

**UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO DE ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN
CURSOS ESPECIALES DE GRADO**



**ANÁLISIS DE LOS CURSOS ESPECIALES DE GRADO
ÁREA GERENCIAL EN EL MANEJO DE NORMAS DE
CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

Integrantes:

Aguilera, Ana Karina C.I 16.853.212
Ortiz, Marilis C.I 16.853.286

**Trabajo Especial de Grado Presentado como Requisito Parcial para
Optar al Título de**

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

Barcelona mayo 2009

**UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO DE ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVA
ÁREAS ESPECIALES DE GRADO**



ANÁLISIS Y SÍNTESIS DE LOS CURSOS ESPECIALES DE GRADO

Parte I

“Análisis De Las Normas Internacionales De Auditoría Relacionadas Con La Evidencia De Auditoría Según Las NIA´s 505 Confirmaciones Externas Y La NIA´s 510 Trabajos Iniciales Y Balances De Apertura”

Parte II

“Análisis De La Norma Internacional De Contabilidad NIC 10 Relativa A Los Hechos Posteriores A La Fecha Del Balance Y La NIC 29 Sobre Información Financiera En Economías Hiperinflacionarias”

Realizado Por

**Aguilera, Ana Karina C.I
16.853.212**

**Ortiz, Marilis
C.I 16.853.286**

**Trabajo De Grado Presentado Como Requisito Parcial
Para Optar Al Título De**

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Barcelona, mayo 2009



UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO DE ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
COMISIÓN DE TRABAJO DE GRADO
CURSOS ESPECIALES DE GRADO

ACTA DE GRADO NRO. CEG-73

Reunidos durante el período **III - 2008**, en la Sala de Conferencias de la Escuela de Ciencias Administrativas del Núcleo de Anzoátegui de la Universidad de Oriente los Ciudadanos Profesores **MANUEL RAMOS, JUAN MARTÍNEZ Y IRIS GONZÁLEZ**, designados por la Coordinación de los **CURSOS ESPECIALES DE GRADO** Como Miembros Principales, para evaluar el rendimiento Académico del (la):

BR. ORTIZ G. MARILIS G. C.I. NRO. 16.853.286

En los **CURSOS ESPECIALES DE GRADO** en el **Área Gerencial en el Manejo de Normas de Contabilidad y Auditoria**, integrada por las materias: Normas Internacionales de Contabilidad y/o Normas Internacionales de Información Financiera (NIC / NIIF) y Normas Internacionales de Auditoria, como requisito parcial para optar el título de Licenciado (a) en:

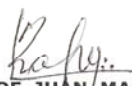
CONTADURÍA PÚBLICA


Hacen constar que después de haber realizado la evaluación a que se refiere el Reglamento de Trabajo de Grado de la Universidad de Oriente, se obtuvo el siguiente resultado.

PROF. MANUEL RAMOS	NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y/O NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC / NIIF)	APROBADO
PROF. JUAN MARTÍNEZ	NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y/O NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC / NIIF)	APROBADO
PROF. IRIS GONZÁLEZ	NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA	APROBADO


Para constancia, se levanta la presente Acta, que suscriben los Miembros del Jurado:


PROF. MANUEL RAMOS
Miembro Principal


PROF. JUAN MARTÍNEZ
Miembro Principal


PROF. IRIS GONZÁLEZ
Miembro Principal

La Directora de la Escuela de Ciencias Administrativa, Núcleo de Anzoátegui de la Universidad de Oriente, Certifica que las firmas que anteceden son auténticas y corresponden a las personas cuyos nombre aparecen en esta Acta.


PROF. TAY M. RODRÍGUEZ
Directora





UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO DE ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
COMISIÓN DE TRABAJO DE GRADO
CURSOS ESPECIALES DE GRADO

ACTA DE GRADO NRO. CEG-61

Reunidos durante el período **III - 2008**, en la Sala de Conferencias de la Escuela de Ciencias Administrativas del Núcleo de Anzoátegui de la Universidad de Oriente los Ciudadanos Profesores **MANUEL RAMOS, JUAN MARTÍNEZ Y IRIS GONZÁLEZ**, designados por la Coordinación de los **CURSOS ESPECIALES DE GRADO** Como Miembros Principales, para evaluar el rendimiento Académico del (la):

BR. AGUILERA Z. ANA KARINA J. C.I. NRO. 16.853.212

En los **CURSOS ESPECIALES DE GRADO** en el **Área Gerencial en el Manejo de Normas de Contabilidad y Auditoría**, integrada por las materias: Normas Internacionales de Contabilidad y/o Normas Internacionales de Información Financiera (NIC / NIIF) y Normas Internacionales de Auditoría, como requisito parcial para optar el título de Licenciado (a) en:

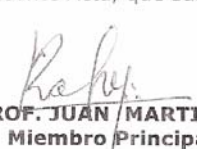
CONTADURÍA PÚBLICA


Hacen constar que después de haber realizado la evaluación a que se refiere el Reglamento de Trabajo de Grado de la Universidad de Oriente, se obtuvo el siguiente resultado.

PROF. MANUEL RAMOS	NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y/O NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC / NIIF)	APROBADO
PROF. JUAN MARTÍNEZ	NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y/O NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC / NIIF)	APROBADO
PROF. IRIS GONZÁLEZ	NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA	APROBADO

Para constancia, se levanta la presente Acta, que suscriben los Miembros del Jurado:


PROF. MANUEL RAMOS
Miembro Principal


PROF. JUAN MARTÍNEZ
Miembro Principal


PROF. IRIS GONZÁLEZ
Miembro Principal

La Directora de la Escuela de Ciencias Administrativa, Núcleo de Anzoátegui de la Universidad de Oriente, Certifica que las firmas que anteceden son auténticas y corresponden a las personas cuyos nombre aparecen en esta Acta.


PROF. TAY M. RODRÍGUEZ
Directora

INDICE GENERAL

RESOLUCIÓN	x
DEDICATORIA	xi
AGRADECIMIENTO	xiii
INTRODUCCIÓN DE LAS ÁREAS DE GRADO.....	xv
OBJETIVOS	xvi
General:	xvi
Objetivos Específicos:	xvi
JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA GENERAL.....	xvii
METODOLOGÍA	xviii
PARTE I.....	xix
INTRODUCCION	xx
CAPITULO I.....	23
1.1 Planteamiento Del Problema	23
1.2 Objetivos De La Investigación	26
1.2.1 Objetivo General.....	26
1.2.2 Objetivos Específicos.....	26
1.3 Justificación E Importancia	27
1.4 Glosario De Términos	29
CAPITULO II	31
MARCO TEORICO.....	31
2.1 Auditoria.....	31

2.1.1 Definición.	31
2.1.2 Evolución De La Auditoria.....	31
2.1.3 Historia De La Auditoría	32
2.1.4 Auditoria Integral.....	34
2.1.5 Objetivo De La Auditoria	36
2.1.6 Clasificación De La Auditoria Desde El Punto De Vista De La Contaduría Pública.....	36
2.1.7 Técnicas Y Procedimientos De Auditoria.....	37
2.2 Generalidades De Las Normas Internacionales De Auditoria (Nias).....	37
2.2.1 Definición.	38
2.2.2 Importancia.	39
2.2.3 Normas Internacionales De Auditoria En La Actualidad	39
2.2.4 Cronología De Las Normas Internacionales De Auditoria (Nia).....	40
2.2.5 Resumen De Las Normas Internacionales De Auditoria	41
2.2.6 Resumen De Las DNA.....	64
2.3 Aplicabilidad Y Adopción De Las Normas Internacionales De Auditoria (Nias) En Venezuela.....	71
2.4 Plan General Para La Adopción De Las Normas Internacionales En Venezuela	73
2.5 Contratos De Aseguramiento / Servicios De Seguridad Razonable.....	74
CAPÍTULO III	81
MARCO METODOLÓGICO	81
3.1 Tipo De Investigación	81

3.2 Diseño De Investigación.....	82
3.3 Técnicas De Recolección De Información	83
3.3.1 La Revisión De La Literatura	84
3.3.2 Las Fuentes De Documentación	84
3.3.3 La Búsqueda Especializada.....	85
CAPÍTULO IV.....	86
ANÁLISIS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA RELACIONADAS CON LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA NORMAS 505 CONFIRMACIONES EXTERNA Y 510 TRABAJOS INICIALES Y BALANCES DE APERTURA	86
4.1 Normas 505 Confirmaciones Externas	86
4.1.1 Análisis De La Norma Internacional De Auditoría Relacionadas Con La Evidencia De Auditoría Normas 505 Confirmaciones Externa.....	100
4.2 Norma Internacional De Auditoría 510 Trabajos Iniciales Y Balances De Apertura.....	109
4.2.1 Análisis Norma Internacional De Auditoría 510 Trabajos Iniciales Y Balances De Apertura	114
4.3 Comparación Con La Dna 9 Procedimientos Analíticos De Revisión	119
CONCLUSIONES	122
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	124
METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:	125
PARTE II	130
INTRODUCCIÓN	131
CAPITULO I.....	134

1.1 Planteamiento Del Problema.	134
1.2 Objetivos De La Investigación	136
1.2.1 Objetivo General.....	136
1.2.2 Objetivos Específicos.....	136
1.3 Justificación E Importancia	137
CAPÍTULO II	139
MARCO TEÓRICO.....	139
2.1 Normas Internacionales De Contabilidad (Nics).....	139
2.1.1 Definición:	139
2.1.2 Objetivo.....	139
2.1.3 Aplicación	139
2.2 Balance General.....	139
2.2.1 Definición:	139
2.2.2 Estados Financieros Consolidados.....	140
2.2.3 Principio De Negocio En Marcha.....	140
2.3 Dividendos.....	141
2.3.1 Definición:	141
2.3.2 Distribución De Dividendos.....	141
2.4 Ajuste.....	142
2.4.1 Definición:	142
2.5 Inflación.....	143
2.5.1 Definiciones:	143

2.5.2 Principales Causas De La Inflación.	144
2.5.3 Consecuencias Generadas Por La Inflación.....	144
2.5.4 Efectos De La Inflación.	146
2.6 Declaración De Principios De Contabilidad N° 10 (Dpc-10).....	146
2.6.1 Definición:	146
2.6.2 Fundamento:	147
2.7 Hiperinflación.....	150
2.7.1 Definición:	150
2.7.2 Causas De Hiperinflación.	150
CAPÍTULO III	153
3.1 Norma Internacional De Contabilidad N° 10.....	153
3.2 Reconocimiento Y Medición De La Norma.....	156
3.3 Información A Revelar	161
CAPITULO IV	163
4.1 Norma Internacional De Contabilidad N° 29 Información Financiera En Economías Hiperinflacionarias.....	163
4.2 Información A Revelar.	173
CONCLUSIÓN	175
BIBLIOGRAFÍA	177
METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:	178



RESOLUCIÓN

De acuerdo con el artículo 44 del reglamento de trabajo de grado:

“Los trabajos de grado son de exclusiva propiedad de la Universidad de Oriente y, solo podrán ser utilizados para otros fines, con el consentimiento del Consejo de Núcleo respectivo, el cual lo participará al Consejo Universitario”.

DEDICATORIA

Principalmente a DIOS por haberme permitido disfrutar de la dicha de estudiar en una institución tan importante como lo es la Universidad de Oriente, por no dejarme desfallecer en ningún momento, y así lograr conseguir uno de mis sueños más anhelados como mi título universitario.

A mi MAMI Rosalía, a la que no me equivoco en decir que es la mejor del mundo, gracias por todo tu esfuerzo, apoyo, amor y por la confianza que depositaste en mí. Gracias por estar siempre a mi lado en todo momento, este logro es tuyo.

A mi PAPÁ Roberto, te agradezco la vida y por haber estado conmigo en mi etapa de niñez, siempre ocuparas un lugar muy especial en mi corazón.

A mis HERMANOS Roberto y Enrique, gracias por su apoyo brindado de alguna manera u otra. A mi tan querida TÍA Aura “La Bicha” por animarme siempre a continuar por el camino hacia el éxito. A mi SOBRIX que espero que algún día le pueda servir de ejemplo, y a mi futuro sobrinito o sobrinita que ya viene en camino.

KARINA

DEDICATORIA

A ti Dios que me diste la oportunidad de vivir y de regalarme una familia maravillosa.

A mis padres ya que les debo la vida, que me han guiado y estado conmigo en todo momento brindándome todo el apoyo posible para lograr la culminación de esta meta.

A mis hermanos por ser buenos hermanos (a veces peleando pero es que a la final son hermanos).

Pero principalmente a mi amigo **Luis Carlos Moya Nava** que desde el cielo está muy orgulloso de mi con su sonrisota, porque pude conseguir mi segunda carrera y porque sé que desde allá está diciendo esa es ni negra!!! A ti amigo que ahora eres mi Ángel este triunfo te lo dedico y lo voy a celebrar como se que lo haríamos.

MARILIS ORTIZ.

AGRADECIMIENTO

Agradezco profundamente por apoyarme siempre:

A DIOS y a todos mis Santos por ser mis compañeros inseparables en el transcurso de mi vida.

A mis PROFESORES de áreas por ayudarme, por sus palabras y consejos que hicieron que llevara de manera optima el desarrollo de mi trabajo. Un especial agradecimiento a la Profesora Aurelia Fernanda Tocarsio, por sus consejos al inicio de mi carrera e igual a su madre la Señora Angela Tocarsio este logro no lo hubiese logrado sin su ayuda.

A mi AMIGA Aura Ordaz la cual ha sido más que una amiga, le agradezco a Dios y a la vida por haberte conocido y por compartir gran parte de nuestra carrera juntas, eso para mí no tiene precio. Gracias amiga, en las buenas y en las malas sabes que cuentas conmigo.

A mis AMIGOS Yormel González por su apoyo extremo que me ha brindado en los momentos de apuros, eres un gran amigo, espero siempre contar con tu gran amistad. A George Navarrete, Ricardo Rondón, Álvaro Hernández a ustedes también mil gracias por todos sus favores.

A Priscila y Juan por su gran ayuda y colaboración en la realización de este trabajo, muchas gracias.

Y por ultimo y no menos importante a todas aquellas personas que de alguna manera u otra han pasado por mi vida dejando su huella y ayudándome con sus palabras a seguir adelante.

**GRACIAS A TODOS.
KARINA**

AGRADECIMIENTO

A Dios y a mis guías espirituales (Mi Arcángel Miguel), por bendecirme para llegar hasta donde he llegado.

A mi madre por el amor que siempre me ha demostrado, por el apoyo, comprensión y por brindarme todo lo que ha estado a su alcance para que pueda alcanzar todos mis sueños y metas.

A mi padre por tu ejemplo de luchador, trabajador y por creer siempre en mí.

A mis hermanos Hernán José y Mariher por estar siempre allí apoyando con paciencia y por compartir los momentos significativos.

A mi Amiga y colega Diana Jerez por su apoyo incondicional a lo largo de este tiempo pero sobre por brindarme su sincera amistad.

A mi amiga Emily por estar siempre a mi lado, por ser uno de mis grandes apoyos, por nuestra eterna amistad.

A Pedro Morales por ser la persona que llego el momento indicado para llenar mi vida de amor y hacerme inmensamente feliz para continuar con más fuerza luchando en este largo camino.

A mis inigualables y bellos amigos, compañeras de trabajo (Maritza, Nélide y Sra. Yvette), a mi compañera de los Cursos Especiales de Áreas de Grado: Ana Karina Aguilera y demás compañeros, y a todas las personas que han pasado y pasan por mi vida brindándome su amor, su ayuda, apoyo y amistad se merecen mi agradecimiento por componerme como persona.

MUCHAS GRACIAS.

MARILIS ORTIZ

INTRODUCCIÓN DE LAS ÁREAS DE GRADO

Los Cursos Especiales de Grado nos sirven de alternativa para entrar al campo de la investigación y así relacionar la parte práctica con la teórica, adquiriendo de esa manera nuevos conocimientos y destrezas que nos sirvan en el futuro en el desempeño de nuestra carrera como profesionales de la contaduría pública.

El presente trabajo ha sido redactado siguiendo los requisitos exigidos por la universidad y bajo la asesoría de los docentes que imparten estas cátedras en la misma lo cual nos permite optar al título de Licenciado en Contaduría.

Los cursos especiales de grado son pequeños laboratorios donde se experimenta de manera segura como será el campo laboral y hacia donde se deben dirigir nuestros esfuerzos al momento de querer obtener un lugar en un mundo tan competitivo, esto se logra a través de la excelente preparación que nos brindan los profesionales que tienen bajo su responsabilidad tan importante labor.

En el mismo los temas desarrollados en cada una de las asignaturas que constituyen los Cursos Especiales de Grado, serán enfocados en el área de Gerencia Tributaria por ser esta el pilar fundamental de nuestras carreras basadas mayormente en el área de las ciencias administrativas. Estos cursos especiales de grado están dirigidos por los profesores de cada una de las especialidades.

OBJETIVOS

General:

Cumplir con el requisito parcial para optar al Título de Licenciado en Contaduría Pública, a través de la presentación de este Análisis y Síntesis de los Cursos Especiales de Grado.

Objetivos Específicos:

- ❖ Preparar y complementar la formación de los estudiantes para el mejor desempeño de su carrera profesional.
- ❖ Asesorar al estudiante en la investigación y realización de los Trabajos De Grado.
- ❖ Profundizar en conocimientos útiles en el futuro desempeño profesional.
- ❖ Desarrollar tópicos de interés para la formación profesional y académica para licenciados en Contaduría Pública.
- ❖ Procurar incorporación rápida y efectiva de nuevos profesionales altamente calificados al mercado laboral.

JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA GENERAL

Los Cursos Especiales de Grado tienen gran importancia, debido a que a través de ellos, se adquieren nuevos conocimientos, habilidades y destrezas, que manifestamos al momento de realizar el trabajo de grado investigativo, sin mencionar la ayuda que nos proporciona para enfrentarnos al exigente y competitivo ámbito laboral.

Este análisis y síntesis de los Cursos Especiales de Grado, son de gran relevancia porque en ellos se imparten temas de actualidad que sin duda alguna serán de gran utilidad para el mejor desempeño de nuestra profesión. Además su contenido se podrá utilizar como material de apoyo para realizar otras investigaciones de las áreas tratadas. Asimismo servirá de consulta en aquellas asignaturas relacionadas con estos temas, que se imparten en la Escuela de Ciencias Administrativas.

De igual manera representan un medio de profundización en tópicos importantes de gran utilidad en el desempeño profesional, así como a la vez sirven de orientación y guía en temas actuales sirviendo de apoyo en el campo laboral y en futuras especializaciones mediante la investigación y aplicación de criterios acorde con las exigencias realizadas todas basadas en la parte contable y administrativa.

METODOLOGÍA

Para la preparación y elaboración de los temas investigados en las Áreas de grado se utilizó la siguiente metodología:

- Investigación Bibliografía
- Asistencia a clases
- Entrevistas informales a personas especialistas en los temas
- Revisión de revistas especializadas
- Revisión de materiales de talleres
- Consultas vía Internet
- Excelente asesoría de los profesores:
- Quienes nos Brindaron toda la información que realmente requerida para culminar nuestra investigación

**UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO DE ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN
CURSOS ESPECIALES DE GRADO**



PARTE I

**ANÁLISIS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
AUDITORÍA RELACIONADAS CON LA EVIDENCIA DE
AUDITORÍA SEGÚN LAS NIA'S 505 CONFIRMACIONES
EXTERNAS Y LA NIA'S 510 TRABAJOS INICIALES Y
BALANCES DE APERTURA**

Integrantes:

Aguilera Karina	C.I 16.853.212
Ortiz, Marilis	C.I 16.853.286

Barcelona, mayo 2009

INTRODUCCION

La evidencia en un proceso de auditoría representa la parte tangible capaz de demostrar un hecho o una acción la cual está siendo sometida a evaluación un proceso contable. Se debe tener claro que lo que garantiza la veracidad y validez de la información está representada por la evidencia que demuestre con certeza lo que se observa.

Dentro del ámbito contable, esta materia se encuentra regulada por normas las cuales han sido redactadas y diseñadas con la intención de poder establecer parámetros o lineamientos a seguir al momento de evaluar un aspecto en particular que guarde estrecha relación con la materia contable

Para poder realizar una auditoría completa y efectiva el auditor requiere estar seguro de que las pruebas que presenta ante un jurado son validas, verdaderas y oportunas, es por ello que las confirmaciones externas son tan importantes dentro de dicho proceso donde el auditor debe analizar y determinar la necesidad o no de obtener evidencias (confirmaciones) externas, para validar los saldos analizados, ello en función al ambiente de control interno, los riesgos inherentes, y el resto de los procedimientos de auditoría aplicables. Así como también el problema que representa el hecho de la existencia de fraude al no presentar pruebas perfectamente validadas.

Considerando la NIA 505 relativa a confirmaciones externas como norma con especial característica al momento de regular las confirmaciones externas que deben realizar los auditores para soportar sus investigaciones está que el auditor debe determinar si el uso de confirmaciones externas es necesario para obtener elementos de juicio válidos y suficientes para respaldar las afirmaciones contenidas en los estados contables.

Para ello debe considerar la significación de las partidas por confirmar, su evaluación de los riesgos inherente y de control y el modo en que otros procedimientos de auditoría planeados pueden reducir el riesgo de error en las afirmaciones de los estados contables a un nivel bajo que sea aceptable.

La norma es suficientemente detallada para tratar y explicar las relaciones entre las confirmaciones y la evaluación que hace el auditor de los riesgos inherentes y de control; qué tipo de afirmaciones pueden ser confirmadas externamente; cómo se diseñan los pedidos de confirmación; el uso de confirmaciones positivas y negativas; los pedidos de la gerencia sobre no enviar confirmaciones y sus efectos; las características que debe poseer quien responde a los pedidos; el proceso de confirmación propiamente dicho; la evaluación de los resultados de ese proceso y, finalmente, la posibilidad de utilizar confirmaciones a una fecha anterior a la de cierre del ejercicio.

En cuanto a la NÍA 510 se tiene que por tratarse de la norma que regula la primera auditoría en función de saldos iniciales, o balances de apertura esta contempla que para las primeras auditorías el auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes respecto de que: 1) los saldos iniciales no contengan errores significativos que pudieran afectar los saldos del período corriente; 2) los saldos del ejercicio anterior han sido correctamente trasladados al presente ejercicio o, en su caso, han sido ajustados; 3) las políticas contables del ente son apropiadas y han sido uniformemente aplicadas o sus cambios debidamente contabilizados y adecuadamente expuestos. La norma detalla, además, los procedimientos para cumplir estos propósitos y los efectos en las conclusiones y en el informe o dictamen de auditoría.

En la siguiente investigación se presenta de manera oportuna un análisis detallado de las normas internacionales de auditoría relacionadas con la evidencia de auditoría según las NIA 505 confirmaciones externas y la NIA 510 trabajos iniciales

y balances de apertura. Con el objetivo de incrementar la cantidad de conocimientos en esta materia tan importante en el desempeño de los profesionales de la contaduría pública, además de representar en los actuales momentos un aspecto significativo asociado a la adopción en Venezuela de este cuerpo de normas internacionales de auditoría mejor conocido como NIA's pasando a formar parte de las normas por las cuales de ahora en adelante se regirán los procesos de auditoría en el país. Destacando de esta manera la importancia que tienen las confirmaciones externas en un proceso de auditoría y que deben regirse por lo establecido en la NIA 505, así como también como será el manejo y control de la información contenida en trabajos iniciales o balances de apertura cuando son auditados por primera vez o cuando son auditados por un profesional distinto al que los realizó, es decir por un auditor externo.

CAPITULO I

1.1 Planteamiento Del Problema

La adopción a escala mundial de las Normas Internacionales de Auditoría es inminente, debido a que es un proceso por el cual muchos países deben atravesar si desean mantenerse activos en el marco de la globalización y así poder establecer relaciones comerciales y financieras con otros países manteniendo en común el mismo conjunto de normas al momento de efectuar un proceso de auditoría.

Estas Normas que son emitidas por la junta de estándares internacionales de auditoría y aseguramiento (IAASB), son ya aplicables en muchos países en el mundo y lo serán en los próximos años tal como es el caso de Venezuela quien recientemente se une a este gran grupo de países en los cuales se rigen por las mismas norma para ello se ha considerando como año referencia el 2004.

Por esta razón las Normas Internacionales están convergiendo con los principios estandarizados para efectuar procesos de auditoría y en efecto lo que cada vez en mayor medida se vislumbra una armonización a nivel internacional.

En consecuencia las Normas Internacionales de Auditoria (NIA's) requieren que los profesionales tengan que familiarizarse con nuevos conceptos, terminologías, y diferentes formatos de presentación de información financiera y contable ya que en la actualidad existe una carencia de profesionales que conozcan profundamente las NIA's en función de un proceso integral y más aún que hayan tenido una experiencia práctica sobre esta temática.

Es por esto que en la actualidad el conocer sobre las Normas se constituye una ventaja competitiva en el mercado laboral y en breve será una condición indispensable para acceder a puestos relacionados con contabilidad, administración y finanzas.

En este sentido se presenta la urgencia de hablar un mismo idioma en términos financieros y contables y de conocer en profundidad el uso de estas Normas Internacionales de Auditoría que motiva al estudio, análisis y comprensión de este nuevo enfoque de un mundo signado por la globalización.

Ante la situación planteada se presenta que para poder realizar una auditoría completa y efectiva, el auditor requiere la mayoría de las veces estar muy seguro de que las pruebas que presenta ante un jurado son validas, verdaderas y oportunas.

Es precisamente entonces que surge el análisis e interpretación de las confirmaciones externas, consideradas de gran importancia dentro de dicho proceso, donde el auditor debe analizar y determinar la necesidad o no de obtener evidencias (confirmaciones) externas, para validar los saldos analizados, ello en función al ambiente de control interno, los riesgos inherentes, y el resto de los procedimientos de auditoría aplicables.

Con este mismo propósito se presenta para su estudio la NÍA 510 norma que proporciona pautas con respecto a los saldos iniciales en el caso de los estados financieros auditados por primera vez o cuando la auditoría del año anterior fue realizada por otros auditores.

Por lo tanto en relación a lo antes mencionado es conveniente para la mayor y mejor comprensión del problema la presentación y la formulación del de las siguientes interrogantes:

¿Cuál es la importancia que representa para el auditor efectuar confirmaciones externas como herramienta para obtener evidencia en un proceso de auditoría?

¿Qué interés puede tener el auditor al momento de realizar aseveraciones asociadas a la evidencia de auditoría?

¿Cuál es el procedimiento a seguir para efectuar trabajos iniciales y balances de apertura tomando como base la NIA 510?

¿Cuál es la importancia o efectos de los hallazgos presentados en las conclusiones y el dictamen o informe de auditoría?

1.2 Objetivos De La Investigación

1.2.1 Objetivo General

Analizar las Normas Internacionales de Auditoría relacionadas con la Evidencia de Auditoría: 505 Confirmaciones Externas y 510 trabajos iniciales y balances de apertura

1.2.2 Objetivos Específicos

- Presentar el ámbito de aplicación en materia contable de las NIAs 505 – 510
- Establecer el uso de las confirmaciones externas como herramienta para la obtención de evidencias de auditoría
- Determinar la importancia de las aseveraciones asociadas en la evidencia de auditoría
- Indicar como se efectúa el proceso de confirmación externa
- Explicar el procedimiento a seguir en la realización de trabajos iniciales y balances de apertura
- Establecer la importancia de las conclusiones de auditoría según la NÍAS 510 y el dictamen

1.3 Justificación E Importancia

Toda investigación tiene implícito el cumplimiento de un objetivo con el cual guarda una estrecha relación y donde se encuentra la justificación de la misma. En el caso concreto del análisis de las normas internacionales de auditoría 505 y 510, este se fundamenta en presentar las antes mencionadas normas como elementos necesarios según sus parámetros y lineamientos para efectuar de manera correcta un proceso de auditoría.

Es precisamente según este enfoque que se amerita el porqué de la realización de la presente investigación, la cual gira en torno a conocer cuál es el papel que debe cumplir el auditor al momento de obtener evidencia para realizar la presentación de pruebas durante una auditoría, además de que el auditor deberá determinar si el uso o no de confirmaciones externas es necesario para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para soportar ciertas aseveraciones de los estados financieros. Al tomar esta determinación, el auditor deberá considerar la importancia relativa, el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, y cómo reducirá la evidencia de otros procedimientos de auditoría así como el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo para las aseveraciones aplicables de los estados financieros en su parte inicial.

De la misma manera se busca conocer la información requerida para emitir juicios de valor sobre trabajos iniciales donde se deban validar los saldos de apertura de un ejercicio contables o estado financiero en particular y considerar si estos son auditados por primera vez o si han sido elaborados por otro auditor al cual se le deba dar la veracidad correspondiente.

En relación a esto es que nos resulta importante no solo conocer la normativa que regula esta materia sino también la aplicación e implementación en el ámbito nacional aun tratándose de normas de corte internacional.

