

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA,**

**MANAGUA**

**UNAN - MANAGUA**

*Recinto Universitario "Carlos Fonseca Amador"*

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

**DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA PÚBLICA Y**

**FINANZAS**



**SEMINARIO DE GRADUACIÓN PARA OPTAR AL TÍTULO DE**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZA**

**TEMA:**

**NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA**

**SUB – TEMA:**

**NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 265**

**Tutor:**

*Msc. José Antonio Herrera*

**Autores:**

*Br. Deyla Teresa Noguera*

*Br. Leslie Alghazaly Calero Jarquín*

Managua, Nicaragua, 12 de Agosto del 2017

**TEMA:**

## **NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA**

### **SUB – TEMA:**

NIA 265-La Responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección las deficiencias encontradas en el control interno.

## **Dedicatoria**

*Deyla Teresa Noguera*

Dedicado a mis Hijos, a mis Padres y a mis docentes por todos sus esfuerzos y apoyo que me brindaron.

Gracias a Dios por su sabiduría que me brindó durante este periodo.

## **Dedicatoria**

*Leslie Alghazaly Calero Jarquín*

Dedicado a mi Hijo, a mis Padres, mi Esposo y a mis docentes por todos sus esfuerzos y apoyo que me brindaron.

Gracias a Dios por su sabiduría que me brindó durante este periodo.

## **Agradecimiento**

*Deyla Teresa Noguera*

A DIOS: Por regalarme la vida, por darme infinitas bendiciones y por mantenerme siempre bajo su manto.

A MI MADRE: Dominga del Socorro Noguera, gracias por ser mi mejor amiga, por estar en todo momento a mi lado, por inculcar en mis grandes valores y luchar para que este sueño se hiciera realidad.

A MIS HERMANOS: Gracias por su ejemplo, por sus consejos, por su apoyo incondicional.

A MIS AMIGOS: Por compartir conmigo su amistad y por regalarme momentos juntos a ellos estos años de estudio por lo tanto siempre contarán conmigo.

ASESOR DE TESIS: Msc. José Antonio Herrera por guiarnos paso a paso y poder culminar esta importante Carrera.

## **Agradecimiento**

*Leslie Alghazaly Calero Jarquín*

A DIOS: Por regalarme la vida, por darme infinitas bendiciones y por mantenerme siempre bajo su manto.

A MI MADRE: Marina de la Concepción Jarquín Sánchez, gracias por ser mi mejor amiga, por estar en todo momento a mi lado, por inculcar en mis grandes valores y luchar para que este sueño se hiciera realidad.

A MIS HERMANOS: Gracias por su ejemplo, por sus consejos, por su apoyo incondicional.

A MIS AMIGOS: Por compartir conmigo su amistad y por regalarme momentos juntos a ellos estos años de estudio por lo tanto siempre contaran conmigo.

ASESOR DE TESIS: Msc. José Antonio Herrera por guiarnos pasó a paso y poder culminar esta importante Carrera.

## **VALORACION DEL DOCENTE**



## Resumen

El presente trabajo contiene los resultados de investigación titulada NIA 265- “La Responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección las deficiencias encontradas en el control interno “ Por consiguiente, como finalidad inmediata, el proporcionar al propio auditor los elementos de juicio y de convicción, necesarios para poder dar su dictamen de una manera objetiva y profesional.

El contador público y auditor emplea determinadas técnicas para emitir una opinión objetiva sobre la manera en la cual la empresa opera su sistema de información, generando varias sugerencias que se pueden implementar para mejorarlo.

Es importante que tengamos en cuenta que la auditoría externa se hace bajo la figura de fe pública, lo que indica que los sistemas de información deben tener credibilidad en cuanto a la información que fue examinada.

El objetivo general es analizar el Informe de auditoría cualitativo con algunos elementos de tipo cuantitativos a través del enfoque se realizan aspectos narrativos de los procesos aplicables de auditoría para concluir con los resultados de informes de auditoría

La auditoría externa puede realizar un análisis sobre cualquiera de los sistemas utilizados en una empresa, pero habitualmente, la mayoría de las empresas requieren del análisis de su sistema de información financiera en una forma independiente para que de este modo, la auditoría externa pueda otorgarle una validez garantizada frente a los usuarios de su sistema de información, por lo que tradicionalmente el término que recibe la auditoría externa se encuentra asociado al de auditoría de estados financieros. Por otro lado, la auditoría externa tiene por objetivo validar la integridad y autenticidad de los expedientes, de los documentos, y toda aquella información producida por el sistema de información.

