a fin de definir las fechas y la información que requerimos de ustedes.

Les enviaremos una lista de los requerimientos con la información necesaria, lo cual agilizará el desarrollo del trabajo. Además, para evitar el tiempo de espera, es necesario que al comenzar nuestro trabajo, las diferentes cuentas de los estados financieros estén debidamente analizadas y ajustadas.

Por otro lado la entidad se compromete, al concluir nuestro trabajo, a suministrarnos una carta de representación o manifestaciones de la gerencia, la cual entre otras cosas, deberá ratificar la responsabilidad de la Gerencia en la preparación de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera aplicadas sobre bases uniformes, la disponibilidad de todas las actas de la Junta Directiva y Asamblea de Accionistas, estados financieros debidamente firmados por el representante legal y contador, y de cualquier otra información necesaria para el desarrollo de nuestro trabajo, así como también la ausencia de irregularidades que involucren a la Gerencia o aquellos empleados que cumplen funciones importantes en la estructura de control interno de la Compañía. Este es un procedimiento normal y obligatorio de la profesión de la contaduría pública y auditoría cuando realiza un examen de los estados financieros de cualquier entidad.

Informes a brindar

Como resultado de nuestro trabajo suministraremos a la Junta Directiva de la Compañía, además del dictamen sobre los estados financieros individuales, un informe con el resultado de nuestras observaciones y recomendaciones de la evaluación del control interno, de los procedimientos de contabilidad y del cumplimiento oportuno de las obligaciones legales el cual será preparado para uso exclusivo de la gerencia de la entidad, por lo que no podrá ser suministrado a terceros sin nuestra previa autorización por escrito.

Otra información relevante

- Papeles de trabajo. Durante nuestro trabajo prepararemos un grupo de papeles de trabajo, incluyendo documentos y archivos electrónicos, que soportan el trabajo realizado por nosotros, los cuales son propiedad exclusiva del auditor, siempre y cuando que alguna de la medida de los casos existan situaciones particulares serán analizadas con la Gerencia y Administración de la Compañía respecto a la documentación referente de auditoría.
- Correo electrónico. En el curso de nuestro trabajo podremos utilizar el correo electrónico como medio de comunicación entre las partes. Sin embargo las partes entienden los posibles riesgos de esta herramienta. Aunque utilizamos sistemas de antivirus actualizados, no podemos asumir responsabilidad alguna por problemas o demoras en el envío de la información que se originen por el uso de correos electrónicos.
- Confidencialidad. Las partes se comprometen a mantener la estricta confidencialidad de la información manejada, para poder desarrollar las actividades objeto de esta propuesta de servicios, confidencialidad que se mantendrá durante y después de la vigencia de la contratación. En caso que la entidad así lo considere necesario, podrá suscribirse un acuerdo de confidencialidad más amplio y por separado de parte de todas y cada una de las personas involucradas en las actividades objeto de esta propuesta, en los términos y condiciones que así considere necesarios.
- Jurisdicción. En caso de cualquier controversia entre las partes que no pueda resolverse de mutuo acuerdo, deberá ser resuelto mediante arbitraje de derecho de acuerdo a lo establecido por las leyes de la República de Guatemala.

Agradecemos la oportunidad que nos brindan de poder darnos el acceso al ejecutar nuestros servicios profesionales y les garantizamos que sus asuntos merecerán nuestra mayor atención y esfuerzos.

Esperamos que este entendimiento sea de su conformidad. De ser así, agradeceríamos hacernos llegar una copia firmada de la presente propuesta en todas sus hojas en señal de aceptación, lo antes posible.

Sin otro particular al cual hacer referencia, quedamos a la aceptación de los términos descritos en este documento.

Aceptación

(f) _____
Representante legal Compañía

(f) _____
 Wilmer Oveniel Castillo Pérez
 Auditor

(f) _____
 Gigi Estefany Alonzo Solís
 Auditora

(f) _____
 Edwin Leonel Vásquez Sánchez
 Auditor

(f) _____
 Nelson Clodoveo Romero Ortega
 Auditor

(f) _____
 Fredy José Rodríguez Interiano
 Auditor

(f) _____
 Josué Fernando De León Ortiz
 Auditor

(f) _____
 Luis Gerardo Marcos
 Auditor

f) Confirmación de independencia

Chiquimula, 15 de marzo de 2014

Sr.
Nelson Clodoveo Romero
Supervisor de Auditoría
ASECORS
Presente.