En el mismo orden de ideas la justificación de la investigación mantiene un orden metodológico determinado por la definición del método que usa el investigador y los pasos o fases que debe cumplir para su ejecución, la cual se cumple a cabalidad, así como también mantiene un orden académico, debido a que la presente es requisito indispensable para poder optar al título de Licenciados en Contaduría Pública en la Universidad de Oriente.

Una vez abarcados estos dos aspectos se tiene que la misma servirá como mecanismo para la adquisición de nuevos y completos conocimientos sobre lo que representa la implementación de las Normas Internacionales de Auditoría en el ámbito contable y su aplicabilidad, específicamente aquellas que guardan estrecha relación con las confirmación externas como es el caso de la NIA 505 y la auditoria de trabajos iniciales o balances de apertura como lo es el caso de la NIA 510.

1.4 Glosario De Términos

Audidores externos. Profesionales facultados que no son empleados de la organización cuyas afirmaciones o declaraciones auditan.

Audidores internos. Profesionales empleados por una organización para examinar continuamente y evaluar el sistema de control interno y presentar los resultados de su investigación y recomendaciones a la alta dirección de la entidad

Auditoria de Seguridad Estudio y examen independiente de registros históricos y actividades de un sistema de información con el objetivo de comprobar la solidez de los controles del sistema, alinear los controles con la estructura de seguridad y procedimientos operativos establecidos a fin de detectar brechas en la seguridad y recomendar modificaciones en los procedimientos, controles y estructuras de seguridad.

Auditoría. Técnica de control, dirigida a valorar, el control interno y la observancia de las Normas Generales de Contabilidad. Comprende un examen independiente de los registros de contabilidad y otra evidencia relacionada con una entidad para apoyar la opinión experta imparcial sobre la confiabilidad de los estados financieros.

Autenticidad: Aseguramiento de la identidad u origen.

Certificación: Confirmación del resultado de una evaluación y de que los criterios de la evaluación utilizados fueron correctamente aplicados.

Confidencialidad: Aseguramiento de que la información es accesible sólo por aquellos autorizados a tener acceso

Evidencia de Auditoría. Las pruebas que obtiene el auditor durante la ejecución de la auditoría, que hace patente y manifiesta la certeza o convicción sobre los hechos o

hallazgos que prueban y demuestran claramente éstos, con el objetivo de fundamentar y respaldar sus opiniones y conclusiones.

Normas de auditoría: Constituyen el conjunto de reglas que deben cumplirse para realizar una auditoría con la calidad y eficiencias indispensables.

Objetividad (evidencia objetiva). La valoración de los activos y la medición del ingreso se basan en lo posible en la evidencia objetiva, tal como los precios de cambio en transacciones a largo plazo.

Objetivo de la auditoría. Propósito o fin que persigue la auditoría, o la pregunta que se desea contestar por medio de la auditoría.

Prevención. Acción y efecto de prevenir. Preparación y disposición que se hace anticipadamente para evitar un riesgo.

Procedimiento de auditoría. Las acciones que realiza el auditor para llevar a cabo sus labores de revisión.

Programa de auditoría. Documento que establece los procedimientos de auditoría relacionados con el tema, actividad o asunto objeto de revisión.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1 Auditoria.

2.1.1 Definición.

Es una revisión analítica hecha por un contador público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros.

Es el examen crítico y sistemático que realiza una persona o grupo de personas independientes del sistema auditado. Aunque hay muchos tipos de auditoría, la expresión se utiliza generalmente para designar a la auditoría externa de estados financieros que es una auditoría realizada por un profesional experto en contabilidad de los libros y registros contables de una entidad para opinar sobre la razonabilidad de la información contenida en ellos y sobre el cumplimiento de las normas contables.

2.1.2 Evolución De La Auditoria

El Concepto De Auditoría Ha Evolucionado En Cuatro Fases

Primera Fase A principios de la revolución industrial, no hay grandes transacciones, la misión del auditor era buscar si se había cometido fraude en ese negocio, estos negocios eran pequeños.

Segunda Fase Las empresas son más grandes, se comienza a separar el capital y la propiedad del negocio, es decir, la Administración. El auditor sin dejar de hacer lo que realizaba en la primera fase, tiene una nueva actividad que es la de

verificar, certificar, la información de esos administradores que le pasan a través de la cuenta de resultados, sea veraz.

Tercera Fase Aparecen nuevas tecnologías, ordenadores. Las transacciones a lo largo del año son bastante voluminosas. Esto hace que el trabajo del auditor al revisar las cuentas el sistema de control interno de la empresa le indique si el proceso se corresponde con lo planificado y por ende este podrá determinar si funciona como se espera o no. Para lo cual sigue revisando la información contable y conociendo que esta refleja la imagen fiel de la empresa conforme a lo acontecido motivando a que revise además el control del sistema interno de la empresa para una mayor y mejor efectividad del mismo.

Cuarta Fase El auditor ha de indicar, aparte de lo anterior, un informe, pidiendo a la empresa si ésta está o no de acuerdo de cómo se ha realizado este informe.

2.1.3 Historia De La Auditoría

Según José Manuel Pereda, la historia de la auditoría se clasifica en:

Edad Antigua

La figura del auditor, a lo largo de la historia ha ido apareciendo en los distintos estamentos de acuerdo con su cometido. En la edad antigua al no existir una actividad comercial muy intensa, no fue preciso un sistema de información complejo, sino solamente de control. Así la historia explica que los pueblos primitivos aplicaban un método simple como es el recuento, válido y efectivo como control, confeccionando inventarios patrimoniales: contaban periódicamente sus existencias de pieles, flechas, números de cabezas de ganado.

Los reyes utilizaban los servicios de inspectores para conocer si los ingresos y gastos del estado se administraban con honradez por los recaudadores y tesoreros. Los sumerios tenían un código de comercio muy desarrollado: el Código de Hammurabi, en el se pone de manifiesto la existencias de cuentas, y que, al final del periodo sumerio, aparecían todos los elementos de las cuentas actuales: saldo del periodo anterior, movimientos y saldo final. Las cuentas se llevaban en tablillas, y las personas que realizaban las comprobaciones de las anotaciones eran distintas de las que habían hecho las anotaciones, una especie de controladores.

Los egipcios disponían de un inventario o padrón de bienes, de esta forma le resultaban fácil calcular todos los años la situación y expansión de cada propiedad, tomando como punto de referencia las pirámides, templos y otros monumentos.

Los griegos utilizaban una forma de control consistente en que las cuentas de los funcionarios eran examinadas, al final de cada periodo, por otros funcionarios habilitados a tal efecto. Los romanos segregaron las funciones de custodia y de gestión de fondos públicos, desarrollando un sistema verificación cruzada entre funcionarios encargados de estas tareas.

Edad Media-Moderna

Los mercaderes italianos realizaron un floreciente comercio con los países de Oriente y Occidente. El aumento del tráfico mercantil precisó más capitales, apareciendo sociedades mercantiles colectivas y de participación, lo que provocó la necesidad de contar con un sistema de registro e información de las operaciones realizadas, conocido como contabilidad. El desarrollo de la contabilidad, como instrumento de registro e información de las operaciones efectuadas por los comerciantes e instituciones, origino que fuese Italia la cuna de la aparición de los revisores contables.

Edad Contemporánea

Aunque la contabilidad tuvo sus inicios en los albores del siglo XIII, la auditoría careció de significación hasta que empezó la democracia y el periodo de la revolución industrial y la creación de las grandes sociedades anónimas. Al constituirse las empresas industriales y comerciales en sociedades anónimas, implicó que la información financiera presentada a los accionistas fuese auditada, siendo la Companies Act, en 1900, para este tipo de sociedades, la que extendió la obligatoriedad de la auditoría en Inglaterra.

2.1.4 Auditoría Integral

Es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad con la finalidad de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamientos generalizados.

El incremento de las relaciones entre países, originado por los tratados de libre comercio, permiten que los mercados se expandan a nivel internacional, estimulando así la competitividad entre las empresas por ofrecer bienes y servicios de mejor calidad, volviendo día con día más difíciles las responsabilidades de los dirigentes de las empresas, requiriendo estos últimos, información objetiva y completa que le ayude en la toma de decisiones.

Las nuevas tecnologías empresariales y las corrientes de la reingeniería y calidad total, han motivado a que la Auditoría incursione en nuevos enfoques logrando esto con la Auditoría Integral, la cual es utilizada como una herramienta que enfrenta las innovaciones gerenciales y administrativas garantizando la detección de desviaciones o deficiencias de la gestión administrativa referentes a la eficiencia en el uso de los recursos y logros de objetivos, así como la eficacia en los resultados, la

economía en términos de proporcionalidad y su relación costo–beneficio. En primer lugar, se parte de las definiciones y conceptos de la Auditoría Integral, los principios generales que la rigen, luego las normativas sobre las cuales se desarrolla, Además se realiza una diferenciación con la Auditoría de Estados Financieros.

La Auditoría Integral implica la ejecución de un trabajo con el trabajo o enfoque, por analogía de las revisiones financieras, de cumplimiento, control interno y de gestión, sistema y medio ambiente con los siguientes objetivos:

- Determinar, si los Estados Financieros se presentan de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- Determinar, si el ente ha cumplido, en el desarrollo de sus operaciones con las disposiciones legales que le sean aplicables, sus reglamentos, los estatutos y las decisiones de los órganos de dirección y administración.
- Evaluar la estructura del control interno del ente con el alcance necesario para dictaminar sobre el mismo.
- Evaluar el grado de eficiencia en el logro de los objetivos previstos por el ente y el grado de eficiencia y eficacia con que se han manejado los recursos disponibles.
- Evaluar los mecanismos, operaciones, procedimientos, derechos a usuarios, responsabilidad, facultades y aplicaciones específicas de control relacionadas con operaciones en computadora.
- Evaluar el impacto medioambiental producido de manera directa o indirecta por empresas que presentan un perfil ambiental diferente, condicionado por los riesgos aparentes asociados con sus procesos y productos; la edad, historia y estado de una planta, el marco jurídico en el cual opera.

2.1.5 Objetivo De La Auditoria

Permitirle al auditor expresar una opinión acerca de si los estados contables están preparados razonablemente, en los aspectos significativos, de acuerdo con un marco de referencia para los estados e informes contables.

2.1.6 Clasificación De La Auditoria Desde El Punto De Vista De La Contaduría Pública.

Auditoría Externa: Es un examen de estados financieros hecho con el fin de formar una opinión imparcial sobre bases objetivas.

Auditoría Interna: Es una función evaluadora independiente establecida dentro de una organización con el fin de examinar y evaluar sus actividades, como un servicio a la organización.

Auditoria Gubernamental. Es el estudio de eficiencia y economía en la utilización de los recursos; por ejemplo el equipo del gobierno.

Auditoría Financiera: Es un examen sistemático de los estados financieros, los registros y las operaciones correspondientes para determinar la observancia de los P.C.G.A. de las políticas de la administración y de los requisitos fijados.

Auditoria Operacional: Es el examen sistemático de las actividades de una organización o de un segmento estipulado de las mismas en relación con objetivos específicos, a fin de evaluar el comportamiento, señalar las oportunidades de mejorar y generar recomendaciones para el mejoramiento o para favorecer la acción. El examen computarizado de una empresa, la evaluación de su eficacia y confiabilidad y las recomendaciones para el mejoramiento del sistema.

2.1.7 Técnicas Y Procedimientos De Auditoria.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Técnicas de Auditoria.

Son los métodos prácticos de investigación y pruebas que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional. Las técnicas de auditoría son las siguientes:

1. Estudio general.
2. Análisis: análisis de saldos y análisis de movimientos.
3. Inspección.
4. Confirmación: Positivas, negativas e indirectas.
5. Investigación.
6. Declaración.
7. Certificación.
8. Observación

2.2 Generalidades De Las Normas Internacionales De Auditoria (Nias).

El IASSB emite las Normas Internacionales de Auditoria (NIAs o ISA en inglés), el cual se encarga de reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad (normalmente información histórica), también

emite Estándares Internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), Control de Calidad (ISQC), y servicios relacionados (ISRS). Así mismo emite las denominadas Declaraciones o Prácticas (IAPs) para proveer asistencia técnica en la implementación de los estándares y promover las buenas prácticas.

Actualmente en materia de legislación y de normativa internacional en el ámbito contable y de auditoría se presenta un plan general para la adopción de Normas Internacionales en Venezuela. Pudiendo observar que son cinco las áreas que involucran este plan: a) Las Normas Internacionales de Información Financiera, b) Las Normas Internacionales de Auditoría, c) Las Normas Internacionales de Auditoría Interna, d) Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público y e) El Código de Ética de IFAC.

2.2.1 Definición.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con los lineamientos relativos en forma de material explicativo y de otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales deben interpretarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.

Son principios fundamentales de auditoría los que deben enmarcar el desempeño de los auditores durante el proceso de la auditoría ya que el cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor a nivel internacional y determina de manera efectiva las buenas relaciones contables y financieras en materia de auditoría de los estados financieros entre aquellos países donde están actualmente adoptadas dichas normas.

2.2.2 Importancia.

Debido al crecimiento e inyección de capitales de grandes potencias en países desarrollados y subdesarrollados, la auditoría de los estados financieros actualmente ha adquirido gran importancia a nivel internacional. Ya que no solo busca internacionalizar la contabilidad, si no permitirle al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en base a todos los aspectos contables preestablecidos, de acuerdo con una estructura conceptual identificada de presentación de reportes financieros”. (Mantilla, 2005:506).

Por lo que las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) deben ser aplicadas en la auditoría de los estados financieros, ya que por medio de la revisión de estos estados, el auditor establece un dictamen, sobre la base de procedimientos que proveen toda la evidencia que puede requerirse en una auditoría, o lo que le llame más la atención considerando que los estados financieros no están debidamente preparados en todos los aspectos materiales.

2.2.3 Normas Internacionales De Auditoria En La Actualidad

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoria (NIAS) expedida inicialmente por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público. Estas normas pueden considerarse como los requisitos de calidad que deben observarse para el desempeño del trabajo de auditoría profesional. Por esta razón, durante muchos años han constituido y constituyen en bastantes países el soporte obligado de las actividades que conducen contadores públicos.

Para el año 2002 el AIPC fue reemplazado por el IAASB Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Fiabilidad. El IAASB es un cuerpo independiente de la Federación Internacional de Contadores para el establecimiento de normas. El objetivo del IAASB, es servir al interés público estableciendo normas de auditoría y fiabilidad de alta calidad y facilitando la convergencia de normas internacionales y nacionales, mejorando así la calidad y uniformidad de la práctica global y fortaleciendo la confianza del público en la profesión de auditoría y fiabilidad en todo el mundo.

2.2.4 Cronología De Las Normas Internacionales De Auditoria (Nia)

1978 Se realiza la Primera reunión, celebrada en el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAPC) en Nueva York.

1979 El IAPC publicó su primer boletín Internacionales de Auditoría: Orientación, Objetivo y Alcance de la Auditoría de Estados Financieros.

1985 Los miembros del IAPC pidieron actuar en el interés público.

1987 El IAPC emitió la directriz sobre el examen en público; Organización Internacional de Comisiones de Valores aprobó las directrices internacionales de auditoría

1993 ISA publica Comentarios escritos en registros públicos

1998 IFAC encuesta a más de 70 países de todo el mundo que han adoptado normas IAPC o están utilizándolas como base para las normas nacionales

2001 Examen del IAPC se lleva a cabo el Primer, año en el que el IAPC se reunió en cuatro ocasiones

2002 El IAPC se reconstituyó como el Internacional de Auditoría y Aseguramiento Standards Board (IAASB); los miembros IAASB aumentaron de 14 a 18 miembros y se incluirán, por primera vez, miembros del interés público, y la IAASB publica documentos de su programa en la web y abrió sus reuniones a observadores público sobre las Normas de auditoría de riesgos como resultado del primer proyecto conjunto entre la IAASB y una norma nacional reguladora (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados) IAASB

2003 El IAPC comenzó a reunirse cinco veces al año

2004 La Presidencia de la IAASB se convirtió en un puesto a tiempo completo.

2007 Septuagésima reunión, celebrada en Varsovia, con 13 documentos programados para su aprobación. IAASB emitió tercera versión de los objetivos y alcance de la auditoría de estados financieros. Los Miembro de la IFAC emiten el Programa de Cumplimiento, Órgano de estudio que identificó a más de 100 países que han adoptado normas IAASB o que utilizan como base para las normas nacionales

2.2.5 Resumen De Las Normas Internacionales De Auditoria

Los Estándares Internacionales de Auditoria se aplican a la auditoria de los estados financieros y de otra información y de servicios relacionados. Estos estándares están divididos en nueve grupos con temáticas similares cada uno de ellos. Estos bloques son:

Sin número	Prefacio
Sin número	Glosario de términos
200 - 299	Responsabilidades

300 - 399	Planeación
400 - 499	Control Interno
500 - 599	Evidencia de auditoría
600 - 699	Uso del trabajo de otros
700 - 799	Conclusiones y dictamen de auditoría
800 - 899	Áreas especializadas
900 - 999	Servicios relacionados (SRs) ¹

Así mismo las declaraciones de auditoría se agrupan bajo la numeración 1000 – 1100. A continuación nos referiremos a cada uno de los estándares internacionales de auditoría destacando los aspectos más significativos.

Norma 100 – Trabajos Para Atestiguar²

Un “Trabajo para atestiguar” consiste en la evaluación realizada por un contador de un asunto principal, que es responsabilidad de un tercero, contra criterios adecuados identificados con el fin de expresar una conclusión que proporcione al usuario un nivel de seguridad sobre dicho asunto. Deben tener los siguientes elementos: Una relación entre tres partes: contador, parte responsable y usuario, un asunto principal, criterios adecuados, un proceso del trabajo y una conclusión. En la conclusión el contador proporciona un “alto nivel de seguridad” en la medida en que

¹ ISRE estas siglas hacen referencia a las normas sobre servicios relacionados es decir revisión de contratos y servicios especiales brindados por los contadores públicos

² Cabe destacar que la NIA 100 y 120 actualmente han sido derogadas y la materia que ellas regulaban hoy en día le compete a la ISAE 3000 sobre los servicios de aseguramiento y el marco conceptual de la aplicación de estos servicios de aseguramiento

pueda concluir que el asunto principal se conforma respecto a TODO lo IMPORTANTE con los criterios identificados por lo que una conclusión inapropiada se reduce a un bajo nivel.

Norma 120 Marco De Referencia De Normas Internacionales De Auditoria

Esta norma describe el marco de referencia dentro del cual se emiten las NIAs en relación con los servicios que pueden ser desempeñados por los auditores. Distingue entre auditoria y servicios relacionados (comprenden revisiones, procedimientos convenidos y compilaciones). Las auditorias y las revisiones deben proporcionar niveles altos y moderados de certeza mientras que los procedimientos convenidos y compilaciones no tiene la intención de hacer posible que el auditor exprese certeza. Se entiende el concepto de certeza como la satisfacción del auditor sobre la confiabilidad de una aseveración hecha por una de las partes para uso de otra de las partes, cuyo nivel será proporcionado por los procedimientos desarrollados y sus resultados. En un trabajo de auditoría se debe proporcionar un nivel ALTO de certeza pero no absoluto, por eso en el informe se debe mencionar “presentan razonablemente en todo aspecto sustancial” expresando la certeza positivamente sobre las aseveraciones. En un trabajo de revisión se debe proporcionar un nivel MODERADO de certeza, en el informe esa certeza se expresa en forma negativa sobre las aseveraciones indicando que la información está libre de representaciones erróneas sustanciales. En un trabajo de procedimientos convenidos el auditor proporciona un informe de los resultados del mismo y no expresa una opinión por lo que no proporciona certeza acerca de lo revisado. En un trabajo de compilación donde el auditor es contratado para que usando sus conocimientos contables recolecte, clasifique y resuma información financiera no hacen posible que exprese ninguna certeza sobre la información financiera por lo que su informe comprende e identifica la información compilada.

Norma 200 - Objetivo Y Principios Generales Que Gobiernan Una Auditoria De Estados Financieros

Describe el objetivo de una auditoria de estados financieros indicando que es hacer posible que el auditor pueda expresar una opinión sobre si estados financieros están preparados, respecto a todo lo importante, de acuerdo a un marco de referencia. Establece que una auditoria de acuerdo a las NIAs intenta dar una certeza razonable, pero no absoluta, de que los estados financieros están libres de representaciones erróneas. Sin embargo hay limitaciones inherentes a una auditoria que afectan la capacidad del auditor para detectar representaciones erróneas sustanciales. El auditor tiene como responsabilidad expresar una opinión de los estados financieros pero dichos estados son responsabilidad de la administración.

Normas 210 - Términos De Los Trabajos De Auditoría

La norma incluye parámetros para la preparación de la carta compromiso entre el auditor y su cliente. Indica que es conveniente que el auditor envíe una carta de compromiso al cliente, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para evitar malos entendidos. Esta carta documenta y confirma la aceptación de la auditoría, el objetivo y el alcance de la misma, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualquier informe.

Norma 220 - Control De Calidad Para El Trabajo De Auditoría

Esta norma determina los objetivos de las políticas de control de calidad y los procedimientos para ello. Establece que las políticas y procedimientos de calidad deben implementarse tanto a nivel general de la firma (de auditoría) como para cada una de las auditorias en particular. Los objetivos de las políticas de control de calidad incorporarán lo siguiente: requisitos profesionales (independencia, objetividad, confidencialidad y conducta profesional), competencia y habilidad (debido cuidado profesional), asignación (entrenamientos y eficiencia), delegación (dirección,

supervisión y revisión), consultas, aceptación y retención de clientes y monitoreo (de las políticas de control de calidad). Para que las políticas y procedimientos de control de calidad adoptados por la firma de auditoría brinden certidumbre, estos deberán ser comunicados a su personal para ser comprendidos e implementados.

Norma 230 – Documentación

La norma establece que el auditor deberá dejar evidencia documental de los asuntos relevantes para apoyar su opinión y de que la auditoría se realizó de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría. Los papeles de trabajo realizados por el auditor deberán ser suficientemente completos y detallados. El auditor deberá tomar las medidas necesarias para mantener la confiabilidad de los papeles de trabajo y para su retención por un periodo suficiente.

Norma 240 - Responsabilidad Del Auditor De Considerar El Fraude Y Error En Una Auditoria De Estados Financieros

Establece esta norma que al planear su auditoría y llevar a cabo los procedimientos de auditoría y al evaluar los resultados, el auditor deberá considerar el riesgo de representación errónea de importancia relativa en los estados financieros a causa de fraude o error. La prevención y detección del fraude es responsabilidad de la administración. La auditoría si es conducida de acuerdo con las NIAs está planteada para proporcionar una certeza razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de representación errónea de importancia relativa, causada por fraude o error.

Norma 250 - Consideración De Leyes Y Reglamentos En Una Auditoría De Estados Financieros

Esta norma plantea que el auditor cuando planea y desempeña procedimientos de auditoría y cuando evalúa y reporta los resultados, debe reconocer que el

incumplimiento de la entidad con leyes y reglamentaciones puede afectar sustancialmente los estados financieros, además de que podría resultar en consecuencias financieras para la entidad como multas o litigios. Reconoce que es responsabilidad de la administración asegurar el cumplimiento de las leyes y reglamentos. El auditor no es responsable de prevenir el incumplimiento de leyes y reglamentos, sin embargo, el auditor deberá planear la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que la auditoría puede revelar hechos que pueden cuestionar si la entidad está incumpliendo con leyes y reglamentos.

Norma 260 - Comunicación De Asuntos De Auditoría Con Los Administradores De La Entidad

Se establece que el auditor deberá comunicar a los administradores de la Compañía, asuntos de interés que surjan como resultado de su auditoría. Para ello debe establecer claramente las personas relevantes encargadas de la administración con quienes se comunican este tipo de situaciones. El auditor deberá comunicar a los administradores de la Compañía los asuntos de interés con oportunidad, para que ellos puedan hacer las correcciones necesarias.

Norma 300 – Planeación

Se establece que la planeación ayuda a asegurar que se presta atención a los asuntos de importancia, que los problemas potenciales se identifican y que el trabajo es desarrollado en forma adecuada. La complejidad de la Compañía, su tamaño y sus particularidades determinarán el grado de planeación a desarrollar. Algunos de los asuntos que deberá tener en cuenta para desarrollar este plan son el conocimiento del negocio, la comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, al determinación e identificación de los riesgos y la importancia relativa, la naturaleza, tiempos, y alcance de los procedimientos, la coordinación, dirección, supervisión y revisión, entre otros asuntos.

Norma 310 - Conocimiento Del Negocio

Luego de aceptado el trabajo el auditor obtendrá información adicional y más detallada que le permita tener un conocimiento suficiente del negocio para que sea posible identificar y comprender los eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros o sobre el dictamen del auditor. Ese conocimiento se puede obtener de múltiples fuentes tales como experiencias previas, indagación con personal de la entidad y terceros, lectura de publicaciones, lectura de la legislación, visitas a las localidades de la Compañía y documentos de la Compañía. Ese conocimientos puede incluir factores económicos generales, la industria y aspectos de la entidad tales como su estructura organizacional, dueños, plan de negocios, objetivos, metas, fuentes de financiación, Junta Directiva, rotación de personal, incentivos al personal, uso de presupuestos, existencia de auditoría interna, actitud hacia el control, tipo de negocios, productos, empleados, proveedores, clientes, inventarios, sistemas de información, legislación aplicable, índices financieros, requerimientos tributarios, entre otros.

Norma 320 - Importancia Relativa De La Auditoria

El auditor deberá considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría. Al realizar el plan de auditoría el auditor establece un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de importancia relativa. Adicionalmente, el auditor necesita considerar la posibilidad de representaciones erróneas de cantidades relativamente pequeñas que, acumulativamente podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros. Existe una relación inversa entre importancia relativa y riesgo de auditoría. Es decir que entre más alto el nivel de importancia relativa menor será el riesgo de auditoría.

Norma 400 - Evaluación De Riesgos Y Control Interno

La norma define el “Riesgo de auditoría” como la posibilidad de que el auditor emita una opinión inapropiada cuando los estados financieros están elaborados de una forma errónea de una manera significativa. Establece que el riesgo de auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. El riesgo inherente es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa asumiendo que no hubo controles internos relacionados. Riesgo de control surge igual que el anterior pero cuando no sea prevenido o detectado y corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y control interno. El riesgo de detección es la posibilidad de que los procedimientos sustantivos de una auditor no detecten una representación errónea de importancia relativa. Para desarrollar el enfoque de auditoría, el auditor considera la evaluación preliminar del “riesgo de control” (juntamente con la del riesgo inherente) para determinar el riesgo de detección.

Dentro del proceso de planeación de la auditoria, el auditor debe obtener una comprensión del diseño de los sistemas de contabilidad y control interno y de su operación, luego debe realizar una evaluación preliminar del riesgo de control, a nivel de cada aseveración, para cada saldo de cuenta o clase de transacciones de importancia relativa, posteriormente debería obtener evidencia de auditoria por medio de pruebas de control. Luego de realizadas las pruebas de control, el auditor deberá evaluar si los sistemas de contabilidad y de control interno están operando según se contempló en la evaluación preliminar del riesgo control.

Para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos requeridos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable, el auditor deberá considerara los niveles evaluados de riesgo inherente y de control. El auditor considerara: la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos sustantivos. Existe una relación inversa entre riesgo de detección y el nivel

combinado de riesgos inherente y de control. Si los riesgos inherentes y de control con altos, el riesgo de detección aceptable debería ser bajo de tal forma que se reduzca el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Mientras más alta las evaluaciones de los riesgos inherentes y de control, más evidencia de auditoría deberá obtener el auditor del desempeño de los procedimientos sustantivos. Finalmente, el auditor debe comunicar, por escrito, a la administración en forma pronta, las debilidades de importancia relativa en el diseño y operación de los sistemas de contabilidad y de control interno.

Norma 401 - Auditoría En Un Ambiente De Sistemas De Información Por Computador

El objetivos y alcance de una auditoría no cambia en un ambiente SIC, Sin embargo, el uso del computador cambia el procesamiento, almacenamiento y salida de información pudiendo afectar los sistemas de contabilidad y de control interno. Esto hará que se afecte los procedimientos seguidos por el auditor para comprender los sistemas de contabilidad y de control interno, la consideración del riesgo inherente y del riesgo de control y el diseño de las pruebas de control y sustantivas.

Norma 402 - Consideraciones De Auditoría Relativas A Entidades Que Utilizan Organizaciones De Servicios

Se establece como una organización de servicio aquella que sirve a la Compañía y desarrolla parte de las actividades que esta requiere para operar. Por lo tanto una organización de servicio puede establecer y ejecutar políticas y procedimientos que afecten los sistemas de contabilidad y control interno de un cliente, los cuales están físicamente separados de la organización del cliente.

Al planear la auditoría con un enfoque efectivo, el auditor deberá considerar cómo afecta a los sistemas de contabilidad y de control interno una organización de servicio que puede establecer y ejecutar políticas y procedimientos.