El auditor debe tener la capacidad de emitir una opinión que resulte imparcial y experta, profesionalmente hablando, con respecto a los resultados que se puedan llegar a obtener de

la auditoría realizada, basándose en el factor de que su opinión es la que acompañara el informe presentando una vez que la auditoría se encuentre finalizada.

Es importante para todo auditor externo que su deducción esté respaldada en la veracidad que posean los documentos examinados y los estados financieros de la empresa, ya que no se debe imponer ningún tipo de restricción por parte de la empresa al auditor mientras está realizando su trabajo de investigación sin importar la situación.

Este estudio se realizó mediante entrevistas abiertas, y a través revisión documental y dando los resultados del estudio se pretende que los directivos de las instituciones públicas deben reflejar todas las características inherentes tales como objetividad, oportunidad, claridad y además deben tener la calidad suficiente para responder a las exigencias de la alta gerencia o privadas.

En la realización de este trabajo se describe la estructura de los informes de auditoría, se identifican hallazgos encontrados y se hace una valoración de estos tomado en consideración si cumplen con los elementos definidos de un hallazgo y se concluye a través cumplimiento de programas de aseguramiento de la calidad, garantizando transparencia y efectividad en sus operaciones.

Un contador público, profesional, suele distinguirse por la combinación del conocimiento completo acerca de los principios y procedimientos contables, junto con la capacidad de poder ofrecer un juicio certero y objetivo.

# Índice

Dedicatorias

Agradecimientos

Valoración del docente

Resumen

I. Introducción

II. Justificación

III. Objetivos

3.1. Objetivo General

3.2. Objetivos Específicos

VI. Marco Teórico

4.1. Origen de la Auditoría

4.2. Concepto de Auditoría

4.3. Importancia de Auditoría Externa de Estados Financieros

4.4. Conceptos de las Normas Internacionales de Auditoría

4.5. Objetivos de Auditorías Externas

4.6. Técnicas de Auditorías

4.7. Código de Ética

4.8. Normas Internacionales de Auditoría

4.9. Normas de Internacionales de Información Financieras

4.10. Ética Profesional

4.11. Perfil del Contador Público y Auditor Externo

4.12. Generalidades de las Normas de Auditorías

4.13. Estados Financieros

4.14 Conceptos de Auditorias

4.15 Concepto de Auditorías Externas

4.16 Estructuras de las Normas Internacionales de Auditoria

4.17 Empresa

4.18 Elementos de la Empresas

4.19 Comercio

4.20 Aspectos Fiscales y Legales.

V Desarrollo

5.1 Fases de Planeación

5.2 Procedimientos y Técnicas de Auditorias

5.3 Dirección

5.4 Comunicación

5.6 Preparación del Borrador de la Carta de Gerencia

5.7 Carta Final

5.8 Estructura de la Carta Final de la Gerencia

VI. Conclusiones

VII. Bibliografía

VIII. Anexos.

## **I. Introducción**

Las normas son normas y parámetros internacionales las cuales brindan los lineamientos adecuados para que el auditor realice su trabajo de una manera responsable, es por eso que a través de nuestra investigación podemos tener como objetivo comunicar a nuestra institución y/o personas por medio de informes las deficiencias encontradas en el control interno según el juicio profesional del auditor en el área de caja y banco. Para que nuestra auditoría tenga fines específicos y generales de la entidad, el auditor incluirá los acuerdos alcanzados periódicamente.

Y así de tal forma prevenir, detectar o corregir incorrecciones y poder expresar una opinión sobre la eficacia de los informes e emitirse a dicha entidad. Porque el auditor tiene que determinar el momento en que emitirá la comunicación escrita a los responsables del gobierno de la entidad y saber si es un factor importante cumplir con las responsabilidades en la supervisión cuando estas no haiga sido resueltas de manera eficaz en la comunicación anteriores.

Como en toda auditoría Trabajamos con los requerimientos necesarios para que estos sea aplicable a las disposiciones legales o reglamentaria en las definiciones específicas en los informes emitidos a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección , el auditor ejerce su juicio profesional como la presente la NIA lo requiere para adoptar las medidas correctoras adecuadas.

El Contador Público y Auditor externo, debe enfocar su función en satisfacer las necesidades del cliente, proporcionando no solamente una opinión de la razonabilidad de los estados financieros, sino dando asesoría y consultoría de calidad.

La asesoría y consultoría implica utilizar herramientas efectivas como la carta a la gerencia, que habitualmente es considerada un documento vital por el cliente y la administración para la toma de decisiones, porque permite fortalecer el control interno existente, reducir costos, promover la eficiencia en las operaciones y generar información financiera útil, rápida y oportuna, a través de sus recomendaciones.