Yo Wilmer Oveniel Castillo Pérez, en mi calidad de auditor y en relación con el trabajo de auditoría de estados financieros por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013 a realizarse al señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, propietario de Centro de Servicios Médico y Hospitalarios, por medio de la presente manifiesto lo siguiente:

Confirmando que tengo el conocimiento de los principios de ética de auditoría relativos a integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional, y en especial de los requerimientos de independencia aplicables, en grado suficiente para cumplir con mi responsabilidad en la auditoría de los estados financieros. Declaro que no tengo ningún tipo de interés personal, comercial, financieros o económicos directos o indirectos con la entidad antes mencionada.

Confirmando que ningún miembro de mi familia cercana posee ningún tipo de relación directa con el señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, ni se encuentra empleado en un puesto clave, en una función contable o en una función de supervisión de la presentación de la información financiera de la persona antes mencionada, y tampoco posee la capacidad de ejercer influencia importante en la misma.

Reconozco que tengo prohibido revelar información sobre el cliente, que no sea del dominio público, a cualquier persona, incluidos los empleados, que no tenga necesidad de contar con dicha información.

Me comprometo a informar por escrito y oportunamente cualquier conflicto o impedimento de tipo personal, profesional u otros que afecten mi independencia con relación al trabajo de auditoría.

Declaro que me encuentro con la independencia mental suficiente para realizar las tareas concernientes al trabajo de auditoría que me sean asignadas.

Atentamente,

Wilmer Oveniel Castillo Pérez
Auditor

Chiquimula, 15 de marzo de 2014

Sr.
Nelson Clodoveo Romero
Supervisor de Auditoría
ASECORS
Presente.

Yo Edwin Leonel Vásquez Sánchez, en mi calidad de auditor y en relación con el trabajo de auditoría de estados financieros por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013 a realizarse al señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, propietario de Centro de Servicios Médico y Hospitalarios, por medio de la presente manifiesto lo siguiente:

Confirmando que tengo el conocimiento de los principios de ética de auditoría relativos a integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional, y en especial de los requerimientos de independencia aplicables, en grado suficiente para cumplir con mi responsabilidad en la auditoría de los estados financieros. Declaro que no tengo ningún tipo de interés personal, comercial, financieros o económicos directos o indirectos con la entidad antes mencionada.

Confirmando que ningún miembro de mi familia cercana posee ningún tipo de relación directa con el señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, ni se encuentra empleado en un puesto clave, en una función contable o en una función de supervisión de la presentación de la información financiera de la persona antes mencionada, y tampoco posee la capacidad de ejercer influencia importante en la misma.

Reconozco que tengo prohibido revelar información sobre el cliente, que no sea del dominio público, a cualquier persona, incluidos los empleados, que no tenga necesidad de contar con dicha información.

Me comprometo a informar por escrito y oportunamente cualquier conflicto o impedimento de tipo personal, profesional u otros que afecten mi independencia con relación al trabajo de auditoría.

Declaro que me encuentro con la independencia mental suficiente para realizar las tareas concernientes al trabajo de auditoría que me sean asignadas.

Atentamente,

Edwin Leonel Vásquez Sánchez
Auditor

Chiquimula, 15 de marzo de 2014

Sr.
Nelson Clodoveo Romero
Supervisor de Auditoría
ASECORS
Presente.

Yo Josué Fernando de León Ortiz, en mi calidad de auditor y en relación con el trabajo de auditoría de estados financieros por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013 a realizarse al señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, propietario de Centro de Servicios Médico y Hospitalarios, por medio de la presente manifiesto lo siguiente:

Confirmando que tengo el conocimiento de los principios de ética de auditoría relativos a integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional, y en especial de los requerimientos de independencia aplicables, en grado suficiente para cumplir con mi responsabilidad en la auditoría de los estados financieros. Declaro que no tengo ningún tipo de interés personal, comercial, financieros o económicos directos o indirectos con la entidad antes mencionada.