El auditor deberá determinar la importancia de las actividades de la organización de servicio para el cliente y para la auditoría.

Norma 500 - Evidencia De Auditoría

La evidencia de auditoría se obtiene de una mezcla apropiada de pruebas de control y de procedimientos sustantivos. Las pruebas de control están diseñadas para obtener evidencia de auditoría sobre lo adecuado del diseño y operación efectiva de los sistemas de contabilidad y de control interno y los procedimientos sustantivos son pruebas realizadas para obtener evidencia de auditoría para detectar representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros y son de dos tipos: pruebas de detalles de transacciones y saldos y procedimientos analíticos.

Norma 501 - Evidencia De Auditoria – Consideraciones Adicionales Para Partidas Especificas

Cuando el inventario es de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de su existencia y condición, asistiendo al conteo físico del inventario a menos que no sea factible. El auditor deberá llevar a cabo procedimientos para enterarse de cualquier litigio y reclamaciones que involucren a la entidad que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros.

En el caso de que el litigio exista, o el auditor cree que existe, el auditor deberá buscar comunicación directa con los abogados de la entidad. Cuando las inversiones a largo plazo son de importancia relativa para los estados financieros, el

auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de su valuación y revelación.

Si la información por segmentos es de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de su revelación de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros identificados.

Norma 505 - Confirmaciones Externas

Esta norma establece que la confirmación externa es el proceso de obtener y evaluar evidencia de auditoría a través de comunicación directa de una tercera parte. Se usan normalmente para saldos de cuentas así como para confirmar los términos de convenios o transacciones. Como esta evidencia de auditoría es más confiable por ser externa a la entidad y por ser escrita, ayuda a reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de auditoría para las aseveraciones relacionadas. Cuando realice procedimientos de confirmación, el auditor deberá mantener el control sobre todo el proceso y debe evaluar las respuestas obtenidas con los resultados de otros procedimientos realizados.

Normas 510 - Trabajos Iniciales - Balances De Apertura

Para trabajos de auditoría iniciales, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que los saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que afecten los estados financieros del periodo actual; los saldos de cierre han sido pasados o expresados correctamente en el periodo actual; las políticas contables son aplicadas consistentemente o los cambios en dichas políticas se han realizado de forma adecuada.

Normas 520 - Procedimientos Analíticos

La norma define “procedimientos analíticos” como aquellos relacionados con el análisis de índices y tendencias significativas incluyendo la investigación resultante de fluctuaciones y relaciones que son inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de las cantidades pronosticadas. El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos en las etapas de planeación y revisión global de la auditoría.

Norma 530 - Muestreo En La Auditoría Y Otros Procedimientos En Pruebas Selectivas

La norma define “Muestreo de auditoría” como la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de las partidas que integran el saldo de una cuenta o clase de transacciones. “Muestreo estadístico” se define como cualquier enfoque al muestreo que tenga como características la selección al azar de una muestra y el uso de la teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra. Al diseñar los procedimientos de auditoría, el auditor deberá determinar los medios apropiados para seleccionar las partidas sujetas a prueba a fin de reunir evidencia en la auditoría que cumpla los objetivos de ésta. El muestreo en la auditoría para pruebas de control es generalmente utilizado cuando el control deja evidencia de su aplicación. En los procedimientos sustantivos puede usarse para verificar una o más características sobre una cifra de los estados financieros o para hacer una estimación de alguna partida en particular.

Norma 540 - Auditoria De Estimaciones Contables

El auditor deberá obtener suficiente evidencia de apropiada de auditoría respecto de las estimaciones contables. Las estimaciones contables son hechas por la administración y en algunos casos basadas en condiciones de incertidumbre, por lo

tanto el riesgo de representación errónea importante es mayor cuando implican estimaciones contables.

El auditor debería evaluar si los datos sobre los que la estimación se basa son exactos, completos y relevantes, además, de evaluar si son reunidos, analizados y proyectados apropiadamente para formar una base razonable para determinar la estimación contable.

Norma 550 - Partes Relacionadas

El auditor deberá desempeñar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de la identificación y revelación por la administración, de las partes relacionadas y el efecto de transacciones de las partes relacionadas que sean de importancia relativa para los estados financieros.

Norma 560 - Hechos Posteriores

El auditor debería desempeñar procedimientos diseñados para obtener evidencia apropiada de que todos los acontecimientos hasta la fecha del dictamen del auditor que puedan requerir ajuste de, o revelación en, los estados financieros, han sido identificados.

Norma 570 - Negocio En Marcha

Cuando se evalúan los resultados de los procedimientos de auditoría, el auditor deberá considerar lo apropiado del uso por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros. Si existiera la incertidumbre de importancia relativa relacionada al suceso o condición que pueda proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad de continuar como en negocio en marcha y la entidad hace la revelación adecuada en los estados

financieros, el auditor deberá expresar una opinión sin salvedad pero modificar el dictamen añadiendo un párrafo de énfasis del asunto. Si no se hace revelación adecuada en los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o adversa, según sea apropiado. Si, a juicio de auditor, la entidad no tendrá la capacidad de continuar como un negocio en marcha, el auditor deberá expresar una opinión adversa si los estados financieros han sido preparados sobre una base de negocio en marcha.

Norma 580 - Representaciones De La Administración

El auditor deberá obtener evidencia de que la administración reconoce su responsabilidad por la presentación razonable de los estados financieros de acuerdo al marco de referencia para informes financieros, y que ha aprobado los estados financieros.

Norma 600 - Uso Del Trabajo De Otro Auditor

Cuando el auditor principal usa el trabajo de otro auditor, el auditor principal debería determinar cómo afectará a la auditoría el trabajo del otro auditor. Cuando planea usar el trabajo de otro auditor, el auditor principal deberá evaluar la competencia profesional del otro auditor en el contexto de la asignación específica, deberá realizar procedimientos para obtener suficiente evidencia de que el trabajo del otro auditor es adecuado para los fines del auditor principal en la asignación específica, deberá considerar los resultados significativos del otro auditor.

Norma 610 - Consideración Del Trabajo De Auditoría Interna

El auditor externo deberá considerar las actividades de auditoría interna y su efecto si lo hay, sobre los procedimientos de auditoría externa.

Norma 620 - Uso Del Trabajo De Un Experto

De acuerdo con las características de la entidad y sus operaciones, el auditor puede necesitar evidencia de auditoría de un experto que pueden incluir temas tales como valuación de ciertos activos, características físicas de activos, opiniones legales, entre otros. Cuando el auditor use el trabajo desempeñado por un experto, deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que dicho trabajo es adecuado para los fines de auditoría.

Norma 700 - El Dictamen Del Auditor Sobre Los Estados Financieros

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros. El dictamen de auditor de auditor deberá contener una clara opinión por escrito de los estados financieros tomados en conjunto como un todo. El dictamen del auditor puede expresar una opinión limpia o con modificaciones (que incluyen asuntos que no cambian la opinión limpia, salvedades, abstención de opinión u opinión adversa). Se expresará una opinión limpia cuando el auditor concluye que los estados financieros son razonables de acuerdo con el marco de referencia. Deberá expresar una opinión con salvedad cuando concluye que no puede expresar una opinión limpia, pero la limitación en el alcance o la diferencia con la administración no es tan importante como para expresar una opinión adversa o una abstención.

Deberá expresar una opinión adversa cuando el efecto de un desacuerdo sea tan importante para los estados financieros que el auditor concluya que una salvedad al dictamen no sea adecuada para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros. Cuando hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor que requiera la expresión de una opinión con salvedad o una abstención de opinión, el dictamen del auditor deberá describir la limitación e indicar los posibles ajustes a los

estados financieros que podrían haber sido determinados como necesarios si no hubiera existido la limitación.

701 - Modificaciones al Dictamen del Auditor Independiente

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos en las cuales el dictamen del auditor independiente debe modificarse, así como la forma y el contenido de las modificaciones al dictamen del auditor en esas circunstancias. Esta NIA describe cómo se modifica la redacción del dictamen del auditor en las siguientes situaciones:

- Asuntos que no afectan la opinión del auditor (a) énfasis de un asunto
- Asuntos que sí afectan la opinión del auditor (a) opinión calificada, (b) abstención de opinión, y (c) opinión adversa.

Norma 710 – Comparativos

El auditor deberá determinar si los comparativos cumplen en todos los aspectos de importancia con el marco de referencia para información financiera relevantes a los estados financieros que están siendo auditados.

Los comparativos para esta norma hace referencia a: - cifras correspondientes: cuando se incluyen cantidades y otras revelaciones para el periodo precedente como parte de los estados financieros del periodo presente, y se supone sean leídas en relación con las cantidades y otras revelaciones relativas al periodo actual, y, estados financieros comparativos: cuando se incluyen cantidades y otras revelaciones del periodo precedente para comparación con los estados financieros del periodo actual, pero no son parte integral de los estados financieros del periodo actual.

Norma 720 - Otra Información En Documentos Que Contienen Estados Financieros Auditados

El auditor deberá leer la otra información para identificar las inconsistencias de importancia relativa con los estados financieros auditados. Esta otra información puede incluir un informe de la administración, resúmenes o puntos sobresalientes, datos de empleo, desembolsos de capital planeados, índices financieros, nombre de funcionarios y datos trimestrales seleccionados.

Norma 800 - El Dictamen Del Auditor Sobre Compromisos De Auditoria De Propósito Especial

El auditor deberá analizar y evaluar las condiciones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida durante el trabajo de auditoría con propósito especial como la base para una expresión de opinión. El dictamen deberá contener una clara expresión de opinión. Algunos de los tipos de dictámenes que cubre esta norma incluye: sobre estados financieros preparados sobre una base integral de contabilidad distinta de las normas internacionales de contabilidad o de las normas locales, sobre un componente de los estados financieros, sobre cumplimiento con convenios contractuales y sobre estados financieros resumidos

Norma 810 - El Examen De Información Financiera Prospectiva

En un trabajo sobre información financiera prospectiva el auditor deberá obtener suficiente evidencia de auditoría sobre si: - las mejores estimaciones sobre las que la información prospectiva se basa no son irrazonables y, en el caso de supuestos hipotéticos, si los mismos son consistentes con el propósito de la información, - la información financiera prospectiva está preparada en forma apropiada sobre la base de los supuestos, - la información financiera prospectiva está apropiadamente presentada y todos los supuestos de importancia relativa están adecuadamente revelados, incluyendo una clara indicación si son o las mejores estimaciones o

supuestos hipotéticos; y - la información prospectiva está preparada sobre una base consistente con los estados financieros históricos, usando principios contables apropiados.

Norma 910 - Trabajos Para Revisar Estados Financieros³

El objetivo de una revisión es hacer posible a un auditor declarar si, sobre la base de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que se requeriría en una auditoría, algo ha surgido al auditor que le hace creer que los estados financieros no están preparados, respecto todo lo importante, de acuerdo con el marco conceptual de informes financieros.(certeza negativa). Un trabajo de revisión proporciona un nivel moderado de certeza de que la información sujeta a revisión está libre de representación errónea de importancia relativa. Esto se denomina y expresa en la forma de “certeza negativa”.

El auditor deberá aplicar las mismas consideraciones sobre la importancia relativa que serían aplicadas si estuviera dando una opinión de auditoria sobre los estados financieros; y queda bajo su juicio profesional determinar la naturaleza específica, oportunidad y grado de los procedimientos de revisión. Dichos procedimientos incluyen: comprender el negocio, realizar investigaciones de políticas y prácticas contables, procedimientos contables, procedimientos analíticos, investigaciones sobre las aseveraciones de importancia relativa en los estados financieros, acciones tomadas en juntas de accionistas y directivos, leer estados financieros, obtener otros informes de otros auditores, investigar con personal acerca de situaciones financieras, entre otros.

³ La NIA 910 fue derogada dando paso a la creación y uso para controlar y regular la revisión de estados financieros a la ISRE 2400 normas sobre la revisión de contratos y la norma 2410 revisión de información financiera intermedia

El informe de revisión debería contener una clara expresión escrita de certeza negativa. El auditor debería revisar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia obtenida como base para expresión de certeza negativa. Basado en el trabajo desempeñado, el auditor debería evaluar si alguna información obtenida durante la revisión indica que los estados financieros no están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros identificados.

Norma 920⁴ - Trabajos Para Realizar Procedimientos Convenidos Respecto De Información Financiera

Un trabajo para realizar procedimientos convenidos puede implicar que el auditor desempeñe ciertos procedimientos concernientes a partidas individuales de los estados financieros, a un estado financiero o hasta un conjunto de estados financieros. El objetivo de un trabajo de procedimientos convenidos es que el auditor lleve a cabo procedimientos de una naturaleza de auditoría en la cual han convenido el auditor y la entidad y cualesquiera terceras partes apropiadas, y que informe sobre los resultados. Este informe no expresa ninguna certeza, en su lugar los usuarios extraen sus propias conclusiones del informe del auditor.

Norma 930⁵ - Trabajos Para Compilar Información Financiera

El objetivo de un trabajo de compilación es que el contador use una pericia contable, en oposición a la pericia en auditoría, para reunir, clasificar y resumir información financiera. Esto ordinariamente supone reducir datos detallados a una forma manejable y comprensible sin un requerimiento de someter a prueba las aseveraciones subyacentes a dicha información. Dentro de los procedimientos que

⁴ La NIA 920 fue derogada dando paso a la creación de la norma ISRS 4400 Trabajos de procedimientos convenidos respecto de información financiera

⁵ La NIA 930 fue derogada dando paso a la creación de la ISRS 4410 - Compilaciones

debe llevar a cabo se incluyen el obtener un conocimiento general del negocio y operaciones de la entidad, familiarizarse con los principios y prácticas contables de la industria en que opera la entidad y con la forma y contenido de la información financiera que sea apropiada en las circunstancias, la naturaleza de las transacciones de los negocios, la forma de sus registros y bases contables.

Declaraciones Internacionales De Auditoría

El Comité IAASB de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) emite lineamientos (IAPS s) sobre prácticas de auditoría generalmente aceptadas y sobre servicios relacionados y sobre la forma y contenido de los dictámenes del auditor. Estos lineamientos tiene la intención de mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados en todo el mundo.

Las declaraciones Internacionales de Auditoria se agrupan bajo la numeración 100 – 1100 y han sido emitidas las siguientes

- 1000 Procedimientos de confirmación entre bancos
- 1001 Ambientes de CIS – Microcomputadores independientes
- 1002 Ambientes de CIS – Sistemas de computadores en línea
- 1003 Ambientes de CIS – Sistemas de base de datos
- 1004 La relación entre supervisores bancarios y auditores
- 1005 Consideraciones especiales en la auditoria de entidades pequeñas
- 1006 La auditoria de bancos comerciales internacionales
- 1008 Evaluación del riesgo y el control interno – características y consideraciones del CIS

- 1009 Técnicas de auditoría con ayuda del computador
- 1010 La consideración de asuntos ambientales en la auditoria de estados financieros
- 1012 Auditoria de instrumentos financieros derivados
- 1013 E-commerce

A continuación se indicará el contenido sustancial de cada una de ellas.

1000 - Procedimientos De Confirmación Entre Bancos

El propósito de esta declaración es proporcionar ayuda al auditor externo independiente y también a la administración de un banco, como auditores internos e inspectores, sobre los procedimientos de confirmación entre bancos.

1001 Ambientes De CIS- Microcomputadores Independientes

Esta declaración describe los efectos que tiene las microcomputadoras independientes sobre el sistema de contabilidad y controles internos relacionados y sobre los procedimientos de auditoría.

1002 Ambientes De CIS- Sistemas De Computadoras En Línea.

Esta declaración describe los efectos de un sistema de computadoras en línea sobre el sistema de contabilidad, los controles internos relativos y sobre los procedimientos de auditoría.

Los procedimientos de auditoría desempeñados en forma concurrente con el procesamiento en línea pueden incluir pruebas de los controles sobre las aplicaciones en línea.

1003 - Ambientes De CIS- Sistemas De Bases De Datos

Esta declaración describe los efectos de un sistema de base de datos sobre el sistema de contabilidad y los controles internos relativos y sobre los procedimientos de auditoría.

1004 - La Relación Entre Supervisores Bancarios Y Auditores Externos

Esta declaración define la responsabilidad primaria de la administración, examina las características esenciales de los papeles de los supervisores y auditores, revisa el grado en el cual sus papeles coinciden y sugiere un mecanismo para una coordinación más efectiva entre supervisores y auditores.

Tres partes tienen papeles y responsabilidades en relación con la conducción prudente del negocio de un banco, a saber, la administración del banco mismo, los auditores externos y las autoridades de supervisión.

1005 - Consideraciones Especiales En La Auditoría De Entidades Pequeñas

La auditoría de una entidad pequeña difiere de la auditoría de una entidad grande, ya que la documentación puede ser poco sofisticada y las auditorías de las entidades pequeñas ordinariamente son menos complejas, pudiendo desempeñarse usando menos asistentes. En general todas las NIAs deben ser aplicadas en las auditorías de empresas pequeñas.

1006 - La Auditoría De Bancos Comerciales Internacionales

El propósito de esta declaración es proporcionar una guía adicional a los auditores por medio de la interpretación y aplicación de estos lineamientos en el contexto de la auditoría de bancos comerciales internacionales. El auditor deberá planear conducir una auditoría efectiva en una manera eficiente y oportuna. Los planes deberán basarse en un conocimiento del negocio del cliente. Una comprensión

de la naturaleza de los riesgos es fundamental para el proceso de planeación del auditor ya que le permite a éste evaluar el riesgo inherente asociado con diferentes aspectos de las actividades de un banco y lo ayuda a determinar el alcance de confiabilidad sobre el control interno y la naturaleza, oportunidad y alcance de sus procedimientos de auditoría. Los riesgos con las actividades bancarias pueden agruparse de manera amplia en riesgos de producto y servicios (que incluye el riesgo de crédito, el riesgo de la tasa de interés, el riesgo de liquidez, el riesgo cambiario, el riesgo de mercado, el riesgo fiduciario) y los riesgos de operación.

Para el desarrollo de un plan global de auditoría el auditor necesita dar particular importancia, entre otros a los siguientes aspectos: los riesgos asociados con las actividades bancarias, el grado esperado de confianza en el control interno (el auditor deberá depositar una importante confianza en el sistema de control interno del banco, para hacerlo, necesitará hacer una evaluación cuidadosa del sistema para evaluar el alcance de confianza que puede depositar en dicho sistema al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de sus propios procedimientos de auditoría), lo extenso de los sistemas de CIS y Transferencia electrónica de fondos usados por el banco, el trabajo de auditoría interna, la complejidad de las transacciones realizadas, las transacciones de partes relacionadas, el trabajo de los supervisores y la coordinación del trabajo que se va a realizar.

1008 - Evaluación Del Riesgo Y El Control Interno - Características Y Consideraciones Del CIS

El objetivo de esta declaración es describir diversos entornos de CIS y su efecto sobre los sistemas de contabilidad y de control interno y sobre los procedimientos de auditoría.

1009 - Técnicas De Auditoría Con Ayuda Del Computador

Las Técnicas de Auditoría con ayuda de computadora (TAACs) pueden mejorar la efectividad y eficiencia de los procedimientos de auditoría. Pueden también proporcionar pruebas de control efectivas y procedimiento sustantivos cuando no haya documentos de entrada o un rastro visible de auditoría, o cuando la población y tamaños de muestra sean muy grandes.

1010 - La Consideración De Asuntos Ambientales En La Auditoría De Estados Financieros

Esta declaración proporciona ayuda práctica a los auditores al describir: las principales consideraciones del auditor en una auditoría de estados financieros con relación a asuntos ambientales, ejemplos de posibles impactos de los asuntos ambientales en los estados financieros y guía que el auditor puede considerar cuando ejerza su juicio profesional.

1012 - Auditoría De Instrumentos Derivados Financieros

El propósito de esta declaración es proporcionar lineamientos al auditor para planear y desempeñar procedimientos de auditoría para las aseveraciones de los estados financieros relacionados con instrumentos financieros derivados. La responsabilidad del auditor relacionada con instrumentos financieros derivados, en el contexto de la auditoría de estados financieros tomados como un todo, es considerar si las aseveraciones de la administración relacionadas con los derivados dan como resultado estados financieros preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia para información financiera identificado.

2.2.6 Resumen De Las DNA

Las DNA comprenden un conjunto de normas (14 en total), que van a ser los lineamientos por los cuales los contadores profesionales que realicen actividades de auditoría se van a regir.

Cada una de ellas toca un punto en especial del proceso de auditoría, permitiendo al contador realizar sus actividades de manera óptima y eficazmente. Estas son:

DNA 0: Normas de Auditoria de Aceptación General

DNA 01: Papeles de Trabajo

DNA 02: Solicitud de información al abogado del cliente

DNA 03: Manifestaciones de la Gerencia

DNA 04: El informe de control interno

DNA 05: Efecto de la función de auditoría Interna en el alcance del examen del contador público independiente

DNA 06: Planificación y supervisión

DNA 07: Transacciones entre partes relacionadas

DNA 08: Comunicación entre el auditor predecesor y el sucesor

DNA 09: Procedimientos analíticos de revisión

DNA 10: Evidencia comprobatoria

DNA 11: El dictamen del contador público independiente sobre los estados financieros

DNA 12: Control de calidad en el Ejercicio Profesional

DNA 13: El Examen de la Información Financiera Prospectiva

DNA 0: Normas de Auditoria de Aceptación General

La selección de los procedimientos de Auditoría se basa en una completa evaluación del sistema de control interno e la empresa para que el Contador Publico pueda determinar las transacciones que deban examinarse y pueda formarse un juicio sobre la propiedad de los métodos de contabilidad de la misma. El Contador Publico necesita tener un conocimiento detallado del sistema de contabilidad y de los sistemas de control que son relativos, ya que, sin ellos, no puede evaluar adecuadamente la efectividad del control interno

DNA 01: Papeles de Trabajo

El Contador Público debe preparar y conservar papeles de trabajo. La forma y contenido de los mismos debe ser diseñada para llenar las circunstancias de un trabajo en particular. La información contenida en los papeles de trabajo constituye el registro principal del trabajo que el Contador Público ha hecho y las conclusiones a que ha llegado sobre asuntos importantes.

DNA 02: Solicitud de información al abogado del cliente

Esta declaración proporciona una guía de los procedimientos que un contador público debe considerar para identificar litigios, demandas y otras reclamaciones o contingencias de tipo legal, y para satisfacerle así mismo de la forma en que éstos se contabilizan y revelan cuando está llevando a cabo un examen de acuerdo con normas de auditoría de aceptación general. La Gerencia de la empresa es la responsable de adoptar políticas y procedimientos para identificar, evaluar y registrar los litigios, demandas y otras reclamaciones o contingencias de tipo legal, como base para la preparación de estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad de aceptación general.

DNA 03: Manifestaciones de la Gerencia

Durante el examen de los estados financieros, la gerencia hace muchas manifestaciones al contador público, tanto en forma verbal como escrita, ya sea en respuesta a alguna solicitud o por medio de los estados financieros. Estas manifestaciones verbales o escritas son parte de la evidencia que el contador público obtiene, pero no sustituyen la aplicación de otros procedimientos de auditoría necesarios para respaldar su opinión sobre los estados financieros. Las manifestaciones escritas de la gerencia normalmente confirman las informaciones dadas al contador público en forma verbal, documentan la veracidad de dichas manifestaciones, y reducen la posibilidad de malas interpretaciones de los asuntos relacionados con las mismas.

DNA 04: El informe de control interno

Este pronunciamiento versa sobre el contenido y presentación del informe, por medio del cual el Contador Público comunica a la Gerencia de la entidad cuyos estados financieros examina, las debilidades importantes que hayan llamado su atención durante el estudio y evaluación del Control Interno, realizado sobre bases selectivas, con la finalidad de determinar el alcance de las pruebas de auditoría, y no para expresar una opinión sobre el mismo. El título “Informe de Control Interno”, se usa a lo largo de este pronunciamiento. En la práctica profesional, en nuestro país se utilizan títulos como “Carta a la Gerencia”, “Carta de Recomendaciones” u otra similar para informes con el mismo objetivo.

La Publicación Técnica N^o 1 sobre Normas de Auditoría de Aceptación General expresa en la segunda norma de auditoría referente a la organización y ejecución del trabajo, que: “El Contador Público debe efectuar un estudio y evaluación del Control Interno existente como base para determinar la extensión de los procedimientos de auditoría que va a aplicar”.

El estudio de Control Interno tiene por finalidad obtener un conocimiento de cómo está conformado éste; no sólo desde el punto de vista de las normas y procedimientos establecidos por la administración de la entidad auditada, sino también cómo opera en la práctica.

DNA 05: Efecto de la función de auditoría interna en el alcance del examen del contador público independiente

El Contador Público Independiente puede considerar el trabajo de los auditores internos al determinar el alcance, naturaleza y oportunidad de sus procedimientos de auditoría y así mismo, utilizar la ayuda de éstos para la realización de su trabajo. Sin embargo, el trabajo del auditor interno no puede sustituir al trabajo del Contador Público Independiente. Dentro de los diversos trabajos que el auditor interno hace para la entidad auditada, se incluye el estudio y evaluación del control interno, la revisión de procedimientos para mejorar la eficiencia, y el hacer investigaciones especiales, bien como parte de sus obligaciones normales o a petición de la Gerencia. Esta declaración es aplicable al trabajo del auditor interno cuando efectúa un estudio y evaluación del control interno u otros trabajos como parte de sus obligaciones normales, o en los casos que realiza trabajos para el Contador Público Independiente.

Cuando los auditores internos estudian y evalúan el control interno o realizan pruebas sustantivas de las transacciones y de saldos, están cumpliendo una labor especial de control. Para efectos de este pronunciamiento, el concepto de auditor no es aplicable a aquellas personas a las que, si bien se les da este título, no ejercen las funciones propias del auditor interno, ni persiguen los objetivos que se han señalado a éstos. Sin embargo, si aplica a personas con otros títulos que realizan estas funciones.

El trabajo de los auditores internos puede ser un factor en la determinación de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos del Contador Público Independiente. Cuando el Contador Público Independiente decide utilizar el trabajo de los auditores Internos como parte de sus propios procedimientos, deberá evaluar la independencia y competencia de los auditores internos, así como el trabajo por ellos realizado.

DNA 07: Transacciones entre partes relacionadas

Esta declaración tiene por objeto definir lo que constituyen transacciones entre partes relacionadas, facilitar al contador público orientación y guías en relación con los procedimientos de auditoría que debe considerar para identificar dichas transacciones, satisfacerle de su esencia, de su registro apropiado, y finalmente, establecer el alcance y la forma de su revelación en los estados financieros examinados de acuerdo con las normas de auditoría de aceptación general.

DNA 08: Comunicación entre el auditor predecesor y el sucesor

Esta declaración proporciona una guía a ser utilizada entre el auditor predecesor y su sucesor, cuando un cambio de auditores ha ocurrido, o está en proceso. El término “auditor predecesor” se refiere a un auditor que ha renunciado a un trabajo de auditoría o al que se le ha notificado que sus servicios han terminado. El término “auditor sucesor” se refiere a un auditor que ha aceptado un trabajo de auditoría o un auditor que ha sido invitado a hacer una propuesta para un trabajo de auditoría. Esta declaración es aplicable siempre que un auditor independiente ha sido contratado o está por ser contratado para hacer el examen de los estados financieros de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas. El auditor sucesor, generalmente deberá iniciar las comunicaciones. La comunicación podrá ser oral o escrita, pero el auditor predecesor y el sucesor deberán guardar, con la

confidencialidad que el caso requiera, la información que crucen entre sí. Esta obligación es necesaria aun cuando el auditor sucesor acepte o no el trabajo.

DNA 10: Evidencia comprobatoria

Esta norma relativa a la ejecución del trabajo expresa: “Se debe obtener una evidencia comprobatoria suficiente y competente por medio de la inspección, observación, indagación, y confirmación, con objeto de tener una base razonable para emitir una opinión sobre los estados financieros que se examinan”.

La mayoría del trabajo del contador público al formarse una opinión sobre los estados financieros, consiste en obtener y evaluar el material de evidencia relacionado con las aseveraciones de dichos estados financieros. El grado de validez de tal evidencia, para efectos de la auditoría, descansa en el juicio del auditor; en este respecto, la evidencia de auditoría difiere de la evidencia legal, la cual se encuentra circunscrita a reglas rígidas. La influencia del material de evidencia sobre el auditor varía substancialmente a medida que éste va formando su opinión sobre los estados financieros que está examinando. La pertinencia de la evidencia, su objetividad, oportunidad y la existencia de otro material que corrobore las conclusiones a las cuales conduce, descansa en su adecuabilidad.

DNA 11: El dictamen del contador público independiente sobre los estados financieros

La función primaria y principal responsabilidad del contador público en su actuación como profesional independiente, es expresar una opinión sobre los estados financieros que ha examinado; es lo que se conoce como el “informe de auditoría” o “dictamen”. Este concepto establece lo siguiente:

El dictamen debe contener la expresión de una opinión en relación con los estados financieros tomados en conjunto o una declaración de que dicha opinión no

puede ser expresada, en cuyo caso deben indicarse las razones para dicha abstención. En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con algunos estados financieros, el contador público debe expresar, de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos estados financieros.

