

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

**AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE INÉS ALEJANDRA ORTEGA,
CORRESPONDIENTE AL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31
DE DICIEMBRE DE 2012**

INFORME

Sometido a consideración del Honorable Consejo Directivo

Por

**CLARA LUZ GARCÍA FELIPE
ASTRID CAROLINA LOBOS RÍOS
KIMBERLIN WALESKA PELÁEZ MORALES
HUGO LEONEL CASTILLO MANCHAMÉ
KENY JOSUÉ GARCÍA BALDIZÓN
ROBERTO IGNACIO RUBALLOS LÉMUS**

Al conferírseles el título de

AUDITOR TÉCNICO

CHIQUIMULA, GUATEMALA, JUNIO 2015

RESUMEN

El objetivo general de la realización de la práctica de auditoría de los estados financieros, es emitir una opinión acerca de la razonabilidad de la situación financiera, los resultados de las operaciones del propietario Inés Alejandra Ortega, por el período terminado al 31 de diciembre de 2012; así como también la evaluación del control interno, para obtener confiabilidad del control de la administración y la salvaguarda de los activos propiedad del propietario.

El estudio realizado consistió en examinar los registros principales así como también auxiliares de la entidad, los que permitieron obtener elementos importantes y valiosos para fundamentar una opinión de manera objetiva y profesional sobre los estados financieros elaborados por la administración.

El alcance de la auditoría se realizó basándose en la información financiera proporcionada por la administración, la cual constó del balance general y el estado de resultados, así como las áreas específicas que fueron objeto de análisis como: caja y bancos, inventarios, propiedad planta y equipo, cuenta capital, ventas e ingresos, compras y gastos.

En la ejecución de la auditoría se presentaron ciertas limitaciones como la imposibilidad de obtener las integraciones de las cuentas como caja y bancos, inventarios y propiedad planta y equipo; debido a que la entidad no cuenta con registros auxiliares de dichas cuentas donde se detallen la integración de cada rubro.

Entre las conclusiones a las que se llegó después del desarrollo de la auditoría se estableció: Que la razonabilidad de los saldos de caja y bancos, inventarios y propiedad planta y equipo al 31 de diciembre de 2012, no fueron comprobadas por la forma inadecuada en que la administración realiza los registros, y que algunos rubros en los estados financieros no se encuentran correctamente clasificados, no obstante emitimos una abstención de opinión debido a que la entidad auditada no nos proporcionó la información necesaria para la realización de nuestro trabajo de auditoría.

Como recomendaciones se describe, que establezcan los registros adecuados que permitan con simplicidad determinar las compras y ventas realizadas en el período, y de las cuales afectan la cuenta de inventarios y propiedad planta y equipo, así como también que se realicen las integraciones del rubro de caja y bancos y así poder tener un mayor control sobre los activos de la entidad.

ÍNDICE GENERAL

Contenido	Página
Resumen	vi
Lista de cuadros	xi
Lista de figuras	xii
Lista de abreviaturas	xiii
Introducción	1

CAPÍTULO I MARCO METODOLÓGICO

1.1 Entendimiento de la entidad auditada	3
1.1.1 Generalidades de la entidad auditada	3
1.1.2 Antecedentes históricos del cliente	3
1.1.3 Información de constitución de la entidad	4
1.1.4 Objetivos y estrategias de la entidad	4
1.1.5 Mercado y competencias	4
1.1.6 Ambiente general de negocios	5
1.1.7 Estructura administrativa del gobierno corporativo	5
1.1.8 Personal clave	6
1.1.9 Sistemas de información utilizados para la gestión administrativa y financiera	6
1.1.10 Legislación aplicable	6
1.2 Objetivos de la auditoría de estados financieros	7
1.2.1 Objetivo general	7
1.2.2 Objetivos específicos	7
1.3 Ambiente de control	8
1.3.1 Actividades de control establecidas por áreas	8
1.3.2 Tipos de controles establecidos	9
1.3.3 Pruebas de control establecidas	10
1.3.4 Procedimiento efectuado	11
1.3.5 Conclusión sobre el resultado de procedimientos	12
1.4 Resumen de enfoque y estrategia de auditoría aplicada	12
1.4.1 Determinación de la materialidad	12
1.4.2 Matriz de enfoque	13
1.4.3 Procedimientos analíticos de planificación	17
1.4.4 Plan detallado de la auditoría a nivel de aseveraciones	20
1.4.5 Principales áreas de riesgo	37

1.4.6	Personal asignado al área de trabajo de auditoría	39
1.4.7	Cronograma de actividades detallado por fechas	40
1.4.8	Presupuesto de tiempo	41
1.4.9	Emisión de informes	41
1.5	Limitaciones en el desarrollo del trabajo	42

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

LA AUDITORÍA FINANCIERA Y EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO

2.1	Auditoría de estados financieros	43
2.1.1	Antecedentes	43
2.1.2	Definiciones	44
2.1.3	Objetivos	45
2.1.4	Clasificaciones de la auditoría	46
2.1.5	Organismos que regulan la profesión	48
2.1.6	Responsabilidad profesional del Contador Público y Auditor	49
2.2	Estándares internacionales para la práctica de la auditoría y contabilidad	50
2.2.1	Normas Internacionales de Información Financiera	50
2.2.2	Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas	52
2.2.3	Normas Internacionales de Auditoría	53
2.3	Control interno	56
2.3.1	Definiciones	56
2.3.2	Importancia del control interno para el proceso de auditoría	57
2.3.3	Objetivos del control interno	57
2.3.4	Estructura del control interno y elementos	57
2.3.5	Evaluación del riesgo de control	58
2.3.6	Evaluación de los riesgos de representaciones erróneas	58
2.3.7	Realización de pruebas de control interno	58
2.4	Planeación de la auditoría	59
2.4.1	Definiciones	59
2.4.2	Objetivos	59

2.4.3	El proceso de la auditoría	60
2.4.4	Conocimiento del entorno del cliente	62
2.4.5	Riesgo de auditoría	63
2.4.6	Materialidad e importancia relativa	64
2.4.7	Relación de los procedimientos de auditoría con los riesgos	66
2.4.8	Proceso de documentación	67
2.5	Evidencia y documentación de la auditoría	69
2.5.1	Definiciones	69
2.5.2	Objetivos	69
2.5.3	Clases de evidencia	70
2.5.4	Uso de aseveraciones para obtener evidencia de auditoría	73
2.5.5	Importancia de la evidencia de auditoría	74
2.5.6	Riesgo de no documentar la evidencia en forma adecuada	75
2.5.7	Técnicas y procedimientos para la obtención de evidencia	76
2.5.8	Naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría	79
2.6	Terminación de la auditoría	80
2.6.1	Pasivos no registrados	80
2.6.2	Revisión de actas de reuniones	80
2.6.3	Realización de procedimientos analíticos finales	80
2.6.4	Revisión de eventos subsecuentes	81
2.6.5	Obtención de cartas de representación y otras carta de declaraciones	84
2.6.6	Evaluación de las conclusiones de la auditoría	85
2.7	Dictámenes de auditoría y tipos de opiniones	85
2.7.1	Definiciones	86
2.7.2	Objetivos	86
2.7.3	Aspectos a considerar en la preparación del dictamen	86
2.7.4	Tipos de opinión de auditoría	87

CAPÍTULO III

RESULTADOS DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1	Informe de auditoría de estados financieros	91
3.1.1	Dictamen del contador público y auditor independiente	91
3.1.2	Estados financieros auditados	94
3.1.3	Notas a los estados financieros	98

3.2 Informe de resultados de estructura de control interno	102
3.2.1 Carta de resultados a la administración	102
3.2.2 Condiciones reportables y recomendaciones	107
3.2.3 Plan de seguimiento y responsables	108
3.3 Carta de representación de la administración	110
Conclusiones	113
Recomendaciones	115
Literatura citada y consultada	116
Apéndices	118
Anexos	148

LISTA DE CUADROS

No.	Descripción	Página
1.	Información del ciclo operativo y transaccional	8
2.	Actividades y controles establecidos	9
3.	Pruebas de controles	11
4.	Establecimiento y cálculo de la materialidad	12
5.	Matriz de enfoque	14
6.	Variaciones del balance general 2011/2012	17
7.	Variaciones del estados de resultados 2011/2012	18
8.	Plan de auditoría de caja y bancos	20
9.	Plan de auditoría de gastos o desembolsos	21
10.	Plan de auditoría de propiedad, planta y equipo	22
11.	Plan de auditoría de ganancias y pérdidas	26
12.	Plan de auditoría de inventarios	28
13.	Plan de auditoría de nóminas	34
14.	Matriz de riesgos identificados	37
15.	Personal de trabajo de auditoría	39
16.	Cronograma de actividades	40
17.	Presupuesto de tiempo	41
18.	Porcentajes de benchmark recomendados para utilizar en los estados financieros	65

LISTA DE FIGURAS

No.	Descripción	Página
1.	Organigrama de la entidad	5

LISTA DE ABREVIATURAS

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos)
IAS	International Accounting Standards (Normas Internacionales de Contabilidad)
IASB	International Accounting Standards Board (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad)
IASC	International Accounting Standards Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad)
IASSB	International Auditing and Assurance Standards (Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de Normas)
IFAC	International Federation of Accounts (Federación Internacional de Contadores)
IFRIC	International Financial Reporting Interpretation Committee (Comité de Interpretaciones Internacionales de Información Financiera)
IGCPA	Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de
ISO	Impuesto de Solidaridad
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NIC	Normas Internacionales de Contabilidad
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
NIT	Número de Identificación Tributaria
NIIF para PYMES	Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas
SAS	Statements on Auditing Standards (Declaraciones sobre Normas de Auditoría)
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria
SIC	Standing Interpretations Committee

INTRODUCCIÓN

La auditoría es una evaluación de los registros contables, la cual consiste en un examen ordenado, tanto de las operaciones y registros contables, así como documentos de información financiera de cualquier entidad.

El objetivo de la auditoría es proporcionar una seguridad razonable de la información presentada por la administración, la cual se realiza por medio de pruebas y análisis, que se soportan en los papeles de trabajo elaborados por el auditor, de acuerdo a los marcos de información aplicables y a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Al planificar la auditoría, es de importancia tomar en cuenta las áreas significativas sujetas a revisión, elaborando un programa adecuado, con objetivos bien definidos, para poder lograr el alcance deseado. Sin embargo, es importante obtener la información suficiente y adecuada, que permita efectuar un trabajo de acuerdo a los programas específicos y que posteriormente soportarán la opinión emitida en el dictamen.

La necesidad de efectuar una auditoría de estados financieros cada vez es de suma importancia, puesto que la globalización requiere que la información presente de una manera consistente y razonablemente la situación económica de la entidad. La administración se ve en la necesidad de solicitar los servicios profesionales de un Contador Público y Auditor, quien conforme a las Normas Internacionales de Auditoría debe ser capaz de revisar la información financiera originada en un período contable.

De acuerdo a lo anterior, con el desarrollo del Seminario de Integración Profesional, el cual está contenido en el pensum de estudios de la carrera de Auditor Técnico, se practican los conocimientos, aptitudes y destrezas obtenidas por el estudiante en la formación de las áreas específicas de la contabilidad, auditoría, finanzas y legislación aplicable, que con esto le permite evaluar y emitir una opinión sobre la información financiera que le presenta una entidad y así poder determinar la razonabilidad de los estados financieros.

En el desarrollo del trabajo se presentaron algunas limitantes, entre éstas: la insuficiente e inadecuada información de las cuentas como caja y bancos, inventarios y propiedad planta y equipo por lo consiguiente no se pudo determinar la razonabilidad de los montos de los rubros, por no contar con integraciones ni registros auxiliares donde se detallen los movimientos de dichas cuentas.

La estructura del informe de la auditoría realizada es la siguiente:

Capítulo I: Marco metodológico

Se detallan todos los aspectos generales de la entidad auditada, como nombre comercial de la entidad, nombre del propietario, antecedentes e información acerca de su constitución. Además contiene información importante como el objetivo general y los específicos del trabajo a realizar, la evaluación del control interno, el propósito general de la auditoría, incluyendo los programas por áreas específicas, el alcance de la auditoría y las limitaciones que se desarrollaron en la ejecución de la auditoría.

Capítulo II: Marco teórico

Hace referencia al fundamento teórico de acuerdo al tipo de auditoría realizada, en este caso específicamente como persona individual el cual se basa en una revisión de los aspectos legales de la misma, así como las normas que regulan al Contador Público y Auditor y la administración, en donde se buscan y verifican los registros contables y se examinan otros documentos que den soporte a los estados financieros. Bases teóricas para comprender el control interno de la entidad, inspeccionar documentos, observar activos y pasivos, hacer preguntas dentro de la entidad y fuera de ella y realizar otros procedimientos adoptados para poder determinar una razonabilidad en la situación financiera de la entidad.

Capítulo III: Resultados de auditoría de estados financieros

Este apartado contiene el dictamen de la auditoría donde se determina la razonabilidad de los estados financieros como: balance general, estado de resultados y estado de flujo de efectivo por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, las notas a los estados financieros auditados, la carta a la gerencia en donde se detallan las deficiencias encontradas durante el desarrollo del trabajo, las conclusiones y recomendaciones elaboradas con el propósito que el propietario mejore su control interno.

CAPÍTULO I

MARCO METODOLÓGICO

1.1 Entendimiento de la entidad auditada

Para una mejor comprensión de los elementos que se interrelacionan con el estudio de la entidad auditada a continuación se describen los aspectos relevantes para su comprensión y análisis:

1.1.1 Generalidades de la entidad auditada¹

La entidad la cual fue objeto de estudio se encuentra inscrita en el Registro Mercantil con la denominación de “Cafetería y Heladería de Oriente”, según patente de comercio de empresa número de registro: 1214, folio 10, libro 11. La cual se encuentra inscrita en el Registro Tributario Unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), con número de Identificación Tributaria (NIT) con su domicilio en la 4ta Calle 10-41 Zona 1 en el departamento de Zacapa, municipio de Zacapa. “Cafetería y Heladería de Oriente” es una entidad de abolengo², porque su fama comercial es de acuerdo a sus años de constitución de la entidad y por ende se caracteriza como tradicionalista.

Dicha entidad, según el registro en la Superintendencia de Administración Tributaria, es propiedad de la Señora Inés Alejandra Ortega (MORTUAL)³, la cual está establecida como un establecimiento comercial individual. Actualmente es administrada por tres propietarios Gilberto Alfonso Hernández, Celeste Hernández Ortega y Gerber Hernández Ortega. Este establecimiento comercial es propiamente familiar.

1.1.2 Antecedentes históricos del cliente

En 1924 dejando abandonado todo en Honduras por problemas políticos, don Marcelino Ortega y doña Ernestina Gutiérrez de Ortega llegaron a Guatemala al departamento de Izabal, Puerto Barrios, llenos de sueños y esperanzas. Un año más tarde en 1925 llegan a Zacapa. Donde nace Cafetería y Heladería de Oriente donde su primera ubicación fue en el parque El Calvario Zacapa,

¹ El nombre comercial, así como el de las personas han sido cambiados por motivos de confidencialidad y ética profesional.

² Según el diccionario de la real academia española el término abolengo hace referencia a la ascendencia de abuelos o antepasados.

³ Aunque actualmente los propietarios son otros, no se han hecho los cambios pertinentes ante SAT y por ello las facturas aún se emiten a nombre de la Señora Inés Alejandra Ortega (MORTUAL).

después estuvo ubicada en la calle principal de Zacapa, frente donde era antes el Cine Real, pocos años después se trasladaron frente a la Catedral de Zacapa donde ahí don Marcelino Ortega se le ideó colocar su propia barbería, llamada “Barbería de Oriente”, en eso entonces dicha calle era llamada 19 Junio, ocho años después Don Marcelino se dio cuenta que le convenía atender su cafetería.

En 1950, Cafetería y Helados de Oriente se estableció con sus propias instalaciones donde ahora, actualmente ya después de 90 años; de dedicación, esmero, sabor y tradición, han tratado que sus platillos no pierdan el toque familiar, y ese sabor por el cual muchos zacapanecos cuentan muchas historias.

1.1.3 Información de constitución de la entidad

La entidad fue constituida en el año de 1925 año en el cual inicia sus operaciones como un negocio familiar y constituido bajo las leyes de la República de Guatemala. La finalidad es el ofrecimiento de un servicio de atención al cliente, que se enfoca en la satisfacción de una necesidad cotidiana de consumir alimentos de exquisito sabor, y que sean preparados con calidad. Cumpliendo con las normas estándar de salubridad.

1.1.4 Objetivos y estrategias de la entidad

El objetivo principal de la entidad, es vender una diversidad de productos que ofrecen y así poder satisfacer las necesidades de los clientes.

Aunque no se tienen determinadas estrategias, la entidad se basa en los clientes que han atendido por generaciones, que conocen los productos de acuerdo a la tradición y al tiempo de constitución de la entidad.

1.1.5 Mercado y competencias

Los mercados que se asemejan a un nivel competitivo, son todos aquellos que prestan servicios iguales. Aunque existen entidades que prestan servicios similares no se consideran competitivas, por el nivel de servicio y calidad de los productos que la entidad ofrece.

La misión de la entidad es “mejorar su servicio de manera continua brindando nuevos productos para el consumo de los clientes sin perder la fama comercial de la cual se les caracteriza”.

La visión de la entidad, es “satisfacer las necesidades de los clientes, y constituirse como una tradición ofreciendo un servicio de ambiente familiar cumpliendo con estándares de calidad para la elaboración de los productos”.

1.1.6 Ambiente general de negocios

Cafetería y Heladería de Oriente, es una entidad que su mayor actividad radica en ofrecer un servicio de venta de comida, el cual consiste en la preparación y venta de comida, como lo son: almuerzos, cenas, refacciones, bebidas y helados.

De acuerdo al ambiente general del negocio, se determinó que en el año 2012 los ingresos incrementaron a Q 77,880 con respecto al año anterior. Dicho crecimiento fue por la demanda de clientes y la reducción minuciosa de costos, en la adquisición de los productos utilizados para la preparación y venta de comida.

1.1.7 Estructura administrativa del gobierno corporativo

Aunque la empresa no cuenta con su respectivo organigrama, básicamente haciendo referencia a lo expuesto por uno de los propietarios su estructura es la siguiente:

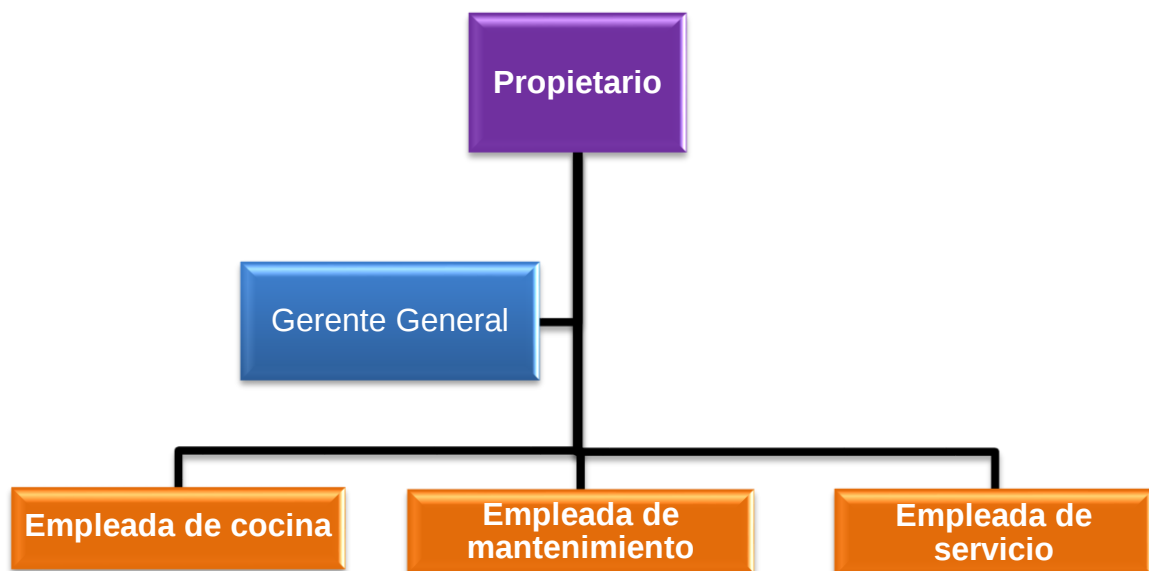


Figura 1. ORGANIGRAMA DE LA ENTIDAD

Fuente: Elaboración propia.

1.1.8 Personal clave

El personal clave de la entidad está conformado por los empleados que laboran en el área de cocina y en el área de servicio, porque de ellos depende que los productos que allí se elaboran sean preparados con las características que los clientes necesitan satisfacer. Además de esas áreas, la administrativa también es fundamental, porque es allí donde se lleva el buen manejo de las actividades realizadas en la entidad ya que por medio de ello se busca obtener mayores resultados, ya sea por sus niveles de decisiones al efectuar las compras y ventas, como por sus habilidades de dirigir al personal de las áreas de cocina y servicio.

1.1.9 Sistemas de información utilizados para la gestión administrativa y financiera

Los sistemas de información administrativa y financiera, que la entidad utiliza se llevan a cabo por medio de una contabilidad formal, el cual consiste en la prestación de servicios contables, elaborados de manera manual.

1.1.10 Legislación aplicable

a) Fiscal

- i. Decreto Número 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, régimen optativo (artículo 72 ley del ISR), frecuencia de pago trimestral y anual;
- ii. Ley Impuesto Al Valor Agregado (IVA), régimen general frecuencia de pago mensual, (Decreto Número 27-92, Ley del Impuesto Al Valor Agregado y sus reformas, Congreso de la República de Guatemala) y sus reformas; y
- iii. Ley Impuesto de Solidaridad (ISO), régimen optativo del Impuesto Sobre la Renta, frecuencia de pago trimestral, (Decreto Número 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas, Congreso de la República de Guatemala) y sus reformas.

b) Laboral

- i. Código de Trabajo (Decreto Número 1441, Congreso de la República de Guatemala) y sus reformas cuando corresponda.

c) General

- i. Código Tributario. (Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala) y sus reformas;
- ii. Código de comercio. (Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala) y sus reformas; y
- iii. Ley del Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes, Decreto 25-71 del Congreso de la República de Guatemala.