Es por eso, que el Contador Público y Auditor externo debe enfocar sus objetivos en la consecución de metas, elaborando la carta a la gerencia a manera de captar la atención y comprensión del cliente y discutiendo y confrontando las deficiencias establecidas.

## **II. Justificación**

La motivación de la elección para el presente trabajo investigativo se debe a la necesidad de ampliar nuestros conocimientos sobre lo que trata la NIA 265- “La Responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección las deficiencias encontradas en el control interno “

En cualquier Entidad o Institución, para el caso, la presentación de los procedimientos y normativas para el registro de Auditoría podrá ser de mucha utilidad para la realización de los estudios en otras Entidades del Gobierno, Municipales y Empresas Privada donde no cuenten con las herramientas necesarias para llevar un mejor control interno y por ende se podrá registrar con mayor eficiencia a nivel contable.

Esto conllevará al final del periodo contable a la presentación de cifras razonables en los Estados Financieros lo que repercutirá en la toma de decisiones de envergadura para la realización de proyectos que beneficien a la comunidad cuando realizamos una Auditoría con el fin principal de que nuestro trabajo de investigación se lleve a la práctica y estos métodos de normas y procedimientos de la Normas Internacionales de Auditoría permitan tener un control más exacto del activo en nuestras Entidades así como de una mejor estructura organizativa y jerárquica

### III. I

#### OBJETIVO GENERAL

- ✓ Investigar las responsabilidades del auditor de comunicar los hallazgos de la auditoría basados en las normas internacionales de auditoría NIA 265, para su aplicación en las auditorías realizadas en la Empresa.



### III.II

#### OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

- ✓ Comprobar la aplicación de la NIA en la institución y/o personas sobre la responsabilidad que tienen los auditores de comunicar todas los hallazgos relevantes.
- ✓ Investigar los procedimientos que indica la NIA para la confirmación de saldo la existencia de las cuentas en custodia.
- ✓ Establecer la forma de registro de los montos existentes y comparar con los saldos del banco, conforme a las NIA.

## IV. MARCO TEÓRICO

#### **4.1 Origen de las Nías.**

Debemos comenzar hablando del IFAC - Internacional Federation of Accountants (fundada en 1977), la organización que aglutina a los Contadores Públicos de todo el Mundo y cuyos objetivos son los de proteger el interés público a través de la exigencia de altas prácticas de calidad.

El IFAC (Federación Internacional de Contadores) creó un Comité denominado IAASB (Internacional Auditing and Assurance Standards Board), (antes denominado Internacional Auditing Practicas Committe IAPC) con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoria y servicios relacionados a través de la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoria y aseguramiento.

El IASSB (Internacional Auditing and Assurance Standards Board) emite las Normas Internacionales de Auditoria (NIAs o ISA en inglés), utilizado para 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

Para asegurar el cumplimiento de las prácticas de ética y de trabajo el IASSB Internaional Auditing and Assurance Standards Board) emitió la ISQC (International Standars on quality control) tanto las normas de auditoría como las de aseguramiento tienen un principio de obligatoriedad. En el caso de las NAI (Normas de Auditoria Internacionales) , el marco normativo fue desarrollado en el Decreto 302 de 2015 de esta manera el país empezó su tránsito hacia los estándares internacionales de aseguramiento de la información financiera. Además de las NAI (Normas de Auditoria Intenacionales), el mencionado Decreto incluye la reglamentación del código de ética para profesionales de la contabilidad. Todas estas normas tienen como fundamento el cumplimiento del código de ética del IFAC (Federacion Internacional de Contadores) emitido por el IESBA.

El manual de Normas Internacionales de Auditoría edición 2010, contiene el conjunto completo de pronunciamientos sobre auditoría y control de calidad del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB), este incluye todas las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) con nueva redacción para mejorar su claridad, la Norma Internacional de Control de Calidad 1 (ISQC, por sus siglas en inglés), la Norma Internacional de Auditoría de Revisión, la Norma Internacional de Auditoría de Aseguramiento, la Norma Internacional de Servicios Relacionados y las Declaraciones Internacionales de la Práctica de Auditoría. También incluye un Glosario de Términos y el Prologo a las Normas Internacionales. Están en vigor desde el 15 de diciembre de 2009.

Las NIAS son un conjunto de normas expedidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) las cuales le permiten al Revisor Fiscal o Auditor desarrollar un trabajo profesional con herramientas de alta calidad reconocidas a nivel mundial. Dicha normas son una plataforma técnica para la adecuada obtención de evidencias en el proceso de auditoría y el posterior informe sobre la razonabilidad de los estados financieros.