Si se ha realizado algún examen de ellos, el contador público debe manifestar, de modo expreso y claro, el carácter de su examen, su alcance y grado de responsabilidad que, como consecuencia de dicho examen asume.

DNA 12: Control de calidad en el Ejercicio Profesional

Esta declaración proporciona una guía para las organizaciones o firmas de Contadores Públicos y Contadores Públicos Independientes que presten sus servicios en forma individual, en relación con las políticas y procedimientos sobre el control de calidad.

DNA 13: El Examen de la Información Financiera Prospectiva

El propósito de esta Declaración es establecer normas y proporcionar lineamientos para examinar e informar sobre información financiera prospectiva, incluyendo los procedimientos del examen para los mejores estimados y supuestos hipotéticos.

2.3 Aplicabilidad Y Adopción De Las Normas Internacionales De Auditoria (Nias) En Venezuela.

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), en su Directorio Nacional Ampliado, el 30 y 31 de enero de 2004, decidió la adopción en Venezuela de un conjunto de normas que regulan la materia contable a nivel internacional destacando entre ellas; las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y sus interpretaciones, emitidas por la Junta de Normas

Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en Inglés) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en Inglés).

A los efectos de que la adopción de las referidas normas abarcara el mayor consenso de los usuarios de la información financiera, universidades, entes del estado venezolano, organismos institucionales representantes de los usuarios, contadores públicos y público en general, fue preparado el plan de adopción de las Normas Internacionales de Auditoría y Contabilidad, el cual fue aprobado en el Directorio Nacional Ampliado celebrado en la ciudad de Caracas durante el mes de Junio de 2004, y posteriormente sometido al proceso de auscultación, publicándose en el Web Site www.fccpv.org, en el plazo que estipulan las normas de la FCCPV, no recibiendo observaciones sobre el plan de adopción.

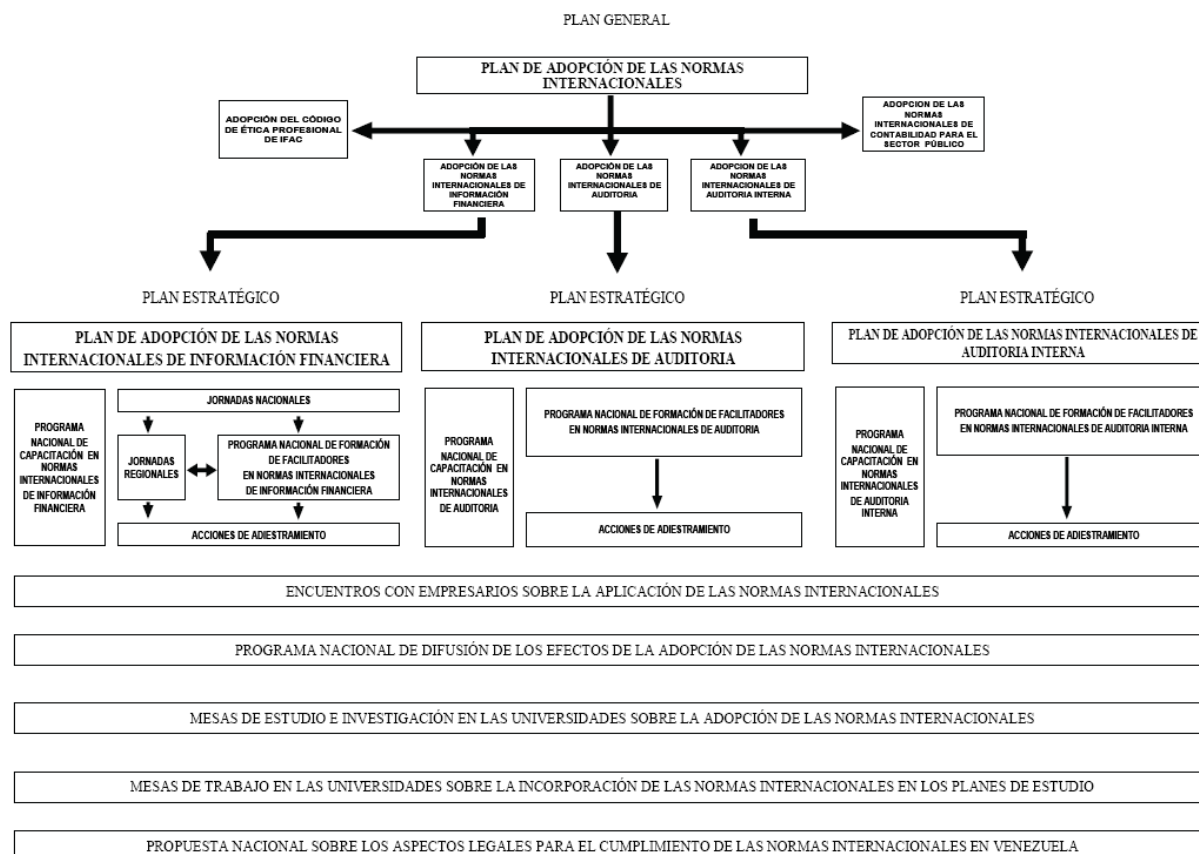
En el Directorio de la FCCPV, celebrado en la ciudad de Valencia durante el mes de agosto de 2006, fue acordada la fecha de adopción en Venezuela de las mencionadas normas de la forma siguiente:

1. Para las entidades en general, excepto las que cotizan en el mercado de valores y las que califiquen como pequeñas y medianas empresas (PYME), la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de diciembre de 2008, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha.
2. Para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME), la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de diciembre de 2010, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha.
3. Para las entidades que cotizan en el mercado de valores, la fecha inicial de adopción será la que establezca la Comisión Nacional de Valores, como

organismo regulador. Oportunamente, la FCCPV publicará los criterios que deberán considerarse para la calificación de una entidad como PYME.

La adopción de Normas Internacionales de Auditoría, deberá cumplir con lo establecido en el plan de adopción de las normas, señaladas anteriormente. Los principios de contabilidad y las normas de auditoría, así como el resto de las publicaciones técnicas emitidas por la FCCPV, permanecerán de uso obligatorio por los profesionales de la contaduría pública hasta las fechas previstas para la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría, indicada anteriormente.

2.4 Plan General Para La Adopción De Las Normas Internacionales En Venezuela



2.5 Contratos De Aseguramiento / Servicios De Seguridad Razonable

Definición de Contratos de Aseguramiento

Son aquellos contratos en los cuales los contadores/auditores expresan una conclusión destinada a resaltar el grado de confianza de los usuarios diferentes de la parte responsable, acerca de los resultados de la evaluación o medición de una temática definida o de un asunto determinado definido mediante la utilización de un criterio establecido e identificable.

El resultado de la evaluación o medición de una temática definida o de un asunto determinado es la información resultante de aplicar el criterio a un tema definido. Por ejemplo:

El reconocimiento, la medición, presentación y revelación representada en los estados financieros (resultados) proviene de la aplicación del Marco Conceptual de informe financiero para reconocimiento, medición, presentación y revelación, tales como las normas internacionales de informes financieros (criterio) frente a la situación financiera de una entidad, sus resultados y sus flujos de efectivo (temática definida).

Una afirmación acerca de la efectividad del control interno (resultado) proveniente de aplicar un Marco Conceptual para la evaluación de la efectividad del control interno, tal como COSO o COCO (criterio), al proceso del control interno (temática definida).

Bajo el Marco Conceptual Internacional para Contratos de Aseguramiento existen dos tipos de contrato de aseguramiento que se le permite ejecutar a un contador profesional: un contrato de aseguramiento razonable y un contrato de aseguramiento limitado.

Contrato de Aseguramiento Razonable: su objetivo es una disminución en el riesgo de contrato de aseguramiento hasta un nivel aceptablemente bajo según las circunstancias del contrato como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del contador profesional.

Contrato de Aseguramiento Limitado: su objetivo es una reducción en el riesgo del contrato de aseguramiento hasta un nivel que sea aceptable a las circunstancias del contrato, pero donde ese riesgo es más grande que para un contrato de aseguramiento razonable, como base para una forma de expresión negativa de la conclusión del contador profesional.

Definición de Servicios de Seguridad Razonable

Se definen como servicios profesionales independientes destinados a mejorar la calidad de la información, o su contexto, para los tomadores de decisiones. Los servicios de seguridad pueden incluir cualquier tipo de información, la cual puede ser financiera o no financiera. Puede ser sobre fenómenos discretos o sobre procesos o sistemas (tal como el control interno o los modelos de decisión). Puede ser directa (tal como la información sobre un producto) o indirecta (tal como la información sobre la aserción de alguien sobre un producto). Puede ser interna o externa para el tomador de decisión. El objetivo de los servicios de seguridad es el mejoramiento de la información, no la emisión de un reporte sobre ella (si bien puede existir un reporte).

Se espera que los servicios de seguridad constituyan una plataforma para la evolución futura de la profesión y constituye un campo más amplio que la auditoría. De hecho, los servicios de seguridad razonable se clasifican en:

1. Servicios de opinión:

Auditoría

Procedimientos acordados

Revisiones

2. Servicios de relevancia

3. Modelos de toma de decisiones

Antecedentes:

Dentro de los servicios profesionales brindados por el contador público en su especialidad de auditor, la comunidad de negocios internacionales necesitaba una opinión que no consistiese en un servicio de consultoría, que se basara en normas en todas las gamas, desde normas profesionales aceptadas por el IFAC por ejemplo, hasta normas internas convenidas dentro de una organización.

Los últimos Congresos mundiales de Contabilidad realizados en Washington, París y Hong Kong, por parte de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), así como las recientes Conferencias Interamericanas de Contabilidad auspiciadas por la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), vienen proponiendo un producto profesional con valor agregado distinto de la auditoría financiera de estados contables acerca de cuyas conclusiones u opinión, la comunidad le dispensara un grado de seguridad que lo convirtiera en confiable.

Entre los primeros antecedentes en la materia se puede citar a la Conferencia sobre auditoría y seguridad razonable que en mayo de 1993 organizó el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA). Fue en ese entonces que se cuestionó el por qué la función de auditoría y el concepto de seguridad razonable estaban en crisis. Para ello constituyo un denominado "Comité especial de servicios de seguridad razonable".

A partir de ese entonces se replantearon los siguientes temas:

Si la definición de la función de auditoría y seguridad razonable debía ser modificada y complementada y si la profesión necesitaba conceptos adicionales.

Las consecuencias de los cambios potenciales en la función de auditoría y seguridad razonable, referidas a independencia, habilidades profesionales y educación profesional.

Las conclusiones de la antes citada Conferencia sobre Auditoría y Seguridad Razonable.

En tal sentido se apreció que las alternativas posibles estarían entre:

Opinar sobre distintos tipos de información, incluyendo los no relacionados con estados financieros.

Nuevas formas de comunicar sus informes.

Aceptar una mayor responsabilidad sobre la información y el análisis.

Suministrar información sobre la entidad o su administración.

Acentuar el servicio de asesoría.

Suministrar información no relacionada con una entidad determinada.

Las consecuencias de la investigación se plasmaron en recomendaciones acerca de la creación de un comité sobre servicios de seguridad razonable para continuar los estudios y trabajos. Asimismo recomendó a la Junta de Normas sobre Contabilidad Financiera (FASB) y a la Comisión de Valores y Cambios (SEC), acciones en igual sentido.

También merece destacarse el aporte del Instituto Canadiense de Contadores Públicos (CICA), que constituyó, en agosto de 1995, un equipo de trabajo sobre

servicios de seguridad razonable, con la misión de desarrollar e implementar un plan para expandir los servicios de los contadores públicos y asegurar su competitividad.

Debido al trabajo en conjunto con el AICPA, ambas instituciones han desarrollado una gran cantidad de servicios de seguridad razonable, difundidos a la comunidad tales como - entre otros - WebTrust y SysTrust, cuyos objetivos esenciales se explicitan a continuación a los fines de mejor ilustrar acerca del posible contenido de los Servicios de Seguridad Razonable.

Confiabilidad del comercio electrónico (Web trust):

En este caso el profesional ha de emitir un informe luego de evaluar si los sistemas y herramientas en uso en el comercio electrónico de un ente, alcanza algunos o todos los criterios establecidos sobre integridad, seguridad, privacidad y confiabilidad.

Confiabilidad de los sistemas (Sys trust):

El contador emitirá un informe destinado a incrementar la confianza de la gerencia, clientes y otros usuarios sobre los sistemas que soportan los negocios o una actividad particular de un ente.

A mediados de 1997 el Comité de Prácticas Internacionales de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), aprobó un primer borrador sobre el tema de seguridad y credibilidad de la información. A partir de ese pronunciamiento se expone la avidez de los usuarios de contar con información financiera y no financiera con un respaldo que la sustentara. Ese respaldo consistiría en la posibilidad que la información, cualquiera sea su contenido (financiera, no financiera, actitudes, comportamientos, a título de ejemplo) para ser confiable y tener un grado de seguridad debía ser motivo de revisión por profesionales calificados para ello. Con ese objetivo se inició un proyecto para colocar a los contadores como líderes en la

prestación de esos servicios. Así el IFAC desarrolló el concepto de Seguridad Razonable.

De esa forma, a principios de 1999, se presentó el segundo borrador bajo el título de "Trabajos de Seguridad Razonable", que representa el antecedente inmediato de la NÍA 100, que comprendía en un único trabajo:

Un marco conceptual.

Una calificación del concepto de seguridad razonable y sus niveles (alto=auditoría y moderado=revisión).

La manera de informar la tarea.

No puede dejar de mencionarse, además que en el XV Congreso Mundial de Contadores IFAC, París 1997, Inglaterra informó haber utilizado a los Servicios de Seguridad Razonable en el Sector Público en su fuerza de

"POLICÍA" para informar sobre sus manuales internos. Posteriormente, este país dice incorporarlo en forma habitual en casi todas las actividades del sector privado, donde una cantidad importante de accionistas buscan información precisa y normalizada, opinada por un Auditor, mas no en la misión de asesor o consultor.

Ya en Sudamérica, en ocasión de la XXII Conferencia Interamericana de Contabilidad (AIC), Perú 1997 - los profesionales asistentes tratan y aceptan que una correcta auditoría financiera de estados contables no es suficiente, apareciendo desde ese año trabajos en el país titulados INVESTIGACIONES ESPECIALES que realmente son Servicios de Seguridad Razonable.

Para finalizar con los antecedentes recientes, se cita a la XXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad (AIC), Punta del Este Uruguay, noviembre de 2001, en cuya área de discusión de Auditoría 2.2. "OTROS SERVICIOS QUE APORTEN

CREDIBILIDAD A LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y NO FINANCIERA" el trabajo Interamericano y los trabajos nacionales lo fueron acerca del contenido de la NÍA 100 propiciando su amplia difusión.

En esta extensa pero necesaria presentación, se arriba a la referencia doctrinaria más destacada sobre el tema, la Norma Internacional de Auditoría (NÍA) 100, del Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) aprobada por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), cuyo tema central son los denominados "Assurance Engagements", que pueden ser interpretados como Servicios para Atestiguar o para Atestificar o como preferiblemente se han identificado - Servicios de Seguridad Razonable - (SSR).

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

3.1 Tipo De Investigación

Durante el desarrollo de la investigación el investigador debe adoptar una posición que la cual le permite enfocar el rumbo de la misma, en el caso concreto determinar la dirección hacia donde se dirige la investigación determinando de forma amplia y concreta cuales son los objetivos que este desea alcanzar en un periodo de tiempo plenamente establecido, es allí donde el tipo de investigación que asumen el investigador le permite no solo obtener la información requerida sino también delimitar el ámbito de acción de lo obtenido. Es por ello que el tipo de investigación asumido en la presente se identifica con la investigación descriptiva – analítica, dado que sus características se ajustan perfectamente a la forma y manera de cómo desarrollar el tema objeto de estudio.

Según establece Hernández y otros (2003) el tipo de investigación descriptiva se utiliza cuando se desea detallar una realidad en todos sus componentes principales. También consiste en caracterizar un hecho, fenómeno o grupo de sujetos, con el fin de establecer su estructura o comportamiento, describiendo minuciosamente cada aspecto de lo manifestado y observado por el evento estudiado y donde proponen que “en un estudio descriptivo se selecciona una serie de cuestiones y se mide o recolecta información sobre cada una de ellas, para así describir lo que se investiga” (p. 118).

En una investigación designada con el tipo descriptiva el objetivo es describir la estructura de los fenómenos y su dinámica. Están en el primer nivel de conocimiento científico. Utilizan básicamente técnicas cualitativas. La investigación descriptiva va más allá de la toma y tabulación de datos; supone un elemento interpretativo del significado o importancia de lo que describe, combinando así el contraste, la interpretación y la evaluación. Se emplea este tipo de investigación para

la presente ya que a través de ella es posible describir con detalle y precisión como se encuentran conformadas las normas internacionales de auditoría 505 y 510 así como establecer la relación de estas con otras normas que regulen de forma efectiva el proceso de auditoría tanto nacional como internacional si se toma la auditoría como un proceso integral el cual puede ser realizado en cualquier lugar del mundo siempre y cuando se sigan fielmente los parámetros y normativas existentes.

Según establece Sellitz (2005) dice: “Una investigación es descriptiva cuando se centra en medir con la mayor precisión posible. En esta clase de estudio el investigador debe ser capaz de definir que se va a medir y como lograr precisión en esa medición” (Pág 275)

Así como también indaga, interpreta, presenta datos e información sobre un tema determinado de cualquier ciencia utilizando para ello, una metódica de análisis; teniendo como finalidad obtener resultados que pudiesen ser base para el desarrollo de la creación científica. Dentro de la realización de esta investigación se emplearan documentos de la empresa hecho que permitirá facilitar la recolección de información necesaria para el desarrollo del sistema propuesto. Esto constituye una estrategia donde se observa y analiza sistemáticamente sobre hechos tangibles usando para ellos la documentación existente

3.2 Diseño De Investigación

Cada diseño de investigación posee características particulares por lo que cada uno es diferente a cualquier otro y “no es lo mismo seleccionar un tipo de diseño que otro” La eficacia de cada uno de ellos depende de si se ajusta realmente a la investigación que se esté realizando.

Los diseños experimentales son propios de la investigación cuantitativa, mientras los no experimentales se aplican en ambos enfoques cualitativo o cuantitativo

Para la realización de esta investigación las autoras asumen como diseño de investigación la investigación documental, por ajustarse a la naturaleza de la misma en perfecta relación con el tema objeto de estudio

Según Hernández, R.; Fernández, C. y Baptista, P. (2003). Se entenderá por investigación documental, el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos. La originalidad del estudio se reflejará en el enfoque, criterios, conceptualizaciones, reflexiones, conclusiones, recomendaciones y, en general, en el pensamiento del estudiante. (pág 122)

Tomando en consideración lo anterior, se ha clasificado este proyecto como una investigación con un diseño documental, ya que se ha dado respuestas a los objetivos planteados previamente mediante la búsqueda de información bibliográfica y teórica, tanto de material impreso como electrónico la cual ha sido analizada e interpretada para obtener argumentos validos y oportunos que resuelvan el problema objeto de estudio.

3.3 Técnicas De Recolección De Información

La elaboración de una investigación lleva implícito no solo el tipo y el diseño de la misma sino también aquellas técnicas o instrumentos de los cuales se vale el investigador para obtener la mayor cantidad de información relacionada con el tema objeto de estudio y a través de las cuales podrá desarrollar plenamente la misma, es por ello que en este capítulo en particular se presentan con detalles cuales son las técnicas y los diferentes instrumentos usados para obtener la información entre los principales se tienen los siguientes:

3.3.1 La Revisión De La Literatura

Esta consiste en acceder, de la manera más directa posible, a todo aquello que haya sido publicado acerca del objeto de estudio. La revisión de la literatura tiene dos objetivos:

1. Recopilar toda la información posible acerca del objeto de la investigación con el fin de poder establecer una sólida base de trabajo. Basadas en su mayoría en el cuerpo o contenido de las normas internacionales de auditoría 505 y 510
2. Conocer hasta dónde han llegado los trabajos de otros investigadores con el fin de evitar duplicidades. Según las Normas APA, no se deben realizar estudios en un campo donde ya se ha investigado de manera exhaustiva. De este modo, la revisión de la literatura se vuelve fundamental para evitar frustraciones al tener que abandonar un estudio que ya ha recorrido camino como trabajo. La deficiente revisión de la literatura ha sido en muchos casos el fracaso de una investigación a pesar de las facilidades cada vez mayores para llevarla a cabo.

3.3.2 Las Fuentes De Documentación

Investigación bibliográfica: Es la revisión bibliográfica del tema para conocer el estado de la cuestión. La búsqueda, recopilación, organización, valoración, crítica e información bibliográfica sobre un tema específico tiene un valor, pues evita la dispersión de publicaciones o permite la visión panorámica de un problema.

Investigación metodológica: Indaga sobre los aspectos teóricos y aplicados de medición, recolección y análisis de datos o de cualquier aspecto metodológico.

Investigación empírica: Se basa en observación y experimentación, puede emplear

metodología cualitativa y cuantitativa, razonamiento hipotético-deductivo, ser de campo o laboratorio y se pueden emplear métodos transversales o longitudinales, entre otros.

3.3.3 La Búsqueda Especializada

Luego de la revisión bibliográfica general se llega a acumular una considerable cantidad de documentación e información. A partir de este momento, el investigador siente que la búsqueda se especializa y define: ya no se trata tanto de encontrar documentación exhaustiva sobre el tema a investigar, sino de obtener información adecuada sobre aspectos concretos del problema, vacíos que llenar o datos que apoyen la investigación. En esta etapa son válidas todas las fuentes de información bibliográfica y de hecho se deberán emplear todo tipo de instrumentos que aligeren la búsqueda, como instrumentos para identificar, localizar, acceder los documentos y para apoyar la investigación

- La Documentación: Para recopilar la información a utilizar para llevar a cabo la investigación.
- Las Citas Textuales: Para fijar notas que son elaboraciones propias del autor consultado, las cuales no pueden ser alteradas por la importancia de su contenido.
- El Resumen: Para exponer un escrito, reflejando fielmente las ideas expuestas por el autor en su texto original.
- Redacción: Para estructurar de forma ordenada y lógica las teorías desarrolladas

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA RELACIONADAS CON LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA NORMAS 505 CONFIRMACIONES EXTERNA Y 510 TRABAJOS INICIALES Y BALANCES DE APERTURA

4.1 Normas 505 Confirmaciones Externas

Introducción

1. El propósito de esta NIA es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso por parte del auditor de las confirmaciones externas como un medio para obtener evidencia de auditoría.
2. El auditor deberá determinar si el uso de confirmaciones externas es necesario para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para soportar ciertas aseveraciones de los estados financieros. Al tomar esta determinación, el auditor deberá considerar la importancia relativa, el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, y cómo reducirá la evidencia de otros procedimientos de auditoría planeados el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo para las aseveraciones aplicables de los estados financieros.
3. La NIA 500, Evidencia de auditoría declara que la confianza en la evidencia de auditoría es influenciada por su fuente y naturaleza. Indica que, en general, la evidencia de auditoría de fuentes externas es más confiable que la evidencia de auditoría generada internamente, y que la evidencia de auditoría por escrito es más confiable que la evidencia de auditoría en forma oral. En consecuencia, la evidencia de auditoría en forma de respuestas por escrito recibidas directamente por el auditor a las solicitudes de confirmación de terceras partes que no están

relacionadas con la entidad que es auditada, cuando se consideran en forma individual o acumulativa con la evidencia de auditoría de otros procedimientos, pueden ayudar a reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de auditoría para las aseveraciones relacionadas.

4. La confirmación externa es el proceso de obtener y evaluar evidencia de auditoría a través de una comunicación directa de una tercera parte, en respuesta a una solicitud de información sobre una partida particular que afecta las aseveraciones hechas por la administración en los estados financieros. Al decidir a qué grado usar las confirmaciones externas, el auditor considera las características del entorno en que opera la entidad que está siendo auditada y la práctica de los potenciales participantes en el manejo de peticiones de confirmación directa.
5. Con frecuencia se usan las confirmaciones externas en relación con los saldos de cuentas y sus componentes, pero no necesitan restringirse a estas partidas. Por ejemplo, el auditor puede pedir confirmación externa de los términos de convenios o transacciones que tenga una entidad con terceras partes. La solicitud de confirmación se diseña para averiguar si se han hecho modificaciones al convenio, y si es así, cuáles son los detalles relevantes. Otros ejemplos de situaciones donde pueden usarse las confirmaciones externas incluyen las siguientes:
 - Saldos bancarios y otra información de banqueros.
 - Saldos de cuentas por cobrar.
 - Existencias poseídas por terceras partes en almacenes de depósito para procesamiento o en consignación.
 - Títulos de propiedad en posesión de abogados o financieros para su salva-guarda o como valores.

- Inversiones compradas a corredores pero no entregadas a la fecha del balance.
- Préstamos de prestadores.
- Saldos de cuentas por pagar.

6. La confianza en la evidencia obtenida por confirmaciones externas depende, entre otros factores, de que el auditor aplique los procedimientos apropiados al diseñar la solicitud de confirmación externa, de que lleve a cabo los procedimientos de confirmación externa y de que evalúe los resultados de los procedimientos de confirmación externa. Los factores que afectan la confianza en las confirmaciones incluyen el control que el auditor ejerce sobre las solicitudes y respuestas de confirmación, las características de los consultados y cualesquiera restricciones incluidas en la respuesta o impuestas por la administración.

Relación de los procedimientos de confirmación externa con la evaluación del auditor del riesgo inherente y el riesgo de control

- 7 La NIA 400, Evaluaciones del riesgo y control interno analiza el riesgo de auditoría y la relación entre sus componentes: riesgo inherente, riesgo de control, y riesgo de detección. Plantea el proceso para evaluar el riesgo inherente y de control que determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de detección y, por tanto, el riesgo de auditoría a un nivel aceptable.
- 8 La NIA 400 también indica que la naturaleza y alcance de la evidencia que debe obtenerse de la realización de procedimientos sustantivos varía, dependiendo de la evaluación del riesgo inherente, junto con el riesgo de control, y que los niveles evaluados de riesgo inherente y de control, no pueden ser suficientemente bajos como para eliminar la necesidad de llevar a cabo algún procedimiento sustantivo. Estos procedimientos sustantivos

pueden incluir el uso de confirmaciones externas para aseveraciones específicas de los estados financieros.

- 9 El párrafo 47 de la NIA 400 indica que mientras más alta sea la evaluación del riesgo inherente y de control, mayor evidencia de auditoría necesita obtener el auditor sobre la realización de los procedimientos sustantivos. En consecuencia, al aumentar el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, el auditor planea procedimientos sustantivos para obtener más evidencia, o evidencia más persuasiva, sobre una aseveración de los estados financieros. En estas situaciones, el uso de procedimientos de confirmación puede ser efectivo para proporcionar suficiente evidencia apropiada de auditoría.
- 10 Mientras más bajo sea el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, menos seguridad necesita el auditor de los procedimientos sustantivos para formarse una conclusión sobre una aseveración de los estados financieros. Por ejemplo, una entidad puede tener un préstamo que está devolviendo de acuerdo a un calendario convenido, cuyos términos ha confirmado el auditor en años anteriores. Si el otro trabajo desempeñado por el auditor (incluyendo las pruebas de control que fueran necesarias) indica que los términos del préstamo no han cambiado y han conducido a evaluar como bajo el nivel de riesgo inherente y de control sobre el saldo vigente del préstamo, el auditor podría limitar los procedimientos sustantivos a la prueba de detalles de los pagos hechos, en vez de confirmar de nuevo el saldo directamente con el prestador.
- 11 Las transacciones inusuales o complejas pueden asociarse con niveles más altos de riesgo inherente o de control que las transacciones sencillas. Si la entidad participa en una transacción inusual o compleja y el nivel de riesgo inherente y de control se evalúa como alto, el auditor considera el confirmar

los términos de la transacción con las otras partes, además de examinar la documentación en poder de la entidad.