1.2 Objetivos de la auditoría de los estados financieros

Para comprender el objeto del estudio de la investigación y trabajo de campo se han determinado los objetivos en generales y específicos de la siguiente forma:

1.2.1 Objetivo General

- a) Emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la propietaria Inés Alejandra Ortega, con un marco de información correspondiente por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, aplicando las Normas Internacionales de Auditoría para determinar la aplicación del marco de referencia de información financiera adoptado.

1.2.2 Objetivos Específicos

Los objetivos específicos que se pretenden cubrir durante la ejecución y desarrollo de la investigación son los siguientes:

- a) Examinar el control interno para establecer si operan de acuerdo a los estándares establecidos que permitan la obtención de información o evidencia financiera razonable y segura;
- b) Comprobar si los registros contables contienen información suficiente y competente en cuanto a la naturaleza de sus operaciones y transacciones; y
- c) Definir el grado en que la entidad cumple con los requerimientos establecidos en el desarrollo de la auditoría de estados financieros.

1.3 Ambiente de control

El control y la organización de la entidad es importante para resaltar los resultados de las actividades, el conocimiento del mismo lo hemos obtenido a través de pláticas y cuestionarios con la administración, lo cual nos indica que no existe un alto grado de confianza en la estructura de control interno actual.

1.3.1 Actividades de control establecidas por áreas

Las actividades establecidas por procesos y áreas son las siguientes:

CUADRO 1. INFORMACIÓN DEL CICLO OPERATIVO Y TRANSACCIONAL

Procesos	Descripción
Ventas, ingresos	Se da de acuerdo a los artículos de consumo que la empresa ofrece para la actividad comercial, sus ingresos se basan en transacciones en efectivo de dichas operaciones. La entidad realiza sus actividades en un círculo familiar aunque no hay funciones establecidas para cada persona. Sin embargo en ocasiones delega las funciones en el personal que labora en el negocio, lo cual incrementa el riesgo de errores e irregularidades, debido a que no existe una adecuada segregación de funciones.
Inventario, compras, costo.	Esta comprendido por los artículos que poseen para poder ejecutar sus actividades comerciales. Este ciclo comprende las compras de inventario así como su registro contable y control físico, y el manejo de los inventarios.
Salvaguarda y resguardo de activos.	Está conformado por el mobiliario y equipo que son propiedad de la entidad, así también su cristalería manejable para respaldar las actividades en las que se desenvuelven diariamente. Se refiere a la seguridad sobre los activos propiedad de la empresa, donde se puede mencionar un adecuado manejo de los mismos, así como la verificación de su existencia a través de conteos físicos.
Desembolsos Ordinarios	Está integrado por los gastos que realiza la entidad de acuerdo a las operaciones como desembolsos por consumo de energía, compras, materiales y suministros, honorarios, mantenimiento de edificios, impuesto sobre la renta (ISR), impuesto de solidaridad (ISO) e impuesto al valor agregado (IVA). Reflejados en el libro de diario,

Desembolsos ordinarios	compras y mayor donde se verifica su autenticidad.
Desembolsos de nómina	Está formado por el pago de planilla que realiza la entidad a cada uno de sus empleados. Llevado a cabo a través de pagos mensuales al personal que labora en la misma.
Financiamiento, efectivo	Este proceso se refiere el rubro de caja que tiene la entidad obtenida de acuerdo a sus ventas realizadas. Comprobadas en el libro de caja que muestra los movimientos de efectivo que se posee.

Fuente: Elaboración propia.

1.3.2 Tipos de controles establecidos

Los controles establecidos por las áreas específicas relacionadas con el punto anterior son los siguientes:

CUADRO 2. ACTIVIDADES Y CONTROLES ESTABLECIDOS

No.	Control establecido	Actividad de control
1.	El control de ventas se lleva a cabo desde el momento en que el cliente hace su pedido a través de órdenes que los empleados trasladan al área de cocina, órdenes que solamente se utilizan para la elaboración de los productos, y para contabilizar dicha actividad se generan facturas por las órdenes.	Básicamente el control observable son únicamente las facturas donde se registra el monto del ingreso, pues las facturas detallan los ingresos diarios de la entidad.
2.	El inventario se controla por medio de una lista ⁴ en donde se anotan todos los insumos que hacen falta y los cuales se observan de una manera visual. Los insumos son comprados diariamente ya que la mayoría de ellos son perecederos.	Verificación física de la existencia de inventarios día a día para determinar lo que sea necesario para elaborar los productos que ofrecen. Este conteo físico se hace simplemente de manera visual y lo que haga falta se anota en una lista para poder realizar su adquisición al inicio del día.
3.	Para los activos fijos la entidad realiza cálculos	Realización de inventario semestralmente,

⁴ Esta lista únicamente se toma como referencia para adquirir los productos, no son órdenes oficiales de compra que estén listadas para ser cotejadas al final del mes.

	de depreciaciones de sus activos fijos, conformados por mobiliario y equipo y cristalería. Este control es llevado para establecer el uso de los mismos y así poder determinar su valor en libros. Dichos activos se encuentran totalmente depreciados y no existe un control auxiliar que lleve registro de los mismos.	donde se verifica la existencia de los activos y el estado en que se encuentran, además de la evaluación del estado de los mismos. Se lleva un control simple de sus activos por el espacio de tiempo.
4.	La entidad realiza los gastos y compras de acuerdo a las necesidades que resultan diariamente en la entidad. Su control básico es de acuerdo a la manera que se presentan los desembolsos que son fundamentales para el funcionamiento de la entidad, tales desembolsos son como la energía eléctrica, el mantenimiento y la compra de productos como material de empaque.	El único control observable en esta área son las facturas recibidas a la hora de cancelar un servicio recibido u obtener un producto, no existen órdenes de compra o solicitudes de servicio.
5.	El pago de salarios a los empleados se realiza de manera mensual los cuales son cancelados por la administración por medio de efectivo.	No se tiene un registro específico en esta área debido a que solamente son seis trabajadores y no cuentan con IGSS. Los pagos se hacen en efectivo y simplemente se anota en un talonario de recibos dicho pago.
6.	El efectivo se mantiene resguardado en un área donde solo la encargada de caja puede tomar decisiones sobre él y es aquí donde salen la mayoría de desembolsos de la entidad.	Simplemente se hace un conteo del efectivo encontrado al final del día, obtenido a través de sus ventas, para determinar los ingresos del día restándole los gastos realizados en sus operaciones diarias.

Fuente: Elaboración propia.

1.3.3 Pruebas de controles establecidas

Con el objetivo de comprobar el diseño, la implementación y eficacia operativa de los procesos y controles claves establecidos que son sujetos al período a revisar, el trabajo se realizó con base a la indagación comprobatoria bajo el siguiente procedimiento:

CUADRO 3. PRUEBAS DE CONTROLES

Procesos	Pruebas Establecidas
Ventas, ingresos	Revisión de facturas, para verificar que se extiendan según las ventas que se realizan.
Inventario, compras, costo.	Comprobación de facturas sobre las compras que se llevan a cabo de productos para sus artículos para la venta así como sus perezcederos.
Propiedad, planta y equipo.	Verificar si la entidad realiza el conteo físico de los activos fijos que posee y la frecuencia con que efectúa dicho conteo.
Desembolsos ordinarios.	Comprobar si se tienen archivadas las facturas que están en base a los gastos que realiza la empresa de acuerdo a los materiales y suministros, energía eléctrica, honorarios mantenimiento de edificio y comprobantes de pagos de impuesto.
Desembolsos de nómina.	Revisar los talonarios de recibos de los pagos a los empleados.
Financiamiento, efectivo	Revisar los registros de ingresos y egresos de efectivo que se llevan a diario contra el libro de ventas y compras para confirmar que sean verídicos.

Fuente: Elaboración propia.

1.3.4 Procedimiento efectuado

El propósito de los procedimientos a realizar es documentar la evaluación del diseño, la implementación y eficacia operativa de los controles establecidos en el período que se encuentra bajo revisión comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, atendiendo lo siguiente:

a) Documentos a solicitar

- i. Libro de ventas contra la facturación real, de enero a diciembre de 2012;
- ii. Estados financieros revisados, con su documentación de soporte de enero a diciembre de 2012; y

- iii. Libro de compras contra la facturación real, de enero a diciembre de 2012.

b) Muestras a revisar

Con las pruebas de control establecemos que la entidad no cuenta con una estructura fiable en base a sus registros. Bajo este procedimiento se determinó revisar tres muestras, de las cuales se revisarán los meses de enero, octubre y diciembre, dichos meses se determinaron por comprenderse en los períodos de mayor afluencia de ingresos en el negocio.

1.3.5 Conclusión sobre el resultado de procedimientos

Después de haber revisado cada uno de los procedimientos establecidos podemos concluir que no se puede confiar en la seguridad de los manejos de los controles que la entidad con lleva, debido a que no se lleva un registro oportuno de todos los ingresos por las ventas, tampoco existen registros de todos los egresos que se deberían de manifestar en la documentación.

1.4 Resumen de enfoque y estrategia de auditoría aplicada

De acuerdo a la evidencia con relación a los aspectos de la auditoría a realizar, a continuación se detallan las estrategias de ejecución a aplicar en la auditoría de los estados financieros de la entidad.

1.4.1 Determinación de materialidad

La materialidad será determinada a nivel de los estados financieros por medio de un benchmark establecido que determine un margen de errores, la cual será utilizada para evaluar las transacciones significativas de la entidad. La determinación y cálculo se muestra de la siguiente manera:

CUADRO 4. ESTABLECIMIENTO Y CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD

Importancia relativa	En nuestra revisión final correspondiente al 31 de diciembre de 2012, del Total del Activo Corriente se considera un 10% que representa la importancia relativa. El cálculo de este importe, determina y representa las aseveraciones de importancia significativa que pueden estar contenidas o no en los estados financieros, que serán examinados cuantitativamente, tal como se detalla a continuación:
-----------------------------	---

	Total del activo corriente Q. 129,850 Porcentaje base Importancia relativa <u>5%</u> IR. Calculada <u>Q. 6,493</u>
Errores conocidos y probables no corregidos	Importancia relativa IR Q. 6,493 Porcentaje base <u>10%</u> Errores no corregidos <u>Q. 649</u>
Materialidad	Importancia relativa IR Q. 6,492 Errores no corregidos <u>Q. (649)</u> Materialidad <u>Q. 5,843</u>

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

1.4.2 Matriz de enfoque

Para ejecutar y desarrollar un trabajo eficiente, en esta matriz se establecieron los procedimientos a realizar, los cuales se han determinado de acuerdo a los rubros importantes y donde razonamos que podrían existir riesgos de error material. La determinación de la matriz de enfoque se presenta a continuación:

CUADRO 5. MATRIZ DE ENFOQUE

Área Específica	Riesgos de auditoría / Clave	Respuesta de Gerencia / Controles	Área de informes financieros	Aseveraciones afectas	Enfoque de auditoría
Caja y bancos.	Cuenta personal o separada.	*Libro auxiliar de caja. *Comparar facturación	Efectivo de Caja y Bancos.	Exactitud, revelación, integridad.	*Realizar pruebas de ingresos y egresos sobre montos importantes y transacciones no rutinarias.
	Pago y transacciones no autorizadas.				*Obtener detalles de los saldos de efectivo y conciliarlos con el mayor general. *Obtener libros auxiliares de caja donde se detallen los movimientos de efectivo disponible de la entidad.
Inventarios	Inexistencia de un conteo físico.	Registro de los inventarios.	Inventarios.	Integridad, exactitud, existencia, valuación.	*Obtener conocimiento del control interno sobre los inventarios. Realizar cédula sumaria.
	Rotación de los insumos.	Toma física de inventarios.			*Verificar la correcta valuación de los inventarios.

Propiedad, planta y equipo.	Adquisiciones y bajas no autorizadas y registradas.	Inventario de activos.	Mobiliario y Equipo. Y Cristalería.	Existencia, valuación, propiedad.	*Hacer inventarios físicos selectivos, revisando las adquisiciones y bajas autorizadas por el propietario principal. *Comprobar la existencia de registros individuales que permita identificar o localizar los bienes y conocer su valor en libros.
	Errores en cálculo de Depreciaciones.	Libro auxiliar mayor.	Depreciaciones Acumuladas de Mobiliario y Equipo. Y Cristalería.	Existencia, valuación, propiedad.	Calcular las depreciaciones de propiedad, planta y equipo.
Ventas e ingresos.	Ventas no registradas.	*Talonarios de facturas. *Libro de ventas.	Ventas.	Exactitud, revelación, integridad, corte.	*Comprobar el registro de las facturas emitida. *Verificar si se han recibido todos los ingresos conforme a las facturas emitidas. *Revisar los cálculos con respecto a los pagos de los impuestos.
	Ventas registradas de periodos anteriores.				
Compras y gastos.	Compras sin salvedad de documentación.	Facturación de los gastos.	Costo de venta.	Exactitud, revelación, integridad, corte.	*Comprobar el registro de las facturas recibidas. *Verificar si se han recibido todas las compras y gastos conforme a

	Gastos no pertinentes a la entidad.	Libro auxiliar de compras.			las facturas emitidas. *Determinar si se revisan las transacciones y saldos de cuenta diferidos e investigar los aspectos dudosos, para comprobar así la veracidad de saldos y transacciones.
Planillas.	Incumplimiento de los correctos pagos de las prestaciones laborales a los trabajadores.	Recibos de pagos.	Gastos de operación.	Exactitud, revelación, integridad, corte.	*Verificar los cálculos conforme lo establece la ley para el pago de las prestaciones laborales. *Verificar los contratos de cada empleado según su rango laboral.

Fuente: Elaboración propia.

1.4.3 Procedimientos analíticos de planificación

Con base en el conocimiento acumulado de la entidad, se procederá a investigar y documentar los rubros que representen una variación respecto al año 2012.

CUADRO 6. VARIACIONES DEL BALANCE GENERAL 2011 / 2012

	2012		2011		%	VARIACIÓN	
ACTIVO							
NO CORRIENTE							
Propiedad, Planta y Equipo							
Mobiliario y Equipo	Q	20,893	Q	20,893	0%	Q	-
Dreprec. Acum. Mobiliario y Equipo	-Q	20,812	-Q	20,812	0%	Q	-
Sub-total	Q	81	Q	81	0%	Q	-
Cristalería	Q	2,000	Q	2,000	0%	Q	-
Dreprec. Acum. Cristalería	-Q	2,000	-Q	2,000	0%	Q	-
Sub-total	Q	-	Q	-		Q	-
Total activo no corriente	Q	81	Q	81	0%	Q	-
ACTIVO CORRIENTE							
Caja y Bancos	Q	94,109	Q	88,649	6%	Q	5,460 a/
Inventario de Mercaderías	Q	8,561	Q	10,801	-21%	-Q	2,240 b/
Impuesto IETAAP	Q	-	Q	-		Q	-
Impuesto de Solidaridad	Q	3,253	Q	2,579	26%	Q	674
I.S.R. Diferido	Q	23,928	Q	19,488	23%	Q	4,439
IVA	Q	-	Q	-		Q	-
Total activo corriente	Q	129,851	Q	121,516	7%	Q	8,334
Suma del Activo	Q	129,932	Q	121,598	7%	Q	8,334
CAPITAL							
Inés Alejandra Ortega, Cta Capital	Q	128,847	Q	120,623	7%	Q	8,224
PASIVO							
CORRIENTE							
IVA	Q	272	Q	331	-18%	-Q	58

Cuentas por Pagar	Q	813	Q	645	26%	Q	168
Total de patrimonio y pasivo	Q	129,932	Q	121,598	7%	Q	8,334

Fuente: Elaboración propia.

CUADRO 7. VARIACIONES DE ESTADOS DE RESULTADOS 2011 / 2012

	2012	%	2011	%	%	Variación	
VENTAS NETAS	403,168	100%	Q 325,288	100%	24%	77,880	cl
- COSTO DE VENTAS							
Inventario Inicial de Mercaderías	10,801	2.68%	Q 9,633	3%	12%	1,168	
+ Compras Netas del Ejercicio	337,497	83.71%	Q 263,386	81%	28%	74,111	
Mercadería disponible para la Venta	348,297	86.39%	Q 273,019	84%	28%	75,279	
- Inventario Final de Mercaderías	8,561	2.12%	Q 10,801	3%	-21%	-2,240	
Total costo de ventas	339,737	84.27%	Q 262,218	81%	30%	77,519	cl
Utilidad bruta en ventas	63,431	15.73%	Q 63,070	19%	1%	362	
- GASTOS DE OPERACIÓN Y VENTA							
Energía Eléctrica	42,540	10.55%	Q 23,712	7%	79%	18,828	dl
Mantenimiento y Repa. p/edificios	0	0.00%	Q -	0%		0	
Materiales y Suministros	11,212	2.78%	Q 21,217	7%	-47%	-10,005	el
Honorarios	1,455	0.36%	Q 1,768	1%	-18%	-313	
Total gastos de operación y venta	55,207	13.69%	Q 46,697	17%	18%	8,511	
Ganancia en operación y venta	8,224	2.04%	Q 16,373	5%	-50%	-8,149	

Fuente: Elaboración propia.

Se indagaron y explicaron las variaciones cualitativas y cuantitativas iguales y mayores a la materialidad, las cuales se detallan a continuación:

a) Variaciones del balance general:

a/ El incremento insustancial que se observa en el efectivo se debe principalmente al movimiento diferente de actividades positivas que se realizaron a favor de la entidad con respecto a sus ventas.

b/ La disminución sustancial que se obtuvo con relación a los inventarios se establece debido a que la administración decidió tener a su disposición un stock más reducido para lograr tener una rotación de inventario más adecuada.

b) Variaciones del estado de resultados:

c/ El incremento en las ventas, se da principalmente de la aceptación de los clientes hacia nuestros productos lo cual implica un aumento en relación al costo de ventas.

d/ El incremento relevante que se muestra en los gastos de administración, se debe esencialmente a la inflación económica que ocurre en el país con relación a la energía eléctrica.

e/ La disminución en los gastos de venta, se ocasiona primordialmente para un control adecuado de inventario de los materiales necesarios mensualmente para el uso de la entidad con respecto a sus materiales y suministros.

Las variaciones significativas en los estados financieros serán indagadas y explicadas, de conformidad con los procedimientos realizados y el entendimiento del diseño del control interno, en los distintos flujos de transacciones.

1.4.4 Plan detallado de la auditoría a nivel de aseveraciones

CUADRO 8. PLAN DE AUDITORÍA DE CAJA Y BANCOS

Objetivos de auditoría	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Verificar que la existencia de efectivo sea razonable de acuerdo con los movimientos registrados.	X	X	X			
Que los saldos en caja y bancos estén adecuadamente presentados		X		X	X	
Determinar que la presentación y revelación del efectivo en los libros de ventas y compras son razonables y estén debidamente respaldados.	X			X		X

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

No	Descripción	REF	Hecho por Fecha
	VISITA PRELIMINAR		
1	Teniendo en cuenta la oportunidad y alcances previstos en la estrategia de auditoría el encargado determinará: a. La oportunidad en que se cubrirán los pasos de este programa b. El alcance que deberá darse al trabajo	R.I.R.L. H.L.C.M.	
2	Revisar el archivo permanente y actualizará nuestro entendimiento sobre los procedimientos de la entidad para el control del efectivo, emisión de desembolsos. Se evaluará los cambios efectuados por la entidad.	R.I.R.L. H.L.C.M.	
3	Evaluar el origen de las variaciones ocurridas a nivel de las cuentas de efectivo.	R.I.R.L. H.L.C.M.	
	FONDOS DE CAJA		
4	Confirmaciones de fondos de caja. Si no se consideró conveniente realizar pruebas sobre los controles, se planeará hacer lo siguiente:	R.I.R.L. H.L.C.M	11/03/15

	a. Obtenga la firma del custodio indicado que los fondos fueron contados en su presencia y se le devolvieron intactos. b. Conciliar los saldos con las cuentas de control y comprobar la razonabilidad de las partidas en conciliación.		
5	Anotar los puntos de recomendación encontrados	R.I.R.L. H.L.C.M	18/03/15
	VISITA FINAL		
6	Con base en los resultados de la visita preliminar, el encargado determinará si la oportunidad y alcances previstos originalmente continúan y son adecuados.	R.I.R.L. H.L.C.M	
7	Obtener del cliente una relación del efectivo en caja y bancos y se cruzará con la cédula sumaria.	R.I.R.L. H.L.C.M	23/03/15 24/03/15
8	Si los fondos en efectivo para reembolso de gastos son importantes, revisar la documentación de reembolso posterior al cierre, a fin de determinar que no hay gastos importantes que afecten el período bajo revisión.	R.I.R.L. H.L.C.M	25/03/15 26/03/15
9	Anotar los puntos de recomendación encontrados.	R.I.R.L. H.L.C.M	03/04/14
	CONCLUSIONES:	SI/NO	FIRMA
1	¿Los saldos en efectivo pertenecen a la Compañía?	Si	
2	¿Está el efectivo presentado adecuadamente descrito y clasificado en los estados financieros?	Si	
3	¿Existe efectivo disponible para la Compañía?	Si	

CUADRO 9. PLAN DE AUDITORÍA DE GASTOS O DESEMBOLSOS

Objetivos de la auditoría	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Comprobar que los desembolsos emitidos, correspondan a actividades de la entidad.		X	X		X	
Revisar que los desembolsos estén registrados contablemente.			X		X	

Verificar los comprobantes de desembolsos, que estén registrados íntegramente sus montos		X	X			X
--	--	---	---	--	--	---