Confirmando que ningún miembro de mi familia cercana posee ningún tipo de relación directa con el señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, ni se encuentra empleado en un puesto clave, en una función contable o en una función de supervisión de la presentación de la información financiera de la persona antes mencionada, y tampoco posee la capacidad de ejercer influencia importante en la misma.

Reconozco que tengo prohibido revelar información sobre el cliente, que no sea del dominio público, a cualquier persona, incluidos los empleados, que no tenga necesidad de contar con dicha información.

Me comprometo a informar por escrito y oportunamente cualquier conflicto o impedimento de tipo personal, profesional u otros que afecten mi independencia con relación al trabajo de auditoría.

Declaro que me encuentro con la independencia mental suficiente para realizar las tareas concernientes al trabajo de auditoría que me sean asignadas.

Atentamente,

Josué Fernando de León Ortiz
Auditor

Chiquimula, 15 de marzo de 2014

Sr.
Nelson Clodoveo Romero
Supervisor de Auditoría
ASECORS
Presente.

Yo Fredy José Rodríguez Interiano, en mi calidad de auditor y en relación con el trabajo de auditoría de estados financieros por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013 a realizarse al señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, propietario de Centro de Servicios Médico y Hospitalarios, por medio de la presente manifiesto lo siguiente:

Confirmando que tengo el conocimiento de los principios de ética de auditoría relativos a integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional, y en especial de los requerimientos de independencia aplicables, en grado suficiente para cumplir con mi responsabilidad en la auditoría de los estados financieros. Declaro que no tengo ningún tipo de interés personal, comercial, financieros o económicos directos o indirectos con la entidad antes mencionada.

Confirmando que ningún miembro de mi familia cercana posee ningún tipo de relación directa con el señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, ni se encuentra empleado en un puesto clave, en una función contable o en una función de supervisión de la presentación de la información financiera de la persona antes mencionada, y tampoco posee la capacidad de ejercer influencia importante en la misma.

Reconozco que tengo prohibido revelar información sobre el cliente, que no sea del dominio público, a cualquier persona, incluidos los empleados, que no tenga necesidad de contar con dicha información.

Me comprometo a informar por escrito y oportunamente cualquier conflicto o impedimento de tipo personal, profesional u otros que afecten mi independencia con relación al trabajo de auditoría.

Declaro que me encuentro con la independencia mental suficiente para realizar las tareas concernientes al trabajo de auditoría que me sean asignadas.

Atentamente,

José Rodríguez Interiano
Auditor

Chiquimula, 15 de marzo de 2014

Sr.
Nelson Clodoveo Romero
Supervisor de Auditoría
ASECORS
Presente.

Yo Luis Gerardo Marcos, en mi calidad de auditor y en relación con el trabajo de auditoría de estados financieros por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013 a realizarse al señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, propietario de Centro de Servicios Médico y Hospitalarios, por medio de la presente manifiesto lo siguiente:

Confirmando que tengo el conocimiento de los principios de ética de auditoría relativos a integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional, y en especial de los requerimientos de independencia aplicables, en grado suficiente para cumplir con mi responsabilidad en la auditoría de los estados financieros. Declaro que no tengo ningún tipo de interés personal, comercial, financieros o económicos directos o indirectos con la entidad antes mencionada.

Confirmando que ningún miembro de mi familia cercana posee ningún tipo de relación directa con el señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, ni se encuentra empleado en un puesto clave, en una función contable o en una función de supervisión de la presentación de la información financiera de la persona antes mencionada, y tampoco posee la capacidad de ejercer influencia importante en la misma.

Reconozco que tengo prohibido revelar información sobre el cliente, que no sea del dominio público, a cualquier persona, incluidos los empleados, que no tenga necesidad de contar con dicha información.

Me comprometo a informar por escrito y oportunamente cualquier conflicto o impedimento de tipo personal, profesional u otros que afecten mi independencia con relación al trabajo de auditoría.

Declaro que me encuentro con la independencia mental suficiente para realizar las tareas concernientes al trabajo de auditoría que me sean asignadas.