Aseveraciones a que se refieren las confirmaciones externas

- 12 La NIA 500 categoriza las aseveraciones de la administración incorporadas en los estados financieros como existencia, derechos, obligaciones, ocurrencia, integridad, valuación, cuantificación, presentación y revelación. Si bien las confirmaciones externas pueden proporcionar evidencia de auditoría respecto a estas aseveraciones, la capacidad de una confirmación externa para proporcionar evidencia relevante sobre una aseveración particular de los estados financieros varía.
- 13 La confirmación externa de una cuenta por cobrar proporciona fuerte evidencia respecto a la existencia de la cuenta en una cierta fecha. La confirmación también proporciona evidencia respecto a la operación de procedimientos de corte. Sin embargo, dicha confirmación ordinariamente no proporciona toda la evidencia de auditoría necesaria respecto a la aseveración devaluación, ya que no es factible pedir al deudor que confirme información detallada relativa a su capacidad de pagar la cuenta.
- 14 De modo similar, en el caso de bienes retenidos en consignación, es probable que la confirmación externa proporcione fuerte evidencia para soportar las aseveraciones de existencia, de derechos y de obligaciones, pero no podría proporcionar evidencia que soporte la aseveración de valuación.
- 15 La relevancia de las confirmaciones externas para la auditoría de una aseveración particular de los estados financieros también es afectada por el objetivo del auditor al seleccionar la información para confirmación. Por

ejemplo, cuando se audita la aseveración de integridad de las cuentas por pagar, el auditor necesita obtener evidencia de que no hay pasivos de importancia relativa sin registrar. En consecuencia, el enviar solicitudes de confirmación a los principales proveedores de una entidad pidiéndoles proporcionar copias de sus estados de cuenta directamente al auditor, aun si los registros no muestran ninguna cantidad que se les adeude actualmente, será generalmente más efectivo para detectar pasivos no registrados que seleccionar cuentas para confirmación con base en los montos más grandes registrados en el auxiliar de cuentas por pagar.

- 16 Al obtener evidencia para aseveraciones a las que no se refieren en forma adecuada las confirmaciones, el auditor considera otros procedimientos de auditoría para complementar los procedimientos de confirmación o para usarse en vez de los procedimientos de confirmación.

Diseño de la solicitud de confirmación externa

- 17 El auditor deberá ajustar con exactitud las solicitudes de confirmación externa al objetivo de auditoría específico. Al diseñar la solicitud, el auditor considera las aseveraciones de que se trata y los factores que es probable afecten la confiabilidad de las confirmaciones. Factores tales como la forma de la solicitud de confirmación externa, experiencia previa en la auditoría o trabajos similares, la naturaleza de la información que se confirma y el presunto consultado afectan el diseño de las solicitudes, porque estos factores tienen un efecto directo sobre la confiabilidad de la evidencia obtenida mediante procedimientos de confirmación externa.
- 18 También al diseñar la solicitud, el auditor considera el tipo de información que los consultados podrán confirmar fácilmente, ya que esto puede afectar la tasa de respuestas y la naturaleza de la evidencia obtenida. Por ejemplo, los

sistemas contables de ciertos participantes pueden facilitar la confirmación externa de transacciones separadas y no de saldos de toda la cuenta. Además, los participantes quizá no puedan siempre confirmar ciertos tipos de información tal como el saldo global de cuentas por cobrar, pero tal vez puedan confirmar los montos de facturas individuales dentro del saldo total.

- 19 Las solicitudes de confirmación ordinariamente incluyen autorización de la administración al consultado para que revele la información al auditor. Los participantes pueden estar más dispuestos a responder a una solicitud de confirmación que contenga autorización de la administración y, en algunos casos, quizá no puedan responder a menos que la solicitud contenga la autorización de la administración.

Uso de confirmaciones positivas y negativas

- 20 El auditor puede usar solicitudes de confirmación externa positiva o negativa o una combinación de ambas.
- 21 Una solicitud de confirmación externa positiva pide al consultado que conteste en todos los casos al auditor, ya sea indicando el acuerdo del participante con la información dada, o pidiendo al consultado que llene la información. Por lo común, se espera que una respuesta a una solicitud de confirmación positiva proporcione evidencia de auditoría confiable. Sin embargo, hay riesgo de que un consultado pueda contestar a la solicitud de confirmación sin verificar que la información sea correcta. Con frecuencia, el auditor no puede detectar si esto ha ocurrido. Sin embargo, el auditor puede reducir este riesgo, usando solicitudes de confirmación positivas que no declaren el monto (u otra información) en la solicitud de confirmación, sino que le pide al consultado que llene la cantidad o dé otra información. Por otra parte, el uso de este tipo de solicitud de confirmación “en blanco” puede dar como resultado tasas de

respuesta más bajas porque se requiere un esfuerzo adicional de parte de los consultados.

- 22 Una solicitud de confirmación externa negativa pide al consultado que conteste sólo en caso de desacuerdo con la información proporcionada en la solicitud. Sin embargo, cuando no se ha recibido respuesta a la solicitud de confirmación negativa, el auditor queda consciente de que no habrá una evidencia explícita de que las presuntas terceras partes hayan recibido las solicitudes de confirmación y que verificaron que la información allí contenida es correcta. En consecuencia, el uso de solicitudes de confirmación negativa ordinariamente proporciona evidencia menos confiable que el uso de solicitudes de confirmación positiva, y el auditor considera la realización de otros procedimientos sustantivos para suplementar el uso de confirmaciones negativas.
- 23 Las solicitudes de confirmación negativa pueden usarse para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable cuando: El auditor no tiene razón para creer que los consultados no harán caso a estas solicitudes.
- 24 Puede usarse una combinación de confirmaciones externas positivas y negativas. Por ejemplo, cuando el saldo total de cuentas por cobrar comprende un pequeño número de saldos grandes y un gran número de saldos pequeños, el auditor puede decidir que es apropiado confirmar todos o una muestra de los saldos grandes con solicitudes de confirmación positiva y una muestra de los saldos pequeños, usando solicitudes de confirmación negativa.

Peticiones de la Administración

- 25 Cuando el auditor busca confirmar ciertos saldos u otra información y la administración pide al auditor que no lo haga, el auditor deberá considerar si hay fundamentos válidos para esta petición y deberá obtener evidencia para soportar la validez de las solicitudes de la administración. Si el auditor está de acuerdo con la petición de la administración de no buscar una confirmación externa respecto a un asunto en particular, el auditor deberá aplicar procedimientos alternativos para obtener suficiente evidencia apropiada respecto a dicho asunto.
- 26 Si el auditor no acepta la validez de la petición de la administración y se le impide llevar a cabo las confirmaciones, ha habido una limitación en el alcance del trabajo del auditor y el auditor deberá considerar el posible impacto en el dictamen.
- 27 Al considerar las razones proporcionadas por la administración, el auditor aplica una actitud de escepticismo profesional y considera si la petición tiene alguna implicación respecto a la integridad de la administración. El auditor considera si la petición de la administración puede indicar la posible existencia de fraude o error. Si el auditor cree que existe fraude o error, el auditor aplica los lineamientos de la NIA 240, Fraude y error. El auditor también considera si los procedimientos alternativos proporcionarán suficiente evidencia apropiada respecto a ese asunto.

Características de los consultados

- 28 La confiabilidad en la evidencia proporcionada por una confirmación se afecta por la competencia, independencia, autoridad para responder, conocimiento del asunto que se quiere confirmar y objetividad del consultado. Por esta

razón, el auditor trata de asegurarse, cuando sea factible, que la solicitud de confirmación se dirige a un individuo apropiado. Por ejemplo, cuando se confirma que se ha desistido de un pacto relacionado con la deuda a largo plazo de una entidad, el auditor dirige la solicitud a un funcionario del acreedor que tenga conocimiento del desistimiento y la autoridad para proporcionar la información.

- 29 El auditor también evalúa si ciertas partes no pueden proporcionar una respuesta objetiva o imparcial a una solicitud de confirmación. Puede surgir a la atención del auditor información sobre la competencia, conocimiento, motivación, capacidad o voluntad de responder del consultado. El auditor considera el efecto de dicha información al diseñar la solicitud de confirmación y al evaluar los resultados, incluyendo el determinar si son necesarios procedimientos adicionales. El auditor también considera si hay suficiente base para concluir que la solicitud de confirmación se envía a un consultado de quien el auditor puede esperar una respuesta que proporcione suficiente evidencia apropiada. Por ejemplo, el auditor puede encontrar importantes transacciones inusuales de fin de año, las cuales tengan un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros, siendo estas transacciones una tercera parte que depende económicamente de la entidad. En tales circunstancias, el auditor considera si la tercera parte puede estar motivada a proporcionar una respuesta inexacta.

El proceso de confirmación externa

- 30 Cuando realice procedimientos de confirmación, el auditor deberá mantener control sobre el proceso de seleccionar a quienes se les enviará una solicitud, la preparación, el envío de las solicitudes de confirmación y las respuestas a dichas solicitudes. Se mantiene control sobre las comunicaciones entre los presuntos receptores y el auditor para minimizar la posibilidad de que los resultados del proceso

de confirmación sean parciales a causa de la interceptación y alteración de las solicitudes de confirmación o las respuestas. El auditor se asegura de que sea él mismo quien envíe las solicitudes de confirmación, de que las solicitudes estén dirigidas en forma apropiada y de que se pida que todas las respuestas se manden directamente al auditor. El auditor considera si las respuestas han llegado de los presuntos remitentes

Solicitud de confirmación positiva sin respuesta

31. El auditor deberá realizar procedimientos alternativos cuando no se reciba ninguna respuesta a una solicitud de confirmación externa positiva. Los procedimientos alternativos de auditoría deberán ser tales que proporcionen la evidencia sobre las aseveraciones de los estados financieros que se tenía la intención que proporcionara la solicitud de confirmación.

32. Cuando no se recibe respuesta, el auditor ordinariamente establece contacto con el receptor de la solicitud para propiciar una respuesta. Cuando el auditor no puede obtener una respuesta, el auditor usa procedimientos alternativos de auditoría. La naturaleza de los procedimientos alternativos varía de acuerdo a la cuenta y a la aseveración en cuestión. En el examen de cuentas por cobrar, los procedimientos alternativos pueden incluir examen de los recibos de efectivo posteriores, examen de documentos de embarque u otra documentación del cliente para proporcionar evidencia de la aseveración de existencia y pruebas de corte de ventas para proporcionar evidencia de la aseveración de integridad. En el examen de cuentas por pagar, los procedimientos alternativos pueden incluir examen de desembolsos de efectivo posteriores o correspondencia de terceras partes para proporcionar evidencia de la aseveración de existencia y examen de otros registros, tales como notas de recibo de mercancías, para proporcionar evidencia de la aseveración de integridad.

Confiabilidad de las respuestas recibidas

33. El auditor considera si hay alguna indicación de que las confirmaciones externas recibidas puedan no ser confiables. El auditor considera la autenticidad de la respuesta y realiza procedimientos para despejar cualquier preocupación. El auditor puede escoger la verificación de la fuente y contenidos de una respuesta con una llamada telefónica al presunto remitente. Además, el auditor solicita al presunto remitente que envíe la confirmación original directamente al auditor. Con el uso creciente de la tecnología, el auditor considera validar la fuente de las respuestas recibidas en formato electrónico (por ejemplo, fax o correo electrónico). Las confirmaciones orales se documentan en los papeles de trabajo. Si la información de las confirmaciones orales es importante, el auditor pide a las partes implicadas que sometan confirmación por escrito de la información específica directamente al auditor.

Causas y frecuencia de excepciones

34. Cuando el auditor se forma una conclusión de que el proceso de confirmación y los procedimientos alternativos no han proporcionado suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a una aseveración, el auditor deberá llevar a cabo procedimientos adicionales para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.

- La confiabilidad de las confirmaciones y procedimientos alternativos;
- La naturaleza de cualesquiera excepciones, incluyendo las implicaciones tanto cuantitativas como cualitativas de dichas excepciones
- La evidencia proporcionada por otros procedimientos.
- El nivel evaluado de riesgo inherente y de control es bajo.
- Está implicado un gran número de saldos pequeños.
- No se espera un número sustancial de errores.

Para formarse la conclusión, el auditor considera: Con base en esta evaluación, el auditor determina si se necesitan procedimientos de auditoría adicionales para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.

35. El auditor también considera las causas y frecuencia de las excepciones reportadas por los consultados. Una excepción puede indicar una representación errónea en los registros de la entidad, en cuyo caso, el auditor determina las razones para la representación errónea y evalúa si tiene un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros. Si una excepción indica una representación errónea, el auditor reconsidera la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría necesarios para proporcionar la evidencia requerida.

Evaluación de los resultados del proceso de confirmación

36. El auditor deberá evaluar si los resultados del proceso de confirmación externa junto con los resultados de cualesquiera otros procedimientos realizados, proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a la aseveración de los estados financieros que se auditan. Al conducir esta evaluación el auditor considera los lineamientos proporcionados por la NIA 530, Muestreo de auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas.

Confirmaciones externas antes del final del año

37. Cuando el auditor usa la confirmación en una fecha anterior al balance general para obtener evidencia para soportar una aseveración de los estados financieros, el auditor obtiene suficiente evidencia apropiada de auditoría de que las transacciones relevantes a la aseveración en el periodo intermedio no han sido representadas erróneamente en una forma de importancia relativa. Por razones prácticas cuando el nivel de riesgo inherente y de control se evalúa a un nivel menor que alto, el auditor puede decidir confirmar los saldos a una fecha distinta al final del periodo, por ejemplo, cuando la auditoría debe completarse dentro de un corto tiempo después de la fecha del balance. Como con todos los tipos de trabajo antes del final del año el auditor considera la necesidad de obtener evidencia de auditoría adicional relativa al remanente del periodo.

Fecha de Vigencia 38. Esta NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por períodos que terminen en o después del 31 de diciembre del 2001.

4.1.1 Análisis De La Norma Internacional De Auditoría Relacionadas Con La Evidencia De Auditoría Normas 505 Confirmaciones Externa

La evidencia en un proceso de auditoría es el pilar fundamental del mismo debido a que este elemento es el que permite obtener una prueba tangible y exacta de lo que está ocurriendo y sirve además para poder demostrar ante terceros hechos o acciones que ocurren.

En este sentido la norma internacional de auditoría 505 relacionada a las confirmaciones externas tiene como objetivo principal establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso por parte del auditor de las confirmaciones externas como un medio para obtener evidencia de auditoría. Estas confirmaciones externas están representadas básicamente por validaciones por parte de otros para obtener la evidencia requerida.

Es precisamente por ello que el auditor deberá determinar si el uso de confirmaciones externas es necesario para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para soportar ciertas aseveraciones de los estados financieros. Al tomar esta determinación, el auditor deberá considerar la importancia relativa, el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, y cómo reducirá la evidencia de otros procedimientos de auditoría planeados el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo para las aseveraciones aplicables de los estados financieros.

Para mayor comprensión es conveniente definir lo que significa una confirmación externa la cual es considerada como el proceso de obtener y evaluar evidencia de auditoría a través de una comunicación directa de una tercera parte, en respuesta a una solicitud de información sobre una partida particular que afecta las aseveraciones hechas por la administración en los estados financieros. Al decidir a qué grado usar las confirmaciones externas, el auditor considera las características del

entorno en que opera la entidad que está siendo auditada y la práctica de los potenciales participantes en el manejo de peticiones de confirmación directa

En este sentido la NIA 500 Evidencia de auditoría expresa de manera oportuna que la confianza en la evidencia de auditoría es influenciada por su fuente y naturaleza, es decir por el origen de la misma. Además indica que, en general, la evidencia de auditoría de fuentes externas es más confiable que la evidencia de auditoría generada internamente, y que la evidencia de auditoría por escrito es más confiable que la evidencia de auditoría en forma oral. En consecuencia, la evidencia de auditoría en forma de respuestas por escrito recibidas directamente por el auditor a las solicitudes de confirmación de terceras partes que no están relacionadas con la entidad que es auditada, cuando se consideran en forma individual o acumulativa con la evidencia de auditoría de otros procedimientos, pueden ayudar a reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de auditoría para las aseveraciones relacionadas.

En los casos donde se pretende efectuar una auditoría se usan las confirmaciones externas en relación con los saldos de cuentas y sus componentes, pero no necesitan restringirse solamente a estas partidas. Ya que el auditor puede pedir confirmación externa de los términos de convenios o transacciones que tenga una entidad con terceras partes.

La solicitud de confirmación se diseña con la intención de poder averiguar si se han hecho modificaciones al convenio, y si es así, cuáles son los detalles relevantes. Se puede tomar como ejemplo ciertas situaciones donde pueden usarse las confirmaciones externas siendo válidas las siguientes:

- Saldos bancarios y otra información de banqueros.
- Saldos de cuentas por cobrar.
- Existencias poseídas por terceras partes en almacenes de depósito para procesamiento o en consignación.
- Títulos de propiedad en posesión de abogados o financieros para su salvaguarda o como valores.

- Inversiones compradas a corredores pero no entregadas a la fecha del balance.
- Préstamos de prestadores.
- Saldos de cuentas por pagar

Para que una evidencia sea confiable o el grado de confianza en esta sea aceptable el auditor le corresponde considerar algunos factores tales como aplicarle ciertos procedimientos apropiados cuando diseñe la solicitud de confirmación externa, que efectuó la confirmación externa y que además evalúelos resultados de los procedimientos aplicados. Así mismo se tiene que dentro de los factores que afectan la confianza en las confirmaciones externas se encuentran regularmente el control que el auditor ejerce sobre las solicitudes y respuestas de confirmación, las características de los consultados y cualesquiera restricciones incluidas en la respuesta o impuestas por la administración.

En cuanto a la relación de los procedimientos de confirmación externa con la evaluación del auditor del riesgo inherente y el riesgo de control

Se tiene que la NIA 400 norma encargada de regular y controlar lo relativo al riesgo mantiene relación directa con la NIA 505 en lo concerniente a los procedimientos de confirmación externa. Debido a que se analiza el riesgo de auditoría y la relación entre sus componentes: riesgo inherente, riesgo de control, y riesgo de detección todos estos de manera individual para así poder establecer cuál es el nivel de riesgo que se corre con dicha confirmación externa, además se plantea el proceso para evaluar el riesgo inherente y de control en el cual se determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de detección y, por tanto, el riesgo de auditoría a un nivel aceptable.

Tomando en consideración que la realización de procedimientos sustantivos varía, dependiendo de la evaluación del riesgo inherente, junto con el riesgo de control, y que los niveles evaluados de riesgo inherente y de control, no pueden ser

suficientemente bajos como para eliminar la necesidad de llevar a cabo algún procedimiento sustantivo. Estos procedimientos sustantivos pueden incluir el uso de confirmaciones externas para aseveraciones específicas de los estados financieros.

Dado que se observa que mientras más alta sea la evaluación del riesgo inherente y de control, mayor evidencia de auditoría necesita obtener el auditor sobre la realización de los procedimientos sustantivos. Ya que al aumentar el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, el auditor planea procedimientos propios para obtener más evidencia, o evidencia más contundente, sobre una aseveración de los estados financieros. Caso contrario el cual ocurre cuando más bajo es el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, menos seguridad necesita el auditor de los procedimientos sustantivos para formarse una conclusión sobre una aseveración de los estados financieros.

También se presentan situaciones donde las transacciones inusuales o complicadas son asociadas con niveles más altos de riesgo inherente o de control que las transacciones sencillas. Es por ello que cuando la entidad participa en una transacción inusual o compleja y el nivel de riesgo inherente y de control se establece o considera como alto, el auditor confirma los términos de la transacción con las otras partes, además de examina la documentación en poder de la entidad.

Aseveraciones a que se refieren las confirmaciones externas

Como bien es sabido la NIA 500 indica por categorías cuales son las afirmaciones de la administración que son incorporadas en los estados financieros como existencia, derechos, obligaciones, ocurrencia, integridad, valuación, cuantificación, presentación y revelación.

La confirmación externa de una cuenta por cobrar proporciona fuerte evidencia respecto a la existencia de la cuenta en una cierta fecha. La confirmación también proporciona evidencia respecto a la operación de procedimientos de corte. Sin

embargo, dicha confirmación ordinariamente no proporciona toda la evidencia de auditoría necesaria respecto a la aseveración devaluación, ya que no es factible pedir al deudor que confirme información detallada relativa a su capacidad de pagar la cuenta.

De modo similar, en el caso de bienes retenidos en consignación, es probable que la confirmación externa proporcione fuerte evidencia para soportar las aseveraciones de existencia, de derechos y de obligaciones, pero no podría proporcionar evidencia que soporte la aseveración de valuación. La preferencia de las confirmaciones externas para la auditoría de una aseveración particular de los estados financieros también es afectada por el objetivo del auditor al seleccionar la información para confirmación demostrando que esta servirá de prueba evidente sobre la auditoría que se efectúa, ya que el auditor podrá corroborar de manera segura y efectiva que el objetivo del mismo se cumple a cabalidad. Al obtener evidencia para aseveraciones a las que no se refieren en forma adecuada las confirmaciones, el auditor considera otros procedimientos de auditoría para complementar los procedimientos de confirmación o para usarse en vez de los procedimientos de confirmación.

Diseño de la solicitud de confirmación externa

El auditor debe ajustar con exactitud las solicitudes de confirmación externa al objetivo de auditoría específico cuando se diseñe la solicitud, el auditor debe considerar las aseveración y los factores que quizás puedan afectar la confiabilidad de las confirmaciones, estos factores pudieran ser; la forma de la solicitud, la experiencia previa en la auditoría, trabajos similares, así como la naturaleza de la información. También al diseñar la solicitud, el auditor considera el tipo de información que los consultados podrán confirmar fácilmente, ya que esto puede afectar la tasa de respuestas y la naturaleza de la evidencia obtenida.

Por lo general las solicitudes de confirmación comúnmente incluyen autorización de la administración al consultado para que revele la información al auditor. Los participantes pueden estar más dispuestos a responder a una solicitud de confirmación que contenga autorización de la administración y, en algunos casos, quizá se nieguen a responder a menos que la solicitud contenga la autorización de la administración.

Uso de confirmaciones positivas y negativas

El auditor está en capacidad de hacer uso de confirmaciones positivas, negativas o una combinación de ambas cuando así lo requiera, cuando se hace uso de confirmaciones positivas, el auditor le pide al consultado que conteste o suministre toda la información solicitada a la figura del auditor, esperando que esta proporcione evidencia de auditoría confiable. Cuando sea difícil confirmar o comprobar que la información suministrada por el consultado es válida y oportuna entonces el auditor puede disminuir el riesgo presente. En el caso de estar en presencia de una solicitud de confirmación externa negativa se le pide al consultado que conteste sólo cuando esté en desacuerdo con la información proporcionada en la solicitud. Sin embargo, cuando no se ha recibido respuesta a la solicitud de confirmación negativa, el auditor queda consciente de que no habrá una evidencia explícita de que las presuntas terceras partes hayan recibido las solicitudes de confirmación y que verificaron que la información allí contenida es correcta.

Peticiones de la Administración

Cuando el auditor busca confirmar ciertos saldos u otra información y la administración pide al auditor que no lo haga, el auditor deberá considerar si hay fundamentos válidos para esta petición y deberá obtener evidencia para soportar la validez de las solicitudes de la administración. Si el auditor está de acuerdo con la petición de la administración de no buscar una confirmación externa respecto a un

asunto en particular, el auditor deberá aplicar procedimientos alternativos para obtener suficiente evidencia apropiada respecto a dicho asunto. Si el auditor no acepta la validez de la petición de la administración y se le impide llevar a cabo las confirmaciones, ha habido una limitación en el alcance del trabajo del auditor y el auditor deberá considerar el posible impacto en el dictamen.

Al considerar las razones proporcionadas por la administración, el auditor aplica una actitud de escepticismo profesional y considera si la petición tiene alguna implicación respecto a la integridad de la administración. El auditor considera si la petición de la administración puede indicar la posible existencia de fraude o error. Si el auditor cree que existe fraude o error, el auditor aplica los lineamientos de la NIA 240, Fraude y error. El auditor también considera si los procedimientos alternativos proporcionarán suficiente evidencia apropiada respecto a ese asunto.

Características de los Consultados

Los consultados deben presentar en la información suministrada la debida competencia, independencia, autoridad para responder, conocimiento del asunto que se quiere confirmar y objetividad. Es por esta razón que el auditor trata de asegurarse, cuando sea factible, que la solicitud de confirmación se dirige a un individuo apropiado. El auditor también evalúa si ciertas partes no pueden proporcionar una respuesta objetiva o imparcial a una solicitud de confirmación. Puede surgir a la atención del auditor información sobre la competencia, conocimiento, motivación, capacidad o voluntad de responder del consultado. El auditor considera el efecto de dicha información al diseñar la solicitud de confirmación y al evaluar los resultados, incluyendo el determinar si son necesarios procedimientos adicionales. El auditor también considera si hay suficiente base para concluir que la solicitud de confirmación se envía a un consultado de quien el auditor puede esperar una respuesta que proporcione suficiente evidencia apropiada.

Causas y frecuencia de excepciones

Cuando el auditor se forma una conclusión de que el proceso de confirmación y los procedimientos alternativos no han proporcionado suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a una aseveración, el auditor deberá llevar a cabo procedimientos adicionales para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría. Para formarse la conclusión, el auditor considera: Con base en esta evaluación, el auditor determina si se necesitan procedimientos de auditoría adicionales para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.

Para formarse la conclusión, el auditor considera:

- La confiabilidad de las confirmaciones y procedimientos alternativos
- La naturaleza de cualesquiera excepciones, incluyendo las implicaciones, tanto cuantitativas como cualitativas de dichas excepciones
- La evidencia proporcionada por otros procedimientos.

El auditor también considera las causas y frecuencia de las excepciones reportadas por los consultados. Una excepción puede indicar una representación errónea en los registros de la entidad, en cuyo caso, el auditor determina las razones para la representación errónea y evalúa si tiene un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros. Si una excepción indica una representación errónea, el auditor reconsidera la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría necesarios para proporcionar la evidencia requerida

Evaluación de los resultados del proceso de confirmación

El auditor deberá evaluar si los resultados del proceso de confirmación externa junto con los resultados de cualesquiera otros procedimientos realizados, proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a la aseveración de los estados financieros que se auditan. Al conducir esta evaluación el auditor

considera los lineamientos proporcionados por la NIA 530, Muestreo de auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas.

Fecha de Vigencia Esta NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por períodos que terminen en o después del 31 de diciembre del 2001

4.2 Norma Internacional De Auditoría 510 Trabajos Iniciales Y Balances De Apertura

Introducción

1 El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos respecto de los saldos de apertura cuando los estados financieros son auditados por primera vez o cuando los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro auditor. Esta NIA debería también considerarse de modo que el auditor se haga consiente de las contingencias y compromisos existentes al principio del período. Esta NIA no se refiere a la auditoría y requerimientos para informes comparativos.

2 Para trabajos de auditoría iniciales, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que:

a) los saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del período actual;

b) los saldos de cierre del período anterior han sido pasados correctamente al período actual o, cuando sea apropiado, han sido reexpresados; y

c) las políticas contables apropiadas son aplicadas consistentemente o que los cambios en políticas contables han sido contabilizados en forma apropiada y revelados en forma adecuada.

3. “Saldos de apertura” significa aquellos saldos de cuenta que existe al principio del período. Los saldos de apertura se basan en los saldos de cierre del período anterior y reflejan los efectos de:

a) Transacciones de períodos anteriores; y b) políticas contables aplicadas en el período anterior.

En un trabajo inicial de auditoría, el auditor no habrá obtenido previamente evidencia de auditoría que soporte dichos saldos de apertura.

Procedimientos de auditoría

4. La suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría que el auditor necesitará obtener respecto de los saldos de apertura depende de asuntos como:

- Las políticas contables seguidas por la entidad
- Si los estados financieros del período anterior fueron auditados, y de ser así, si el dictamen del auditor fue modificado.
- La naturaleza de las cuentas y el riesgo de representaciones erróneas en los estados financieros del período actual.
- La importancia relativa de los saldos de apertura relativa a los estados financieros del período actual.

5 El auditor necesitará considerar si los saldos de apertura reflejan la aplicación de políticas contables apropiadas y que esas políticas son aplicadas consistentemente en los estados financieros del período actual. Cuando hay cualesquier cambios en las políticas contables o, consecuentemente, en su aplicación, el auditor deberá considerar si son apropiados y contabilizados en forma debida y revelados adecuadamente.

6 Cuando los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro auditor, el auditor actual puede estar en posibilidad de obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de los saldos de apertura al revisar los papeles de trabajo del auditor antecesor. En estas circunstancias, el auditor actual también consideraría la competencia profesional e independencia del auditor antecesor. Si el dictamen del auditor del período anterior fue modificado, el auditor debería prestar especial atención en el período actual al asunto resultado de la modificación.

- 7 Antes de comunicarse con el auditor antecesor, el auditor actual necesitará considerar el Código de Ética para Contadores profesionales emitido por la Federación Internacional de Contadores.
- 8 Cuando los estados financieros del período anterior no fueron auditados o cuando el auditor no puede estar satisfecho con el uso de los procedimientos descritos en el párrafo 6, el auditor, necesitará desempeñar otros procedimientos como los discutidos en los párrafos 9 y 10.
- 9 Para activos y pasivos circulantes ordinariamente puede obtenerse alguna evidencia como parte de los procedimientos de la auditoría del período actual. Por ejemplo, el cobro (pago) de saldos de apertura de cuentas por cobrar (cuentas por pagar) durante el período actual proporcionará alguna evidencia de auditoría de su existencia, derechos y obligaciones, integridad y valuación al principio del período. En el caso de inventarios, sin embargo, es más difícil para el auditor estar satisfecho respecto del inventario en existencia al principio del período. Por lo tanto, ordinariamente son necesarios procedimientos adicionales tales como observar una toma actual de inventario físico y conciliarlo con las cantidades del inventario de apertura, comprobando la valuación de las partidas del inventario de apertura, y comprobando la utilidad bruta y el corte. Una combinación de estos procedimientos puede proporcionar una suficiente evidencia apropiada de auditoría.
- 10 Para activos y pasivos no circulantes, como activos fijos, inversiones y deudas a largo plazo, el auditor ordinariamente deberá examinar los registros subyacentes a los saldos de apertura. En ciertos casos, el auditor quizá pueda obtener confirmación de los saldos y apertura con terceras partes, por ejemplo, para deudas e inversiones a largo plazo. En otros casos, el auditor puede necesitar realizar procedimientos de auditoría adicionales.