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

			Hecho	
No	Descripción	REF	Fecha	
1	Revisar y/o actualizar los procedimientos de la Entidad para la contratación con los proveedores, y para el registro contable de los desembolsos.	A.C.L.R. K.W.P.M.	08/04/15	
2	Realizar una selección de los desembolsos efectuados por la Entidad durante el período.	A.C.L.R. K.W.P.M.	08/04/15	
3	Revisar si el pago seleccionado está bien registrado y si posee los soportes correspondientes.	A.C.L.R. K.W.P.M.	08/04/15	
4	Si se trata de una compra de inventario se revisará la comprobación de que al hacer la requisición se tuvo en cuenta la existencia "mínima" del material, o la necesidad del servicio.	A.C.L.R. K.W.P.M.	08/04/15	
5	Revisar la existencia de la orden de compra debidamente aprobada.	A.C.L.R. K.W.P.M.	08/04/15	
6	Revisar la existencia del Informe de recepción o constancia de haber recibido el servicio.	A.C.L.R. K.W.P.M.	08/04/15	
7	Comprobar los cálculos aritméticos y la aprobación de las facturas del proveedor.	A.C.L.R. K.W.P.M.	09/04/15	
8	Cerciorarse que la codificación contable esté de acuerdo con las políticas internas y con la naturaleza del desembolso.	A.C.L.R. K.W.P.M.	09/04/15	
9	Revisar lo correspondiente a la retención de impuestos en los casos aplicables y en base a los registros tributarios.	A.C.L.R. K.W.P.M.	09/04/15	

	actualizados.		
10	Cerciorarse que la factura y documentos de soporte hayan sido debidamente cancelados.	A.C.L.R. K.W.P.M	09/04/15
11	Escriba los puntos de recomendación encontrados.	A.C.L.R. K.W.P.M	04/05/15
12	Concluir acerca de los resultados de esta prueba.	A.C.L.R. K.W.P.M	05/05/15

CUADRO 10. PLAN DE AUDITORÍA 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	X	X		X		
Verificar que la propiedad planta y equipo, sean propiedad de la empresa y estén debidamente registrados.			X		X	X
Analizar los cambios registrados en las cuentas de Propiedad Planta y Equipo, debido a cualquier movimiento observado en el periodo		X			X	
Que las tasas de depreciación aplicadas son razonables y que el método empleado para la depreciación es uniforme con el año anterior.	X				X	

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

No	Descripción	Hecho por	Hecho Fecha
	VISITA PRELIMINAR		
1	Teniendo en cuenta la oportunidad y alcances previstos en la estrategia de auditoría se determinará lo siguiente: a) La oportunidad en que se efectuará el trabajo preliminar y final. b) El alcance que se dará el trabajo indicado en este programa de trabajo	A.C.L.R. K.W.P.M	
2	Revisitar el archivo permanente y actualice nuestro entendimiento sobre los procedimientos de la Compañía para el control de las propiedades planta y equipo y el registro de la depreciación.	A.C.L.R. K.W.P.M	11/03/15
3	Obtener del cliente el presupuesto de compra de activos fijos y el movimiento de las cuentas de costo y depreciación acumulada.	A.C.L.R. K.W.P.M	10/04/15
4	Comparar los gastos de depreciación, amortización y mantenimiento, con los gastos registrados en el mismo período del año anterior y obtenga explicación satisfactoria de las fluctuaciones importantes. Evaluar su incidencia sobre las pruebas a realizar.	A.C.L.R. K.W.P.M	10/04/15
5.	Indagar si hay activos que no están siendo utilizados en las operaciones.	A.C.L.R. K.W.P.M	10/04/15
6	Determinar si es viable la reevaluación de la propiedad planta y equipo en existencia, así mostrar su valor neto de realización.	A.C.L.R. K.W.P.M	10/04/15
7	Comprobar físicamente la existencia de propiedad planta y equipo.	A.C.L.R. K.W.P.M	10/04/15
	REGISTROS AUXILIARES		
8	Obtener el cuadro de los registros auxiliares de las cuentas de costo y de depreciación acumulada contra las cuentas de control en el mayor. Obtener la explicación de las partidas conciliatorias	A.C.L.R.	10/04/15

	importantes, si las hay, o cualquier ajuste significativo hecho en los registros contables.	K.W.P.M	
	INVENTARIOS FISICOS		
9	Examinar los resultados del último inventario físico hecho y cerciorarse de lo adecuado de la disposición dada a las diferencias encontradas. Cualquier ajuste debe ser aprobado a un nivel adecuado de la organización.	A.C.L.R. K.W.P.M	13/04/15
	CONTROLES FISICOS		
10	Documentar lo adecuado en las medidas de seguridad existentes para la protección física de aquellos activos fijos de fácil sustracción, tales como herramientas pequeñas, cristalería, etc. Revisar si los activos están debidamente identificados	A.C.L.R. K.W.P.M	13/04/15
11	Tomando en cuenta los procedimientos del cliente, se determinará la necesidad de verificar la existencia física de algunos activos adquiridos en el año, y si es práctico, los títulos de propiedad.	A.C.L.R. K.W.P.M	13/04/15
	GASTOS DE REPARACIONES Y MANTENIMIENTO		
12	Analizar los gastos de reparación, mantenimiento y revisar la existencia de erogaciones que debieron ser capitalizadas.	A.C.L.R. K.W.P.M	13/04/15
13	Anotar los puntos de recomendación encontrados.	A.C.L.R. K.W.P.M	06/05/15
	VISITA FINAL		
14	De acuerdo a los resultados obtenidos en el trabajo hecho durante la visita preliminar, el encargado debe determinar si continúan vigentes la oportunidad y alcances previstos originalmente para esta visita. En caso contrario, se actualizará dicha información.	A.C.L.R. K.W.P.M	
15	Investigar variaciones significativas o poco usuales en los gastos de depreciación, amortización y mantenimiento hasta la fecha de	A.C.L.R.	

	cierre	K.W.P.M	
	DEPRECIACION		
16	Efectuar la revisión de los cálculos del gasto de la depreciación del período.	A.C.L.R. K.W.P.M	13/04/15
17	Establecer que las cuentas de depreciaciones acumuladas sean razonables, considerando la vida útil estimada de los bienes y los valores netos y verificar que estén apropiadamente descritos y clasificados	A.C.L.R. K.W.P.M	13/04/15
	CONCLUSIÓN	SI/NO	FIRMA
1	¿La propiedad, planta y equipo, que aparecen en los estados financieros son propiedad de la Entidad? La documentación soporte de las adiciones se encuentra a nombre de la Entidad?	Si	
2	¿La propiedad, planta y equipo están registrados al costo de adquisición?	Si	
3	¿El cálculo de la depreciación y la amortización es razonable y uniforme con el año anterior?	No	
4	¿Cualquier gravamen sobre los activos ha sido debidamente revelado en los estados financieros?	No	

CUADRO 11. PLAN DE AUDITORÍA DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS

Objetivos de la auditoría	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Verificar que los ingresos y gastos corresponden a transacciones realizadas en el período, que los procedimientos para su registro siguen lo establecido en los principios de contabilidad de aceptación general.		X		X	X	
Que el costo de ventas esté relacionado con las ventas y que el método para determinar los costos es el adecuado al tipo de negocio que se realiza.		X		X	X	
Que los demás gastos correspondan a transacciones		X			X	

efectivamente realizadas y que se han registrado todos los gastos incurridos						
--	--	--	--	--	--	--

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

No	Descripción	REF	Hecho Fecha
	VISITA PRELIMINAR		
1	Teniendo en cuenta la oportunidad y alcances previstos en la estrategia de la auditoria el encargado debe determinar: a. La oportunidad en que se cubrirán los pasos de este programa b. El alcance que deberá darse al trabajo alcance y oportunidad.	K.J.G.B. C.L.G.F.	
	INGRESOS:		
2	Obtener las facturas de venta de mercancías o de servicios prestados del mes de diciembre y se realizarán los siguientes procedimientos: a. Obtener el comprobante de registro de las ventas del mes seleccionado y se comparará contra las facturas. b. Sumar las facturas anexas al comprobante de ventas. c. Revisión de ventas en forma selectiva contra las facturas respectivas y asegurando el registro adecuado en las cuentas de activo e ingresos, costos e inventarios. d. Pruebas de transacciones de diferentes tipos y distintos meses e. Asegurar en base selectiva que las transacciones que dieron origen a las ventas son adecuadas en cuanto a: despacho de mercancías enviadas, precios y extensiones aprobadas y revisadas.	K.J.G.B. C.L.G.F.	14/04/15
3	Revisar el origen de los otros ingresos de la entidad.	K.J.G.B. C.L.G.F.	14/04/15
	COSTO DE VENTAS:		
4	Comprobar la razonabilidad del costo de ventas del período a través de pruebas globales o del examen de los registros correspondientes a los reportes de consumos mensual.	K.J.G.B. C.L.G.F.	14/04/15
	GASTOS GENERALES Y OTROS EGRESOS		
5	Para las otras cuentas de costos y gastos que sean importantes y/o involucren un riesgo significativo y no hayan sido cubiertas en las pruebas de validación de otras áreas, se efectuarán las comprobaciones que sean necesarias (documentos de soporte,	K.J.G.B.	15/04/15

	autorización, naturaleza y propósito de la transacción, etc.) siendo adecuados.	C.L.G.F.	
6	Anotar los puntos de recomendación encontrados. Encontrados en la cédula sumaria	K.J.G.B. C.L.G.F.	07/05/15
	VISITA FINAL		
7	Con base en los resultados obtenidos del trabajo realizado durante la visita preliminar, el auditor a cargo determinará si la oportunidad y alcances previstos originalmente continúan siendo adecuados. En caso contrario, se actualizará dicha información.	K.J.G.B. C.L.G.F.	
8	Obtener un detalle de las cuentas de gastos, otros ingresos y otros egresos a la fecha de cierre y haga las comprobaciones que considere necesarias. Tenga en cuenta la deducibilidad fiscal.	K.J.G.B. C.L.G.F.	15/04/15
9	Cerciorar que las cuentas de ingresos y gastos han sido razonablemente presentadas en los estados financieros, que han sido identificados los valores significativos, que se han reflejado las partidas extraordinarias y que no han sido incluidas partidas que debieron cargarse a períodos anteriores o posteriores.	K.J.G.B. C.L.G.F.	15/04/15
	CONCLUSION:	SI/NO	FIRMA
1	¿La ganancia o pérdida del año ha sido razonablemente determinada y corresponde al ejercicio examinado?	No	
2	¿Para la determinación de los ingresos y los gastos se han seguido principios de contabilidad uniformes?	Si	
3	¿Si no hemos presenciado los inventarios físicos de la entidad al inicio o al cierre del ejercicio, hemos podido satisfacernos del costo de ventas del período?	No	
4	¿Se han clasificado y presentado adecuadamente los ingresos y gastos en los estados financieros provenientes de partidas extraordinarias, ajustes de años anteriores, etc.?	No	

CUADRO 12. PLAN DE AUDITORÍA DE INVENTARIOS

Objetivos de la auditoría	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Que los inventarios son propiedad de la entidad.		X	X	X		X
Comprobar la existencia de los inventarios en bodega.		X			X	X
Que los inventarios estén valuados al costo menor o de	X					X

mercado.						
Que el método de valuación de los inventarios sea conforme a procedimientos efectuados.	X	X			X	
Obtener saldos de inventarios de existencias, que representen todos los bienes, productos materiales, en tema de mercaderías, que existan físicamente o que se encuentren obsoletos, y que estén registrados adecuadamente.	X			X	X	X
Evaluar la planificación del cliente del inventario físico observando así la toma del inventario y realizar conteos de prueba para determinar su existencia.			X	X	X	X
Verificar la correcta presentación y divulgación del rubro de inventarios en los estados financieros.				X		

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

Hecho			
No	Descripción	REF	Fecha
	<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 cubiertas en cada visita. b) La oportunidad en que se cubrirán los pasos de este programa c) El alcance que deberá darse al trabajo	A.C.L.R. K.J.G.B.	
2	Realizar una revisión analítica de los inventarios en relación con el año anterior. Para efectos de este procedimiento, se efectuará una cédula analítica de los siguientes datos a la fecha de cierre del ejercicio anterior y al año 2012 a. Valor de los inventarios b. Días de existencia de inventarios c. Apartado para obsolescencia y lento movimiento.	A.C.L.R. K.J.G.B.	
3	Explicar los cambios significativos en los datos del paso anterior determinando sus posibles implicaciones sobre las pruebas a realizar.	A.C.L.R. K.J.G.B.	

	<u>PLANIFICACIÓN DE LOS INVENTARIOS FÍSICOS</u>		
4	Realizar los procedimientos relativos a la planificación de nuestra participación en los inventarios físicos de la Entidad. Para efectuar este procedimiento se obtendrá el registro auxiliar de los inventarios a una fecha anterior al inventario físico y las instrucciones del inventario físico y se determinará: a) Los inventarios que serán contados por nosotros el día del inventario. b) El personal de la Firma que participará. c) Las localidades de la Entidad donde estaremos presentes.	A.C.L.R. K.J.G.B.	16/04/15
5	Con base en los resultados obtenidos en los puntos anteriores y teniendo en cuenta la oportunidad y alcances previstos en la estrategia se evaluará lo siguiente: a) El personal que tomará parte en los inventarios físicos. b) Los inventarios que serán contados por nosotros el día del inventario. c) La fecha de los inventarios físicos. d) Los procedimientos de auditoría que se realizarán durante los inventarios físicos. e) El alcance de los procedimientos. f) Las cuentas que serán auditadas con procedimientos sustantivos. g) La oportunidad en que se hará el trabajo indicado en este programa.	A.C.L.R. K.J.G.B.	16/04/15
	<u>OBSERVACIÓN DE LOS INVENTARIOS FÍSICOS</u>		
6	Determinar si las cantidades de los inventarios han sido recopiladas, procesadas, valoradas y totalizadas por personas distintas a las que: a) Son responsables de la custodia física b) Llevan los registros auxiliares de inventarios	A.C.L.R. K.J.G.B.	16/04/15
7	Determine si los procedimientos para recopilar las cantidades en existencia fueron adecuados. Se documentarán en un memorándum: a) Los procedimientos realizados por nosotros, b) Los procedimientos realizados por la Entidad y c) las observaciones que vinieron a nuestra atención.	A.C.L.R. K.J.G.B.	16/04/15

	d) Concluya sobre lo adecuado de estos procedimientos.		
8	Determinar si las diferencias obtenidas en los inventarios físicos (faltantes y sobrantes) fueron adecuadamente investigadas en cuanto a: a) Comparación con los registros detallados de inventario.	A.C.L.R. K.J.G.B	16/04/15
9	Preparar un memorándum indicando los procedimientos realizados por la entidad y por el personal de la Firma durante el desarrollo de los inventarios físicos.		16/04/15
	<u>CORTE DE DOCUMENTOS</u>		
10	Cerciorar que los documentos tomados en el corte de inventarios fueron los últimos documentos incluidos en los registros contables (ventas, compras, consumos, etc.)	A.C.L.R. K.J.G.B	17/04/15
	REVISIÓN DE NUESTROS CONTEOS VS REGISTROS AUXILIARES		
11	Comparar las cantidades físicas contadas por nosotros el día del inventario contra los registros de inventario de la Entidad. Cualquier diferencia debe ser satisfactoriamente aclarada. Seleccionar algunos ítems del registro auxiliar de inventarios y: a) Comprobar las extensiones y las sumas de los registros auxiliares de inventario para verificar la corrección matemática.	A.C.L.R. K.J.G.B	17/04/15
12	Comparar el total que indican los registros auxiliares de inventarios (material de empaque y productos perecederos vs. la cuenta control del mayor general.	A.C.L.R. K.J.G.B	17/04/15
13	Cerciorar que se han corregido los registros auxiliares de los inventarios con los resultados (cantidades) que arrojaron los inventarios físicos.	A.C.L.R. K.J.G.B	17/04/15
14	Obtener el comprobante de ajuste de los inventarios físicos y cerciorar que: a) El ajuste corresponde a las diferencias que arrojan los "resúmenes de inventario". b) Las diferencias más significativas fueron debidamente investigadas por la entidad. c) La investigación fue hecha por personas que no llevan los	A.C.L.R. K.J.G.B	17/04/15

	registros auxiliares o la custodia física de los inventarios. d) Los resultados de la investigación fueron revisados y aprobados por un funcionario adecuado. e) El ajuste luce razonable con relación al volumen de operaciones, a la experiencia de años anteriores, entre otros.		
	VALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS		
15	Determinar las fecha en que deberán hacerse las pruebas de precios para los distintos tipos de inventarios: Material del empaque y productos perecederos.	A.C.L.R. K.J.G.B.	20/04/15
16	Obtener las cuentas de variaciones ocurridas por la utilización de los costos estándar y para las variaciones significativas. Determinar el origen de las variaciones importantes y si surgen por el empleo de estándares que no corresponden a la realidad.	A.C.L.R. K.J.G.B.	20/04/15
	REVISIÓN DE LOS COSTOS, PRODUCTOS PERECEDEROS Y MATERIAL DE EMPAQUE		
17	Para revisar la razonabilidad de los costos de productos perecederos y material de empaque realizando una selección de las compras de materias primas y material de empaque más importantes del ejercicio y realizando el siguiente trabajo. Se dejará evidencia en un cédula analítica de la siguiente información: a) Código del inventarios b) Descripción de los productos perecederos y material de empaque c) Valor total del inventario a la fecha de la revisión d) Cantidad en existencia a la fecha de la revisión e) Costo unitario del inventario f) Fecha de la compra g) Número de la orden de compra h) Nombre de la factura i) Costo unitario de la mercancía j) Valor total de la factura del proveedor k) Variación en el costo unitario de los inventarios	A.C.L.R. K.J.G.B.	21/04/15
18	Para las compras seleccionadas en el punto anterior se realizarán los siguientes procedimientos: a) Comparación con los costos usados para evaluar los		

	inventarios contra los precios indicados en la facturas de compra. Solicitando explicación a las variaciones importantes. b) Dejar evidencia de los artículos seleccionados en los papeles de trabajo. c) Comparar los precios de esos artículos con los utilizados el año anterior.	A.C.L.R. K.J.G.B	21/04/15
19	Para los inventarios de productos perecederos: a) Determinar los materiales utilizados. b) Determinar la razonabilidad de los costos de los materiales en base a los resultados de la prueba de precios unitarios de las facturas de proveedores.		21/04/15
	VALOR NETO DE REALIZACIÓN		
20	Efectuar una prueba de Valor Neto de realización.	A.C.L.R. K.J.G.B	21/04/15
	VISITA FINAL		
21	Actualizar la información contenida en nuestros papeles de trabajo hasta la fecha de cierre, explicando variaciones significativas en las cifras del inventario.	A.C.L.R. K.J.G.B	22/04/15
22	En caso de que las pruebas de valuación de los inventarios hayan sido hechas antes de la fecha de cierre: a) Obtener un análisis del movimiento en las cuentas de inventario a partir de la fecha preliminar para los productos perecederos y material de empaque. Revisar la corrección matemática del análisis y evalúe si el movimiento es razonable. b) Revisar los ajustes o las partidas inusuales significativas contra la documentación soporte los asientos de diario no recurrentes.	A.C.L.R. K.J.G.B	22/04/15
23	Determinar por inspección y preguntas que la custodia física de las existencias (especialmente las partidas pequeñas de alto valor) continúan siendo satisfactorias.	A.C.L.R. K.J.G.B	22/04/15
24	Realizar pruebas de valuación preliminar, revisando la razonabilidad de los costos al cierre del ejercicio. Comparando los costos unitarios que aparecen en los registros de inventario al cierre del año con los	A.C.L.R.	22/04/15

	costos examinados en la preliminar. Investigar y aclarar diferencias importantes.	K.J.G.B	
25	Si fuera necesario se deberá actualizar el trabajo de la preliminar relacionado con la valuación de los inventarios hasta la fecha de cierre.	A.C.L.R. K.J.G.B	22/04/15
26	Efectuar una revisión analítica. En donde cualquier desviación anormal debe ser explicada y documentada. Atendiendo lo siguiente: a) Comparar cantidades en existencia con las cantidades vendidas, por renglones importantes. b) Relacionar los inventarios en existencia con las proyecciones de ventas, producción o compras.	A.C.L.R. K.J.G.B	22/04/15
27	Anotar los puntos de recomendación encontrados en documento relacionado.	A.C.L.R. K.J.G.B	08/05/15
	CONCLUSIÓN	SI/NO	HECHO POR
1	¿Los inventarios que aparecen en los estados financieros son propiedad de la Entidad?	Si	
2	¿Estamos satisfechos con los resultados de nuestra participación en los inventarios físicos de la Entidad al cierre del año y nos hemos podido satisfacer de las cantidades en existencia?	No	
3.	¿Estamos satisfechos sobre el corte de las transacciones que mueven los inventarios y podemos afirmar que las transacciones han sido registradas en el período correcto?	No	
4	¿Los inventarios se han valuado al precio menor del costo o mercado y el método de determinación del costo es uniforme con el año anterior?	No	

CUADRO 13. PLAN DE AUDITORÍA DE NÓMINAS

Objetivos de la auditoría	Aseveración					
	V	E	P	R	I	X
Que el apartado para nominas cubre razonablemente las obligaciones por concepto de antigüedad, de conformidad con la Ley Orgánica del Trabajo.		x			x	x
Que el gasto aparezca debidamente presentado y clasificado en los estados financieros representando los		x		x	x	x

salarios.						
Que se han cumplido todas las disposiciones legales que se relacionan con las prestaciones laborales y pago de nóminas.		x		x	x	
Comprobar la existencia de los empleados y asegurarse que efectivamente han prestado servicios a la entidad.					x	x
Verificar que las prestaciones laborales han sido canceladas a los empleados.		x			x	x
Determinar si los importes y cálculos de planillas han sido registrados en forma adecuada.		x			x	x

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

No	Descripción	HECHO	FECHA
1.	Teniendo en cuenta la oportunidad y alcances previstos en la estrategia de auditoría se determinará: a. Las cuentas que serán auditadas por procedimientos sustantivos b. La oportunidad en que se efectuará el trabajo preliminar, y final. c. El alcance que se dará el trabajo indicado en este programa de trabajo.	K.J.G.B. K.W.P.M.	
2.	Actualizar los cálculos sobre prestaciones laborales de los trabajadores y si la entidad efectúa mensualmente el registro del gasto necesario para cubrir dichas obligaciones, incluyendo los efectos por aumentos de salarios y los intereses correspondientes en base a las tasas aprobadas por el Gobierno Nacional y Legislación Laboral.	K.J.G.B. K.W.P.M.	
	VISITA PRELIMINAR		
3.	Obtener copias de los contratos de trabajo de los empleados que laboran en la planta de trabajo para determinar las condiciones de dichos contratos y evaluar si se cumplen las especificaciones establecidas.	K.J.G.B. K.W.P.M.	11/03/15
4.	Obtener información de campo con los empleados de la entidad para verificar la información conferida en el libro de salarios y que esta sea fiable y verídica al tomarla en contrapartida con los	K.J.G.B. K.W.P.M.	11/03/15

	saldos del mayor contable.		
	VISITA FINAL		
5.	Obtener el listado con el cálculo de las prestaciones laborales al cierre del ejercicio y realizar lo siguiente: a) Sumarlo. b) Comparar el número de trabajadores incluidos contra la nómina del mes de cierre.		23/04/15
6.	Del listado indicado en el paso anterior, se seleccionarán 3 empleados y se comprobarán el monto acumulado de prestaciones. Revisando lo siguiente: a) Establecer el saldo básico contra la nómina del mes. b) Determinar la razonabilidad del salario promedio mediante la consideración de las horas extras c) Revisar el tiempo de servicio contra los expedientes de personal. d) Comprobar los cálculos. e) Cerciorar que se reconocieron las prestaciones laborales aplicables. f) Verificar que se dedujeron los anticipos.	K.J.G.B. K.W.P.M	23/04/15
7.	Efectuar un cálculo global del gasto de prestaciones laborales.		24/03/15
8.	Evaluar si el monto del apartado para prestaciones laborales es suficiente como consecuencia de la experiencia de la entidad. Concluyendo acerca del cálculo de las prestaciones laborales al cierre del año y si cubre la obligación existente.	K.J.G.B. K.W.P.M	11/03/15
9.	Anotar los puntos de recomendaciones encontradas.		
	CONCLUSIÓN	SI/NO	HECHO POR
1	¿La entidad ha cumplido adecuadamente con lo establecido en la Ley del código de Trabajo en relación a los pagos de prestaciones laborales y los intereses correspondientes?	No	
2	¿El monto del apartado para prestaciones laborales al cierre del año es suficiente y cubre las obligaciones existentes con los trabajadores?	Si	
3	¿Los pagos efectuados durante el período han sido verificados de conformidad con Ley del Trabajo?	No	

1.4.5 Principales áreas de riesgos

Las áreas de riesgos significativas se determinaron de acuerdo a la evaluación efectuada en la revisión analítica y la materialidad determinada de los estados financieros.