Atentamente,

Luis Gerardo Marcos
Auditor

Chiquimula, 15 de marzo de 2014

Sr.
Nelson Clodoveo Romero
Supervisor de Auditoría
ASECORS
Presente.

Yo Gigi Estefany Alonzo Solís, en mi calidad de auditora y en relación con el trabajo de auditoría de estados financieros por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013 a realizarse al señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, propietario de Centro de Servicios Médico y Hospitalarios, por medio de la presente manifiesto lo siguiente:

Confirmando que tengo el conocimiento de los principios de ética de auditoría relativos a integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional, y en especial de los requerimientos de independencia aplicables, en grado suficiente para cumplir con mi responsabilidad en la auditoría de los estados financieros. Declaro que no tengo ningún tipo de interés personal, comercial, financieros o económicos directos o indirectos con la entidad antes mencionada.

Confirmando que ningún miembro de mi familia cercana posee ningún tipo de relación directa con el señor Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, ni se encuentra empleado en un puesto clave, en una función contable o en una función de supervisión de la presentación de la información financiera de la persona antes mencionada, y tampoco posee la capacidad de ejercer influencia importante en la misma.

Reconozco que tengo prohibido revelar información sobre el cliente, que no sea del dominio público, a cualquier persona, incluidos los empleados, que no tenga necesidad de contar con dicha información.

Me comprometo a informar por escrito y oportunamente cualquier conflicto o impedimento de tipo personal, profesional u otros que afecten mi independencia con relación al trabajo de auditoría.

Declaro que me encuentro con la independencia mental suficiente para realizar las tareas concernientes al trabajo de auditoría que me sean asignadas.

Atentamente,

Gigi Estefany Alonzo Solís
Auditora

g) Carta de encargo de auditoría

Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
9na. Calle, 7-40, zona 1, Barrio San Sebastián,
Esquipulas, Chiquimula Guatemala:

Ha solicitado usted que auditemos los estados financieros de la entidad de Rogelio Estuardo Ramírez Buezo, que comprenden el balance de situación al 31 de diciembre de 2013, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el encargo de auditoría y comprendemos su contenido. Realizaremos nuestra auditoría con el objetivo de expresar una opinión sobre los estados financieros.

El alcance de la auditoría se fundamentó en la evaluación realizada al control interno, así como revisión de procedimientos contables relacionados con las operaciones de la entidad, analizando específicamente las áreas con saldos significativos, de acuerdo con la materialidad y muestreo establecido, dichas áreas fueron: Caja, inventarios, ingresos, egresos, propiedad, planta y equipo. Además se evaluó el control interno mediante cuestionarios escritos, revelando información necesaria para la toma de decisiones.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en la realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido al hecho descrito en el párrafo de “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.

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

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. No obstante, 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.

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

(a) la preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera;

(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; y

(c) proporcionarnos:

(i) acceso a toda la información de la que tenga conocimiento [la dirección] y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;

(ii) información adicional que podamos solicitar a [la dirección] para los fines de la auditoría; y

(iii) 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 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.

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

Les rogamos que firmen y devuelvan la copia adjunta de esta carta para indicar que conocen y aceptan los acuerdos relativos a nuestra auditoría de los estados financieros, incluidas nuestras respectivas responsabilidades.

Asesores y Consultores de Oriente Sociedad Anónima.

Recibí

Rogelio Estuardo Ramírez Buezo
Propietario

Wilmer Oveniel Castillo Pérez
Auditor general

Nelson Clodoveo Ramírez Ortega
Supervisor de Auditoría

h) Evaluación de riesgo de fraude y error**EVALUACIÓN DE RIESGO DE FRAUDE Y ERROR****Cliente: Rogelio Estuardo Ramírez Buezo****Cierre: Al 31 de diciembre de 2013**

Consiste en la consideración de factores de riesgo posibles de fraude al momento de la aceptación inicial del cliente, durante la planificación de auditoría y trabajo de campo. Si se sospecha de deshonestidad debe consultarse al Socio antes de que se inicie con cualesquier procedimiento que pudiera poner en alerta al personal del cliente. Los asuntos indicados en este programa de trabajo siguen los lineamientos del NIA 240 “Responsabilidad del Auditor de Considerar el Fraude y Error en una auditoría de los estados Financieros”. La complementación de este programa es responsabilidad del socio o gerente de auditoría. Este programa de trabajo se completa en todas las auditorías y se incluye en el archivo general.