Conclusiones de auditoría y dictámenes

11. Si, después de desempeñar los procedimientos incluyendo los expuestos arriba, el auditor no puede obtener una evidencia suficiente apropiada de auditoría concerniente a los saldos de apertura, el dictamen del auditor debería incluir:

a) Una opinión calificada, por ejemplo:

“No observamos el conteo del inventario físico declarado en XXX al 31 de diciembre de 20x1, ya que dicha fecha fue anterior a nuestro nombramiento como auditores. No pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario en esa fecha según otros procedimientos de auditoría.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de aquellos ajustes, si hay alguno, que pudieran haber sido determinados como necesarios si hubiéramos podido observar el conteo del inventario físico y quedar satisfechos respecto del saldo de apertura del inventario, los estados financieros dan una visión verdadera y apropiada (o “presentan en forma apropiada, respecto de todo lo importante,”) las posición financiera de ... al 31 de diciembre de 20x2 y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que finalizó entonces de acuerdo con ...”;

b) Una abstención de opinión; o

c) En aquellas jurisdicciones donde sea permitido, una opinión que sea calificada o de abstención respecto de los resultados de operaciones y no calificada respecto de la posición financiera, por ejemplo: “No observamos el conteo del inventario físico declarado en XXX al 31 de diciembre de 20x1, ya que esa fecha fue anterior a nuestro nombramiento como auditores. No pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario en esa fecha por otros procedimientos de auditoría.

A causa de la importancia de este asunto en relación con el estado de resultados de la compañía para el año hasta diciembre 31 de 20x2, no estamos en posición de expresar, y no lo hacemos, una opinión sobre el estado de resultados y el estado de flujos de efectivo para el año que terminó entonces. En nuestra opinión, el balance general da una visión verdadera y justa de (o “presenta razonablemente respecto de todo lo importante,”) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20x2, de acuerdo con...”.

12. Si los saldos de apertura contienen representaciones erróneas que pudieran afectar de manera importante los estados financieros del período actual, el auditor debería informar a la administración y, después de haber obtenido la autorización de la administración, el auditor antecesor, si lo hay. Si el efecto de la representación errónea no está contabilizado en forma apropiada y revelado en forma adecuada, el auditor debería expresar una opinión calificada o una opinión adversa, según sea apropiado.

13. Si las políticas contables del período actual no han sido aplicadas consistentemente en relación con los saldos de apertura y si el cambio no ha sido contabilizado en forma apropiada y revelado en forma adecuada el auditor debería expresarse una opinión calificada o una opinión adversa, según sea apropiado.

14. Si el dictamen del auditor del período anterior de la entidad fue con salvedades, el auditor debería considerar el efecto consecuente sobre los estados financieros del período actual. Por ejemplo, si hubo una limitación al alcance, como la debida a la incapacidad de determinar el inventario de apertura en el período anterior, el auditor puede no necesitar calificar o abstenerse de, la opinión de auditoría del período actual. Sin embargo, si una salvedad respecto de los estados financieros del período anterior sigue siendo relevante e importante para los estados financieros del período actual, el auditor debería repetir la salvedad en el dictamen del período actual.

4.2.1 Análisis Norma Internacional De Auditoría 510 Trabajos Iniciales Y Balances De Apertura

Esta norma básicamente proporciona los lineamientos a seguir para establecer normas y proporcionar lineamientos respecto de los saldos de apertura cuando los estados financieros son auditados por primera vez o cuando los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro auditor. Así mismo esta norma es considerada cuando un auditor considere aplicable las eventualidades y compromisos presentes al principio del periodo. Además esta norma no contempla procesos para la auditoría y requerimientos de informes comparativos.

Para efectuar un proceso de auditoría esta norma le indica al auditor que requiere necesario que este tenga información suficiente y oportuna en calidad de evidencia de los siguientes aspectos:

- Que saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del período actual
- Que saldos de cierre del período anterior han sido pasados correctamente al período actual o, cuando sea apropiado, han sido reexpresados
- Sobre las políticas contables apropiadas son aplicadas consistentemente o que los cambios en políticas contables han sido contabilizados en forma apropiada y revelados en forma adecuada.

¿Qué son saldos de apertura?

Se define como saldos de apertura aquellos saldos de cuenta que existe al principio del período. Los saldos de apertura se basan en los saldos de cierre del período anterior y reflejan los efectos de:

- Transacciones de períodos anteriores

- Políticas contables aplicadas en el período anterior.
- En un trabajo inicial de auditoría, el auditor no habrá obtenido previamente evidencia de auditoría que soporte dichos saldos de apertura

En cuanto al procedimientos de auditoría

La calidad y validez de la evidencia que necesita obtener para el proceso de relación a los saldos de apertura depende de asuntos como:

- Las políticas contables seguidas por la entidad
- Si los estados financieros del período anterior fueron auditados, y de ser así, si el dictamen del auditor fue modificado La naturaleza de las cuentas y el riesgo de representaciones erróneas en los estados financieros del período actual.
- La importancia relativa de los saldos de apertura relativa a los estados financieros del período actual.

Además resulta necesario que el auditor considere si efectivamente los saldos de apertura indican o reflejan la aplicación apropiada y correcta de las políticas contables, y si estas son consistentes en los estados financieros del periodo corriente o actual. Así mismo se tiene que cuando existe cualquier cambio en las políticas contables o en su aplicación, es tarea del auditor tomar en consideración si son apropiados y contabilizados en forma debida y revelados adecuadamente.

En el caso en que los estados financieros del periodo anterior hayan sido realizados por otro auditor, le auditor actual está en la posibilidad o capacidad de obtener evidencia de auditoría suficiente la cual debe ser además apropiada con respecto a los saldos de apertura, esto lo obtendrá al revisar los papeles de trabajo del auditor antecesor. En este caso el auditor actual debe de manera amplia considerar cual es la competencia profesional e independencia del auditor antecesor.

Se presenta otro escenario el cual es cuando el dictamen del auditor del período anterior fue modificado, el auditor debería prestar especial atención en el período actual al asunto resultado de la modificación. Antes de comunicarse con el auditor antecesor, el auditor actual necesitará considerar el Código de Ética para Contadores profesionales emitido por la Federación Internacional de Contadores.

Para activos y pasivos circulantes ordinariamente puede obtenerse alguna evidencia como parte de los procedimientos de la auditoría del período actual. Por ejemplo, el cobro (pago) de saldos de apertura de cuentas por cobrar (cuentas por pagar) durante el período actual proporcionará alguna evidencia de auditoría de su existencia, derechos y obligaciones, integridad y valuación al principio del período. En el caso de inventarios, sin embargo, es más difícil para el auditor estar satisfecho respecto del inventario en existencia al principio del período. Por lo tanto, ordinariamente son necesarios procedimientos adicionales tales como observar una toma actual de inventario físico y conciliarlo con las cantidades del inventario de apertura, comprobando la valuación de las partidas del inventario de apertura, y comprobando la utilidad bruta y el corte. Una combinación de estos procedimientos puede proporcionar una suficiente evidencia apropiada de auditoría.

Conclusiones de auditoría y dictámenes

Si una vez desempeñados, aplicados y concluidos los procedimientos usados por el auditor para obtener evidencia este no lo logra, es decir el auditor no puede obtener una evidencia suficiente apropiada de auditoría concerniente a los saldos de apertura, el dictamen del auditor debería incluir:

a) Una opinión calificada, por ejemplo:

“No observamos el conteo del inventario físico declarado en XXX al 31 de diciembre de 20x1, ya que dicha fecha fue anterior a nuestro nombramiento como auditores. No pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario en

esa fecha según otros procedimientos de auditoría. En nuestra opinión, excepto por los efectos de aquellos ajustes, si hay alguno, que pudieran haber sido determinados como necesarios si hubiéramos podido observar el conteo del inventario físico y quedar satisfechos respecto del saldo de apertura del inventario, los estados financieros dan una visión verdadera y apropiada (o “presentan en forma apropiada, respecto de todo lo importante,”) las posición financiera de ... al 31 de diciembre de 20x2 y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo para el año que finalizó entonces de acuerdo con ...”;

b) Una abstención de opinión

c) En aquellas jurisdicciones donde sea permitido, una opinión que sea calificada o de abstención respecto de los resultados de operaciones y no calificada respecto de la posición financiera, por ejemplo:

“No observamos el conteo del inventario físico declarado en XXX al 31 de diciembre de 20x1, ya que esa fecha fue anterior a nuestro nombramiento como auditores. No pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario en esa fecha por otros procedimientos de auditoría.

A causa de la importancia de este asunto en relación con el estado de resultados de la compañía para el año hasta diciembre 31 de 20x2, no estamos en posición de expresar, y no lo hacemos, una opinión sobre el estado de resultados y el estado de flujos de efectivo para el año que terminó entonces.

En nuestra opinión, el balance general da una visión verdadera y justa de (o “presenta razonablemente respecto de todo lo importante,”) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20x2, de acuerdo con...”.

Si los saldos de apertura contienen representaciones erróneas que pudieran afectar de manera importante los estados financieros del período actual, el auditor

debería informar a la administración y, después de haber obtenido la autorización de la administración, el auditor antecesor, si lo hay. Si el efecto de la representación errónea no está contabilizado en forma apropiada y revelado en forma adecuada, el auditor debería expresar una opinión calificada o una opinión adversa, según sea apropiado. Si las políticas contables del período actual no han sido aplicadas consistentemente en relación con los saldos de apertura y si el cambio no ha sido contabilizado en forma apropiada y revelado en forma adecuada el auditor debería expresarse una opinión calificada o una opinión adversa, según sea apropiado.

Si el dictamen del auditor del período anterior de la entidad fue con salvedades, el auditor debería considerar el efecto consecuente sobre los estados financieros del período actual. Por ejemplo, si hubo una limitación al alcance, como la debida a la incapacidad de determinar el inventario de apertura en el período anterior, el auditor puede no necesitar calificar o abstenerse de, la opinión de auditoría del período actual. Sin embargo, si una salvedad respecto de los estados financieros del período anterior sigue siendo relevante e importante para los estados financieros del período actual, el auditor debería repetir la salvedad en el dictamen del período actual.

4.3 Comparación Con La Dna 9 Procedimientos Analíticos De Revisión

Para la comprensión más exacta de la aplicación de normas internacionales de auditoría relativas a las normas adicionales de auditoría para obtener evidencia en Venezuela como es el caso de la NIA 505 y 510 lo más pertinente es efectuar una comparación análoga con normas locales o nacionales que guarden relación en la materia regulada por las antes mencionadas, en este sentido se tiene la DNA 9. Procedimientos Analíticos De Revisión y que conociendo el contenido de la NIA 505 y 510 guardan marcada relación, debido a que ambas normas buscan regular de forma amplia lo relacionado a la obtención de evidencia y las confirmaciones externas como es el caso de la NIA 505.

Luego de un análisis detallado y comparación de estas normas se evidencia que existen elementos suficientes que permite afirmar que guardan relación entre sí, incluso se observa analogía entre la DNA 9 Procedimientos Analíticos De Revisión y la NIA 505 Confirmaciones externas ya que el escenario es propicio para la adopción e implementación de dichas normas nacionales conjuntamente con la norma local.

En primer lugar se establece una analogía entre las antes mencionadas normas debido a que estas buscan en esencia la obtención de evidencia necesaria por parte del auditor y que debe estar soportada por un procedimiento previamente preparado y planificado por parte del auditor.

Tal es el caso que en la NIA 505 existe el uso por parte del auditor de confirmaciones externas como un medio para obtener evidencia de auditoría. Estas confirmaciones externas están representadas básicamente por validaciones por parte de terceros para obtener la evidencia requerida.

La DNA 9 establece de manera oportuna un conjunto de lineamientos que permiten al auditor planear y diseñar cuales serán los procedimientos que deberá llevar a cabo para realizar una auditoría. Donde Los procedimientos analíticos de

revisión corresponden a pruebas substantivas de la información financiera hecha por un estudio y comparación entre los datos.

El grado de confianza del auditor en las pruebas substantivas puede derivarse de las pruebas de detalle de las transacciones y saldos, de los procedimientos de revisión analítica o de la combinación de ambos

Tal como lo establece la NIA 505 en los casos donde se pretende efectuar una auditoria se usan las confirmaciones externas en relación con los saldos de cuentas y sus componentes, pero no necesitan restringirse solamente a estas partidas. Ya que el auditor puede pedir confirmación externa de los términos de convenios o transacciones que tenga una entidad con terceras partes.

Así mismo se tiene que en la DNA 9 los procedimientos analíticos de revisión pueden aplicarse a la totalidad de la información financiera de la entidad, a la información financiera de los componentes, tales como subsidiarias o divisiones y a elementos individuales de la información financiera.

La DNA 9 indica que en relación a la confiabilidad de la información financiera y no financiera el auditor en base a su conocimiento de la entidad y en el de los medios con los cuales se produce la información, debe tomar en cuenta la posibilidad de que la información financiera o no financiera, pudiera ser o no confiable. Además, el auditor, debe tomar en consideración los conocimientos obtenidos durante revisiones anteriores, los resultados de su estudio y evaluación del control interno y los resultados de sus pruebas detalladas de transacciones y saldos,.

Igualmente se presenta en la NIA 505 que para que una evidencia sea confiable o el grado de confianza en esta sea aceptable le corresponde al auditor considerar factores tales como aplicarle ciertos procedimientos apropiados cuando diseñe la solicitud de confirmación externa, que efectuó la confirmación externa y que además evalúelos resultados de los procedimientos aplicados. Así mismo se tiene que

dentro de los factores que afectan la confianza en las confirmaciones externas se encuentran regularmente el control que el auditor ejerce sobre las solicitudes y respuestas de confirmación, las características de los consultados y cualesquiera restricciones incluidas en la respuesta o impuestas por la administración.

CONCLUSIONES

- La evidencia en un proceso de auditoría es el pilar fundamental del mismo debido a que este elemento es el que permite obtener una prueba tangible y exacta de lo que está ocurriendo y sirve, además, para poder demostrar ante terceros hechos o acciones que ocurren.
- La norma internacional de auditoría 505 confirmaciones externas tiene como objetivo principal establecer y proporcionar lineamientos sobre el uso por parte del auditor de las confirmaciones externas como un medio para obtener evidencia de auditoría. Estas confirmaciones externas están representadas básicamente por validaciones por parte de otros para obtener la evidencia requerida.
- Una confirmación externa es considerada como el proceso de obtener y evaluar evidencia de auditoría a través de una comunicación directa de una tercera parte, en respuesta a una solicitud de información sobre una partida particular que afecta las aseveraciones hechas por la administración en los estados financieros.
- En los casos donde se pretende efectuar una auditoría se usan las confirmaciones externas en relación con los saldos de cuentas y sus componentes, pero no necesitan restringirse solamente a estas partidas. Ya que el auditor puede pedir confirmación externa de los términos de convenios o transacciones que tenga una entidad con terceras partes.
- La realización de procedimientos sustantivos varía, dependiendo de la evaluación del riesgo inherente, junto con el riesgo de control, y que los niveles evaluados de riesgo inherente y de control, no pueden ser suficientemente bajos como para eliminar la necesidad de llevar a cabo algún procedimiento sustantivo. Estos procedimientos sustantivos pueden incluir el uso de confirmaciones externas para aseveraciones específicas de los estados financieros.

- Los consultados deben presentar en la información suministrada la debida competencia, independencia, autoridad para responder, conocimiento del asunto que se quiere confirmar y objetividad. Es por esta razón que el auditor trata de asegurarse, cuando sea factible, que la solicitud de confirmación se dirige a un individuo apropiado.
- La NIA 510 proporciona lineamientos respecto de los saldos de apertura cuando los estados financieros son auditados por primera vez o cuando los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro auditor.
- Para efectuar un proceso de auditoría esta norma le indica al auditor que requiere que este tenga información oportuna en calidad de evidencia de los siguientes aspectos: a) Que saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del período actual b) Que saldos de cierre del período anterior han sido pasados correctamente al período actual o, cuando sea apropiado, han sido reexpresados c) Sobre las políticas contables apropiadas son aplicadas consistentemente o que los cambios en políticas contables han sido contabilizados en forma apropiada y revelados en forma adecuada.
- Si una vez desempeñados, aplicados y concluidos los procedimientos usados por el auditor para obtener evidencia este no lo logra, es decir el auditor no puede obtener una evidencia suficiente apropiada de auditoría concerniente a los saldos de apertura, el dictamen del auditor debería incluir una opinión calificada o una abstención de opinión.
- Cuando el dictamen del auditor del período anterior de la entidad fue con salvedades, el auditor debería considerar el efecto consecuente sobre los estados financieros del período actual.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Arter R, Dennis (1993). **Auditorías de calidad**

Blanco Luna, Yanel - Navas Bolívar, Reinaldo (2006) **Normas Internacionales De Auditoría Y Aseguramiento En El Ejercicio De La Contaduría Pública En Venezuela**. CEF ediciones

Blanco Luna, Yanel (1997). **XXII Conferencia Interamericana de Contabilidad. Colombia**

Blanco luna, Yanel. (1987) **Manual de Auditoría y Revisoría Fiscal**. ROESGA

Estupiñan Gaitán, Rodrigo. (1986) **Administración o Gestión de Riesgos E.R.M y la Auditoría Interna**. Ediciones ECOE

González Malexechevarria, Ángel (1995) **Ii Congreso Internacional De Auditoría Integrada**. Argentina.

Instituto Mexicano De Contadores Públicos, (1982) **Compendio De Normas, Pronunciamientos Normativos, Pronunciamientos De Auditoría Y Otros Emitidos Por La Comisión**. México.

José Emilio Rodríguez Serpas (2007) **La Auditoría Integral como alternativa para agregar valor a los servicios que presta el Contador Público**.

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

TÍTULO	ANÁLISIS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA RELACIONADAS CON LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA SEGÚN LAS NIAS 505 CONFIRMACIONES EXTERNAS Y LA NIAS 510 TRABAJOS INICIALES Y BALANCES DE APERTURA
SUBTÍTULO	

AUTOR (ES):

APELLIDOS Y NOMBRES	CÓDIGO CULAC / E MAIL
Aguilera Karina	CVLAC: 16.853.212 E MAIL: <i>ana_karina9_2@hotmail.com</i>
Ortiz, Marilis	CVLAC: 16.853.286 E MAIL: <i>marilis_ortiz_036@hotmail.com</i>
	CVLAC: E MAIL:
	CVLAC: E MAIL:

PALÁBRAS O FRASES CLAVES:

Normas internacionales
Auditoria
Confirmaciones
Externas
Balance
Apertura

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ÀREA	SUBÀREA
CIENCIAS ADMINISTRATIVAS	
	Contaduría Publica

RESUMEN (ABSTRACT):

La evidencia en un proceso de auditoría representa la parte tangible capaz de demostrar un hecho o una acción la cual está siendo sometida a evaluación o estudio, cuando se trata de auditorías contables, se debe tener claro que lo que garantiza la veracidad y validez de la información está representado por la evidencia que demuestre con certeza lo que se observa Presentado a la NIA 505 confirmaciones externas como norma con especial característica al momento de regular las confirmaciones externas que deben realizar los auditores para soportar sus investigaciones está que el auditor debe determinar si el uso de confirmaciones externas es necesario para obtener elementos de juicio válidos y suficientes para respaldar las afirmaciones contenidas en los estados contables. Para ello debe considerar la significación de las partidas por confirmar, su evaluación de los riesgos inherente y de control y el modo en que otros procedimientos de auditoría planeados pueden reducir el riesgo de error en las afirmaciones de los estados contables a un nivel bajo que sea aceptable. En cuanto a la NIA 510 se tiene que por tratarse de la norma que regula la primera auditoría en función de saldos iniciales, o balances de apertura esta contempla que para las primeras auditorías el auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes respecto de que: 1) los saldos iniciales no contengan errores significativos que pudieran afectar los saldos del período corriente; 2) los saldos del ejercicio anterior han sido correctamente trasladados al presente ejercicio o, en su caso, han sido ajustados; 3) las políticas contables del ente son apropiadas y han sido uniformemente aplicadas o sus cambios debidamente contabilizados y adecuadamente expuestos. La norma detalla, además, los procedimientos para cumplir estos propósitos y los efectos en las conclusiones y en el informe o dictamen de auditoría.

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:**CONTRIBUIDORES:**

APELLIDOS Y NOMBRES	ROL / CÓDIGO CVLAC / E_MAIL				
	ROL	CA	AS	TU	JU
González, Iris	CVLAC:	10.830.599			
	E_MAIL	irismargonzalez@gmail.com			
	E_MAIL				
	E_MAIL				
	ROL	CA	AS	TU	JU
	CVLAC:				
	E_MAIL				
	E_MAIL				
	ROL	CA	AS	TU	JU
	CVLAC:				
	E_MAIL				
	E_MAIL				
	ROL	CA	AS	TU	JU
	CVLAC:				
	E_MAIL				
	E_MAIL				

FECHA DE DISCUSIÓN Y APROBACIÓN:

2009	04	01
AÑO	MES	DÍA

LENGUAJE. SPA

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:**ARCHIVO (S):**

NOMBRE DE ARCHIVO	TIPO MIME
Tesis.nic-nia.doc	Aplication/ms Word

CARACTERES EN LOS NOMBRES DE LOS ARCHIVOS: A B C D E F G H I J K L
M N O P Q R S T U V W X Y Z. a b c d e f g h i j k l m n o p q r s t u v w x y
z. 0 1 2 3 4 5 6 7 8 9.

ALCANCE

ESPACIAL: _____ (OPCIONAL)

TEMPORAL: _____ (OPCIONAL)

TÍTULO O GRADO ASOCIADO CON EL TRABAJO:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

NIVEL ASOCIADO CON EL TRABAJO:

PREGRADO

ÁREA DE ESTUDIO:

Departamento de Administración

INSTITUCIÓN:

Universidad de Oriente – Núcleo de Anzoátegui

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:**DERECHOS**

De acuerdo al artículo 44 del Reglamento de Trabajo de grado:

“Los trabajos de grado son de exclusiva propiedad de la Universidad, y sólo
podrán ser utilizados con otros fines con el consentimiento del Consejo del
Núcleo respectivo, quien lo participara al Consejo Universitario”


Aguilera Ana Karina
AUTOR


Ortiz Marilis
AUTOR


Lcda. Iris González
TUTOR


Prof. Daysi Rodríguez
POR LA SUBCOMISION DE CURSOS
ESPECIALES DE GRADO



**UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO DE ANZOÁTEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACIÓN
CURSOS ESPECIALES DE GRADO**



PARTE II

**Análisis De La Norma Internacional De Contabilidad Nic 10 Relativa
A Los Hechos Posteriores A La Fecha Del Balance Y La Nic 29 Sobre
Información Financiera En Economías Hiperinflacionarias**

Asesores:

Lcdo. Manuel Ramos

Lcdo Juan Martínez

Aguilera Karina

Ortiz, Marilis

Autores:

C.I 16.853.212

C.I 16.853.286

Barcelona, Mayo de 2009

INTRODUCCIÓN

El proceso de reforma contable iniciado hace unos años en la Unión Europea para conseguir que la información elaborada por las sociedades comunitarias se rija por un único cuerpo normativo ha concluido con la adopción de las normas internacionales de contabilidad (NIC) de la International Accounting Standard Boards (IASB) y de las normas internacionales de información financiera (NIIF) se ha visto como un proceso ambicioso pero a la vez bastante importante debido a que la adopción de estas normas permite estandarizar los procesos contables y mantener así relaciones en armonía con otras empresas y con otros países.

Las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de información Financiera ya están empezando a ser una realidad en todo el mundo. Las NIC/NIIF pretenden reducir las diferencias contables internacionales, con el objetivo principal de que la información contable sea útil para conocer la situación financiera y económica de la empresa y ayudar en el proceso de toma de decisiones. Por lo tanto las NIC/NIIF han de ser conocidas suficientemente por toda persona que tenga relación con la contabilidad y la información financiera.

La adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad contribuirá a mejorar la percepción internacional de Venezuela y las empresas venezolanas como receptoras de inversiones, al hacer mucho más sencilla para la revisión de inversionistas extranjeros la presentación de los estados financieros de nuestras empresas. Con todo ello, se espera que el cambio se constituya en una ventaja comparativa que mejore la posición de las empresas venezolanas en el complejo mundo de la globalización económica actual.

Uno de los retos al que han de hacer frente las empresas cotizadas de nuestro país en los próximos años es el de cambiar el sistema de comunicación con

accionistas y otros inversores, ya que los grupos cotizados tienen que presentar sus estados consolidados de acuerdo con las NIC y las NIIF.

Dentro del contexto antes mencionado para el perfecto desarrollo de esta investigación se pretende efectuar un análisis de dos de las normas internacionales de contabilidad de manera amplia, tal como es el caso de la NIC 10 relativa a los hechos que ocurren posterior al balance y la NIC 29 la cual guarda relación con la Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias, en este sentido se procede a explicar con suficiente base y amplitud las antes mencionadas.

En relación con la NIC 10 existe un período de preparación de los Estados Contables que hace que estos sean emitidos con posterioridad a la fecha de terminación del ejercicio.

Los hechos que ocurren en ese período son hechos posteriores al balance. El período está limitado por la fecha de emisión de los estados contables. Los que puedan ocurrir a posteriori no son factibles de corrección en los presentes estados contables y tendrán que serlo en los “próximos”. Los Sucesos que ocurren después de la fecha del balance son aquellos acontecimientos, favorables y desfavorables, que ocurren entre la fecha del balance y la fecha en que se autoriza la emisión de los estados contables y estos eventos se dividen en dos grandes grupos como lo son los eventos que ameritan ajustes y los eventos que no ameritan ajustes.

En el mismo orden de ideas se encuentra la Norma Internacional De Contabilidad N 29 Información Financiera En Economías Hiperinflacionarias, en la cual se presenta el escenario de cómo se deben manejar la información contenida en los estados financieros cuando se está en presencia de una economía hiperinflacionaria, donde lo más importante es tener presente que esta norma será aplicada a estados financieros individuales como consolidados sin hacer distinción en ninguno de ellos, además de que establece los lineamientos que se deben ser para el

tratamiento contable de la información financiera cuando se requiere hacer ajustes producto de la inflación en el país.

Debido a que en este tipo de economías, la unidad monetaria pierde poder de compra a un ritmo acelerado muchas veces resulta equivocada cualquier comparación entre las cifras procedentes de transacciones y otros acontecimientos ocurridos en diferentes momentos del tiempo, incluso dentro de un mismo periodo contable. Esta Norma no establece una tasa absoluta para considerar que, al sobrepasarla, surge el estado de hiperinflación.

Para la implementación de esta norma las variables macroeconómicas son de marcada importancia, ya que a través de su análisis se podrá determinar si es procedente la aplicación o implementación de la misma ya que se está en presencia de un escenario de economía hiperinflacionaria.

Así como también se hace evidente la reexpresión de los estados financieros en distintos periodos contables, para así asignarle el justo valor a cada uno de los rubros, dejando de un lado trabajar con cifras o datos históricos para manejarse bajo cifras o resultados actuales o recientes, que son mas validos y con mayor precisión en caso de que se requiera tomar una decisión.

CAPITULO I

1.1 Planteamiento Del Problema.

La aplicación de un nuevo modelo contable internacional es hoy en día una realidad que implica un cambio fundamental en la cultura y visión tradicional de la contabilidad y de su manejo en el ámbito legal, regido o regulado por normas.

Estas Normas que son emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB), ya son aplicables en muchos países en el mundo y lo serán en los próximos años en aquellos que quieran agregarse a este nuevo sistema de manejo y control de la información financiera-contable, es por ello que en un mundo signado por la globalización de Normas Internacionales se vislumbra una armonización a nivel internacional de las normas que regulan el manejo y uso de la información contable.

La transición a Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) que hoy después de ajustes, cambios y evoluciones han pasado a denominarse Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), requiere que los profesionales tengan que familiarizarse con nuevos conceptos, terminologías, y diferentes formatos de presentación de información financiera.

Así mismo se tiene que las constantes actualizaciones y mejoras de las normas, en el caso en particular de la NIC 10 relacionada con los hechos posteriores a la fecha del balance y la NIC 29 norma que trata sobre la información financiera en economías hiperinflacionarias, no se han difundido o divulgado como corresponde para que llegue de forma objetiva y segura a los profesionales de la contabilidad. Representando un problema considerable para el manejo de la información financiera en una entidad, cuando se este presente en estos escenarios, dado que son contadas las

ocasiones cuando se tiene un profesional totalmente actualizado e informado en esta materia.