CUADRO 14. MATRIZ DE RIESGOS IDENTIFICADOS

Riesgos		Efecto para los estados financieros			Proceso clave
Descripción	Importancia	Efecto	Importancia	Razonamiento	
Cuenta personal o separada.	Significativa	Exactitud, revelación, integridad de caja y bancos	Significativa	Integración de efectivo en cuenta capital	Ventas.
Pago de transacciones no autorizadas.	Significativa	Exactitud, revelación, integridad de caja y bancos	Significativa	Existencia y uso de valores según sea su operación.	Compras.
Inexistencia de un conteo físico y rotación de los insumos.	Significativa	Exactitud, revelación, integridad, valuación	Significativa	Valuación y existencia de acuerdo al conteo físico.	Inventario.
Adquisiciones y bajas no autorizadas y registradas.	Significativa	Existencia, valuación, propiedad.	Significativa	Bienes de la entidad en consideración a su utilización	Propiedad, planta y equipo.
Errores en cálculo de Depreciaciones.	Significativa	Existencia, valuación, propiedad.	Significativa	Valuación de los bienes de la entidad y desgastes que se generan.	Depreciaciones de propiedad, planta y equipo.

Ventas no registradas	Significativa	Exactitud, revelación, integridad, corte.	Significativa	verificación de ingresos de acuerdo a las ventas realizadas	Ventas.
Ventas registradas de periodos anteriores.	Significativa	Exactitud, revelación, integridad, corte.	Significativa	revelaciones de facturas según ingresos por venta en periodos anteriores	Ventas.
*Compras sin salvedad de documentación. *Gastos no pertinentes a la entidad	Significativa	Exactitud, revelación, integridad, corte	Significativa	La falta de documentación necesaria sobre las compras o gastos que la entidad realiza puede contener un efecto importante en los estados financieros	Compras.
Incumplimiento de los correctos pagos de las prestaciones laborales a los trabajadores.	Significativa	Exactitud, revelación, integridad, corte.	Significativa	El pago no correcto de las prestaciones en base a lo establecido en la ley da un incumplimiento a la legislación comprendida a la entidad	Planillas.

Fuente: Elaboración propia.

1.4.6 Personal asignado al área de trabajo de auditoría

El equipo encargado de la realización de la auditoría de la entidad “Cafetería y Heladería de Oriente” es el siguiente:

CUADRO 15. PERSONAL DE TRABAJO DE AUDITORIA

Nombre Completo	Cargo	Función
Lic. Jorge Mario Galván Toledo	Facilitador del trabajo o encargo	Supervisar, evaluar y corregir el trabajo o compromiso de campo de acuerdo a los procedimientos adoptados.
Astrid Carolina Lobos Ríos	Coordinadora de trabajo o encargo.	Responsable a cargo de la coordinación del trabajo o compromiso y revisión de reportes.
Keny Josué García Baldizón	Supervisor del trabajo o encargo.	Encargado del trabajo de campo y entrega de reportes.
Clara Luz García Felipe	Asistente de campo del trabajo o encargo.	Ejecutores y aplicadores de los procedimientos de auditoría establecidos.
Hugo Leonel Castillo Manchamé	Asistente de campo del trabajo o encargo.	Ejecutores y aplicadores de los procedimientos de auditoría establecidos.
Roberto Ignacio Ruballos Lemus	Asistente de campo del trabajo o encargo.	Ejecutores y aplicadores de los procedimientos de auditoría establecidos.
Kimberlin Waleska Peláez Morales	Asistente de campo del trabajo o encargo.	Ejecutores y aplicadores de los procedimientos de auditoría establecidos.

Fuente: Elaboración propia.

1.4.7 Cronograma de actividades detalladas por fecha

CUADRO 16. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

				DÍA																														
MES	Nº	ACTIVIDAD	HO RA	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
FEBRERO	1	Entrega de la solicitud de la práctica.	10:30																															
	2	Entrega de la carta compromiso de la auditoría.	11:30																															
	3	Entrega de la solicitud de los requerimientos a auditar	11:00																															
MARZO	4	Indagación del control interno.	15:00																															
	5	Evaluación del control interno.	16:00																															
	6	Determinación de los hallazgos de importancia relativa al evaluar el control interno.	14:00																															
	7	Revisión de los estados financieros a auditar, del período 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.	15:00																															
ABRIL	8	Verificación de los rubros establecidos en los estados financieros, de acuerdo al plan detallado de la auditoría por las áreas específicas.	16:00																															
MAYO	9	Determinación de los hallazgos de importancia relativa encontrados en los estados financieros.	11:00																															
	10	Emisión del informe de la auditoría realizada.	15:00																															
	11	Entrega del Informe de auditoría a la administración.	14:00																															

Fuente: Elaboración propia.

1.4.8 Presupuesto de tiempo

El Presupuesto del tiempo, distribución de actividades y responsable establecido para el desarrollo de los trabajos es el siguiente:

CUADRO 17. PRESUPUESTO DE TIEMPO

Responsable	Actividades	Horas estimadas
Todo el equipo del encargo.	Estudio preliminar de elementos estructurales.	05
Todo el equipo del encargo.	Evaluación del control interno.	10
Todo el equipo del encargo.	Planificación de la auditoría.	10
Todo el equipo del encargo.	*Ejecución de planes específicos por áreas.	25
	*Evidencia comprobatoria.	25
Todo el equipo del encargo.	Redactar el borrador del informe final, incluyendo la carta a la gerencia.	06
Todo el equipo del encargo.	Presentación y discusión del borrador del informe final.	03
Todo el equipo del encargo.	Corrección, preparación y presentación.	06
Total		90

Fuente: Elaboración propia.

1.4.9 Emisión de Informes

De acuerdo a la auditoría a realizar se emitirán informes sobre los estados financieros comprendidos al 31 de diciembre de 2012, los cuales son los siguientes:

- a) Informes de auditoría sobre los estados financieros de la entidad.
 - Dictamen de nuestra opinión como auditores independientes;

- Estados financieros básicos individuales según correspondan, como balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo; y
- Notas a los estados financieros.

b) Carta de observaciones de los principales hallazgos de deficiencias del control interno.

1.5 Limitaciones en el desarrollo del trabajo

Durante el desarrollo del trabajo de auditoría se han encontrado limitaciones conjuntas al trabajo y la aplicación a la ejecución de los procedimientos de auditoría establecidos detallando los siguientes:

- a)** Poca disponibilidad de la administración, por contar con una contabilidad independiente no se puede obtener la información necesaria al momento de solicitarla a la administración del negocio, debe de transcurrir cierto tiempo para que la administradora solicite dicha información a la contadora.
- b)** Inexistencia en los controles del área de ventas, no se lleva un registro diario de las ventas.
- c)** Inexistencia de un registro del control de los inventarios, no se llevan las entradas y salidas de los insumos.
- d)** Inexistencia de libros de compras realizadas durante el mes.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

LA AUDITORÍA FINANCIERA Y EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EXTERNO

2.1 Auditoría de estados financieros⁵

En las auditorías de los estados financieros se recaban los datos y se ofrece un nivel alto de seguridad de que los estados financieros cumplen con los principios de contabilidad generalmente aceptados o algún marco de información financiera aplicable. En la auditoría se buscan y verifican los registros contables y se examinan otros documentos que den soporte a los estados financieros. Los auditores logran entender el control interno de la entidad, inspeccionan documentos, observan activos, hacen preguntas dentro de la entidad y fuera de ella y realizan otros procedimientos. Así reúnen la evidencia necesaria para emitir un informe. En él señalan que, en su opinión, los estados financieros se ajustan a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

2.1.1 Antecedentes⁶

Los objetivos y los conceptos que guían las auditorías actuales eran prácticamente desconocidos a principios del siglo XX; pero se han realizado auditorías de uno u otro tipo desde siempre en la historia del comercio y de las finanzas públicas. La palabra *auditor* proviene del latín (audire = oír) y significa “el que oye” era apropiada en una época en que los documentos contables del gobierno eran aprobados sólo después de una lectura pública de los informes en voz alta. Desde la Edad Media hasta la Revolución Industrial, se realizaban auditorías para determinar si los funcionarios del gobierno y del comercio obraban con honestidad y presentaban informes veraces.

Durante la Revolución Industrial, conforme aumentaba el tamaño de las empresas manufactureras, sus propietarios empezaron a utilizar los servicios de administradores, los propietarios ausentes recurrieron cada vez más a auditores para protegerse del peligro de errores involuntarios, lo mismo que de fraudes cometidos por los ejecutivos y los empleados.

En la primera mitad del siglo XX, el trabajo de auditoría empezó a tener otra orientación: en vez de descubrir fraudes se centró en determinar si los estados financieros ofrecían un panorama

⁵ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 4.

⁶ Whittington, Op. Cit., p. 7.

completo y objetivo de la posición financiera, de los estados resultados operativos y de los cambios de la situación financiera.

A medida que las grandes entidades surgían rápidamente en Estados Unidos y en Gran Bretaña, los auditores empezaron a seleccionar algunas transacciones en vez de estudiarlas todas. Poco a poco junto con los ejecutivos, fueron aceptando la idea de que el examen acucioso de relativamente pocas transacciones proporcionaría una indicción razonable y confiable de la exactitud de otras transacciones semejantes.

Además del muestreo, los auditores se percataron de la importancia de un control interno eficiente. Al aumentar el uso del muestreo y del control interno, las normas profesionales empezaron a destacar las limitaciones de la capacidad de los auditores para detectar el fraude. Se reconoció entonces que las auditorías tendientes a descubrirlo resultarían demasiado costosas. Se admitió que un buen control interno y las fianzas de seguridad eran técnicas mejores contra el fraude que las auditorías.

En 1996, ante la prolongada brecha entre las demandas de los usuarios y el desempeño de los auditores, la AICPA publicó una guía que les exigía una evaluación explícita del riesgo de irregularidades materiales en los estados financieros atribuibles a fraude en todas las auditorías. Siempre que sea necesario, los auditores tienen la obligación de modificar sus procedimientos para que reflejen los resultados de su evaluación.

2.1.2 Definiciones⁷

La auditoría de estados financieros es un servicio profesional por medio del cual un contador público (o firma de contadores públicos) evalúa cierta información financiera preparada por su cliente a la luz de los principios de contabilidad aplicables a la misma.

En la auditoría de los estados financieros se buscan y verifican los registros contables y se examinan otros documentos que den soportes a los estados financieros para determinar su razonabilidad. Los auditores logran entender el control interno de la empresa, inspeccionan documentos, observan activos, hacen preguntas dentro de la empresa y fuera de ella y realizan otros procedimientos, los auditores recaban datos y ofrecen alto nivel de seguridad de que los estados financieros cumplen con los principios de contabilidades generalmente aceptados o algún otro criterio idóneo.

⁷ Tepet, Victoriano. Auditoría de estados financieros. (En línea) consultado el 20 de abril de 2015. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos82/auditoria-estados-financieros/auditoria-estados-financieros.shtml>

De conformidad con la NIIF para las PYMES, un juego de estados financieros comprende lo siguiente:

- a) Estado de situación financiera (balance general) a la fecha que se informa;
- b) Estado de resultados del período que se informa;
- c) Estado de resultado integral del período que se informa;
- d) Estado de cambios en el patrimonio neto del período que se informa;
- e) Estado de flujos de efectivo del período que se informa; y
- f) Notas a los estados financieros (comprende un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa);

2.1.3 Objetivos⁸

La auditoría financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de:

- a) Emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, y de acuerdo con los marcos de información financiera aplicables, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución de los recursos y los gastos de la entidad.
- b) Establecer la aplicación adecuada de los recursos económicos y financieros de una institución, así como la protección de los mismos.
- c) Determinar si:
 - i. La información financiera se encuentra presentada de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente,

⁸ Mario Perdomo Salguero, Procedimientos y técnicas de auditoría I. Quinta edición (Guatemala: ECAFYA Editores, 2013), p. 3.

- ii. La entidad auditada ha cumplido con requisitos financieros específicos, y
- iii. El control interno relacionado con la presentación de informes financieros, ha sido diseñado e implantado para lograr los objetivos.

2.1.4 Clasificaciones de la auditoría⁹

La auditoría se puede clasificar de la siguiente manera:

a) Por la persona que la realiza

i. Interna

Es realizada por personas que dependen de la empresa o negocio y actúan revisando aspectos que interesan particularmente a la administración. La auditoría interna es un control de tipo gerencial cuyas funciones se orientan a evaluar la efectividad de los controles existentes en la empresa. Con este tipo de auditoría se busca evaluar la efectividad de los procedimientos internos existentes, en lo relativo al control interno.

ii. Externa

Conocida como auditoría independiente, la efectúan profesionales que no dependen de la empresa y a los que se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto del trabajo de éstos profesionales es la emisión de un dictamen de estados financieros.

b) Por su objetivo

i. Financiera

La auditoría de los estados financieros abarca el balance general y los estados de resultados, de utilidades retenidas y de flujo de efectivo. La finalidad es determinar si han sido preparados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Normalmente la realizan firmas de contadores públicos certificados.

⁹ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 7.

ii. Fiscal

Es el examen que se efectúa al pago de impuestos vigentes en las leyes nacionales, con el fin de comprobar que los contribuyentes están tributando correctamente.

iii. Operacional

Es el examen crítico y sistemático de las operaciones de una empresa con el objeto de evaluar su grado de eficiencia y eficacia presentado en un informe, las observaciones, conclusiones y recomendaciones para mejorarlo.

iv. Forense

Es el examen efectuado por el auditor independiente para determinar las causas jurídico-contables que provocan la extinción de una entidad. La auditoría forense y contabilidad forense son nombres muchas veces asignado a la auditoría de fraude, ya que los tres nombres tienen casi el mismo significado, la prevención, detección e investigación de fraude en las empresas privada o departamentos gubernamentales.

v. Administrativa

Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura y organización de una empresa en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación, sus recursos humanos y físicos.

vi. Con valor agregado

Se denominan genéricamente auditorías con valor agregado a aquellas en que por lo general partiendo de una auditoría de estados contables o financieros se incorpora otra información auditada para satisfacer necesidades adicionales.

vii. Ambiental

Pone énfasis en la verificación de la existencia o no de degradación del medio ambiente y de las políticas y medidas concretas adoptadas por el ente para su preservación.

viii. De cumplimiento

La realización de la auditoría de cumplimiento se efectúa verificando el seguimiento o no de la normas legales vigentes, entendiéndose como tales a las externas al ente como leyes, decretos, reglamentos y como internas al estatuto o contrato social.

ix. De gestión

Tiene como objetivo evaluar la eficiencia de la gestión del ente en relación con los objetivos establecidos. También se ha señalado que es el examen que se efectúa por un profesional externo o independiente, con el propósito de evaluar la eficacia de la gestión en relación con los objetivos generales, su eficiencia como organización y su actuación y posicionamiento desde el punto de vista competitivo.

x. Integral

Es la auditoría que implica la ejecución de un trabajo con el alcance o enfoque por analogía de las auditorías: financiera, de cumplimiento, de control interno y de gestión y para otros equivale a una auditoría financiera más una operacional o de gestión.

xi. Social

Es la verificación organizada por la ciudadanía, para acompañar, vigilar, monitorear, dar seguimiento y evaluar cuantitativamente a quienes toman decisiones y utilizan recursos públicos que afectan los intereses municipales de la sociedad.

2.1.5 Organismos que regulan la profesión¹⁰

A partir del año 1920, el desarrollo de la contabilidad y auditoría como disciplina o profesión, ha obligado a la creación y fomentación de instituciones que cumplan con el objetivo de la emisión de normas, guías y reglas encaminadas a tecnificar y profesionalizar al contador público y auditor a nivel nacional e internacional.

Dentro de las cuales podemos mencionar las siguientes:

¹⁰ Mario Perdomo Salguero, Procedimientos y técnicas de auditoría I, Quinta edición (Guatemala: ECAFYA Editores, 2013), p. 3.

- a) American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), organismo que tiene como propósito agrupar a los contadores públicos certificados de Estados Unidos;
- b) International Federation Of Accountants (IFAC), organismo creado para organizar los congresos contables y sentar los lineamientos técnicos, éticos y educativos en el ámbito internacional con finalidad de mejorar la calidad de la profesión contable;
- c) International Accounting Standards Committee, organismo cuya finalidad es emitir normas básicas de carácter contable;
- d) Financial Accounting Standards Board (FASB), es un organismo independiente del AICPA, es el responsable de la elaboración y emisión de las normas de contabilidad financiera de los Estados Unidos;
- e) International Accounting Standard Board (IASB), organismo que tiene como objetivo de mejorar y armonizar los informes financieros. Principalmente a través de las Normas Internacionales de Contabilidad; e
- f) Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), organismo que tiene como propósito agrupar a los Contadores Públicos y Auditores graduados en las diferentes universidades reconocidas por el gobierno de Guatemala. Su finalidad es investigar, estudiar, definir y actualizar los principios de contabilidad que deban tener observancia general en el territorio de la República de Guatemala y definir las normas de auditoría que deben ser observadas por los Contadores Públicos y Auditores guatemaltecos en el ejercicio de su profesión.

2.1.6 Responsabilidad profesional del contador público y auditor¹¹

Los contadores tienen responsabilidad según el derecho consuetudinario y según el derecho estatutario. El primer tipo de responsabilidad proviene de los dictámenes que se emiten por la violación de un contrato, por negligencia o fraude. El segundo tipo se produce cuando una entidad gubernamental aprueba las leyes y regulaciones que explícita o implícitamente imponen la responsabilidad potencial a los contadores públicos certificados.

¹¹ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 90.

Las normas de recuperación, lo mismo que las medidas individuales varían según la fuente o teoría de confiabilidad. La responsabilidad del contador puede provenir de una ejecución incorrecta en cualquier tipo de trabajo: auditoría, otra certificación, impuestos, servicios contables o de consultoría. Sin embargo, no será responsable ante nadie si demuestra que efectuó los servicios con el debido cuidado profesional.

2.2 Estándares internacionales para la práctica de la auditoría y contabilidad¹²

Los estándares que se establecen para la práctica de la auditoría y la contabilidad son un conjunto de normas establecidas para medir la calidad del desempeño de los individuos y las organizaciones. Las relativas a la contabilidad se centran en las cualidades profesionales del contador público certificado, en el juicio ejercido por él, la realización de su trabajo profesional y en el control de calidad de un despacho contable. Las referentes con la auditoría son un conjunto amplio que incluye: fundamentos, un código de ética, normas internacionales así como declaraciones sobre la práctica de la misma en donde todas son un marco de información financiera que pueden ser aplicadas al realizar una auditoría de estados financieros de las entidades.

2.2.1 Normas Internacionales de Información Financiera¹³

Desde el año 1973 hasta el año 2000, un conjunto de profesionales contables de Alemania, Australia, Estados Unidos, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México y Reino Unido unieron fuerzas bajo la figura asociativa del International Accounting Standards Committee (IASC) en español denominado Comité de Normas Internacionales de Contabilidad; cuyo fin principal era la creación de un conjunto de estándares de contabilidad denominados International Accounting Standards (IAS) que en su traducción al español indica Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Posteriormente en año 2001, se dio paso al nacimiento de la International Accounting Standards Board (IASB) que en su traducción al español significa Junta de Normas Internacionales de Contabilidad; esta nueva junta sustituyó al ya nombrado (IASC) e inició la expedición de los estándares conocidos como Normas Internacionales de Contabilidad o International Financial Reporting Standards (IFRS) en inglés.

¹² Whittington, Op. Cit., p. 28.

¹³ Ricardo Vásquez Bernal y Wilmar Franco Franco, El ABC de las NIIF, guía básica de preguntas y respuestas para la implementación de las normas internacionales de información financiera, Primera edición (España: Legis Editores), 2013, p.4.

Aunque el IASB actualmente emite los estándares NIIF, las antiguas NIC emitidas por el IASC, no han desaparecido totalmente, puesto que la dinámica de trabajo al respecto ha consistido en que el IASB ha actualizado las NIC que así lo requieren, convirtiéndolas en una NIIF; pero algunas de ellas, que no han sido modificadas, continúan estando vigentes actualmente.