Objetivos Generales

- A. Dejar evidencia de la evaluación del riesgo debido a situaciones de fraude y error como parte del proceso de planificación.
- B. Dar evidencia a la evaluación continua del riesgo de una tergiversación material de las aserciones de los estados financieros.

Introducción

Para propósitos de este documento se considera que existe un fraude cuando se trata de tergiversar en forma material la información financiera o cuando existe malversación de los activos. Los factores ilustrativos proporcionados en este programa deben considerarse en conjunto con el resultado de otros procedimientos de auditoría e investigaciones efectuadas. Otros factores pueden surgir en los sectores comerciales particulares o en jurisdicciones legales en particular; la consideración también debe darse a las leyes y regulaciones que aplican a la entidad particular y las jurisdicciones en las cuales opera.

Evaluación del Entorno de Riesgo

La evaluación del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos debido a fraude es un proceso continuo y acumulativo que incluye la consideración de los factores de riesgo, individualmente y en conjunto, a través del proceso de auditoría.

Los factores que se consideren importantes en una entidad administrada por su propietario pueden diferir de aquellos que se consideren importantes en una entidad mayor y más compleja. En adición, algunos de estos factores estarán presentes en entidades en las que las condiciones específicas no muestran un riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos. Además, el tamaño, la complejidad y las características de la entidad ejercen una influencia significativa sobre la consideración de los factores relevantes de riesgo.

Los factores de riesgo de fraude pueden identificarse al efectuar procedimientos relacionados con la aceptación del cliente, durante el desempeño de la auditoría (por ejemplo, planeación, trabajo en el campo) y durante la evaluación continua del cliente. Además, puede que se identifiquen otras condiciones durante el trabajo de campo que cambien o respalden un juicio sobre la evaluación, tales como las siguientes:

Discrepancias en los registros contables

- Transacciones no registradas de manera íntegra u oportuna o registradas incorrectamente con respecto a monto, período contable, clasificación o política de la entidad.
- Saldos o transacciones no respaldadas o autorizadas.
- Ajustes de última hora hechos por la entidad, que afecten significativamente los resultados financieros.

Evidencia incompatible o faltante

- Documentos perdidos.
- Sólo están disponibles fotocopias de los documentos, en aquellos casos en que se espera que existan los originales.
- Partidas significativas sin explicación en las conciliaciones de cuentas.
- Respuestas inconsistentes, imprecisas o inadmisibles por parte de la gerencia o de los empleados como contestación a indagaciones o procedimientos analíticos.
- Discrepancias inusuales entre los registros de la entidad y las repuestas de confirmación.
- Faltantes de inventarios o activos fijos de magnitudes significativas.

Relaciones problemáticas o inusuales entre el auditor y el cliente

- No permitir acceso a registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros de quienes se pueda obtener evidencia de auditoría (negar el acceso a información puede constituir una limitación al alcance de la auditoría que puede requerir que consideremos emitir una opinión con salvedad o abstenernos de emitir una opinión sobre los estados financieros).
- Presiones de tiempo indebidas impuestas por la gerencia para solucionar asuntos complejos o problemáticos
- Demoras extraordinarias por parte de la entidad en proveer la información solicitada.
- Avisos o quejas al auditor sobre fraude (no siempre puede confiarse en las noticias sobre un presunto fraude debido a que el empleado o individuo fuera de la entidad puede estar equivocado o puede estar motivado para hacer una acusación falsa).

Los factores que se consideren importantes en una entidad administrada por su propietario pueden diferir de aquellos que se consideren importantes en una entidad mayor y más compleja. En adición, algunos de estos factores estarán presentes en entidades en las que las condiciones específicas no muestran un riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos. Además, el tamaño, la complejidad y las características de la entidad ejercen una influencia significativa sobre la consideración de los factores relevantes de riesgo.