Por esta razón el conocer sobre las normas constituye una ventaja competitiva en el mercado laboral y en breve será una condición indispensable para acceder a puestos relacionados con contabilidad, administración y finanzas.

Es por ello que se puede decir que el problema radica en la urgencia de conocer en profundidad el uso de estas normas para obtener la capacitación requerida que nos permita hablar un mismo idioma en términos financieros-contables, en relación con las NICS en Venezuela, sobre todo aquellas que tienen que ver con los hechos históricos registrados luego del balance general y de la información financiera, su uso y tratamiento en economías hiperinflacionarias.

1.2 Objetivos De La Investigación

1.2.1 Objetivo General

Analizar cómo se encuentran conformadas, el uso y tratamiento que se aplica en materia contable a los hechos posteriores a la fecha del balance y el manejo de la información financiera en economías hiperinflacionarias según establecen las normas internacionales de contabilidad NIC 10 y NIC 29 respectivamente.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Comprender las diferencias claves entre las Normas Internacionales de Información Financiera y los Principios Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela.
- Analizar las normas contables de aplicación mundial que regulan el tratamiento contable de los eventos, hechos o transacciones a los que se refiere la NIC 10 y NIC 29.
- Conocer y analizar el objetivo, alcance, definiciones y los tratamientos contables profesionales que señalen o permiten las NIC 10 y NIC 29 respecto a determinadas transacciones.
- Conocer los últimos desarrollos y tendencias en NIC, aplicables para los hechos posteriores a la fecha del balance y la información financiera en economías hiperinflacionarias.

1.3 Justificación E Importancia

Venezuela dado su proceso de integración al campo internacional del manejo de la contabilidad adopta, sin cambios ni adaptaciones, las 41 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's-IFRS), con sus respectivas 31 interpretaciones como Principios de Contabilidad de Aceptación General (PCAG) en Venezuela. la difusión intensiva de las normas dentro del gremio de los Contadores Públicos, así como la difusión del proceso tanto en la empresa privada como en las universidades del país, representa un paso importante para el avance en materia contable en el país, dado que una vez adoptadas e implementadas dichas normas internacionales de contabilidad Venezuela forma a ser parte integrante del conjunto de países que se rigen por estas en materia contable y financiera, permitiendo así establecer relaciones de esta índole.

La adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad contribuirá a mejorar la percepción internacional de Venezuela y las empresas venezolanas como receptoras de inversiones, al hacer mucho más sencilla para la revisión de inversionistas extranjeros la presentación de los estados financieros de nuestras empresas. Con todo ello, se espera que el cambio se constituya en una ventaja comparativa que mejore la posición de las empresas venezolanas en el complejo mundo de la globalización económica actual.

Se pretende con la aplicación de las normas Internacionales de Contabilidad resolver los problemas de uniformidad en la presentación de los Estados Financieros, en este sentido numerosos profesionales y entidades económicas a nivel mundial han invertido grandes estudios y esfuerzos. En mayo del año 2000 la Organización Internacional de los Organismos Rectores de la Bolsa, (IOSCO), recomienda a todos sus miembros la utilización de las Normas Internacionales de Contabilidad NIC ahora Normas Internacionales de Información Financiera NIFF. Para el año 2002 se firma el Acuerdo Norwalk con el propósito de lograr convergencia entre los IFRS y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Grandes esfuerzos se hacen en este sentido, existe la presencia permanente por parte de un miembro de IASB en las oficinas del FASB para facilitar el Intercambio reinformación y la cooperación entre ambas organizaciones, sin embargo algunos analistas manifiestan su preocupación dado a la existencia de numerosas dificultades debido a la complejidad y amplitud de las normas e interpretaciones del USGAPP frente al IFRS

Las Ciencias Contables enfrentan en estos últimos años grandes retos, uniformidad en la presentación de la Información Financiera, a su vez dicha información debe poseer dos características aparentemente no compatibles como lo son la Objetividad y la Relevancia. Una de las principales funciones de los Estados Financieros es brindar Información útil a la Gerencia, tanto de la situación Interna como de la situación externa de la empresa.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Normas Internacionales De Contabilidad (Nics)

2.1.1 Definición:

Las NICS son un conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros y contables, y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados.

2.1.2 Objetivo

Conseguir la uniformidad en los principios contables que utilizan las empresas y otras organizaciones para su información financiera en todo el mundo, para la adopción de un modelo contable universal donde los elementos que integran los estados financieros se reconozcan y midan de manera uniforme en todos los países.

2.1.3 Aplicación

Las NICS aplican a los estados financieros de entes (individuales y consolidados), de propósito general y otros reportes de información financiera para entidades con ánimo de lucro (pueden ser comerciales, industriales, financieras o actividades similares) independientemente de su forma legal.

2.2 Balance General.

2.2.1 Definición:

Es el documento contable que informa en una fecha determinada la situación financiera de la empresa, presentando en forma clara el valor de sus propiedades y derechos, sus obligaciones y su capital, la proporción en que intervienen los

acreedores y los accionistas o dueños de tal propiedad, expresados en términos monetarios, valuados y elaborados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

El balance general se debe elaborar por lo menos una vez al año y con fecha a 31 de diciembre, firmado por los responsables y debe ser aprobado por la asamblea general.

2.2.2 Estados Financieros Consolidados

Son aquellos que son publicados por compañías legalmente independiente que muestran la posición financiera y la utilidad, tal como si las operaciones fueran una sola entidad.

Presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio, así como los flujos de efectivo de la matriz o controladora y sus subordinados, como si los de un solo ente económico.

2.2.3 Principio De Negocio En Marcha.

Al establecer en la escritura constitutiva de una empresa que su vida o duración será de 100 años, prácticamente se está considerando de vida ilimitada para cualquier socio de ella por lo que con base en este principio contable se justifica la existencia de activos fijos, cuyo costo no se cargará a los gastos del período de adquisición de los distintos ejercicios en que preste este servicio.

Salvo indicación expresa en contrario se entiende que los estados financiero pertenecen a una "empresa en marcha", considerándose que el concepto que informa la mencionada expresión, se refiere a todo organismo económico cuya existencia personal tiene plena vigencia y proyección futura.

2.3 Dividendos.

2.3.1 Definición:

Se considera como dividendo la parte que corresponda a cada acción en las utilidades de las compañías anónimas y demás contribuyentes asimilados, incluidas las que resulten de cuotas de participación en sociedades de responsabilidad limitada.

Es la proporción de las ganancias de la empresa que se decide distribuir entre los accionistas, y también se entiende como la cantidad que el consejo de accionistas de cualquier empresa decide pagar a los tenedores de acciones y normalmente está en función de las utilidades que se hayan logrado y el tipo de acciones de que se trate.

Generalmente se sostiene que los dividendos de las compañías deben orientarse al acrecentamiento del valor de mercado de la acción. Esto se logra en la medida que la acción tenga alto nivel bursátil, pasando el pago de dividendo a ser secundario ya que el accionista que requiera dinero puede obtenerlo vendiendo acciones en el mercado.

2.3.2 Distribución De Dividendos.

Aunque el reparto de dividendos depende de las leyes de los países y del común acuerdo de los accionistas de las empresas, es importante tener en cuenta algunas formas para determinar el dividendo de las acciones:

- Como proporción constante de utilidades: Se define un porcentaje del periodo para repartir y capitalizar el resto.
- Rendimiento mínimo: Se basa en la definición de un dividendo fijo que garantice una rentabilidad sobre la inversión del accionista.

- Dividendo regular y extra: Consiste en definir como regular una cifra periódica por acción y complementar con dividendos adicionales si los resultados lo permiten.
- Dividendos residuales: Se reparten dividendos después de todos los compromisos legales, laborales, con terceros, por diferencia y luego se define el monto a repartir.

2.4 Ajuste.

2.4.1 Definición:

Ajuste es el asiento contable necesario para llevar el saldo de una cuenta a su valor real.

Al finalizar el periodo contable las cuentas deben presentar su saldo real, por cuanto estos valores servirán de base para preparar los estados financieros. Ya que si estos no son reales es necesario aumentarlos, disminuirlos o corregirlos mediante un asiento contable llamado asiento de ajuste. Por ejemplo: registrar los hechos económicos realizados que no hayan sido reconocidos, corregir los asientos que fueron hechos incorrectamente y reconocer el efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda funcional, además de cumplir con los principios de contabilidad.

Para determinar que ajustes y correcciones deben hacerse, es necesario realizar una auditoría a la contabilidad y al proceso contable mismo, lo cual es una gran herramienta para hacer un diagnóstico profundo de la empresa.

Es importante que todos los ajustes y correcciones a que haya lugar, se hagan antes del cierre contable, pues esta es la oportunidad para sanear la contabilidad y los estados financieros, puesto que una vez realizado el cierre y emitidos los estados

financieros, se hace más difícil el proceso de corrección y ajuste, pudiendo llevar a la administración de la empresa a tomar decisiones equivocadas.

General de Precios (I. P. C)

Es la base de cálculo para realizar la reexpresiones

2.5 Inflación.

2.5.1 Definiciones:

Según Rudiger Dornbusch y Stanley Fisher “La inflación se define como el incremento porcentual de los precios de una cesta de bienes y servicios representativos de una economía, entre dos períodos determinados.

Según el diccionario de Economía y Negocios de la Auditoría Arthur Anderson “La inflación es la elevación general del nivel de precios que normalmente es medida al consumidor (IPC). Produce una disminución del poder adquisitivo del dinero, y no afecta a todos los sectores o personas por igual, pues los precios o las rentas no crecen en igual proporción para unos u otros”.

“La inflación es un fenómeno producido por cambios estructurales en los factores económicos que generan un aumento de la masa monetaria en circulación y el crédito, en mayor proporción al aumento del aparato productivo interno, forzando un incremento sostenido y generalizado en el precio de los bienes y servicios que trae consigo la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda así como el deterioro de la capacidad económica”. (Rivas, E. 1999).

En efecto la inflación es un fenómeno económico que genera diversas consecuencias, una de la más importante es la pérdida del poder adquisitivo de la moneda o del signo monetario representativo de esa economía. Por esa razón también

se expresa que la inflación es el aumento sostenido y generalizado de los precios económicos”.

2.5.2 Principales Causas De La Inflación.

- a) Reducción del crecimiento económico.
- b) Exceso de liquidez en la economía.
- c) Mayor gasto público.
- d) Endeudamiento público.

La principal causa de la inflación es la proporcional emisión de medios de cambio, con relación de los bienes y servicios ofertados. La inflación es un fenómeno monetario y la única manera de abatirla es imprimiendo menos dinero.

Esta creación de dinero inorgánico se origina principalmente cuando el Banco Central cubre deudas provenientes del gasto público deficitario del estado, a esta se le une otros componentes como son, el consumo de las familias, la demanda de inversión de las empresas, por tanto, es posible que el exceso de demanda se deba a que una mejora en las expectativas empresariales y provoque el crecimiento en las demandas de bienes de inversión; o a que el gobierno decida mejorar las infraestructuras del país y aumente sus gastos en hospitales y carreteras; o a que las familias decidan ahorrar menos.

2.5.3 Consecuencias Generadas Por La Inflación.

La inflación especialmente cuando alcanza en cierta magnitud y permanencia, produce no sólo efectos económicos sino también profundas consecuencias sociales que afectan el modo de vida y los hábitos cotidianos de las personas. El efecto más

directo e inmediato de la inflación es que, en términos generales beneficia a los deudores y castiga a los acreedores.

Por ejemplo si una persona contrae una deuda a comienzo de año y paga un año después, lo que entregue en ese momento valdrá menos de lo que valía cuando lo recibió al momento de contraer la deuda. En situaciones como estas, lo normal es que las tasas de interés reflejen las expectativas que los actores económicos tienen en cuenta a la pérdida del valor de la moneda, pudiendo agregársele una cierta cifra para compensar la posible devaluación del dinero.

En tal caso la economía se verá seriamente afectada por la incertidumbre ya que nadie podrá conocer con precisión, si está ganando o perdiendo dinero con una transacción a futuro.

La inflación en muchos casos genera déficit fiscal, debido a que los gobiernos gastan más de lo que reciben porque se presupuestan gastos pero cuando se lleva a cabo la erogación, la inflación ha producido aumento de los precios, por lo que el gasto se excede de lo presupuestado y produce un déficit fiscal.

La inflación significa una disminución de los ingresos fiscales, el ahorro de los ciudadanos se reduce, ya no hay tantos recursos económicos que podamos aportar para el futuro pues una proporción cada vez mayor de los ingresos debe gastarse en asegurar, simplemente, la supervivencia.

Esto no abarcará a todos los gastos económicos muchos podrán todavía mantener una cierta capacidad de ahorros aún en tiempos inflacionarios, pero pasado el tiempo una parte de ellos comprenderá que de nada vale ahorrar en moneda local.

Por eso más y más personas van ahorrando en cuentas en el extranjero, o invirtiendo en inmuebles, o dedicando sus recursos a consumir lo que van obteniendo; como los sectores de más altos ingresos son los únicos que tienen la posibilidad de

protegerse de la inflación mediante la compra de inmueble o el ahorro en moneda extranjera, la inflación acentúa entonces la diferencia ingresos preexistentes en la sociedad.

Cuando se reduce la capacidad de ahorro interno de un país las consecuencias económicas son graves pues el ahorro global produce de manera directa e indirectamente, ya que estos fondos les permiten a las empresas mediante préstamos realizar inversiones para aumentar su productividad. Al producirse la inversión las empresas se descapitalizan, no adquieren nuevas tecnologías, se van atrasando con respecto a las de otros países, por lo tanto se reduce la productividad.

2.5.4 Efectos De La Inflación.

- a) La inflación profundiza la pobreza y la inequitativa distribución de riqueza.
- b) La inflación constituye una confiscación de los activos de los ciudadanos.
- c) La inflación dificulta, cuando no imposibilita el cálculo económico.
- d) La inflación desgarrar la fibra social.

La inflación no sólo genera corrupción en sí misma por su perversa e intrínseca característica confiscatoria de la remuneración del trabajo de los venezolanos.

2.6 Declaración De Principios De Contabilidad N° 10 (Dpc-10)

2.6.1 Definición:

Son un conjunto de normas llamadas D.P.C.10, emitidas por la Federación Nacional de Colegios de Contadores Públicos. En esta norma se pasó de contar y ordenar a calcular, y en lugar de obtenerse beneficios en cuanto a claridad y transparencia se distorsionó y se desorientó. Se comenzó a utilizar el índice de

precios al consumidor (IPC) como factor de cálculo para la valoración de los activos
DPC: Declaración de Principios Contables.

2.6.2 Fundamento:

La DPC-10 está basada en las normas básicas, conceptos teóricos y criterios específicos englobados, bajo la expresión PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, relacionados con la preparación y presentación de los estados financieros a ser utilizados por usuarios externos.

En Venezuela, a partir de la emisión de la declaración de principios de contabilidad N°10, normas para la elaboración de estados financieros ajustados por los efectos de la inflación, en el mes de agosto de 1991, se inicio un proceso de emisión de normas que mas que modificar el espíritu de este pronunciamiento, lo complementan y aclaran. Los siguientes pronunciamientos se encuentran vigentes a la fecha y están relacionados con el tratamiento contable de la inflación en los estados financieros.

El 23 de agosto de 1991, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela promulgó la Declaración de Principios de Contabilidad número 10 (DPC 10), la cual establece la obligación de ajustar los estados financieros básicos, por efectos de la inflación, como salida para evitar que las empresas tomen decisiones incorrectas al decretar dividendos en efectivo sobre utilidades ficticias, es decir utilidades históricas, las cuales no muestran la pérdida del poder adquisitivo del dinero en un país con economía inflacionaria.

La Declaración de Principios de Contabilidad número 10, hasta el año 1996 era optativa, sin embargo a partir de los ejercicios económicos comenzados en enero de 1997, es obligatoria y se registra en una cuenta denominada resultado monetario del ejercicio económico (REME), el efecto positivo o negativo que la inflación

produce en la empresa, esta cuenta forma parte del estado de resultados y se presenta dentro del costo integral de financiamiento.

Costo Histórico: Es aquel señalado en el bien o la obligación al momento de su adquisición.

Costo Corriente o Real: Es el verdadero valor, es decir, el actual.

Partidas no Monetarias.

Son aquellas partidas contables que aumentan de valor con la inflación, por lo que su valor de realización de venta es superior al valor histórico que tienen en los libros. Entre ellas se encuentran: los Terrenos, Construcciones, Mercancías, Equipos, etc.

Partidas Monetarias.

Serán todas aquellas partidas que sufren efectos de la inflación. Son aquellos activos y pasivos que representan y son convertibles en cifras fijas en unidades monetarias y su monto no se modifica independientemente del poder adquisitivo que dicha unidad tenga en ese tiempo. Entre estas partidas tenemos: El Efectivo, las Cuentas Bancarias, las Cuentas por Cobrar y las Cuentas por Pagar.

Son monetarias aquellas partidas que no están protegidas contra los efectos de la inflación, puesto que sus valores nominales son constantes. Están constituidas por dinero o derechos y obligaciones en dinero, sin ninguna relación con precios futuros de determinados bienes o servicios, expresadas en unidades monetarias independientes de las fluctuaciones en el nivel de precios.

Los activos y pasivos monetarios vinculados contractualmente a cambios en los precios, como son los bonos y préstamos que se indexan, y/o se ajustan de conformidad con el contrato para determinar su importe pendiente a la fecha del

balance. Estas partidas se muestran en el balance general reexpresado por su importe ajustado. La contrapartida de este ajuste debe ser presentada en el estado de resultados formando parte del costo integral (beneficio) de financiamiento.

Las partidas monetarias se presentan a su valor nominal, ya que reflejan el poder adquisitivo de la unidad monetaria a la fecha del último balance general. Para fines de presentación comparativa, las partidas monetarias de fechas anteriores al cierre del ejercicio, se deben actualizar a la moneda de poder adquisitivo de dicho cierre.

CONCEPTO	MONETARIOS	NO MONETARIOS
Están expresados en Moneda del momento	Actual	De la fecha de adquisición del bien.
Deben ajustarse para que queden expresados en moneda de cierre	NO	SI
Genera resultados por Exposición a la Inflación	SI	NO

Posición Monetaria Neta.

Es la diferencia entre los activos y pasivos monetarios y define la ganancia o pérdida monetaria del ejercicio.

Moneda Funcional.

Es la moneda principal del ámbito económico en la cual opera la entidad, normalmente en la cual se genera o desembolsa efectivo.

2.7 Hiperinflación.

2.7.1 Definición:

En economía la hiperinflación es una inflación muy elevada fuera de control, en la que los precios aumentan rápidamente al mismo tiempo que la moneda pierde su valor. Definiciones formales varían de una tasa de inflación de 100% a lo largo de tres años, a inflación mayor de 50% al mes, según Philip Cagan. En uso informal, el término con frecuencia se aplica a tasas mucho más bajas. Como regla general la inflación normal se anuncia cada año, pero la hiperinflación con frecuencia se anuncia para periodos mucho más cortos, como cada mes.

La definición usada por la mayoría de economistas es "un ciclo inflacionario sin tendencia al equilibrio". Se origina un círculo vicioso en el que se crea más y más inflación con cada repetición del ciclo. Aunque existe debate acerca de las causas últimas de la hiperinflación, se hace visible cuando hay un aumento imparable del suministro de dinero o una degradación drástica de la moneda, y se asocia con frecuencia con guerras (o sus consecuencias), depresiones económicas, y trastornos sociales o políticos.

2.7.2 Causas De Hiperinflación.

La principal causa de hiperinflación es un aumento rápido y masivo de la cantidad de dinero que no se encuentra apoyado por crecimiento en la producción de bienes y servicios. Esto resulta en un desequilibrio entre la oferta y la demanda de dinero (incluyendo moneda y depósitos bancarios), acompañado por una completa pérdida de confianza en el dinero, similar a situaciones en las que los clientes de un banco retiran su dinero simultáneamente.

La aprobación de leyes de moneda de curso legal y controles de precios para evitar la pérdida de valor del papel moneda relativo al oro, plata, moneda o

mercancías, fracasa en forzar la aceptación de un papel moneda que no tiene valor intrínseco. Si la entidad responsable de imprimir moneda promueve la imprenta excesiva de dinero, con otros factores contribuyendo un efecto reforzatorio, la hiperinflación normalmente continúa. Con frecuencia la entidad responsable de imprimir moneda no puede físicamente imprimir papel moneda más rápido que la velocidad a la que se está devaluando, así neutralizando sus intentos de estimular la economía.

Ha habido numerosos episodios de hiperinflación, seguidos de un regreso a la "moneda dura". Algunas economías en el pasado revertían a moneda dura y al trueque cuando el medio en circulación se devaluaba en exceso, generalmente después de una retirada precipitada del depósito del valor.

La hiperinflación efectivamente elimina el poder adquisitivo de ahorros públicos y privados, distorsiona la economía en favor de un consumo extremo y la acumulación de bienes reales, causa la fuga del país de la base monetaria, y hace del área afectada anatema para la inversión.

La hiperinflación se trata con remedios drásticos, tanto imponiendo una terapia de choque de reducción del gasto público como alterando la base de la moneda. Un ejemplo de lo último es poner la nación en cuestión bajo un consejo monetario como el de Bosnia-Herzegovina en 2005, el cual permite al banco central imprimir sólo la cantidad de dinero que tiene en reservas de moneda extranjera. Otro ejemplo es la dolarización de Ecuador oficialmente iniciada en septiembre de 2000 en respuesta a la pérdida de un masivo 75% de valor del sucre a principios de enero de 2000. La dolarización es el uso de una moneda extranjera (no necesariamente el dólar estadounidense) como unidad monetaria nacional.

La hiperinflación desemboca en crisis de confianza o un pánico sobre las existencias de la materia que respalda una moneda, elimina la creencia de que la

autoridad emisora de dinero, tanto un banco como un estado, se mantendrá solvente. De acuerdo con este modelo, la forma de acabar con la hiperinflación es cambiar el respaldo de la moneda, frecuentemente emitiendo una completamente nueva.

La entidad emisora debe entonces acelerar su expansión para cubrir los precios, lo que reduce el valor de la moneda de forma más rápida. De acuerdo con este modelo la entidad emisora no puede prevalecer y la única solución es parar abruptamente la expansión de la moneda. Desafortunadamente, el fin de la expansión puede causar un severo trauma financiero a aquellos que usaban la moneda al ajustarse las expectativas de forma repentina. Esta política, combinada con reducciones de pensiones, salarios y gastos gubernamentales, formaba parte del consenso de Washington de los años 90.

CAPÍTULO III

3.1 Norma Internacional De Contabilidad N° 10

HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DEL BALANCE.

Objetivo.

1. El objetivo de esta Norma es prescribir:

- (a) cuándo una entidad ajustará sus estados financieros por hechos posteriores a la fecha del balance; y
- (b) las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, así como respecto a los hechos posteriores a la fecha del balance.

La Norma exige también, a la entidad, que no elabore sus estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, si los hechos posteriores a la fecha del balance indican que tal hipótesis de continuidad no resulta apropiada.

Interpretación con relación al objeto de la norma.

- Definir cuando se deben ajustar los estados financieros por hechos posteriores a la fecha del balance.
- Revelar y suministrar información respecto a: Fecha de formulación o autorización para la divulgación de los estados financieros y hechos posteriores a la fecha del balance.
- Exigir no elaborar los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en funcionamiento, si los hechos posteriores indican que tal hipótesis no resulta apropiada.

Alcance y Aplicación.

Esta Norma será aplicable en la contabilización y en la información a revelar correspondiente a los hechos posteriores a la fecha del balance.

Hechos ocurridos después de la fecha del balance.

Son todos aquellos eventos ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre la fecha del balance y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación y pueden identificarse dos tipos de eventos:

Hechos ocurridos después de la fecha del balance que implican ajuste: Son aquéllos que muestran las condiciones que ya existían en la fecha del balance.

Hechos ocurridos después de la fecha del balance que no implican ajuste: Son aquéllos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha del balance.

Fecha de Formulación.

El proceso seguido para la formulación o autorización con la intención de divulgar la información contenida en los estados financieros, variará dependiendo de la estructura organizativa de la entidad, así como de los requisitos legales y estatutarios y de los procedimientos seguidos para la elaboración y finalización de tales estados financieros en las fechas previstas por la gerencia. Para ello se estipula una fecha en que la alta gerencia autoriza la divulgación de los estados financieros.

En algunos casos, la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a sus propietarios para que éstos los aprueben antes de que se emitan. En tales casos, los estados financieros se consideran autorizados para su publicación en la fecha de su emisión y no en la fecha en que los propietarios los aprueben. Dejando claro que solo se emitieron para revisión de la gerencia por requerirlo así el caso.

Ejemplo

La dirección de una entidad completa el día 28 de febrero de 20X2 el borrador de estados financieros para el ejercicio que termina el 31 de diciembre de 20X1. El consejo de administración revisa estos estados financieros el 18 de marzo de 20X2, autorizando su divulgación. La entidad procede a anunciar el resultado del ejercicio, junto con otra información financiera seleccionada, el 19 de marzo de 20X2. Los estados financieros quedan a disposición de los propietarios y otros interesados el día 1 de abril de 20X2. La junta anual de propietarios aprueba los anteriores estados financieros el 15 de mayo de 20X2, y se procede a registrarlos en el órgano competente el día 17 de mayo de 20X2.

Los estados financieros se formularon el 18 de marzo de 20X2 (fecha en que el consejo de administración autorizó su divulgación).

En algunos casos, la gerencia de la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a un consejo de supervisión dentro de la misma (compuesto únicamente por miembros no ejecutivos) para que proceda a su aprobación. En esos casos, los estados financieros quedan autorizados para su publicación cuando la gerencia los autoriza para su presentación al consejo de supervisión.

Ejemplo

El 18 de marzo de 20X2, la dirección de una entidad autoriza los estados financieros para que sean presentados a su consejo de supervisión. Este consejo supervisor está compuesto exclusivamente por miembros no ejecutivos, si bien puede incluir representantes de empleados y otros intereses externos. El consejo de supervisión aprueba los estados financieros el 26 de marzo de 20X2. Los estados financieros quedan a disposición de los propietarios y otros interesados el día 1 de abril de 20X2. La junta anual de propietarios aprueba los anteriores estados financieros el 15 de mayo de 20X2 y

éstos se registran en el órgano competente el 17 de mayo de 20X2.

Los estados financieros se autorizaron para su divulgación el 18 de marzo de 20X2 (fecha de la autorización de la dirección para su presentación al consejo de supervisión).

En los hechos ocurridos después de la fecha del balance se incluirán todos los eventos hasta la fecha en que los estados financieros queden autorizados para su publicación, aunque dichos eventos se produzcan después del anuncio público del resultado o de otra información financiera referente al ejercicio.

Fecha del Balance.

Es la fecha de cierre del ejercicio contable.

3.2 Reconocimiento Y Medición De La Norma.

Hechos ocurridos después de la fecha del balance que implican ajustes.

La entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después de la fecha del balance que impliquen ajustes.

Los siguientes son ejemplos de hechos posteriores a la fecha del balance:

La resolución de un litigio judicial, posterior a la fecha del balance, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en la fecha del balance. La entidad ajustará el importe de cualquier provisión reconocida previamente respecto a ese litigio judicial, de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Activos Contingentes y

Pasivos Contingentes, o bien reconocerá una nueva provisión. La entidad no se limitará a revelar una obligación contingente, puesto que la resolución del litigio proporciona evidencia adicional que ha de tenerse en cuenta, de acuerdo con el párrafo 16 de la NIC 37.

La recepción de información, después de la fecha del balance, que indique el deterioro del valor de un activo a esa fecha, o bien la necesidad de ajustar la pérdida por deterioro del valor reconocido previamente para ese activo. Por ejemplo la situación concursal de un cliente, ocurrida después de la fecha del balance, generalmente confirma que en tal fecha existía una pérdida sobre la cuenta comercial por cobrar, de forma que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta; y la venta de inventarios, después de la fecha del balance, puede proporcionar evidencia acerca del valor neto realizable de los mismos en la fecha del balance.

La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del costo de los activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes de dicha fecha.

La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si en la fecha del balance la entidad tiene la obligación, ya sea de carácter legal o implícito, de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha.

El descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

En resumen se tiene que los hechos que implican un ajuste en los estados financieros y la presentación de la información de los mismos son:

- Resolución de un litigio judicial.

- Cálculo del costo o ingresos percibidos por los activos comprados o recibir información sobre el deterioro del valor de un activo vendidos respectivamente.
- Determinación del monto de la participación de los empleados en los beneficios.
- Descubrimiento de fraudes o errores.

Hechos ocurridos después de la fecha del balance que no implican ajustes.

La entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después de la fecha del balance, si éstos no implican ajustes.