Son consideradas "basadas en principios" como un conjunto de normas contables de carácter mundial de alta calidad, comprensibles y de obligatorio cumplimiento, que exijan información transparente y de alta calidad en la información financiera. El objetivo de las NIIF es ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas. Ese es el entorno en el cual giran las NIIF, y en el paradigma de la utilidad de la información financiera para la toma de decisiones económicas es en el cual debe ubicarse el elaborador de información financiera.

Cada vez que escuchemos hablar de NIIF, debemos comprender que estamos hablando de cuatro conjunto de normas, que entre todas conforman lo que se conoce como Normas Internacionales de Información Financiera, y entre ellas tenemos:

- a)** Normas Internacionales de Información financiera (NIIF), International Financial Reporting Standards (IFRS);
- b)** Normas Internacionales de contabilidad (NIC), International Accounting Standards (IAS);
- c)** Comité de Interpretaciones de NIIF (CINIIF), International Financial Reporting Interpretation Committee (IFRIC); y
- d)** Standing Interpretations Committee (SIC), Comité de Interpretaciones de las NIC.

Los estados financieros bajo NIIF comprenden:

- a)** El estado de situación patrimonial;
- b)** El estado de resultados;
- c)** El estado de evolución de patrimonio neto y estado de resultados integrales;
- d)** el estado de flujo de efectivo; y
- e)** Las notas, incluyendo un resumen de las políticas de contabilidad significativas.

2.2.2 Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas¹⁴

El IASB desarrolló y publicó una norma separada de las NIIF para la preparación de los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como: pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esta norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

De conformidad con la Sección I de la NIIF para las PYMES "Descripción de las pequeñas y medianas entidades": Éstas son aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y que publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, por ejemplo los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o bien, si se está en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales). Así mismo, una entidad está obligada a rendir cuentas públicamente cuando una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

La NIIF para las PYMES incluye requerimientos obligatorios y otro material (no obligatorio) que se publica en conjunto. El material que no es obligatorio incluye:

- a)** Un prólogo, que brinda una introducción general a la NIIF para las PYMES y explica su propósito, estructura y autoridad;
- b)** Una guía de implementación, que incluye los estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de la información a revelar;

¹⁴ Parker, Randall. Normas internacionales para pequeñas y medianas entidades. (En línea) consultado el 21 de abril de 2015. Disponible en: <http://www.niifpymes.com/>

- c) Los fundamentos de las conclusiones, que resumen las principales consideraciones que tuvo en cuenta el IASB para llegar a sus conclusiones en la NIIF para las PYMES; y
- d) La opinión en contrario de un miembro del IASB que estuvo en desacuerdo con la publicación de la NIIF para las PYMES.

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Por consiguiente, los estados financieros con propósito de información general se dirigen a la satisfacción de las necesidades comunes de información de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores y empleados.

Las PYMES a menudo elaboran estados financieros solo para un propósito específico: el uso de los propietarios-gerentes, o para información fiscal o para el cumplimiento de otros propósitos reguladores no relacionados con el registro de títulos valores. Los estados financieros producidos únicamente para los citados propósitos no son necesariamente estados financieros con propósito de información general.

Las autoridades fiscales a menudo son usuarios externos importantes de los estados financieros de las PYMES. Casi siempre, las autoridades fiscales tienen el poder de demandar cualquier información que necesiten para cumplir con su evaluación fiscal legal y su obligación de recaudar. Las autoridades fiscales a menudo consideran los estados financieros como el punto de partida para determinar las ganancias fiscales, y algunas cuentan con políticas para minimizar los ajustes al resultado contable con el propósito de determinar las ganancias fiscales. No obstante, las normas contables globales para las PYMES no pueden tratar la información fiscal en jurisdicciones individuales. Pero el resultado determinado en conformidad con la NIIF para las PYMES puede servir como punto de partida para determinar la ganancia fiscal en una determinada jurisdicción a través de una conciliación que sea desarrollada fácilmente a nivel nacional.

2.2.3 Normas Internacionales de Auditoría¹⁵

Hoy en día los procesos de auditoría se hacen indispensables, debido a que vivimos en un mundo que cambia cada segundo, y la tecnología va demandando cambios en el manejo de los sistemas

¹⁵ Mario Perdomo Salguero, Procedimientos y técnicas de auditoría I, Quinta edición (Guatemala: ECAFYA Editores, 2013), p. 19.

de información, como resultado de la globalización; además la información financiera se ha convertido en uno de los principales insumos del desarrollo del comercio internacional, al momento de tomar decisiones financieras y económicas.

Las Normas Internacionales de Auditoría son requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad del Contador Público y Auditor, para regular el ejercicio profesional y del trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de su trabajo.

Estas normas son emitidas por el comité internacional de prácticas de auditoría (IAPC), encargado de desarrollar y emitir, a nombre del consejo de la federación internacional de contadores (IFAC) normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados.

Contienen principios y procedimientos básicos y esenciales para el auditor. Estos deberán ser interpretados en el contexto de la aplicación en el momento de la auditoría. A continuación se detalla cómo están comprendidas las normas¹⁶:

Principios y responsabilidades Globales	NIA 200	Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.
	NIA 210	Acuerdo de los términos de los trabajos de Auditoría
	NIA 220	Control de calidad para una auditoría de Estados financieros.
	NIA 230	Documentación de auditoría.
	NIA 240	Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros.
	NIA 250	Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros.
	NIA 260	Comunicación con los encargados del gobierno corporativo.
	NIA 265	Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargados del gobierno corporativo y a la administración.
Planificación, riesgos	NIA 300	Planeación de una auditoría de estados

¹⁶ Martínez, Vladimir. Normas Internacionales de Auditoría y control de calidad. (En línea) consultado el 20 de abril de 2015. Disponible en: <http://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1723-normas-intenacionales-de-auditoria-y-control-de-calidad>

Y respuestas	55	
	financieros	
Evidencia de auditoría	NIA 315	Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.
	NIA 320	Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría.
	NIA 330	Respuestas del auditor a los riesgos evaluados.
	NIA 402	Consideraciones de auditorías relativas a una entidad que usa una organización de servicios.
	NIA 450	Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría.
	NIA 500	Evidencia de auditoría.
	NIA 501	Evidencia de auditoría: consideraciones específicas para partidas seleccionadas.
	NIA 505	Confirmaciones externas.
	NIA 510	Trabajos iniciales de auditoría – Saldos iniciales
	NIA 520	Procedimientos analíticos.
	NIA 530	Muestreo de auditoría.
	NIA 540	Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonables y revelaciones relacionadas.
	NIA 550	Partes relacionadas.
	NIA 560	Hechos posteriores.
	NIA 570	Negocio en marcha.
	NIA 580	Declaraciones escritas.
	NIA 600	Consideraciones especiales: Auditorías de estados financieros de grupo (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).
Utilización del trabajo realizado por otros	NIA 610	Uso del trabajo de auditores internos.
	NIA 620	Uso del trabajo de un experto.
	NIA 700	Formación de una opinión e informe sobre estados financieros.
	NIA 705	Modificaciones a la opinión en el informe .del auditor independiente.
Conclusiones e informe de auditoría	NIA 706	Párrafos de énfasis sobre asuntos y párrafos de "otros asuntos" en el informe del auditor independiente.

	NIA 710	Información comparativa. Cifras correspondientes y estados financieros comparativos.
	NIA 720	La responsabilidad del auditor en relación a otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.
	NIA 800	Consideraciones especiales: Auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco para propósitos especiales.
Consideraciones especiales	NIA 805	Consideraciones especiales: Auditoría de un estado financiero individual y elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero.
	NIA 810	Compromisos para informar sobre estados financieros resumidos.

2.3 Control Interno¹⁷

El control interno en una entidad consiste en conocer el funcionamiento de la misma, su importancia, sus componentes, los tipos de control interno que existen, así como los medios por los cuales puede ser evaluado, y los procesos para dicha evaluación.

2.3.1 Definición

Es un proceso, realizado por el consejo de administración, los directivos y otro personal, cuyo fin es ofrecer una seguridad razonable de la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

- a) Contabilidad de los informes financieros,
- b) Eficacia y eficiencia de las operaciones,
- c) Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Comprende los pasos que toma una compañía para prevenir el fraude, tanto la malversación de activos como los informes financieros fraudulentos.

¹⁷ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 212.

2.3.2 Importancia del Control Interno para el proceso de Auditoría¹⁸

Abarca el plan de la organización y los métodos coordinados y medidas adoptadas dentro de la entidad, para salvaguardar sus activos, verificar la adecuación y fiabilidad de la información contable. Detecta las irregularidades de errores y proporciona la solución factible evaluando todos los niveles de autoridad, la administración del personal, los métodos y sistemas financieros.

2.3.3 Objetivos del Control Interno¹⁹

Los objetivos deben ser comunicados e identificar los riesgos internos y externos que afecten el logro de los objetivos.

Las políticas para apoyar el logro de los objetivos deben ser comunicadas y practicadas, para que el personal identifique el alcance de su libertad de actuación.

Se deben establecer planes y objetivos para guiar los esfuerzos bajo metas, parámetros e indicadores de medición del desempeño.

2.3.4 Estructura de control interno y elementos

Para efectos de una auditoría de estados financieros, la estructura de control interno de una entidad, consta de los siguientes elementos:

a) Ambiente de control

Representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realzar o mitigar, la efectividad de procedimientos y políticas específicas.

b) Sistema contable

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar e informar las transacciones de una entidad, así como mantener la contabilización del activo y pasivo que le es relativo.

¹⁸ "Auditoría". (En: Enciclopedia OCANO GRUPO EDITORIAL, S.A.), p. 278.

¹⁹ Rodrigo Estupiñan Gaitán, Administración de riesgos E.R.M. y la auditoria interna (Bogotá: Ecoe Ediciones, 2006), p. 11

c) Procedimientos de control

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y del sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

2.3.5 Evaluación de riesgo de control²⁰

Consiste en evaluar la eficacia con que el control interno del cliente previene o detecta errores materiales en los estados financieros.

2.3.6 Evaluación de riesgos de representaciones erróneas²¹

Trata de la responsabilidad del auditor al evaluar el efecto de las representaciones erróneas identificadas en la auditoría, así como de las representaciones erróneas no corregidas, si las hubiere, en los estados financieros. A su vez de la responsabilidad del auditor al formarse una opinión sobre los estados financieros y concluir si se ha obtenido la seguridad razonable sobre si los estados financieros como un todo están libres de alguna(s) representación(es) errónea(s) de importancia relativa.

2.3.7 Realización de pruebas de control interno²²

Consiste en obtener evidencia suficiente y adecuada, mediante la realización y evaluación de las pruebas de auditoría que se consideren necesarias, al objeto de obtener una base de juicio razonable sobre los datos contenidos en las cuentas anuales que se examinan y poder expresar una opinión respecto de las mismas.

20 Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 230.

21 Lo concerniente a la evaluación de riesgo de representaciones erróneas, se encuentra en la NIA 700.

22 Lo concerniente a la realización de pruebas de control se encuentra, en la NIA 330.

2.4 Planeación de la auditoría²³

Una vez obtenido el cliente, el proceso de planeación se intensifica a medida que los auditores se concentran en efectuar los procedimientos para conocer a fondo al cliente y su ambiente, para diseñar una estrategia global y evaluar los riesgos de errores materiales en los estados financieros.

La mayoría de los despachos contables han optado por hacer esto para identificar los riesgos de negocios más importantes del cliente. Se trata de obstáculos que dificultan la consecución de las metas de los directivos. Por ejemplo, un fuerte competidor puede representar una amenaza para alcanzar las metas de ventas, la escasez de materias primas puede amenazar la capacidad para lograr los niveles presupuestados de producción o las regulaciones gubernamentales pueden amenazar la viabilidad del cliente. Son riesgos importantes porque muchos de ellos generan los riesgos conexos de error material que los auditores han de tener en cuenta al diseñar sus procedimientos.

2.4.1 Definición

La Planeación de la Auditoría es la fase inicial del examen y consiste en determinar de manera anticipada los procedimientos que se van 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 y los recursos tanto humanos como físicos que se deberán asignar para lograr los objetivos propuestos de la manera más eficiente.

2.4.2 Objetivos

Por lo general en contador público y auditor planea la auditoría principalmente con el objetivo de detectar errores que él considera podrían ser lo suficientemente cuantiosos, en forma individual o global, para ser cuantitativamente importantes para los estados financieros.

Algunos de estos objetivos de la planeación son los siguientes:

- a) Obtener un entendimiento del negocio de la entidad, su ambiente, políticas, prácticas contables, ambiente financiero, fiscal y legal;
- b) Entender y evaluar los controles significativos, para así poder establecer los riesgos de importancia relativa;

²³ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 188.

- c) Identificar y evaluar los riesgos que pueden existir en los estados financieros que éstos puedan contener errores o irregularidades materiales y así como los riesgos en los procesos internos de la entidad;
- d) Elaborar el memorando de auditoría que responda a los riesgos identificados; y
- e) Planificar todos los procedimientos a realizar, para poder obtener la información necesaria y así poder evaluar las pruebas sustantivas.

2.4.3 El proceso de la auditoría²⁴

Los procedimientos específicos varían según la auditoría; no obstante, los pasos fundamentales son esencialmente los mismos casi siempre:

a) Conocer al cliente y su entorno

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.

b) Identificar y evaluar los riesgos inherentes a los errores materiales

El conocimiento del cliente y de su ambiente constituye el fundamento de la evaluación de los riesgos inherentes de error material en las afirmaciones importantes de los estados financieros.

c) Conocer a fondo el control interno para planear la auditoría

La naturaleza y alcance de la auditoría que se aplicara en un caso particular, depende principalmente de la eficacia con que el control interno del cliente impida o detecte errores materiales en los estados financieros.

²⁴ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 188.

d) Determinar el nivel planeado del riesgo de control y diseñar más pruebas de los controles y pruebas sustantivas

Una vez analizado el diseño de control interno, los auditores deciden si el sistema tal como está diseñado es lo bastante sólido para evitar o detectar y corregir los errores materiales. En función del modelo del riesgo de auditoría, determinan el nivel planeado de riesgo de control para cada afirmación importante.

e) Realizar pruebas adicionales de los controles

Un control puede afectar a varios montos de los estados financieros, por ello los auditores deberían estar alerta ante la posibilidad de errores materiales en los ingresos por ventas, en las cuentas por cobrar, en el costo de los productos vendidos y en los inventarios.

f) Reevaluar el riesgo de control y modificar las pruebas sustantivas planeadas

Una vez concluidas las pruebas de control, los auditores están en condiciones de reevaluar el riesgo de control basándose en los resultados de las pruebas; después determinan si hay que modificar las pruebas sustantivas planeadas.

g) Efectuar pruebas sustantivas y terminar la auditoría

Algunos procedimientos con que se verifican los saldos de las cuentas pueden aplicarse al iniciar la auditoría. Sin embargo, sólo después de terminar de evaluar el riesgo inherente y el de control, estarán los auditores en condiciones de concluir los procedimientos necesarios para confirmar los saldos de las cuentas.

h) Dar una opinión y presentar el informe de la auditoría

El informe constituye la aceptación de una gran responsabilidad por parte del contador público y auditor; por eso el socio hará una revisión final a los documentos de trabajo a fin de determinar que se haya efectuado una auditoría exhaustiva.

2.4.4 Conocimiento del entorno del cliente²⁵

Los auditores deben conocer bien el negocio del cliente y su entorno, si quieren diseñar procedimientos eficaces. Al decir esto nos referimos a lo siguiente:

a) La naturaleza del cliente, entre otras cosas la aplicación de las políticas contables.

“¿Qué modelo de negocios sigue el cliente?” “¿Cuáles son sus principales clientes y proveedores?” “¿Qué tipo de transacciones realiza?” “¿Cómo se explican?” Son el tipo de preguntas que los auditores tratan de contestar para conocer la naturaleza del cliente. Ese conocimiento incluirá lo siguiente: posición competitiva del cliente, la estructura organizacional, las políticas y procedimientos contables, la propiedad, la estructura del capital y las líneas de productos.

b) La industria, la regulación y otros factores externos que lo afectan.

Entre los factores aquí incluidos se encuentran las condiciones de la industria: ambiente competitivo, relación con los proveedores y los clientes, avances tecnológicos. También hay que citar en ambiente regulatorio, legal y político, así como la situación económica general.

c) Los objetivos y estrategias del cliente, así como los riesgos conexos de negocio.

Los objetivos del cliente son los planes globales de la entidad tal como los definen los directivos. Tratan de conseguirlos diseñando estrategias o acciones operacionales. Pero su consecución está sujeta a los riesgos del negocio. Los auditores se informan de las estrategias operacionales y financieras; después procuran identificar los riesgos más importantes del cliente.

d) Los métodos usados por el cliente para medir y revisar el desempeño.

Los ejecutivos aplican varias técnicas para medir y revisar el desempeño. Son sistemas que ayudan a juzgar el avance en la consecución de los objetivos. Los auditores usan estas medidas al diseñar procedimientos analíticos que aporten evidencia sobre la objetividad de los estados financieros de la entidad.

²⁵ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 167.

e) El control interno del cliente

Tiene por objeto ofrecer una seguridad razonable de alcanzar los objetivos relacionados con informes financieros contables, de lograr eficiencia y eficacia en las operaciones y de cumplir las leyes y regulaciones aplicables. La naturaleza y el alcance de la auditoría en un proyecto dependerán principalmente de la eficacia del control interno del cliente para prevenir o detectar falsedades materiales en los estados financieros.

2.4.5 Riesgo de auditoría²⁶

Con la expresión riesgo de auditoría se indica la posibilidad de que los auditores inconscientemente no modifiquen su opinión sobre estados financieros que contienen errores materiales. En un nivel global, el riesgo es una posibilidad de que haya errores materiales en ellos y que los auditores no los detecten con sus procedimientos.

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. Así pues, al desarrollar un plan de auditoría habrán de identificar y juzgar los riesgos inherentes de este tipo de errores en los estados financieros. Los riesgos inherentes se determinan a partir de los procedimientos que apliquen para conocer al cliente y su entorno. Después usan el sentido común y evalúan los efectos que los riesgos tienen en la auditoría.

a) Evaluación de los riesgos inherentes

Al juzgar estos riesgos se tiene en cuenta su importancia y la probabilidad de que originen errores en los estados financieros. Se procura considerar cada uno en relación con la afirmación de la administración sobre las cuentas y las clases de transacciones. Recuérdesse que las afirmaciones son:

- i. Existencia u ocurrencia,
- ii. Integridad,
- iii. Derechos y obligaciones,
- iv. Valuación o asignación, y

²⁶ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 174.

v. Presentación y revelación.

En otras palabras, los auditores tratan de relacionar todos los riesgos de “lo que puede salir mal” en el nivel de afirmación.

b) Cómo responder a los riesgos de error material

Los auditores pueden responder a los riesgos de error material modificando su enfoque global o ajustando la naturaleza, la oportunidad y el alcance de sus procedimientos. Los ajustes al enfoque global tal vez requieren mucho escepticismo en el trabajo, asignarlo al personal más capacitado o a individuos especializados, supervisar más de cerca sus labores o introducir elementos adicionales de impredecibilidad al seleccionar los procedimientos de auditoría.

2.4.6 Materialidad e importancia relativa²⁷

Luego de conocer al cliente y su entorno, los auditores deberían formular una estrategia global para el trabajo a realizar. La mejor estrategia es un enfoque que produzca la auditoría más eficiente, es decir, una buena auditoría que cueste lo menos posible. Para esto al planear una auditoría, deben considerarse cuidadosamente los niveles apropiados de materialidad y riesgo de la auditoría.

a) Materialidad

En la planeación, la materialidad es la estimación preliminar del mínimo grado de error que probablemente influya en el juicio de una persona razonable que se base en los estados financieros. Los auditores modifican su opinión siempre que los estados financieros del cliente contengan deficiencias materiales.

El propósito al considerar la materialidad en la etapa de la planeación de la auditoría, consiste en determinar el alcance apropiado de los procedimientos. Éstos se diseñan para detectar errores materiales, pero sin perder mucho tiempo buscando los que no afecten al informe de auditoría. El auditor determinará la materialidad para los estados financieros tomados en conjunto para propósitos de determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos, identificar y evaluar los riesgos de errores materiales, determinar la naturaleza oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría. Para determinar la materialidad, el auditor utiliza dos

²⁷ Galván Toledo, Jorge Mario. Selección del umbral de materialidad en cumplimiento de NIA 320 “importancia relativa en la planificación y ejecución de la auditoría”. (Chiquimula: El autor), p. 1.

juicios de auditoría: la selección de un benchmark (escenario) y el segundo determinar el porcentaje (%) de medida razonable.

b) Benchmark para determinar la materialidad.

Con frecuencia se aplica un porcentaje de benchmark como punto de partida en la determinación de la materialidad de los estados financieros tomados en conjunto. Los factores que pueden afectar la identificación de un benchmark adecuado son los siguientes:

- i. Los elementos de los estados financieros (activos, pasivos, capital, ingresos y gastos);
- ii. La partidas sobre las cuales los usuarios de los estados financieros de la entidad desean centrar su atención;
- iii. Naturaleza y el ambiente económico en que opera la entidad;
- iv. La estructura accionaria de la entidad y forma de cómo se financia; y
- v. La volatilidad relativa del benchmark.

c) Porcentajes de medidas razonables

Después que el auditor selecciona el benchmark adecuado, debe determinar un porcentaje de medida razonable para aplicar a éste. Diversos autores de libros de auditoría proporcionan ejemplos de porcentajes de medición comúnmente usados en la práctica. La siguiente tabla presenta rangos de porcentajes de medida razonable que comúnmente se utilizan:

CUADRO NO. 18 PORCENTAJES DE BENCHMARK RECOMENDADOS PARA UTILIZAR EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Benchmark	Porcentaje de medida razonable Recomendados (Medición de forma %)		Otros porcentajes utilizados por firmas de contadores públicos y audidores a nivel mundial	
	% Mínimo	% Máximo	% Mínimo	% Máximo
Utilidades antes de impuestos	5	10	3	10

Utilidades normales antes de impuestos	5	10	2	10
Ventas o ingresos totales	0.5	1	1	2
Activos totales	0.5	1	1	2
Capital	1	2	1	3
Activos netos	0.5	1	1	3

Al considerar que porcentajes de medida razonable se van a utilizar también se consideran factores como:

- a) Las expectativas del usuario;
- b) La medidas de materialidad de años anteriores;
- c) Las otras medidas de materialidad;
- d) El concepto de materialidad de la entidad; y
- e) Los trabajos con riesgo.