Factores de riesgo relacionados con representaciones erróneas resultantes de Fraude

Cuando planeamos la auditoría, evaluamos el riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos en los estados financieros debido a fraudes que surjan de la emisión de informes financieros fraudulentos. La evaluación incluye nuestra consideración de los factores de riesgo de fraude en cada una de las tres categorías que se describen a continuación.

Categoría 1 – Características de la Gerencia e influencia sobre el ambiente de control

Estas se refieren a las capacidades, presiones, estilo y actitud de la gerencia, relacionados con el control interno y el proceso de emisión de informes financieros.

A continuación se presentan ejemplos; es posible que se identifiquen otros factores de riesgo y que se evalúen consecuentemente:

1. Hay motivación para que la gerencia se involucre en la emisión de informes financieros fraudulentos. A continuación se indican ciertos indicadores específicos:
 - Una porción significativa de la compensación de la gerencia está representada por bonificaciones, opciones para adquirir acciones, u otros incentivos, cuyo valor depende de que la entidad logre metas excesivamente agresivas con respecto a los resultados de las operaciones, la situación financiera o el flujo de efectivo.
 - Hay un interés excesivo por parte de la gerencia en mantener o aumentar el precio de las acciones o la tendencia de las ganancias de la entidad mediante el uso de prácticas contables inusualmente agresivas.
 - Existe la práctica por parte de la gerencia de comprometerse con analistas, acreedores y otros terceros para lograr aquello que puede dar la impresión de ser pronósticos indebidamente dinámicos u obviamente poco realistas.
 - Hay un interés por parte de la gerencia en perseguir medios indebidos para minimizar las ganancias que se muestren en los estados financieros por razones de impuestos.
2. Que la gerencia no demuestre ni comunique una actitud apropiada sobre el control interno y el proceso de emisión de informes financieros. A continuación se indican ciertos indicadores específicos:
 - Hay una manera inefectiva de comunicar y respaldar los valores o ética de la entidad, o la comunicación de valores o ética indebidos.
 - El control de la gerencia recae en una sola persona o pequeños grupos sin controles compensatorios, tales como una función efectiva de vigilancia por parte de la junta directiva o el comité de auditoría.
 - Hay una vigilancia indebida de los controles significativos.
 - Que la gerencia no corrija oportunamente las condiciones conocidas sobre las que se deba informar.
 - Que la gerencia establezca metas y expectativas financieras excesivamente agresivas para el personal de operaciones.
 - Que la gerencia demuestre una falta de consideración significativa con respecto a las autoridades reguladoras.
 - Que la gerencia continúe empleando personal contable, de tecnología de información o de auditoría interna que no sea efectivo.
3. La participación excesiva de la gerencia no financiera en la selección de los principios contables o la determinación de las estimaciones significativas, o una preocupación excesiva sobre dichos asuntos;
4. Hay una alta rotación de la gerencia principal, de los abogados, o de los miembros de la Junta Directiva.
5. Hay una relación deteriorada entre la gerencia y sus auditores actuales o anteriores. He aquí ciertos indicadores específicos:

- Hay disputas frecuentes con los auditores actuales o anteriores sobre asuntos contables, de auditoría o de emisión de informes.
- Hay exigencias indebidas a los auditores, que incluyen limitaciones irrazonables de tiempo sobre la fecha para completar la auditoría o la emisión del informe.
- Hay restricciones formales o informales al auditor que le limitan indebidamente su acceso a ciertos individuos o información, o su capacidad para comunicarse con efectividad con la junta directiva o el comité de auditoría.
- Hay una actitud dominante por parte de la gerencia en su trato con el auditor, especialmente al intentar influenciar el alcance del trabajo del auditor.
- Hay una historia conocida de violaciones de las leyes que rigen el mercado de valores o de reclamos a la entidad o su gerencia principal que aleguen fraude o violaciones ocurridos en trabajos relacionados con valores.

Los factores de riesgo que se describen en los ejemplos anteriores son un punto útil de partida. En adición, documente otros factores de riesgo identificados pero no incluidos en los ejemplos anteriores:

En los ejemplos anteriormente mencionados, se establecen todos los posibles factores de riesgo de fraude o de errores significativos por parte de la entidad.