Para mayor entendimiento se tiene que los hechos ocurridos después de la fecha del balance que ameriten o sea necesario efectuarles ajustes podrían ser:

- Una combinación de negocios significativos, que haya tenido lugar después de la fecha del balance IFRS 3.
- El anuncio de un plan para interrumpir definitivamente una actividad.
- La compra significativa de activos, la clasificación de activos como mantenidos para la venta (NIIF 5).
- La reducción en el valor de mercado de las inversiones ocurrida entre la fecha del balance y la fecha en que se formularon los estados financieros
- La expropiación de un número significativo de activos por parte de la Administración Pública.

- El anuncio de la puesta en marcha de una importante reestructuración en la empresa (NIC 37).
- La destrucción de una planta importante de producción derivada de un siniestro tras la fecha del balance.
- Operaciones importantes realizadas con acciones (NIC 33).
- Las variaciones anormalmente grandes, posteriores a la fecha del balance, en los precios de los activos o en los tipos de cambio de alguna moneda extranjera.
- Las variaciones en los tipos impositivos o en las leyes fiscales, aprobadas o anunciadas con posterioridad a la fecha del balance, que vayan a tener un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos (NIC 12).
- La aceptación de compromisos o pasivos contingentes de cierta importancia, por ejemplo, al otorgar garantías por importe significativo.
- El inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de eventos posteriores a la fecha del balance.

Dividendos.

Si, después de la fecha del balance, la entidad acuerda distribuir dividendos a los poseedores de instrumentos de participación en el patrimonio (según se han definido en la NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación), no reconocerá tales dividendos como un pasivo en la fecha del balance.

Si se acuerda la distribución de los dividendos (esto es, si los dividendos han sido debidamente autorizados y no quedan a discreción de la entidad) después de la

fecha del balance, pero antes de que los estados financieros hayan sido formulados para su publicación, los dividendos no se reconocerán como un pasivo a la fecha del balance, porque no suponen una obligación actual de acuerdo con la NIC 37. Dichos dividendos se revelarán en las notas a los estados financieros, de acuerdo con la NIC 1 Presentación de Estados Financieros.

Empresa en funcionamiento.

La entidad no elaborará sus estados financieros sobre la base de que es una empresa en funcionamiento si la gerencia determina, después de la fecha del balance, o bien que tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o bien que no existe otra alternativa más realista que hacerlo. El deterioro de los resultados de operación y de la situación financiera de la entidad, con posterioridad a la fecha del balance, puede indicar la necesidad de considerar si la hipótesis de la empresa en funcionamiento resulta todavía apropiada. Si no lo fuera, el efecto de este hecho es tan decisivo que la Norma exige un cambio fundamental en la base de contabilización, y no simplemente un ajuste en los importes que se hayan reconocido utilizando la base de contabilización original.

La NIC 1 Presentación de Estados Financieros, exige la revelación de información si:

- (a) Los estados financieros no se han elaborado sobre la hipótesis de la empresa en funcionamiento.
- (b) La gerencia es consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relacionadas con eventos o condiciones que puedan suscitar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento. Estos eventos o circunstancias que exigen revelar información, pueden aparecer después de la fecha del balance.

3.3 Información A Revelar

Fecha de formulación de los estados financieros

- La fecha en la que los estados financieros han sido formulados o autorizados.
- La persona que ha realizado la formulación o autorización de los estados Financieros.
- Cuando los propietarios de la entidad u otros tengan poder para modificar los estados financieros tras la divulgación.

Actualización de las revelaciones de información sobre condiciones existentes en la fecha del balance.

Si, después de la fecha del balance, la entidad recibiese información acerca de condiciones que existían ya en dicha fecha, actualizará en las notas, en función de la información recibida, las revelaciones relacionadas con tales condiciones.

- Las actualizaciones de las revelaciones después de la fecha del balance, incluso cuando dicha información no afecte a los importes que la entidad haya reconocido en los estados financieros.

Hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes.

Cuando los hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes sean de tal importancia que si no se revelasen podría afectar a la capacidad de los usuarios de los estados financieros para realizar las evaluaciones pertinentes y tomar decisiones económicas, la entidad deberá revelar la siguiente información:

- La naturaleza del evento.

- Una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

CAPITULO IV

4.1 Norma Internacional De Contabilidad N° 29 Información Financiera En Economías Hiperinflacionarias.

Alcance de la Norma.

La presente norma será de aplicación a los estados financieros individuales, así como a los estados financieros consolidados, de una entidad cuya moneda funcional es la moneda correspondiente a una economía hiperinflacionaria.

No resulta útil, en el seno de una economía hiperinflacionaria, presentar los resultados de las operaciones y la situación financiera en la moneda local, sin someterlos a un proceso de reexpresión. En este tipo de economías, la unidad monetaria pierde poder de compra a un ritmo tal, que resulta equívoca cualquier comparación entre las cifras procedentes de transacciones y otros acontecimientos ocurridos en diferentes momentos del tiempo, incluso dentro de un mismo periodo contable.

Esta norma no establece una tasa absoluta para considerar que, al sobrepasarla, surge el estado de hiperinflación. Es, por el contrario, un problema de criterio juzgar cuándo se hace necesario reexpresar los estados financieros de acuerdo con la presente Norma. El estado de hiperinflación viene indicado por las características del entorno económico del país, entre las cuales se incluyen, de forma no exhaustiva, las siguientes:

- La población en general prefiere conservar su riqueza en forma de activos no monetarios, o bien en una moneda extranjera relativamente estable; además, las cantidades de moneda local obtenidas son invertidas inmediatamente para mantener la capacidad adquisitiva de la misma

- No obstante, La población en general no toma en consideración las cantidades monetarias en términos de moneda local, sino que las ve en términos de otra moneda extranjera relativamente estable; los precios pueden establecerse en esta otra moneda
- Las ventas y compras a crédito tienen lugar a precios que compensan la pérdida de poder adquisitivo esperada durante el aplazamiento, incluso cuando el periodo es corto
- Las tasas de interés, salarios y precios se ligan a la evolución de un índice de precios
- La tasa acumulada de inflación en tres años se aproxima o sobrepasa el 100%

Es preferible que todas las empresas que presentan información en la moneda de la misma economía hiperinflacionaria apliquen esta Norma desde la misma fecha. No obstante, esta Norma es aplicable a los estados financieros de cualquier empresa desde el comienzo del ejercicio en el que se identifique la existencia de hiperinflación en el país en cuya moneda presenta la información.

En resumen esta norma regula y se aplica directamente a los estados financieros individuales, así como a los estados financieros consolidados, de una entidad cuya moneda funcional es la moneda correspondiente a una economía hiperinflacionaria.

La Reexpresión de Estados Financieros.

Los precios, ya sean generales o específicos, cambian en el tiempo como resultado de diversas fuerzas económicas y sociales. Las fuerzas específicas que actúan en el mercado de cada producto, tales como cambios en la oferta y demanda o los cambios tecnológicos, pueden causar incrementos o decrementos significativos en

los precios individuales, independientemente de cómo se comporten los otros precios. Además, las causas generales pueden dar como resultado un cambio en el nivel general de precios y, por tanto, en el poder adquisitivo general de la moneda.

En la mayoría de los países, los estados financieros se preparan a partir del costo histórico contable, sin considerar ni los niveles generales de precios ni los incrementos en los precios específicos de los activos poseídos, aunque las propiedades, planta y equipo, así como las inversiones a largo plazo pueden ser a veces objeto de revaluaciones. No obstante, algunas entidades presentan sus estados financieros principales basados en el método del costo corriente, reflejando así los efectos de los cambios en los precios específicos de los activos poseídos.

En una economía hiperinflacionaria, los estados financieros, ya estén confeccionados siguiendo el costo histórico o siguiendo las bases del costo corriente, solamente resultan de utilidad si se encuentran expresados en términos de unidades de valoración corrientes a la fecha del balance. Por ello esta Norma es aplicable a los estados financieros principales de las entidades que los elaboran y presentan en la moneda de una economía hiperinflacionaria. No está permitida la presentación de la información exigida en esta Norma como un suplemento a los estados financieros sin reexpresar. Es más, se desaconseja la presentación separada de los estados financieros antes de su reexpresión.

Los estados financieros de la entidad, cuando su moneda funcional sea la de una economía hiperinflacionaria, se establecerán en términos de la unidad de medida corriente en la fecha del balance, ya estén elaborados utilizando el método del costo histórico o el del costo corriente. Tanto las cifras comparativas correspondientes al periodo anterior, exigidas por la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, como cualquier otra información referente a otros periodos precedentes, deben también quedar establecida en términos de la unidad de medida corriente en la fecha del balance.

Para presentar cifras comparativas en una moneda de presentación diferente, serán de aplicación tanto el apartado (b) del párrafo 42 como el párrafo 43 de la NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera (según la revisión de 2003).

Las pérdidas o ganancias por la posición monetaria neta, deben incluirse en la ganancia neta, revelando esta información en una partida separada.

La reexpresión de estados financieros, de acuerdo con esta Norma, requiere la aplicación de ciertos principios contables, así como de los juicios necesarios para ponerlos en práctica. La aplicación uniforme de tales principios y juicios, de un periodo a otro, es más importante que la exactitud de las cifras que, como resultado de la reexpresión, aparezcan en los estados financieros.

ESTADOS FINANCIEROS A COSTO HISTÓRICO.

Balance.

Las cifras del balance, no expresadas todavía en términos de la unidad de medida corriente en la fecha del balance, se reexpresarán aplicando un índice general de precios.

Las partidas monetarias no serán reexpresadas puesto que ya se encuentran expresadas en la unidad de medida corriente a la fecha del balance. Son partidas monetarias el efectivo poseído y los saldos a recibir o pagar en metálico.

Los activos y las obligaciones vinculadas, mediante acuerdos o convenios, a cambios en los precios, tales como los bonos o préstamos indexados, se ajustan en función del acuerdo o convenio para expresar el saldo pendiente a la fecha del balance. Tales partidas se contabilizan, en el balance de situación reexpresado, por su

cuantía ajustada de esta manera Todos los demás activos y obligaciones son de carácter no monetario.

Algunas partidas no monetarias se contabilizan por sus valores corrientes en la fecha del balance, tales como el valor neto realizable o el valor de mercado, de forma que no es necesario reexpresarlas. Todos los demás activos y pasivos habrán de ser reexpresados.

La mayoría de las partidas no monetarias se llevan al costo o al costo menos la depreciación acumulada, y por tanto están expresadas a valores corrientes en el momento de su adquisición. El costo reexpresado de cada partida, o el costo menos la depreciación acumulada reexpresado de la misma, se determinan aplicando al costo histórico y a la depreciación, en su caso, la variación de un índice general de precios desde la fecha de adquisición hasta la del balance a presentar. Por tanto las partidas que contienen las propiedades, la planta y el equipo, las inversiones, los inventarios de materias primas y mercancías, la plusvalía comprada, las patentes, las marcas y otros activos similares, serán objeto de reexpresión a partir de la fecha misma de su adquisición. Los inventarios de producción en proceso y de productos terminados se reexpresarán desde las fechas en que fueron incurridos los gastos de compra y conversión que se encuentren acumulados en ellos.

Los registros detallados de las fechas de adquisición de los elementos componentes de las propiedades, planta y equipo pueden no estar disponibles, y en ocasiones tampoco es factible su estimación. En tales circunstancias especiales puede ser necesario, para el primer periodo de aplicación de esta Norma, utilizar una evaluación profesional independiente del valor de tales partidas que sirva como base para su reexpresión.

Puede no estar disponible un índice general de precios referido a los periodos para los que, según esta Norma, se requiere la reexpresión de las propiedades, planta

y equipo. En tales circunstancias especiales, puede ser necesario utilizar una estimación basada, por ejemplo, en los movimientos de la tasa de cambio entre la moneda funcional y una moneda extranjera relativamente estable.

Algunas partidas no monetarias se llevan según valores corrientes en fechas distintas a la del balance o la adquisición; por ejemplo, esto puede aparecer cuando los elementos componentes de las propiedades, planta y equipo se han revaluado en una fecha previa. En tales casos, los valores en libros se reexpresarán desde la fecha de la revalorización.

El importe reexpresado de una partida no monetaria es objeto de pérdida por deterioro del valor, de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad que proceda en cada caso, cuando su cuantía exceda del importe recuperable por el uso futuro de la partida (incluyendo su venta u otro tipo de desapropiación). Por lo tanto, en tales casos, los saldos reexpresados de los elementos componentes de las propiedades, planta y equipo, de la plusvalía comprada, de las patentes y de las marcas serán reducidos hasta su importe recuperable, los saldos reexpresados de los inventarios serán rebajados hasta su valor neto realizable, y los saldos reexpresados de las inversiones poseídas serán rebajados hasta su valor de mercado.

Una entidad participada que se contabilice según el método de la participación, puede presentar su información financiera en la moneda de una economía hiperinflacionaria. Al objeto de calcular la participación del inversionista en el patrimonio neto y en los resultados de la participada, el balance y el estado de resultados de la misma serán objeto de reexpresión, de acuerdo con lo establecido en esta Norma. Cuando los estados financieros reexpresados de la entidad participada estén en una moneda extranjera, se procederá a su conversión a las tasas de cambio de la fecha de cierre del balance

Usualmente, el impacto de la inflación queda reconocido en los costos financieros de los préstamos. No es apropiado proceder simultáneamente a reexpresar los desembolsos efectuados en las inversiones financiadas con préstamos y, de forma simultánea, capitalizar aquella parte de los costos financieros que compensa al prestamista por la inflación en el mismo ejercicio. Esta parte de los costos financieros se reconoce como un gasto en el mismo periodo en que se incurren en los mismos.

Una empresa puede adquirir activos por medio de un acuerdo que le permita diferir los pagos, sin contabilizar explícitamente un cargo por intereses. Cuando no se pueda separar la cantidad implícita de intereses, tales activos se reexpresarán utilizando las fechas de pago y no las de adquisición.

Al comienzo del primer periodo de aplicación de esta Norma, los componentes del patrimonio neto, excepto los resultados acumulados y los superávits de revalorización de activos, se reexpresarán aplicando un índice general de precios a las diferentes partidas, desde la fecha en que fueron aportadas, o desde el momento en que surgieron por cualquier otra vía. Por su parte, cualquier superávit de revaluación surgido con anterioridad se eliminará. Los resultados acumulados reexpresados se determinarán tomando como base el resto de las partidas, ya reexpresadas, del balance.

Al final del primer periodo de aplicación, así como en los periodos subsiguientes, se reexpresarán todos los componentes del patrimonio neto aplicando un índice general de precios a las partidas desde el principio del periodo, o desde la fecha de aportación si es posterior. Los movimientos habidos, durante el periodo, en el patrimonio neto se presentan de acuerdo con la NIC 1 Presentación de Estados Financieros.

Estado de resultados.

La presente Norma exige que todas las partidas del estado de resultados vengan expresadas en la unidad monetaria corriente a la fecha del balance. Para ello, todos los importes necesitan ser reexpresados mediante la utilización de la variación experimentada por el índice general de precios, desde la fecha en que los gastos e ingresos fueron recogidos en los estados financieros.

Pérdidas y ganancias por la posición monetaria neta.

En un periodo de inflación, toda entidad que mantenga un exceso de activos monetarios sobre pasivos monetarios, perderá poder adquisitivo, y toda entidad que mantenga un exceso de pasivos monetarios sobre activos monetarios, ganará poder adquisitivo, siempre que tales partidas no se encuentren sujetas a un índice de precios.

Estas pérdidas o ganancias, por la posición monetaria neta, pueden ser determinadas como la suma algebraica, esto es considerando el signo de las cantidades, de todos los ajustes efectuados para la reexpresión de las partidas correspondientes a los activos no monetarios, patrimonio neto, estado de resultados y las correcciones de los activos y obligaciones indexados. Esta pérdida o ganancia puede estimarse también aplicando el cambio en el índice general de precios a la media ponderada, para el periodo, de la diferencia entre activos y pasivos monetarios.

La pérdida o ganancia por la posición monetaria neta será incluida en la ganancia neta del periodo. El ajuste efectuado en los activos y obligaciones indexados, en aplicación del párrafo 13, se compensará con la pérdida o ganancia en la posición monetaria neta. Otras partidas del estado de resultados, tales como los ingresos y gastos financieros, así como las diferencias de cambio en moneda extranjera, relacionadas con los fondos prestados o tomados en préstamo, estarán también asociadas con la posición monetaria neta. Aunque tales partidas se suelen

colocar por separado, puede ser útil agruparlas con las pérdidas o ganancias por la posición monetaria neta, a efectos de su presentación en la cuenta de resultados.

ESTADOS FINANCIEROS A COSTO CORRIENTE.

Balance.

Las partidas medidas a costo corriente no serán objeto de reexpresión, por estar ya medidas en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del balance.

Estado de resultados.

Generalmente, el estado de resultados a costo corriente muestra los costos corrientes de las partidas en el momento en que las transacciones y sucesos correspondientes ocurrieron. El costo de las ventas y la depreciación se registran según sus costos corrientes en el momento del consumo, las ventas y los otros gastos se registran por sus importes monetarios al ser llevados a cabo. Por ello todas estas partidas necesitan ser reexpresadas en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del balance, y ello se hace aplicando las variaciones de un índice general de precios.

Pérdidas y ganancias por la posición monetaria neta.

Las pérdidas y ganancias por la posición monetaria neta se calculan y presentan de acuerdo a lo establecido en los párrafos 27 y 28.

Impuesto a las Ganancias.

La reexpresión de los estados financieros de acuerdo con lo establecido en esta Norma, puede dar lugar a que surjan diferencias entre la ganancia contable y la

fiscal, que determina el impuesto a las ganancias. Tales diferencias se tratan contablemente de acuerdo con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias.

Estado de flujo de efectivo.

Esta Norma exige que todas las partidas del estado de flujos de efectivo se reexpresen en términos de la unidad de valoración corriente en la fecha del balance.

Cifras de ejercicios anteriores.

Las cifras comparativas del periodo anterior, ya estén basadas en el método del costo histórico o del costo corriente, se reexpresarán aplicando un índice general de precios, de forma que los estados financieros comparativos resultantes se presenten en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa. Toda otra información que se ofrezca respecto a periodos anteriores se expresará también en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa.

Para presentar las cifras comparativas en una moneda de presentación diferente, se aplicarán tanto el apartado b Selección y uso de un índice general de precios Escenario cuando una economía deja de ser hiperinflacionaria Información a revelar del párrafo 42 como el párrafo 43 de la NIC 21 Efectos de la Variación de las Tasas de Cambio en Moneda Extranjera (según la revisión de 2003).

Estados Financieros consolidados.

Una sociedad controladora que presente información en la moneda de una economía hiperinflacionaria puede tener subsidiarias que presenten también información en monedas de economías hiperinflacionarias. Los estados financieros de tales subsidiarias necesitarán ser reexpresados, mediante la aplicación de un índice general de precios correspondiente al país en cuya moneda presentan la información,

antes de incluirse en los estados financieros consolidados a presentar por la controladora. Cuando la subsidiaria es extranjera, sus estados financieros se convertirán a las tasas de cambio de cierre. Los estados financieros de las subsidiarias, que no presenten información en monedas de economías hiperinflacionarias, se tratarán contablemente de acuerdo con lo establecido en la NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera.

Si se consolidan estados financieros con fechas de referencia diferentes, todas las partidas, sean o no monetarias, necesitarán ser reexpresadas en la unidad de medida corriente a la fecha de los estados financieros consolidados.

Selección y uso de un índice general de precios.

La reexpresión de los estados financieros, conforme a lo establecido en esta Norma, exige el uso de un índice general de precios que refleje los cambios en el poder adquisitivo general de la moneda. Es preferible que todas las entidades que presenten información en la moneda de una misma economía utilicen el mismo índice.

Economías que dejan de ser hiperinflacionarias.

Cuando una economía deje de ser hiperinflacionaria y la entidad, por consiguiente, cese en la preparación y presentación de estados financieros elaborados conforme a lo establecido en esta Norma, debe tratar las cifras expresadas en la unidad de medida corriente al final del periodo previo, como base para los valores en libros de las partidas en sus estados financieros siguientes.

4.2 Información A Revelar.

La siguiente información será revelada en los estados financieros:

- (a) El hecho de que los estados financieros, así como las cifras correspondientes para periodos anteriores, han sido reexpresados para considerar los cambios en el poder adquisitivo general de la moneda funcional y que, como resultado, están expresados en la unidad de medida corriente a la fecha del balance.

Esta Norma exige que se revele la información necesaria para dejar claras las bases del tratamiento de los efectos de la inflación en los estados financieros. Además, se ha de intentar suministrar la información necesaria para comprender estas bases y las cantidades resultantes.

En resumen la información a revelar está conformada por:

- Métodos anteriormente utilizados para la elaboración de los estados financieros.
- Método utilizado para su reexpresión.
- Valor de índice general de precios a la fecha de cierre del balance.
- Bases de estimaciones utilizadas.
- Distinción de las cuentas de patrimonio.

CONCLUSIÓN

Los cambios que manifiesta el mundo actual en razón de la internacionalización de la economía, unidos a los requerimientos de información de las empresas en un mercado altamente competitivo, en el cual, la eficiencia es factor fundamental del éxito, hacen presente la importancia que representan Los Colegios de Contadores Públicos y más aun su Federación porque representa la principalmente fuente de apoyo para todo Contador ya que estos buscan actualizar, informar y asesorar cualquier progreso de la Contaduría Pública y contribuir a la realización de investigaciones y trabajos relacionados con la profesión.

Ya que en la actualidad la contabilidad es de suma importancia en el mundo de los negocios porque como ciencia y técnica de la información financiera y operacional de los entes económicos, debe cumplir con exigencias cada día mayores y estar al tanto de las crecientes necesidades de las empresas.

Por tanto se hace necesario armonizar los procedimientos contables para que la información sea fiable, objetiva, revelante y comparable a nivel internacional y en especial debido a la globalización e internacionalización de la economía que eliminó fronteras y facilitó la realización de negocios desde y hacia cualquier parte de casi todo el mundo a través Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Tales normas se consideran fundamentales para transar en un mercado abierto dentro de una base homogénea y con parámetros sólidos, que le brinden seguridad a quienes interactúan con los entes económicos, a efecto de que los usuarios de la información posean elementos de juicio estructurados desde un sistema de información contable nacional configurado a partir de las normas internacionales de contabilidad.

La adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad contribuirá a mejorar la percepción internacional de Venezuela y las empresas venezolanas como receptoras de inversiones, al hacer mucho más sencilla para la revisión de inversionistas extranjeros la presentación de los estados financieros de nuestras empresas. Con todo ello, se espera que el cambio se constituya en una ventaja comparativa que mejore la posición de las empresas venezolanas en el complejo mundo de la globalización económica actual.

En fin, la adopción de estas normas permitirá a Venezuela crear las condiciones para un mercado de capitales integrado y eficaz aumentando la comparabilidad de las cuentas en el mercado para la competencia y la circulación de capitales y evitar así la costosa tarea de tener que traducir las mismas cuentas a diferentes normas internacionales.

BIBLIOGRAFÍA

ARIAS. (1998). Mitos y Errores en la elaboración de Tesis y Proyecto de

ARRIOJAS (2002). Guía metodológica para la elaboración del Plan

BALESTRINI (2.002). Como se elabora el proyecto de investigación. (6ta Edición).
Caracas: Editorial BL Consultores y Asociados.

HERNÁNDEZ (2.001). Metodología de la Investigación. (2da edición).
Investigación. Venezuela. Editorial Episteme. México: Editorial Mc Graw Hill.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 10. Hechos Ocurridos
Después De La Fecha Del Balance. Revisada 2005

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 29. Información financiera
en economías hiperinflacionarias. Reordenada en 1994.

NORMAS INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NIC/ NIIF. Coordinares:
Oriol Amat y Jordi Perramon (Univ.Ponpeu Fabra)

RÉGIMEN JURÍDICO DE LA CONTABILIDAD VENEZOLANA, Enero 2005.

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

TÍTULO	ANÁLISIS DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NIC 10 RELATIVA A LOS HECHOS POSTERIORES A LA FECHA DEL BALANCE Y LA NIC 29 SOBRE INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS
SUBTÍTULO	

AUTOR (ES):

APELLIDOS Y NOMBRES	CÓDIGO CULAC / E MAIL
Aguilera Karina	CVLAC: 16.853.212 E MAIL: <i>ana_karina9_2@hotmail.com</i>
Ortiz, Marilis	CVLAC: 16.853.286 E MAIL: <i>marilis_ortiz_036@hotmail.com</i>
	CVLAC: E MAIL:
	CVLAC: E MAIL:

PALÁBRAS O FRASES CLAVES:

Normas internacionales
Contabilidad
Balance
Hechos posteriores
Hiperinflacionaria
Economía

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ÁREA	SUBÁREA
CIENCIAS ADMINISTRATIVAS	
	Contaduría Pública

RESUMEN (ABSTRACT):

Uno de los retos al que han de hacer frente las empresas cotizadas de nuestro país en los próximos años es el de cambiar el sistema de comunicación con accionistas y otros inversores, ya que los grupos cotizados tienen que presentar sus estados consolidados de acuerdo con las NIC y las NIIF. Dentro del contexto antes mencionado para el perfecto desarrollo de esta investigación se pretende efectuar un análisis de dos de las normas internacionales de contabilidad de manera amplia, tal como es el caso de la NIC 10 relativa a los hechos que ocurren posterior al balance y la NIC 29 la cual guarda relación con la Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias. En relación con la NIC 10 existe un período de preparación de los Estados Contables que hace que estos sean emitidos con posterioridad a la fecha de terminación del ejercicio. Los hechos que ocurren en ese período son hechos posteriores al balance. El período está limitado por la fecha de emisión de los estados contables. Los Sucesos que ocurren después de la fecha del balance son aquellos acontecimientos, favorables y desfavorables, que ocurren entre la fecha del balance y la fecha en que se autoriza la emisión de los estados contables y estos eventos se dividen en dos grandes grupos como lo son los eventos que ameritan ajustes y los eventos que no ameritan ajustes. En el mismo orden de ideas se encuentra la Norma Internacional De Contabilidad N 29 Información Financiera En Economías Hiperinflacionarias, en la cual se presenta el escenario de cómo se deben manejar la información contenida en los estados financieros cuando se está en presencia de una economía hiperinflacionaria, donde lo más importante es tener presente que esta norma será aplicada a estados financieros individuales como consolidados sin hacer distinción en ninguno de ellos

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:**CONTRIBUIDORES:**

APELLIDOS Y NOMBRES	ROL / CÓDIGO CVLAC / E_MAIL				
Ramos Manuel	ROL	CA	AS	TU	JU
	CVLAC:	5.141.893			
	E_MAIL	Mj10ramos@yahoo.es			
	E_MAIL				
Martínez Juan	ROL	CA	AS	TU	JU
	CVLAC:	3.950.261			
	E_MAIL	jrafaelm@cantv.net			
	E_MAIL				
	ROL	CA	AS	TU	JU
	CVLAC:				
	E_MAIL				
	E_MAIL				
	ROL	CA	AS	TU	JU
	CVLAC:				
	E_MAIL				
	E_MAIL				

FECHA DE DISCUSIÓN Y APROBACIÓN:

2009 AÑO	03 MES	10 DÍA
-------------	-----------	-----------

LENGUAJE. SPA

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:**ARCHIVO (S):**

NOMBRE DE ARCHIVO	TIPO MIME
Tesis.nic - nia.doc	Aplication/ms Word

CARACTERES EN LOS NOMBRES DE LOS ARCHIVOS: A B C D E F G H I J K L
M N O P Q R S T U V W X Y Z. a b c d e f g h i j k l m n o p q r s t u v w x y
z. 0 1 2 3 4 5 6 7 8 9.

ALCANCE

ESPACIAL: _____ (OPCIONAL)

TEMPORAL: _____ (OPCIONAL)

TÍTULO O GRADO ASOCIADO CON EL TRABAJO:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

NIVEL ASOCIADO CON EL TRABAJO:

PREGRADO

ÁREA DE ESTUDIO:

Departamento de Administración

INSTITUCIÓN:

Universidad de Oriente – Núcleo de Anzoátegui

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:**DERECHOS**

De acuerdo al artículo 44 del Reglamento de Trabajo de grado:

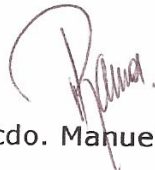
“Los trabajos de grado son de exclusiva propiedad de la Universidad, y sólo
podrán ser utilizados con otros fines con el consentimiento del Consejo del
Núcleo respectivo, quien lo participara al Consejo Universitario”



Aguilera Ana Karina

AUTOR

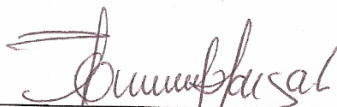

Ortiz Marilis

AUTOR


Lcdo. Manuel Ramos

TUTOR


Lcdo. Juan Martínez

TUTOR


Prof. Daysi Rodríguez
POR LA SUBCOMISION DE CURSOS
ESPECIALES DE GRADO