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

2.4.7 Relación de los procedimientos de auditoría con los riesgos²⁸

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 un aspecto sumamente difícil, pero decisivo en el juicio de auditoría. Es importante diseñar pruebas que se centren claramente en los riesgos.

²⁸ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 180.

a) La pista de auditoría

El diseño de los procedimientos de auditoría se facilita por la forma organizada en que los datos se registran, se clasifican y se resumen en los sistemas contables. El flujo de esta información comienza al incluir miles de transacciones individuales en documentos como las facturas y los cheques. La información consignada en estos documentos “origen” se resume en los diarios y las cantidades se pasan luego a las cuentas del mayor. Al final del año, el saldo de esas cuentas se organiza en los estados financieros. En un sistema de contabilidad manual, esta pista de auditoría son los documentos origen, los asientos del diario y los del mayor. El auditor puede seguir la pista en una u otra dirección. La técnica de seguir la pista de auditoría es de gran utilidad, pero no hay que olvidar que es necesario obtener información de otras fuentes aparte de los registros contables del cliente.

b) Organización del programa de auditoría

El programa de auditoría suele dividirse en dos grandes secciones. La primera trata de los procedimientos con que se evaluará la eficacia de los controles internos del cliente (la “parte de sistemas”), esta parte del programa de auditoría casi siempre gira en torno a los grandes ciclos de transacciones del sistema contable del cliente; y la segunda trata de las “pruebas sustantivas” del contenido de los estados financieros, lo mismo que de la suficiencia de las revelaciones de los estados.

2.4.8 Proceso de documentación²⁹

El proceso de planear y de evaluar los riesgos se indica en los documentos de trabajo preparando planes de auditoría, presupuestos de tiempo y programas de auditoría. Estos documentos de “planeación y supervisión” cumplen un doble propósito. Primero, aportan la evidencia documental de que el despacho contable está cumpliendo con los requisitos de la primera norma de ejecución del trabajo. Segundo, ponen en manos del auditor superior los medios para que coordine, programe y supervise las actividades de los miembros del personal que participan en la auditoría.

²⁹ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 179.

a) El plan de auditoría

El plan de auditoría es un resumen que describe la naturaleza y las características del cliente y de su ambiente, así como la estrategia global que se aplicará. Normalmente contienen detalles sobre los siguientes aspectos:

- i. Objetivos de la auditoría;
- ii. Naturaleza y alcance de otros servicios;
- iii. Tiempo y programación del trabajo de auditoría;
- iv. Descripción de la compañía del cliente y su entorno;
- v. Trabajo que hará el personal del cliente;
- vi. Necesidades del personal durante la auditoría;
- vii. Plazos para terminar las partes más importantes de la auditoría;
- viii. Discusión con el equipo respecto a los riesgos más importantes;
- ix. Riesgos importantes de distorsión material por error o fraude y respuesta de los auditores; y
- x. Juicios preliminares sobre los niveles de materialidad de la auditoría.

El plan de puede modificarse a lo largo del proyecto a medida que surjan problemas especiales y que el análisis del control interno permita identificar áreas que requieren mayor o menor trabajo.

b) Presupuestos de tiempo para los trabajos de auditoría

Un presupuesto de tiempo se calcula estimando el tiempo de cada paso del programa para los diversos niveles de auditores y sumando las cantidades estimadas. Indica al personal las áreas que el ejecutivo o el socio consideran de alto riesgo y que requieren más tiempo. Es asimismo, una herramienta importante para el jefe de la auditoría: sirve para medir la eficiencia del personal y determinar en cada etapa si el trabajo avanza a un ritmo satisfactorio.

c) El programa de auditoría

El programa de auditoría es una lista detallada de los procedimientos que se llevarán a cabo durante ella. Se diseña un programa tentativo basado en la evaluación inicial de los riesgos. Sin embargo, tal vez haya que hacer frecuentes modificaciones conforme vaya avanzando el trabajo.

2.5 Evidencia y documentación de la auditoría³⁰

La evidencia y documentación de la 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.

2.5.1 Definición

El auditor obtendrá la certeza suficiente y apropiada a través de la ejecución de sus comprobaciones de procedimientos para permitirle emitir las conclusiones sobre las que fundamentar su opinión acerca de la información financiera.

2.5.2 Objetivos de evidencia y documentación de la auditoría

- a) Obtener toda la información necesaria y la documentación para poder emitir una opinión razonable.
- b) 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.
- c) Preparar la documentación que proporcione, 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.
- d) Obtener la evidencia necesaria que le permita juzgar si las transacciones, los registros contables y los saldos de los estados financieros son verdaderos y exactos.

³⁰ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 122.

2.5.3 Clases de evidencia³¹

El contador reúne una combinación de clases de evidencia para reducir satisfactoriamente el riesgo de auditoría. Las clases de evidencia son:

a) Sistemas de información contable

El sistema de información contable se compone de los métodos y registros con que se registran, procesan y comunican las transacciones de la compañía y se mantiene la responsabilidad por el activo, el pasivo y el capital conexo.

Como los estados financieros se preparan a partir de los registros contables, los auditores tienen la obligación de aclarar en sus documentos de trabajo como esos registros concuerdan o se concilian con los estados financieros.

b) Evidencia documental

Este tipo de evidencia abarca varios registros que dan soporte al negocio de la compañía y al sistema de información contable: cheques, facturas, contratos, y minutas de las juntas. Al evaluar la confiabilidad de la evidencia documental, los autores han de determinar si el documento es de un tipo que pueda ser falsificado creado fácilmente por un empleado deshonesto.

La evidencia documental está dividida de la siguiente manera:

- i. **Evidencia documental creada fuera de la empresa y transmitida directamente a los auditores:** Este tipo de evidencia es poco común.
- ii. **Evidencia documental fuera de la empresa u conservada por él:** Muchos documentos creados en el exterior que examinaron los auditores estarán en posición del cliente: estados de cuenta bancaria y facturas de los proveedores, declaraciones de impuestos, documentos por pagar, contratos, órdenes de compra de los clientes, acciones y certificados de bonos.

³¹ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 122.

- iii. **Evidencia documental creada y conservada por el cliente:** Los documentos elaborados dentro de la empresa ofrecen una evidencia de menor calidad que un cheque pagado, es sin duda el tipo más confiable de evidencia documental generada en ella.

La confiabilidad que merecen los documentos preparados y utilizados sólo dentro de la organización depende de eficiencia del control interno. Si el control interno es débil, los auditores no podrán confiar mucho en la evidencia documental generada en la empresa y no revisada por externos.

c) **Declaraciones de terceros**³²

Los auditores obtienen declaraciones de: Clientes del que los contrata, proveedores, instituciones financieras y abogados.

- i. **Confirmaciones:** Para garantizar la confiabilidad de los procesos de confirmación, los auditores deberán considerar, si es necesario enviar la solicitud de confirmación a un individuo fuera de la organización que tiene fácil acceso a la información en cuestión.
- ii. **Cartas de los abogados:** La fuente primaria de información referente a un litigio contra el cliente son las cartas de los abogados. Los auditores deben pedirle al cliente que les diga a sus abogados que les entreguen su evaluación de los resultados del litigio.
- iii. **Informes de especialistas:** Los auditores quizá no sean expertos en la realización de tareas técnicas como juzgar el valor de un inventario o efectuar cálculos actuariales para verificar el pasivo. La información referente a esto se obtiene de especialistas.

³² Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 125.

d) Evidencia física³³

Es la evidencia que los auditores pueden ver. La observación ofrece evidencia de alta calidad respecto a la existencia de ciertos activos, pero casi siempre hay que complementarla con otro tipo de evidencia para determinar la propiedad, la valuación correcta y su estado.

Por ejemplo, la evidencia más confiable de algunos activos consiste en analizarlos personalmente. El examen físico no ofrece propiedad de los activos.

e) Cálculos

Son los resultados de los cálculos efectuados independientemente por los auditores para averiguar la corrección matemática de los análisis de los clientes y de sus registros.

f) Interrelaciones de los datos

Consiste en comparar las relaciones entre información financiera y, en ocasiones, no financiera. Las interrelaciones de datos se basan en una relación verosímil entre información financiera y de otra índole.

g) Declaraciones orales y escritas de los clientes³⁴

Se realizan muchas preguntas a los funcionarios y empleados del cliente. Las preguntas orales abarcan infinidad de temas: ubicación de los registros y documentos, razones de un procedimiento contable inusual. Al hacer sus preguntas, los auditores han de tener en cuenta los conocimientos, la objetividad, la experiencia, la responsabilidad.

Los auditores también consiguen declaraciones escritas del cliente. Al finalizar la auditoría, obtienen una carta de declaraciones donde se resumen las declaraciones orales más importantes que hicieron los directivos durante la auditoría.

Generalmente las declaraciones caen en cinco grandes categorías:

³³ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 126.

³⁴ Whittington, Op. Cit., p. 575.

- i. Todos los registros contables, la información financiera, han sido puestas a disposición de los auditores;
- ii. Los estados financieros están completos y fueron preparados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados;
- iii. La administración piensa que los asientos de ajuste que les presentaron los auditores y no registrados no son materiales;
- iv. La administración admite su responsabilidad de diseñar e implementar programas y controles que impidan, que se detecten fraudes; y
- v. Se dio a conocer todo cuanto deba ser revelado (contingencias de las pérdidas, actos ilegales y transacciones relacionadas de tercero).

2.5.4 Uso de aseveraciones para obtener evidencia de auditoría

Las aseveraciones que debe usar el auditor para considerar los diferentes tipos de errores potenciales que pueden ocurrir, definidas por la NIA 315, se encuentran dentro de las siguientes tres categorías.

- a) Aseveraciones sobre las clases de transacciones y eventos correspondientes al periodo sujeto a auditoría:
 - i. **Ocurrencia:** Todas las transacciones y eventos que han sido registrados son reales y están relacionadas con la entidad.
 - ii. **Integridad:** Todas las transacciones y eventos que debieron haber sido registradas, han sido registradas.
 - iii. **Exactitud:** El importe y otra información relativos a las transacciones y eventos registrados han sido registrados adecuadamente.
 - iv. Todas las transacciones y eventos han sido registrados en el periodo contable correspondiente.
 - v. **Clasificación:** Todas las transacciones y eventos han sido registrados en las cuentas contables apropiadas.

b) Aseveraciones relativas a las cuentas de balance al final del ejercicio

- i. Existencia.** Los activos, los pasivos y el capital existen, son reales.
- ii. Derechos y obligaciones.** La entidad mantiene o controla los derechos sobre los activos, y los pasivos son obligaciones reales y adecuadamente controladas por la entidad.
- iii. Integridad.** Todos los activos, los pasivos y el capital que deberían haber sido registrados se han registrado.
- iv. Valuación.** Los activos, los pasivos y el capital están incluidos en los estados financieros con los saldos apropiados y cualquier ajuste por valuación está debidamente registrado.

c) Aseveraciones sobre presentación y revelación

- i. Ocurrencia y derechos y obligaciones:** La revelación de eventos, transacciones y otros asuntos, han ocurrido y conciernen a la entidad.
- ii. Integridad.** Todas las revelaciones que deben ser incluidas en los estados financieros, se han incluido.
- iii. Clasificación y comprensibilidad.** La información financiera se encuentra, apropiadamente, presentada y descrita, y las revelaciones están expresadas con claridad.
- iv. Exactitud y valuación.** La información financiera y otro tipo de información que concierna al proceso de negocio de la entidad, se encuentran revelados apropiadamente, y por los montos correctos, en la información financiera presentada por la compañía.

2.5.5 Importancia de la evidencia de auditoría³⁵

La evidencia de auditoría es necesaria para sustentar la opinión y el informe de auditoría.

³⁵ Lo concerniente a la evidencia de auditoría se encuentran en la NIA 500.

Es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos de auditoría en el transcurso de la auditoría. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como auditorías anteriores (siempre y cuando el auditor haya determinado si se han producido cambios desde la anterior auditoría que puede afectar a la relevancia de la auditoría actual). Los registros contables son una fuente importante en la evidencia de auditoría.

La información que se utiliza como evidencia de auditoría puede haberse preparado utilizando el trabajo de un experto de la dirección. La mayor parte del trabajo del auditor al formarse una opinión contenida a la obtención y evaluación de evidencia de auditoría, los procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría pueden incluir la inspección, la observación etc.

2.5.6 Riesgo de no documentar la evidencia en forma adecuada³⁶

Indica la posibilidad de que los auditores sin darse cuenta no modifiquen debidamente su opinión sobre los estados financieros que contienen errores materiales. El riesgo de auditoría puede evaluarse en el nivel de afirmación, pues consiste en conseguir evidencia respecto a las afirmaciones contenidas en los estados financieros.

a) Riesgo inherente

Es la posibilidad de un error material en una afirmación antes de examinar el control interno del cliente. Los factores que influyen en él, son la naturaleza del cliente y de su industria o la de una cuenta particular de los estados financieros. El riesgo inherente varía con la aserción referente a una cuenta en especial. Por ejemplo, la valuación de los activos es a menudo una aserción más difícil en la auditoría que la existencia de los activos.

Las afirmaciones con alto riesgo inherente:

- i Dificultad de auditar las transacciones o saldos,
- ii Cálculos complejos,
- iii Dificultad de explicar los hechos,
- iv Juicio significativo de la administración, y

³⁶ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 119.

- v Valuaciones que varían de modo significativo por los factores económicos.

b) Riesgo de control

Se basa enteramente en la eficiencia de dicho control interno. Los auditores usan una combinación de procedimientos, preguntas, inspección, observación y de segundo desempeño, a fin de conocer el control interno del cliente y determinar si está diseñado y funcionando de manera adecuada.

c) Riesgo de detección

Es la posibilidad de que los procedimientos sólo lleven a concluir que no existe un error material en una cuenta o afirmación, cuando en realidad si existe.

2.5.7 Técnicas y procedimientos para obtención de evidencia

Las técnicas de auditoría: Son las acciones realizadas por el auditor y que es necesaria para reunir suficiente evidencia, que permitan al final de una auditoría emitir una opinión. Los procedimientos de auditoría: Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros.

a) Clasificación de las técnicas de auditoría³⁷

i. Estudio General/

Es la apreciación sobre las características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

ii. Análisis

Consiste en el estudio cuidadoso de la composición y detalles de una partida o cuenta de los estados financieros, usualmente con referencia a su origen histórico y del movimiento que ha tenido en los registros contables.

³⁷ José Ernesto Molina Leiva, Introducción al estudio de la auditoría, Quinta edición (Guatemala, C.A., 2014), p. 8.

iii. Observación

Esta técnica es un método para adquirir conocimientos evidencia o información; y consiste en la presencia física del auditor para ver con sus propios ojos la realización de ciertas operaciones o hechos ocurridos dentro o fuera de la empresa auditada.

iv. Inspección

Esta técnica asociada con la anterior, consiste en la observación directa de los bienes materiales con el objetivo de cerciorarse de la realidad física y ubicación de un activo presentado en los libros de la contabilidad.

v. Indagación

Consiste en la formulación de muchas preguntas, generalmente escritas, que deben ser respondidas por distintos empleados de la empresa auditada, principalmente para reunir evidencia acerca de los procedimientos de control implantados previamente por la gerencia.

vi. Comprobación

Es la revisión que hace el auditor de los documentos de soporte contable (facturas, recibos, cheque etc.) y la confrontación de los mismos con los registros o libros contables con el objeto de verificar la autenticidad de dichos documentos y su exactitud matemática.

vii. Comparación

Establecer las semejanzas y diferencias entre diversos conceptos o cosas, a través de observación.

viii. Confirmación

Es la acción que conlleva al auditor a obtener de personas o compañías externas una comunicación escrita generalmente sobre el saldo de una cuenta que aparece en los registros contables.

ix. Cálculo

Es la operación matemática que se hace para conocer el resultado de la combinación de varios números, realizado en cualquier documento de auditoría.

x. Re cálculo

Esta técnica de auditoría consiste en repetir los cálculos anotados previamente en los documentos y registros contables, con el fin de verificar su exactitud.

xi. Sintetizar

Es la acción de reunir y resumir toda la información o elementos de juicio que servirán al auditor para establecer en forma escrita sus conclusiones.

xii. Certificación

Es declarar en forma escrita o por medio de un documento formal, la información que obtuvo el auditor en la ejecución de su trabajo o de cualquier operación de auditoría, expresando con el mismo documento su opinión de dicha información es adecuada y confiable.

b) Procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de auditoría aplicables a una cuenta o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujeto a examen mediante los cuales el auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión. Generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento necesario para fundamentar su opinión en una sola prueba.

Debido a la existencia de diferentes tipos de organización, de control interno, sistemas contables y detalles de operación en los negocios, se hace imposible establecer procedimientos de auditoría estándar para el examen de los estados financieros.

2.5.8 Naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos adicionales de auditoría³⁸

La naturaleza, oportunidad y extensión es la amplitud que se le da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente.

a) Naturaleza y extensión de procedimientos de control

La naturaleza de los procedimientos adicionales de auditoría se refiere a su propósito (pruebas de controles o procedimientos sustantivos).

Para el diseño y aplicación de las pruebas de control el auditor realizará indagaciones en combinación con otros procesos de auditoría con el fin de obtener evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles, así como:

- i. La manera en que se hayan aplicado los controles en los momentos relevantes a lo largo del periodo sometido a auditoría;
- ii. La congruencia con las que se hayan aplicado; y
- iii. Las personas que lo hayan aplicado y los medios utilizados.

Se determinará si los controles que van a ser probados dependen de otros controles, y en este caso si es necesario obtener evidencia de auditoría que corrobore la eficacia operativa de dichos controles.

b) Oportunidad

Oportunidad se refiere al momento en el cual se desempeñan los procedimientos de auditoría o a la fecha a la que aplica la evidencia de auditoría.

³⁸ Lo concerniente a los aspectos de procedimientos adicionales de auditoría se encuentra en la NIA 330.

2.6 Terminación de la Auditoría³⁹

La opinión de los auditores acerca de los estados financieros se basa en toda la evidencia que estos hayan recabado hasta el último día de trabajo de campo y en cualquier otra información que llame su atención entre la fecha antes mencionada y la emisión de los estados financieros.

2.6.1 Pasivos no Registrados⁴⁰

Los auditores deben mantenerse alerta con respecto a los pasivos no registrados. La búsqueda de pasivo no registrado 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 de revisar las actas de las reuniones de los accionistas y los directores, incluso las de los subcomités de importantes directores como por ejemplo: el comité de auditoría y el comité de inversión. Esta revisión incluye reuniones sostenidas a lo largo del último día de trabajo de campo. Al terminar la auditoría, los auditores tienen que determinar que han considerado todas las actas, 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 estuvieron a su disposición.

2.6.3 Realización de procedimientos analíticos finales

Deben de 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 conclusiones 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 detalle, 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. Exige específicamente que

³⁹ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 575.

⁴⁰ Whittington, Op. Cit., p.576.

los auditores evalúen si los procedimientos analíticos efectuados como pruebas sustantivas, o en la etapa de revisión general, indican un riesgo no detectado previamente de error material debido al fraude.

Esencialmente la realización de los procedimientos analíticos consta de cuatro pasos:

- a) Crear una expectativa del saldo (o razón) de una cuenta;
Los auditores tienen acceso a varios tipos de información para crearse expectativas referentes a los procedimientos analíticos, a saber: Información financiera comparativa de periodos anteriores, resultados previstos, como los presupuestos y pronósticos, información procedente de empresas similares de la misma industria relaciones entre la información financiera y los datos no financieros relevantes;
- b) Determinar la diferencia respecto a la expectativa que puede aceptarse sin investigar;
Esta diferencia se determina básicamente con el monto que se juzgue un error material. Sin embargo, ha de ser compatible con el grado de seguridad que se requiere en el procedimiento. Si se aplica el análisis de regresión, las cuentas deberían investigarse serán identificadas específicamente por el modelo estadístico, basándose para ello en la precisión la confiabilidad establecidas por los auditores;
- c) Comparar con la expectativa el saldo (razón) de la cuenta;
Una vez determinadas la expectativa y la diferencia que pueden aceptarse, los auditores harán las comparaciones para determinar dónde hay diferencia significativa; y
- d) Investigar y evaluar las diferencias significativas respecto a la expectativa;
Los auditores investigan las diferencias importantes entre sus expectativas y los montos de los estados o razones financieras del cliente para determinar si contienen errores.

2.6.4 Revisión de eventos subsecuentes⁴¹

La evidencia no disponible al cierre del periodo 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 termino evento subsecuente hace mención a un evento o transacción que ocurre con posterioridad a la fecha del balance

⁴¹ Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw - Hill/ Interamericana Editores, 2005), p. 580.

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: 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) Primer evento subsecuente

El primer tipo de evento subsecuente aporta evidencia adicional en cuanto a condiciones que existían en la fecha del balance general, y afecta 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. A manera de ejemplo, supongamos que las cuentas por cobrar de un cliente incluían al 31 de diciembre una cuenta considerable y numerosas cuentas menores. El considerable monto que se le vencía al principal cliente era considerado como cobrable al finalizar el año, pero en el transcurso del compromiso de auditoría el cliente entró en bancarrota. Como consecuencia de esta información, los auditores encontraron necesario recomendar un incremento en el margen de tolerancia para cuentas incobrables al 31 de diciembre. La quiebra del cliente poco antes de la fecha del balance general indica que la fortaleza financiera del cliente tal vez se había deteriorado antes del 31 de diciembre, y que el cliente simplemente había cometido un error al pensar que la cuenta por cobrar vencería en su totalidad en esa fecha. La evidencia que aparece disponible después de la fecha del balance general hasta la fecha de emisión del informe de los auditores debe utilizarse al hacer juicios acerca de la valuación de cuentas por cobrar.