Indique nuestra respuesta a aquellos factores de riesgo de que ocurra fraude que se identifiquen, individualmente o en conjunto.

Categoría 2 – Condiciones de riesgo de fraude debido a condiciones de la Industria.

Estas se refieren al ambiente económico y regulador en el que la entidad opera. Los siguientes ejemplos; puede que se identifiquen este tipo de condiciones:

- Nuevos requisitos contables, estatutarios o reguladores que puedan entorpecer la estabilidad financiera o rentabilidad de la entidad.
- Un alto grado de competencia o saturación del mercado, conjuntamente con la reducción de márgenes.
- Una industria en deterioro con un mayor número de quiebras de negocios y una disminución significativa en la demanda de los clientes.
- Cambios vertiginosos en la industria, tales como gran vulnerabilidad a cambios constantes en la tecnología o una rápida obsolescencia de los productos.

Los factores de riesgo que se describen en los ejemplos anteriores son un punto útil de partida. En adición, documente otros factores de riesgo identificados pero no incluidos en los ejemplos anteriores:

No aplica a la entidad.

Indique nuestra respuesta a aquellos factores de riesgo de que ocurra fraude que se identifiquen, individualmente o en conjunto.

Categoría 3 – Características de operación y estabilidad financiera.

Estas se refieren a la naturaleza y complejidad de la entidad y sus transacciones, la situación financiera de la entidad y su rentabilidad.

Los siguientes ejemplos puede que se identifiquen otros factores de riesgo y se evalúen consecuentemente:

- Incapacidad de generar flujos de efectivo en las operaciones al mismo tiempo que se muestran ganancias y crecimiento de las utilidades.
- Una presión significativa para obtener capital adicional necesario para mantenerse competitivos, considerando la situación financiera de la entidad, incluso la necesidad de fondos para financiar los desembolsos significativos para investigación y desarrollo o de capital.
- Activos, pasivos, ingresos o gastos que se basen en estimaciones significativas que impliquen juicios o incertidumbres inusualmente subjetivas, o que estén sujetos a cambios potenciales significativos a corto plazo a un grado que pueda tener un efecto financiero desastroso para la entidad, tal como la cobrabilidad de las cuentas, el período de reconocimiento de ingresos, la realización de los instrumentos financieros basados en una valuación altamente subjetiva de la garantía o de fuentes de fondos que sean difíciles de evaluar, o un diferimiento significativo de los costos.
- Transacciones significativas entre entes relacionados no pactadas según el curso normal de los negocios o con entidades relacionadas que no auditemos o que las audite otra firma.
- Transacciones significativas, extraordinarias o extremadamente complejas, especialmente las próximas al fin de año, que plantean preguntas difíciles con respecto a “substancia en vez de forma”.
- Cuentas bancarias significativas u operaciones de subsidiarias o sucursales en jurisdicciones consideradas como paraísos fiscales que no tienen una clara justificación comercial.
- Una estructura organizacional extremadamente compleja que tiene numerosas o inusuales entidades legales, líneas gerenciales de autoridad o acuerdos contractuales que no tengan un propósito comercial definido.
- Dificultad para determinar qué organización o individuo controla la entidad.
- Un crecimiento o rentabilidad extremadamente rápidos, especialmente en comparación con el de otras compañías de la misma industria.
- Extrema vulnerabilidad a los cambios en las tasa de interés.
- Una dependencia extremadamente alta de las deudas o una capacidad marginal para satisfacer los requisitos de repago de deudas; acuerdos de deuda que sean difíciles de mantener.
- Programas de incentivos de ventas o rentabilidad que sean irrealísticamente agresivos.
- Amenaza inminente de una quiebra o juicio hipotecario o adquisición hostil por un tercero.

- Consecuencias adversas en las transacciones significativas pendientes, tales como una combinación de negocios u otorgamiento de un contrato, si se muestran resultados financieros pobres.
- Una situación financiera deficiente o en deterioro cuando la gerencia ha garantizado personalmente deudas significativas de la entidad

Los factores de riesgo que se describen en los ejemplos anteriores son un punto útil de partida. En adición, documente otros factores de riesgo identificados pero no incluidos en los ejemplos anteriores:

Ocultando, o no revelando, hechos que podrían afectar a las cantidades registradas en los estados financieros.