Ejemplos de este primer evento subsecuente:

- i Se comprueba que los cheques de clientes que se incluyen en las recepciones de efectivos del último día del año son incobrables y el banco los carga de nuevo en la cuenta del cliente. Si los cheques fueran por un monto sustancial, quizá sea necesario hacer un ajuste en el saldo de efectivo al 31 de diciembre para excluir aquellos cheques que ahora se sabe, son incobrables;
- ii Un nuevo contrato sindical por tres años que se firmó dos semanas después de la fecha del balance general, aporta evidencia de que el cliente ha hecho una subestimación sustancial del costo total para terminar un proyecto de construcción a largo plazo en el cual el ingreso se reconoce por medio del método de porcentaje de avance del trabajo. El monto del ingreso o de la pérdida a ser reconocido sobre el proyecto en el año en curso, debe calcularse de nuevo utilizando los estimados de costos revisados; y

- iii Un litigio pendiente contra el cliente se resuelve poco después de la fecha del balance general y el monto que adeuda el cliente es sustancial. Este litigio debía haberse aclarado en las notas a los estados financieros, pero no se había acumulado pasivo alguno porque al final de año no había sido posible hacer un estimado del monto de la pérdida del cliente.

b) Segundo evento subsecuente

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 resultantes engañosos de no hacerse las aclaraciones pertinentes. A manera de ejemplo, supongamos que poco después de la fecha del balance general un cliente sufre una pérdida por un incendio que destruyó la mayor parte de sus activos fijos y que estos no están asegurados. El valor de los activos fijos que se arrastra no debe reducirse en el balance general porque estos activos estaban intactos al final del año. Sin embargo, las personas que analicen los estados financieros serían víctimas de un engaño si no se les avisara que la mayor parte de los activos fijos ya no están en condiciones de ser utilizados.

Por lo general, hay coincidencias de puntos de vista con respecto a que los eventos subsecuentes que tienen que ver con combinaciones de negocios, pérdida 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.

c) Estados de proforma como medio de aclaración

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 de proforma que generalmente consta de un balance general pueden presentarse en formato de columnas junto a los estados financieros auditados. Esta forma de aclaración solo se utiliza cuando el evento subsecuente surte un impacto significativo sobre la estructura de los activos o sobre la estructura de capital del negocio.

d) Procedimientos de auditoría relativos a eventos subsecuentes

Al período que transcurre entre la fecha del balance general y el último día de trabajo de campo, se le da el nombre de período subsecuente. Durante este período, 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:

- i. Revisar los estados financieros y las actas de las reuniones de los directores, de los accionistas y de los comités que corresponda;
- ii. Indagar acerca de asuntos que se hayan tratado en juntas o reuniones de las cuales no hay actas disponibles;
- iii. Indagar entre los funcionarios pertinentes del cliente en cuanto a contingencias de pérdida;
- iv. Obtener una carta del abogado del cliente en la que describa de conformidad al último día de trabajo de campo cualquier litigio pendiente, denuncias o querellas no sustentadas u otras contingencias de pérdida; y
- v. Incluir en la carta de declaraciones, una declaración del cliente con respecto a eventos subsecuentes.

2.6.5 Obtención de cartas de representación y otras cartas de declaraciones⁴²

El propósito principal de la carta de representación es que los funcionarios más importantes del cliente tengan conocimiento de que son los principales responsables de la imparcialidad de los estados financieros. Esta carta formal que los auditores envían al cliente al iniciar su trabajo y que resume la naturaleza de la auditoría, las limitaciones de su alcance, el trabajo que realizará el personal del cliente y el criterio de los honorarios. Su propósito es evitar malos entendidos, son esenciales en cualquier trabajo y no solo en el de auditoría. Como los estados financieros tienen que reflejar todos los eventos subsecuentes importantes, la carta de revelación debe ostentar la fecha del último día de trabajo de campo. Los auditores también consiguen declaraciones escritas

⁴² Ray Whittington y Pany Kurt, Principios de auditoría, Decimocuarta edición (México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, 2005), p. 584.

del cliente. Al finalizar la auditoría, obtienen una carta de declaraciones, donde se resumen las declaraciones orales más importantes que hicieron los directivos durante la auditoría.

2.6.6 Evaluación de las conclusiones de las auditorías

A todo lo largo del curso de la auditoría, los auditores propondrán ajustar asientos para todas las desviaciones materiales (ya sean provocadas por un error o por un fraude) que se descubren en los registros financieros del cliente. Cualquier desviación importante que encuentren los auditores tiene 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 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 tres componentes:

- a) Desviaciones conocidas (asientos de ajuste pasado) incluyen aquellas que el cliente no ha corregido;
- b) Desviaciones proyectadas incluyen aquellas que fueron calculadas cuando los auditores emplearon el muestreo de auditoría; y
- c) 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 consisten en las diferencias relativas a estimaciones contables, como por ejemplo, las que corresponden a obsolescencia del inventario, cuentas incobrables y obligaciones de garantía.

2.7 Dictámenes de auditoría y tipos de opiniones

Comprende el plan de organización, los métodos y procedimientos que tiene implantados una empresa o negocio, estructurados en un todo para lograr tres objetivos:

- a) Obtención de información financiera correcta y segura,
- b) Protección de los activos del negocio, y

- c) Promoción de la eficiencia de operación.

2.7.1. Definiciones

El dictamen es un documento de tipo formal que suscribe el Contador Público una vez finalizado su examen. Este documento se elabora conforme a las normas de auditoría y en él se expresa la opinión sobre la razonabilidad del producto del sistema de información financiera examinado una vez culminado el examen. En el dictamen de Auditoría de Estados Financieros se comunica críticamente la conclusión a que ha llegado el auditor sobre la presentación de los mismos y se explican las bases para su conclusión.

2.7.2. Objetivos

El informe de auditoría tiene como objetivo expresar una opinión técnica y relativa a los estados financieros, considerados como un todo, de las cuentas anuales en los aspectos significativos o importantes, sobre si éstas muestran la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado de sus operaciones, así como de los recursos obtenidos y aplicados durante el ejercicio. Expresar una opinión independiente y experta acerca de la imparcialidad de los estados financieros siendo una actividad testimonial que con mayor frecuencia se efectúa de acuerdo a las evidencias que se consideran de manera importante para dar un resultado que de una razonabilidad a los usuarios de los estados financieros siendo elaborados conforme a las normas o principios de contabilidad para poder entender en su totalidad las implicaciones de la opinión que se logre obtener.

El informe del auditor revelará el alcance de la auditoría declarando que fue realizada bajo normas de auditoría, considerar que el trabajo se realiza para la obtención de una seguridad razonable de los estados financieros que a su vez están libres de errores sumamente importantes. La opinión debe ser transmitida clara y concisamente mediante un informe escrito en el que también se describan las bases en las que se sustenta la opinión.

2.7.3. Aspectos a considerar para la preparación del dictamen⁴³

- a) El auditor como tal, debe de considerar, analizar y evaluar las evidencias extraídas de la información recaudada y obtenida, como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

⁴³ Lo concerniente a los aspectos a considerar del dictamen se encuentra en la NIA 700.

- b) Análisis sobre si los estados financieros han sido preparados de acuerdo a un marco de referencia financiera aplicable.
- c) El dictamen deberá estar dirigido de forma apropiada a los dirigentes de la entidad auditada, deberá identificar los estados financieros de la entidad que ya hayan sido auditados, así también la expresión de responsabilidades tanto del auditor como de la administración.
- d) Consideración sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debido a fraude o error.
- e) Aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad, incluidos los indicadores de posible sesgo en juicios de la dirección.
- f) información adecuada respecto al efecto de las transacciones y los hechos que resultan materiales sobre la información contenida en los estados financieros.
- g) Que los estados financieros se encuentren preparados de conformidad con un marco de cumplimiento o presenten requerimientos de una imagen fiel sobre la documentación proporcionada.

2.7.4. Tipos de opinión de auditoría

El dictamen del auditor contiene una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros como un todo, y del cual se dividen los siguientes tipos:

a) Opinión sin salvedades o no calificada⁴⁴

Una opinión no calificada se expresa cuando el auditor concluye que los estados financieros dan una visión verdadera y justa (o son presentados correctamente, respecto de todo lo importante), de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros identificado.

b) Opinión limpia o estándar con párrafo explicativo

El dictamen de un auditor puede ser modificado añadiéndole un párrafo de énfasis de asunto para hacer resaltar un asunto que afecta a los estados financieros el cual se incluye en una nota a los

⁴⁴ Lo concerniente a definiciones se encuentran en la NIA 110 Glosario de Términos.

estados financieros, la cual amplía el asunto en forma más extensa. La adición de este párrafo de énfasis de asunto no afecta la opinión del auditor. El auditor puede también modificar el dictamen del auditor usando un párrafo de énfasis de asunto para informar asuntos distintos a los que afectan a los estados financieros.

c) Opinión calificada o con salvedades

Se puede afirmar que el auditor emitirá este tipo de dictámenes cuando por el resultado de su examen, concluya que:

- i. Las declaraciones de la gerencia, referida a los estados financieros o sus notas no son satisfactorias al auditor. Es decir una limitación al alcance para la aplicación de los procedimientos de auditoría;
- ii. Existe incertidumbre sobre algún asunto por resolver en el futuro y que le permitirá obtener evidencia suficiente sobre el resultado;
- iii. Existe desviaciones a los principios de contabilidad generalmente aceptados o sus procedimientos, que podrían tener un efecto en las estimaciones contables, en los registros o en la preparación de los estados financieros que evalúa; y
- iv. En cualquier de los casos mencionados podría ser necesario que el auditor incluya en su dictamen, un párrafo intermedio antes de la opinión para reflejar la salvedad que afectara su opinión profesional, en forma detallada y completa y si la salvedad se refiere a una limitación al alcance, esta situación debe mencionarse en el párrafo dos (alcances) y describirse en el párrafo siguiente.

d) Dictamen con opinión negativa o adversa⁴⁵

En este tipo de dictamen debe mencionarse en el párrafo intermedio, antes de la opinión explicando en detalle las razones principales que lo llevaron a emitir tal opinión así como los efectos principales del asunto que origino la opinión adversa.

⁴⁵ Vega Galecio, Laura. Dictamen del auditor independiente. (en línea) consultado el 23 de abril de 2015. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos13/dictaud/dictaud2.shtml>

e) Dictamen con abstención o denegación de opinión

El auditor emitirá este tipo de dictámenes en aquellos en que no practicó el examen con el alcance suficiente que le haya permitido formarse una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros examinados.

En el dictamen con abstención de opinión, se debe omitir el párrafo del alcance, porque el auditor por determinadas limitaciones al alcance de su examen, no estuvo en condiciones de aplicar los procedimientos de auditoría. Esta omisión se justifica para evitar una confusión con la opinión adversa.

INÉS ALEJANDRA ORTEGA

Estados financieros por los años terminados al 31 de
Diciembre de 2012 y 2011 e informe de los auditores
independientes de fecha 28 de abril de 2014.

CAPÍTULO III

RESULTADOS DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1 Informe de auditoría de estados financieros

Como resultado de la auditoría practicada a la entidad, correspondiente al balance general al 31 de diciembre de 2012, el estado de resultados y el estado de flujo de efectivo terminado por el año en esa fecha, se emitió el siguiente dictamen:

3.1.1 Dictamen del Contador Público y Auditor Independiente

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

A:

Inés Alejandra Ortega

Propietario / Cafetería y Heladería de Oriente

Informe sobre los estados financieros

Fuimos contratados para auditar los estados financieros adjuntos del propietario Inés Alejandra Ortega, los cuales comprenden el balance general al 31 de diciembre del 2012 y el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad del propietario

El propietario es responsable de la preparación de los estados financieros de acuerdo con las prácticas contables derivadas de las disposiciones incluidas en los principios de contabilidad generalmente aceptados y del control interno que el propietario considere necesario para determinar la preparación de los estados financieros libres de incorrecciones materiales, debido al fraude y error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido a los hechos descritos en el párrafo de “fundamentos de la abstención de opinión” no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría.

Fundamento de la abstención de opinión.

- a) No tuvimos a la vista el saldo de caja y bancos, que figura en el balance general que asciende a Q 94,109, debido a esta limitación desconocemos los orígenes de las diversas transacciones y su nivel de autorización respectiva que pudieran afectar el saldo registrado a dicha fecha. Tampoco pudimos aplicar procedimientos alternos que nos permitieran identificar la propiedad, existencia e integridad a la fecha.
- b) Debido a que la auditoría se realizó posterior a la fecha de la toma física de inventarios, no pudimos estar presentes en los conteos de los inventarios practicados por el propietario, por lo que desconocemos si las operaciones de valuación de costo y saldos iniciales contengan errores en los saldos. Al 31 de diciembre de 2012, no tuvimos a la vista integración, valor y documentación de soporte relacionada con el inventario que debería estar registrado a dicha fecha.
- c) Limitación por no tener a la vista la documentación de soporte del rubro de compras que asciende a Q 337,497. Debido a que desconocemos los orígenes de las diversas compras y su nivel de autorización respectiva que pudieran afectar el saldo registrado a dicha fecha.
- d) Limitación por no conocer la integración de los elementos del costo, ya que estos son calculados de manera general.
- e) No se tuvo a la vista la documentación de soporte que evidencia el detalle de los salarios y prestaciones proporcionadas al personal del propietario, por lo cual no se puede determinar su monto.
- f) En relación con el literal e), el propietario en su contabilidad no tiene registrado ningún pasivo por conceptos de cargas laborales, (indemnización, bonificación anual, aguinaldo y vacaciones), por lo que se desconocen los efectos que pudiera ocasionar esto al momento de incurrir en un desembolso y presentación en los estados financieros.

- g) No tuvimos a la vista una integración apropiada de los créditos fiscales e impuestos por pagar reflejados al cierre 2012.

Abstención de opinión

Debido a la significatividad de los hechos descritos en las bases de fundamentos de abstención 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 expresaremos una opinión sobre los estados financieros adjuntos.

Asuntos de énfasis

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la Nota 4 de los estados financieros, la cual describe la base contable. Los estados financieros han sido elaborados por Inés Alejandra Ortega, por el requerimiento legal de presentarlos adjunto a la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta. Nuestro informe no constituye una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La Entidad ha adoptado los principios de contabilidad generalmente aceptados para la preparación y presentación de los estados financieros.

Otras cuestiones

Los estados financieros del propietario Inés Alejandra Ortega, correspondientes al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2011, no fueron auditados por otro auditor y tampoco por nosotros, por lo mismo los saldos mencionados a esta fecha se presentan para propósitos comparativos y cifras correspondientes.

Clara Luz García Felipe

Astrid Carolina Lobos Ríos

Kimberlin Waleska Peláez Morales

Hugo Leonel Castillo Manchamé

Keny Josué García Baldizón

Roberto Ignacio Ruballos Lémus

Chiquimula, 10 de mayo de 2015

3.1.2 Estados financieros auditados

Cafetería y Heladería de Oriente (1)

Balance General

Al 31 de diciembre de 2012 y 2011 (2)

(Cifras expresadas en Quetzales) (3)

	NOTA	2012	2011 (No auditado)
Activo			
Corriente			
Caja y Bancos	(6)	94,109	88,649
Inventario	(7)	8,561	10,801
Impuesto de Solidaridad		3,253	2,579
Créditos Fiscales	(8)	23,928	19,488
No Corriente			
Propiedad, planta y equipo	(9)	22,893	22,893
Depreciación acumulada	(10)	(22,812)	(22,812)
Suma del Activo		129,932	121,598
Pasivo			
Corriente			
IVA por pagar		273	331
ISO por pagar		813	645
Suma del Pasivo		1,086	976
Capital			
Cuenta Capital	(11)	128,846	120,622
Suma Pasivo y Capital		129,932	121,598

Cafetería y Heladería de Oriente

Estado de Resultados

Por los períodos terminados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012 y 2011

(Cifras expresadas en Quetzales)

NOTA	2012	2011 (No Auditado)
Ventas Netas	403,168	325,288
Costo de Ventas		
Inventario Inicial de Mercaderías	10,801	9,633
Compras Netas del Ejercicio (12)	337,497	263,386
Mercadería Disponible para la Venta	348,298	273,019
Inventario Final de Mercaderías	8,561	10,801
Total Costo de Venta	339,737	262,218
Ganancia Bruta	63,431	63,070
Gastos de Operación (13)		
Gastos de Administración		
Honorarios Técnicos	1,455	1,768
Energía Eléctrica	42,540	23,712
Gastos de Ventas		
Materiales y Suministros	11,212	21,217
Total Gastos de Administración y Ventas	55,207	46,697
Ganancia en operación	8,224	16,373

Cafetería y Heladería de Oriente**Estado de Flujo de Efectivo****Por los períodos terminados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012 y 2011****(Cifras expresadas en Quetzales)**

	2012	2011 (No Auditado)
Flujo de Efectivo de Operación		
Efectivo recibido de Clientes	403,168	325,288
Saldo Inicial ISO por pagar	-645	-572
Saldo Final ISO por pagar	813	645
Salgo Inicial IVA (Crédito Fiscal)	-331	120
Saldo Final IVA (Crédito Fiscal)	273	331
Sub-Total	403,278	325,812
Gastos de Operación		
Compras	337,497	263,386
Energía Eléctrica	42,540	23,712
Materiales y Suministros	11,212	21,217
Honorarios Técnicos	1,455	1,768
Impuesto de Solidaridad	3,253	2,579
Créditos Fiscales	1,860	1,195
Flujo de Efectivo Neto		
Provisto de Actividades de Operación	5,460	11,955
Actividades de Inversión	0	0
Flujo de Efectivo Neto	5,460	11,955
Efectivo al Inicio del Año	88,649	76,695
Saldo de Caja al final del Período	94,109	88,649

Cafetería y Heladería de Oriente**Estado de Cambios del Patrimonio Neto****Por los períodos terminados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012 y 2011****(Cifras expresadas en Quetzales)**

Descripción	Cuenta capital	Resultado obtenido	Total
Saldo al 31/12/2011	104,249	16,373	120,622
Traslados de resultado a cuenta capital	16,373	(16,373)	-
Resultado del periodo 2012		8,224	8224
Traslado a resultado cuenta capital	8,224	(8,224)	-
Total	128,846	-	128,846

3.1.3 Notas a los estados financieros

Nota 1 - Breve historia

Cafetería y Heladería de Oriente inició sus operaciones en el año de 1925, constituida conforme a las leyes de la República de Guatemala. Ésta entidad es propiedad de la señora Inés Alejandra Ortega (MORTUAL), quien es administrada por tres propietarios: Gilberto Alfonso Hernández, Celeste Hernández Ortega y Gerber Hernández Ortega.

Su actividad principal es la preparación y venta de comida, como lo son: almuerzos, cenas, refacciones, bebidas y helados.

Nota 2 – Período contable

Según las leyes vigentes en el país, el período contable de la entidad es de un año de imposición, que comprenderá el 1 de enero y terminando el 31 de diciembre de cada año.

Nota 3 – Unidad monetaria

Los estados financieros y sus notas están expresados en quetzales (Q), moneda nacional de la República de Guatemala.

Nota 4 – Bases de presentación

Los estados financieros deben de ser preparados en base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES), como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a los que hace referencia el Código de Comercio de la República de Guatemala. La entidad ha adoptado la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas para la preparación de sus estados financieros, consecuentemente las políticas contables utilizadas se basan en el uso de los principios y prácticas contables.

Nota 5 – Principales políticas contables

Las principales políticas contables adoptadas por la entidad, en la contabilización de sus operaciones y en la preparación de sus estados financieros al 31 de diciembre de 2011 y 2012, se resumen de la siguiente manera:

a) Inventarios

Los inventarios se adquieren de acuerdo al valor de mercado, no existiendo un método de valuación para llevar detallados sus registros correctos.

b) Propiedad, planta y equipo

La propiedad, planta y equipo está conformada por el Mobiliario y equipo y la cristalería, los cuales están valuados al costo de adquisición, las adquisiciones de los bienes son tomadas para alargar la vida útil de los mismos, las reparaciones y mantenimiento son pagadas al contado. Se deprecian por el método de línea recta utilizando las tasas máximas permitidas por la legislación fiscal Decreto 26-92, Ley del ISR del Congreso de la República, utilizando los siguientes porcentajes:

Mobiliario y equipo	20%
Cristalería	25%

c) Reconocimiento de ingresos

Los ingresos que reconoce la entidad provienen de la preparación y venta de comida y son contabilizados de acuerdo al método de lo devengado. Las ventas se presentan netas de devoluciones y descuentos.

d) Reconocimiento de egresos

Los egresos de la entidad provienen de la compra de productos perecederos utilizados para la preparación de comida, y son contabilizados de acuerdo al método de lo devengado.

e) Impuesto Sobre la Renta

Al 31 de diciembre de 2011 y 2012, El Impuesto Sobre la Renta es el impuesto determinado a pagar sobre la renta gravable para cada período, utilizando la tasa impositiva vigente del 31%.

Nota 6 – Efectivo

El efectivo al 31 de diciembre de 2011 y 2012, se integra con el rubro de caja conformado con el monto siguiente:

	2012	2011 (No auditado)
Caja	94,109	88,649

Nota 7 – Inventario

El rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2011 y 2012 se integra como se muestra a continuación:

	2012	2011 (No auditado)
Inventario	8,561	10,801

Los inventarios corresponden principalmente a productos perecederos para el consumo masivo.

Nota 8 – Créditos fiscales

El rubro de créditos fiscales que al 31 de diciembre de 2012 y 2011, asciende a Q 23,928 y Q 19,488, respectivamente corresponde en su totalidad a los pagos hechos por concepto del Impuesto de Solidaridad (ISO).

Nota 9 – Mobiliario y equipo y cristalería

Los saldos de mobiliario y equipo, y cristalería al 31 de diciembre de 2012 y 2011, y su movimiento durante los períodos terminados a esa fecha se integraba de la siguiente manera:

	2012	2011 (No auditado)
Propiedad, planta y equipo		
Mobiliario y equipo	20,893	20,893 ^a
Cristalería	2,000	2,000
Subtotal	22,893	22,893
Depreciaciones Acumuladas		
Mobiliario y equipo	20,812	20,812

101		
Cristalería	2,000	2,000
Subtotal	22,812	20,812
Valor en libros	81	81

Nota 10 – Depreciaciones acumuladas

Las depreciaciones acumuladas de la entidad están calculadas en base a sus activos fijos que se encuentran casi totalmente depreciados, sin embargo, aún se encuentran en buenas condiciones para su uso en el negocio.

Nota 11 – Cuenta capital

El capital líquido de la entidad al 31 de diciembre de 2012 y 2011, está conformado de la siguiente forma:

	2012	2011 (No auditado)
Capital líquido	128,846	120,622

Lo que muestra un aumento en el capital de la entidad reflejado por el incremento de sus ventas en el ejercicio de sus operaciones.

Nota 12 – Compras

En las compras se encuentra incluido el rubro de Sueldos Ordinarios, por lo que no fue posible determinar el saldo que corresponde específicamente a los sueldos. La empresa no cancela a sus trabajadores las prestaciones laborales.

Nota 13 – Gastos de operación

Los gastos de administración por los años terminados el 31 de diciembre de 2012 y 2011, se detallan a continuación:

2012	2011 (No auditado)
-------------	-------------------------------------

102		
Energía Eléctrica	42,540	23,712
Honorarios Técnicos	1,455	1,768
Total gastos de ventas	43,995	25,480

Los gastos de ventas por los años terminados el 31 de diciembre de 2012 y 2011, se detallan a continuación:

	2012	2011
		(No auditado)
Materiales y suministros	11,212	21,217

Nota 14 – Reclasificaciones

Con la finalidad de lograr una adecuada presentación de los estados financieros al 31 de diciembre de 2012 y 2011, ciertas cuentas fueron reclasificadas.

3.2 Informe de resultados de estructura de control interno

El control interno de la entidad se encuentra deficiente con respecto a los controles establecidos para llevar a cabo las actividades normales del negocio, resultados obtenidos a través de los procedimientos de control interno efectuados en la entidad.

3.2.1 Carta de resultados a la administración

Chiquimula, 08 de mayo de 2015

Inés Alejandra Ortega
Propietario / Cafetería y Heladería de Oriente
Ciudad

Con relación a la auditoría de los estados financieros de la entidad Inés Alejandra Ortega, al 31 de diciembre de 2012 por el período terminado a dicha fecha. En el documento adjunto se encontrará una descripción de los hallazgos más relevantes en el tema de control interno llevado a cabo en la entidad.

Por otra parte, como es de su conocimiento el propietario de la entidad es el responsable de mantener el sistema de control interno, y tomando en cuenta que nuestro propósito no es realizar

una auditoría de controles internos, sino evaluar la razonabilidad de los estados financieros, no pretendemos haber hecho una revisión exhaustiva de los controles internos de la entidad. Este informe es exclusivo del propietario, y no debe ser utilizado para ningún otro fin.

Atentamente,

Clara Luz García Felipe

Astrid Carolina Lobos Ríos

Kimberlin Waleska Peláez Morales

Hugo Leonel Castillo Manchamé

Keny Josué García Baldizón

Roberto Ignacio Ruballos Lemus

Los asuntos más relevantes identificados durante la revisión de la estructura de control interno, se detallan a continuación:

a) Aspectos contables

i. Falta de adopción por parte de la entidad de las Normas Internacionales de Información Financiera

Observamos al 31 de diciembre de 2012, que la entidad no ha adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES) para la preparación y presentación de sus estados financieros, consecuentemente las políticas contables utilizadas se basan en el uso de los principios y prácticas contables consistentes con períodos precedentes a la promulgación de dichas normas.

Recomendación

Se debe efectuar un análisis de las NIIF para PYMES y su aplicación en la Entidad, efectuando los ajustes conforme lo requieran las normas, y así poder realizar la correcta presentación y revelación correspondientes como lo indican las normas.

ii. Falta de un sistema contable actualizado de acuerdo a las necesidades del negocio

Observamos al 31 de diciembre de 2012 y a la fecha que la entidad no ha adoptado un sistema actualizado para llevar sus registros contables de una manera adecuada, ya que la tecnología ha evolucionado y se constituye necesario para llevar un mejor control de sus movimientos dentro del ámbito contable. La carencia de un sistema adecuado puede acarrearle problemas a la entidad y afectar la forma de llevar contabilidad.

Recomendación

Adoptar un sistema contable adecuado a las necesidades de la entidad, donde se pueda llevar una contabilidad completa que cumpla con los requisitos básicos establecidos en los principios de contabilidad generalmente aceptados.

iii. Aglomeración de los gastos en una sola cuenta

Además, pudimos darnos cuenta que los gastos no se encuentran bien representados en el estado de resultados de la entidad, se incluye todo en una sola cuenta lo que puede ocasionar una mala interpretación de dichos estados.

Recomendación

Revelar adecuadamente los gastos en que incurre la entidad, de tal forma que cualquier usuario de la información contable la pueda interpretar de forma correcta.

b) Caja

i. Falta de control en el ingreso de efectivo, así como existencia de efectivo en caja chica.

Al 31 de diciembre de 2012 observamos que la entidad no cuenta con un registro detallado de sus ingresos, donde demuestre la proveniencia del efectivo, de esta forma no existe un control del total de efectivo con que se cuenta en caja. Esto da lugar a un desorden que puede ocasionar pérdidas de efectivo en el giro normal del negocio sin poder observarse las diferencias que se puedan ocasionar, por ejemplo, no se facturan todas las ventas efectuadas lo que provoca que no se establezca el total de efectivo disponible de la entidad.

Recomendación

Implementar el uso de un libro auxiliar de caja, para llevar un registro detallado de los movimientos de efectivo.

ii. Falta de control en la salida de efectivo.

No observamos órdenes de compra que respalden la salida de efectivo de caja y que aseguren que dicho dinero sea utilizado para el beneficio de la entidad lo que puede provocar insuficiencias en el registro de egresos y que en dado caso se ocasione un desajuste de efectivo, pudimos observar que no se obtienen facturas por todas las compras realizadas por la entidad y no se puede determinar si las compras son propiamente para el giro habitual del negocio.

Recomendación

Implementar el uso de un libro auxiliar de caja, para llevar un registro detallado de los movimientos de efectivo.

c) Inventarios**i. Inexistencia de controles para inventarios**

Pudimos darnos cuenta que la entidad no cuenta con un control para los inventarios que poseen, por lo cual no se llevan registros de los productos que tienen en existencia de una manera adecuada, debido a eso no se puede determinar la disponibilidad del inventario y cuánto esto les representa en su balance general.

Al llevar un control sobre los inventarios se pueden observar algunas ventajas como:

- a)** Confiabilidad de las existencias tanto teóricas como físicas.
- b)** Mayor eficiencia, efectividad y economía para la entidad.
- c)** Mejor control de las existencias.
- d)** Facilita desarrollar el trabajo de la administración.

Recomendación

Implementar y mantener el cumplimiento de los controles por medio de un libro auxiliar de inventarios donde se detallen todos los movimientos de entrada y salida de los productos que lo conforman.

d) Propiedad, planta y equipo

Como resultado de nuestra evaluación sobre los procedimientos de custodio de los activos fijos de la entidad determinamos las siguientes deficiencias.

i. No se tienen registros donde se detallen su correcta revelación

Pudimos observar que los activos de la entidad no se encuentran detallados en un libro auxiliar donde se controlen las bajas y adquisiciones de los mismos.

Recomendación

Implementar el uso de un libro auxiliar de inventarios que le permita a la entidad mantener un adecuado control de sus activos fijos y así poderlos revelar correctamente.

ii. No se tienen asegurados los activos fijos

No observamos ningún documento de contrato de seguros para proteger a los activos fijos de cualquier daño a los que estén expuestos.

Recomendación

Adquirir la utilización de un seguro para poder resguardar los activos fijos y así poder asegurarlos de cualquier daño material.

iii. Carencia de conteos físicos de los activos fijos

Pudimos darnos cuenta que la entidad no realiza un conteo físico de los activos fijos lo cual no se puede determinar la existencia, ubicación y el adecuado uso de los mismos.

Recomendación

Realizar un conteo físico constante para poder llevar adecuadamente su existencia, ubicación y el uso correcto de los activos fijos.

3.2.2 Condiciones reportables y recomendaciones**a) Aspectos Contables**

Recomendamos a la administración de la entidad adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, para la correcta preparación y presentación de los estados financieros y así poder tener su adecuada revelación, igualmente debe tomar en cuenta la utilización de un sistema contable de preferencia computarizado que se adecue a las necesidades de la misma, para que el control en sus saldos se refleje de la mejor forma posible y dar a conocer la información de una manera clara y adecuada a los usuarios de dicha información. Además, dividir las cuentas de gastos de una forma que represente los saldos contables en una estructura confiable, donde se muestren todas y cada una de las situaciones que se han dado en el periodo contable.

b) Caja

Que la entidad lleve un control del efectivo disponible en caja a través de un libro auxiliar de caja, donde se registren cada uno de los ingresos por ventas, y los desembolsos ya sea por compras o pagos por servicios u otros gastos que sean en beneficio de la entidad, para llevar un registro detallado de todos los movimientos de efectivo realizados diariamente. Un registro que facilite el control y beneficie a la entidad.

c) Inventarios

Implementar y mantener controles en el área de inventarios, tales como registro de mercaderías a la hora de ingresar a la bodega, así mismo el registro cuando éstos son utilizados para darlos de baja, de esta manera tener control detallado de lo que se tiene y lo que haga falta para el desempeño del negocio.

d) Propiedad, planta y equipo

Recomendamos a la administración implementar un control adecuado utilizando un libro auxiliar de inventarios que le faculte a la entidad sostener un correcto registro de los activos fijos, en donde se

ASPECTOS CONTABLES						Facilidad de implementación		
						Impacto	Fácil	Difícil
						Bajo		
						Medio	X	
Tipo	√	Control	√	Cumplimiento		Eficiencia	Alto	
No existe un sistema contable acorde a las necesidades de la entidad que cubra en su totalidad los registros necesarios para llevar una información adecuada y fidedigna de las transacciones que se realizan en ella. Recomendación: Implementar un sistema adecuado que lleve los registros detallados de la entidad y que muestre de forma correcta las actividades llevadas a cabo por la entidad en su giro normal del negocio. Comentario de la administración: Siempre se ha venido haciendo así, puesto que es un negocio familiar y no se guarda un control de las formas de llevar a cabo las operaciones.								
Plan de Acción: Implementar la utilización de un sistema contable computarizado.						Responsable: Contadora.		Plazo de cumplimiento: Un mes.

CAJA						Facilidad de implementación			
						Impacto	Fácil	Difícil	
						Bajo			
						Medio			
Tipo	√	Control	√	Cumplimiento		Eficiencia	Alto	X	
Falta de un registro adecuado sobre los ingresos y egresos de efectivo procedentes de las ventas, compras y gastos efectuados en las operaciones diarias del negocio lo que provoca inseguridad en el manejo del efectivo e insuficiencia en el control del mismo.									
Recomendación:									
Implementar y llevar a cabo un registro de los ingresos y egresos de efectivo por medio de un libro auxiliar de caja en donde se registren todas las transacciones que realicen diariamente.									
Comentario de la administración:									

No se lleva el registro porque solamente la administradora se encuentra en poder de la caja, además cuando se retira deja personas de su confianza.

Plan de Acción: Implementar libro auxiliar de caja	Responsable: Administración	Plazo de cumplimiento: Un mes
--	---------------------------------------	---

INVENTARIOS							Facilidad de implementación		
							Impacto	Fácil	Difícil
							Bajo		
							Medio	x	
Tipo	√	Control	√	Cumplimiento		Eficiencia	Alto		

Falta de conteos físicos de los inventarios disponibles, así como inexistencia de registros de ingreso y salida de las existencias en bodega para un control más específico de lo que se posee.

Recomendación:

Crear un registro de inventarios en donde se detallen las existencias, se sumen los ingresos de mercaderías y se retiren las mercaderías que han sido utilizadas, controlar mejor sus inventarios y realizar restrictivamente cada seis meses.

Comentario de la administración:

Los conteos solamente se realizan de manera física sin un registro observando las insuficiencias para reabastecerse diariamente de lo que haga falta.

Plan de Acción:	Responsable:	Plazo de cumplimiento:
Llevar un libro de inventarios	Administración	Una semana

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO						Facilidad de implementación			
						Impacto	Fácil	Difícil	
						Bajo			
						Medio	x		
Tipo	√	Control	√	Cumplimiento		Eficiencia	Alto		

Falta de conteos físicos de los activos fijos pertenecientes a la entidad, así como ausencia de registros donde se controlen las bajas y adquisiciones de los bienes de la entidad el cual permita un control más detallado de los activos son utilizados para la actividad del negocio.

Recomendación:

Crear un registro de propiedad, planta y equipo en donde se detallen las existencias y su correcta revelación, asimismo tomar en cuenta una revaluación en donde se reflejen las adquisiciones y las bajas que puedan resultar del uso de ellos por el giro habitual del negocio.

Comentario de la administración:

No se realizan conteos físicos constantemente, no se utilizan registros que ayuden a llevar un

orden de los bienes que pertenecen a la entidad, en donde se detallen si estos tuvieron bajas o se adquirieron más.		
Plan de Acción: Llevar un libro auxiliar de propiedad, planta y equipo.	Responsable: Administración	Plazo de cumplimiento: Un mes

3.3 Cartas de representación de la administración.

Chiquimula, 10 de mayo de 2012.

Señores

BRAMCPA & Asociados

Chiquimula, Chiquimula

Estimados Señores:

En relación con su auditoria de los estados financieros de Inés Alejandra Ortega al 31 de diciembre de 2012 y por el año terminado en esa fecha, con el propósito de expresar una opinión en cuanto a si los estados financieros presentan razonablemente en todos sus aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de operación, los cambios en el patrimonio y los flujos de efectivo, de conformidad con políticas y prácticas de contabilidad consistentes con períodos contables precedentes a la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades les confirmamos a nuestro saber y entender, las siguientes manifestaciones hechas a ustedes durante el desarrollo de su auditoria.

- a) Somos responsables de la preparación y presentación en los estados financieros, bajo políticas y prácticas de contabilidad consistentes con períodos contables precedentes a la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo la revelación apropiada de toda la información requerida por las leyes vigentes del país. Dichos estados financieros reflejan fielmente el registro de las transacciones ocurridas en la Entidad durante el período auditado.
- b) No ha habido:
 - i. Comunicaciones provenientes de organismos o agencias reguladoras con respecto al incumplimiento o deficiencias en la presentación de información financiera.

- ii. Irregularidades que involucren a la Gerencia u otros empleados que tengan un papel importante en el control interno.
 - iii. Irregularidades que involucren a otros empleados y que pudieran tener efectos importantes sobre los estados financieros.
 - iv. Animo de defraudar a los usuarios o al Estado.
- c)** Los estados financieros al 31 de diciembre de 2012 incluyen todo el efectivo, así como todos los bienes y activos de la Entidad que requieren sean incluidos en dichos estados financieros de conformidad con políticas y prácticas de contabilidad consistentes con períodos contables precedentes a la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. La Entidad dispone de títulos de propiedad, sobre todos sus activos.
- d)** Consideramos que la clasificación que utilizamos de conformidad con nuestro catálogo de cuentas, está estructurado de acuerdo a las necesidades y conveniencia de la entidad para fines de información gerencial, por lo que, no creemos conveniente realizar reclasificaciones de cuentas.
- e)** Los registros contables que sustentan los estados financieros reflejan en forma razonable y exacta y con un detalle razonable las transacciones de la Entidad.
- f)** No existen gravámenes, sobre el valor de mobiliario y equipo y del resto de activos fijos que se reflejan en nuestros registros contables.
- g)** Las declaraciones del Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto de Solidaridad presentadas por la Entidades por los períodos no prescritos al 31 de diciembre de 2012 no han sido revisadas por las autoridades fiscales.
- h)** Les manifestamos que no tenemos conocimiento que haya ocurrido ningún suceso o evento que afecte materialmente los estados financieros por el período que terminó el 31 de diciembre de 2012, o que aún, cuando no haya afectado tales estados financieros, haya originado algún cambio de importancia adverso o de otra naturaleza en la posición financiera y/o en los ingresos y egresos de la Entidad.

- i) En adición, nos comprometemos a realizar las aclaraciones que sean necesarias a las personas que lo soliciten.

Atentamente,

Inés Alejandra Ortega
Propietaria

Celeste Hernández Ortega
Administrado

CONCLUSIONES

- a) En la auditoría de estados financieros practicada al período terminado al 31 de diciembre de 2012 se determinó que los estados financieros de la propietaria Inés Alejandra Ortega, incluidos: balance general, estado de resultados y estados de flujo de efectivo, se elaboran en base a principios de contabilidad generalmente aceptados, habiendo aspectos que no permiten su completa razonabilidad debido a deficiencias detectadas en su elaboración y clasificación de las cuentas incluidas en los mismos.
- b) La entidad no cuenta con procedimientos eficaces que permitan a los empleados realizar sus actividades de acuerdo a directrices establecidas, por lo que se pudieron observar inconsistencias en las actividades habituales de la entidad y en la información que ofrecen a sus usuarios.
- c) Al analizar la información y los registros contables de la entidad se pudo comprobar que la información que contienen estos registros no es suficiente y competente en el tema de su especificidad lo que no permite identificar adecuadamente sus operaciones y transacciones.
- d) En el desarrollo de la auditoría de estados financieros de la Sra. Inés Alejandra Ortega definimos que la entidad no está abierta a ofrecer su información contable a los usuarios de la misma lo que puede provocar inconvenientes en el desarrollo de los trabajos de este tipo e incluso con los requerimientos de las autoridades superiores de este campo.
- e) Se puede constatar que la entidad no tiene inscritos a sus empleados en una planilla del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, por lo cual no se realizan los pagos acordados en la ley.
- f) La propiedad, planta y equipo se encuentra depreciada en su totalidad, lo que ocasiona que no se presenten de la mejor manera en el balance general, debido a que se encuentran en buen estado y su valor razonable es cero.
- g) La presentación de la información en los estados financieros es deficiente a la hora de definir los desembolsos de la entidad, se pudo verificar que no desglosan el rubro de sueldos de la cuenta de compras, lo que genera información incompetente.

- h) La entidad no realiza inventarios de la propiedad, planta y equipo de una manera adecuada y constante, no tienen registros donde controlan la totalidad de las existencias de los activos necesarios para realizar las actividades.

RECOMENDACIONES

- a) Aplicar correctamente los principios de contabilidad generalmente aceptados a la hora de elaborar sus estados financieros para que sean presentados de la manera más adecuada posible al tipo de actividad normal que realiza la entidad, y así evitar deficiencias en su elaboración.
- b) Implementar procedimientos en sus actividades que permitan fortalecer el sistema de control interno de la entidad e involucrar a todos los empleados para llevar a cabo dichos procedimientos de manera correcta.
- c) Contabilizar de manera general y completa todas las transacciones realizadas por la entidad, para generar información completa, oportuna y competente, registros adecuados que permitan con facilidad determinar las compras y ventas del período.
- d) Al aplicar y adoptar los principios de contabilidad y mantener registros adecuados de la información contable pueden ofrecer seguridad a la entidad de presentar su información contable a cualquier usuario de la misma.
- e) Se recomienda que la entidad inscriba a sus empleados en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
- f) Utilizar contratos para pagar correctamente los salarios como lo establece la ley.
- g) Realizar una revaluación de la propiedad, planta y equipo para mostrar su valor razonable en los estados financieros de la entidad y así revelar que aún se encuentran en buen estado y en disposiciones para seguir siendo utilizados.
- h) Desglosar correctamente cada uno de los rubros de gasto o ingreso en que incurre la entidad para mostrar una información adecuada y razonable de todas las transacciones que se llevan a cabo.
- i) Crear un estándar de inventarios de la propiedad, planta y equipo, donde se pueda constatar de una manera física su realización de acuerdo a lo establecido en la ley.

LITERATURA CITADA Y CONSULTADA

“Auditoría” (En: Enciclopedia Ocano Grupo Editor S.A.), pp.278.

Código de Trabajo. Decreto Número 1441 del Congreso de la República de Guatemala: Ayala Jiménez Sucesores.

Código de Tributario. Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala: Ayala Jiménez Sucesores.

Estupiñan Gaitán, Rodrigo. **Administración de riesgos E.R.M. y la auditoría interna.** Bogotá: Ecoe Ediciones, 2006.

Galván Toledo, Jorge Mario. **Selección del umbral de materialidad en cumplimiento de NIA 320 “importancia relativa en la planificación y elección de la auditoría”.** Chiquimula: El autor.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala: Cultural Guatemala.

Ley de Actualización Tributaria Libro I. Decreto Número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala: Cultural Guatemala.

Ley del Impuesto de Solidaridad. Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala: Cultural Guatemala.

Ley del Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes. Decreto Número 25-71 del Congreso de la República de Guatemala: Cultural Guatemala.

Molina Leiva, José Ernesto. **Introducción al estudio de la auditoría, Quinta edición.** Guatemala: C.A. Editores, 2014.

Martínez, Vladimir. **Normas Internacionales de Auditoría y control de calidad.** (En línea) consultado el 20 de abril de 2015. Disponible en: <http://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1723-normas-intenacionales-de-auditoria-y-control-de-calidad>

Normas Internacionales de Auditoría 110. **Glosario de términos.** México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011.

Normas Internacionales de Auditoría 300. **Planeación de una auditoría de estados financieros.** México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011.

Normas Internacionales de Auditoría 330. **Respuestas del auditor a los riesgos evaluados.** México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011.

Normas Internacionales de Auditoría 500. **Evidencia de auditoría.** México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011.

Normas Internacionales de Auditoría 700. **Formación de una opinión e informe sobre estados financieros.** México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011.

Parker, Randall. **Normas internacionales para pequeñas y medianas entidades.** (En línea) consultado el 21 de abril de 2015. Disponible en: <http://www.niifpymes.com/>

Perdomo Salguero, Mario Leonel. **Procedimientos y técnicas de auditoría I, Quinta edición.** Guatemala: ECAFYA Editores, 2013.

Tepet, Victoriano. **Auditoría de estados financieros.** (En línea) consultado el 20 de abril de 2015. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos82/auditoria-estados-financieros/auditoria-estados-financieros.shtml>

Vásquez Bernal, Ricardo y Franco Franco, Wilmar. **El ABC de las NIIF, guía básica de preguntas y respuestas para la implementación de las normas internacionales de información financiera, Primera edición.** Madrid: Legis Editores, 2013.

Whitting, Ray y Kurt, Pany. **Principios de auditoría, Decimocuarta edición.** México: McGraw-Hill/ Interamericana Editores, 2005.

APÉNDICES