Indique nuestra respuesta a aquellos factores de riesgo de que ocurra fraude que se identifiquen, individualmente o en conjunto.

Los gastos presentados en los estados financieros, no coinciden con la totalidad de gastos que realiza la entidad por lo que en ésta cuenta podría estar ocurriendo un fraude que conlleve a la utilización de un engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

Factores de riesgo relacionados con los errores e irregularidades debidos a la malversación de activos

Cuando planeamos la auditoría, evaluamos el riesgo de que ocurran errores e irregularidades en los estados financieros debido a fraude que surja de la malversación de activos. La evaluación incluye nuestra consideración de los factores de riesgo de que ocurra fraude en cada una de las dos categorías que se describen a continuación, nuestra evaluación de si los factores de riesgo identificados presentan un riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos y, de ser así, nuestra respuesta a ello. Al efectuar la auditoría, evaluamos los factores adicionales de riesgo de fraude u otras condiciones que se identifiquen, en caso de existir, y documentamos nuestra respuesta al respecto.

El grado de presencia de los factores de riesgo relacionados con la susceptibilidad de los activos a malversación influye en el alcance de nuestra consideración de los factores de riesgo relacionados con los controles.

Categoría 1 – Susceptibilidad de los activos a malversación.

Esto se refiere a la naturaleza de los activos de la entidad y su grado de subjetividad a hurto. La susceptibilidad generalmente se aborda como parte de nuestra evaluación del riesgo. Los siguientes ejemplos; puede que se identifiquen otros factores de riesgo que deberán evaluarse consecuentemente:

- Se tienen o se procesan montos elevados de efectivo
- Características del inventario, tales como pequeño tamaño, alto valor o alta demanda
- Activos que se pueden vender fácilmente, tales como bonos al portador, diamantes o *chips* de computadora;
- Características de los activos fijos, tales como pequeño tamaño, comerciabilidad o falta de identificación de propiedad

Los factores de riesgo que se describen en los ejemplos anteriores son un punto útil de partida. En adición, documente otros factores de riesgo identificados pero no incluidos en los ejemplos anteriores:

En los ejemplos mencionados anteriormente, se contemplan los factores de riesgo que podrían existir en la entidad.

Indique nuestra respuesta a aquellos factores de riesgo de que ocurra fraude que se identifiquen, individualmente o en conjunto.

Categoría 2 – Controles

Estos se refieren a la falta de controles diseñados para prevenir o detectar la malversación de activos. Los siguientes son sólo ejemplos; puede que se identifiquen otros factores de riesgo que deberán evaluarse consecuentemente:

- Falta de la debida supervisión por parte de la gerencia (por ejemplo, supervisión o vigilancia inadecuada de las localidades distantes).
- Falta de adecuados procedimientos de selección de los empleados que tienen acceso a los activos susceptibles a malversación.
- Métodos inadecuados de mantenimiento de registros con respecto a los activos susceptibles a malversación.
- Falta de una correcta segregación de funciones o de verificaciones independientes.
- Falta de apropiados sistemas de autorización y aprobación de transacciones (por ejemplo, en el departamento de compras).
- Resguardos físicos deficientes sobre el efectivo, las inversiones, el inventario o los activos fijos.
- Falta de documentación apropiada y oportuna de las transacciones (por ejemplo, créditos por las devoluciones de mercancía).
- Falta de vacaciones obligatorias en empleados que efectúan las funciones claves de control.

Los factores de riesgo que se describen en los ejemplos anteriores son un punto útil de partida. En adición, documente otros factores de riesgo identificados pero no incluidos en los ejemplos anteriores:

En los ejemplos mencionados anteriormente, se contemplan los factores de riesgo que podrían existir en la entidad.

Preparado por		Fecha
Revisado por		Fecha

Indique nuestra respuesta a aquellos factores de riesgo de que ocurra fraude que se identifiquen, individualmente o en conjunto.