La aparición de las NIAS trae consigo una voluntad internacional a fin de unificar los elementos técnicos necesarios para llevar a cabo procesos de planeación de alta calidad. El elemento primordial en aplicación de las normas de auditoría es la evaluación de riesgos. Esta evaluación ha de ser efectuada teniendo en cuenta por supuesto el riesgo de auditoría, el riesgo de detección y el riesgo de incorrección material.

## **4.2 Concepto de Auditoría**

Cuando el contador público y auditor es llamado a examinar los estados financieros preparados por una empresa, el objetivo final de su actuación profesional, será el de emitir un dictamen en el que se haga constar que dichos estados financieros, presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de operación y el flujo de efectivo de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Para estar en condiciones de dar ese dictamen de una manera objetiva y con características profesionales, el contador público y auditor debe poseer conocimientos primordiales y

obtener información relevante sobre los propios estados financieros y la empresa a que se refiere; dicho dictamen no puede emitirse sin que el contador público y auditor haya obtenido con certeza razonable, la convicción de:

- a. La autenticidad de la información que reflejan los estados financieros.
- b. Los criterios y métodos usados para reflejar información en la Contabilidad y en los estados financieros.
- c. Los métodos usados, conforme a los principios contables vigentes y su aplicación consistente.

#### **4.3 Importancia de la auditoría externa de estados financieros.**

La importancia de la auditoría externa, radica en ser un servicio profesional enfocado principalmente a dictaminar sobre la razonabilidad de los estados financieros presentados con base a Normas Internacionales de Información Financiera.

Actualmente la auditoría externa, contribuye al incremento de los ingresos, mantenimiento del nivel de costo y mejora de los niveles de productividad, dando así un valor agregado a los trabajos realizados en las empresas.

La auditoría externa es actualmente considerada un servicio profesional independiente que además del servicio tradicional, proporciona un valor agregado importante, como es la asesoría y consultoría en todo aspecto importante de la entidad.

La auditoría externa es importante para las empresas porque informa ya sea a la gerencia general, junta directiva y propietarios, sobre la forma en que se están operando las transacciones y sobre la posición financiera, además se informa si se está dando cumplimiento a los controles internos implementados y también sobre los errores y sus correcciones.

#### **4.4 Concepto de Normas internacionales de auditoria.**

Las NIAS o normas internacionales de auditoría. Son un conjunto de normas expedidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) las cuales le permiten al Revisor Fiscal o Auditor desarrollar un trabajo profesional con herramientas de alta calidad reconocidas a nivel mundial. Dicha normas son una plataforma técnica para la adecuada obtención de evidencias en el proceso de auditoría y el posterior informe sobre la razonabilidad de los estados financieros.

#### **4.5 Objetivos de la auditoría externa.**

La auditoría externa posee los siguientes objetivos:

a. Expresar una opinión sobre los estados financieros.

El objetivo principal de una auditoría externa de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados.

b. Garantizar información financiera confiable y oportuna.

El auditor debe evaluar la efectividad de los controles internos, previo a garantizar la autenticidad de las transacciones y su adecuado registro, a efecto de que los estados financieros presenten razonable y oportunamente la situación financiera de la empresa.

c. Verificar la salvaguarda de los activos.

Un examen adecuado y oportuno de los activos permitirá al auditor externo determinar la propiedad de los activos de la empresa, la adecuada salvaguarda de los activos contra diferentes riesgos (incendio, actividades ilegales y siniestros naturales) y la existencia física de los activos.

d. Promover la eficiencia operativa de la entidad.

La eficiencia operativa se logra cuando el auditor externo evalúa actividades relacionadas con el uso económico y eficiente de los recursos.

e. Verificar el cumplimiento de objetivos, políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos.

El auditor externo debe verificar el cumplimiento así también las leyes y reglamentos aplicables y vigentes en el ámbito nacional e internacional.

Una auditoría externa, tiene por objetivo determinar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados financieros, registros y documentos; además expresar una opinión sobre si los estados financieros de la empresa, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

Durante la etapa preliminar también se establecen los términos de los trabajos de Auditoría, esto se refiere a que el Auditor y el cliente deberán acordar los términos del trabajo. Y convenidos donde se necesitarán ser registrados en una carta de compromiso de Auditoría.

#### **4.6 Técnicas de Auditoría.**

Son las pruebas que utiliza el contador público y auditor para conseguir con su ejecución la evidencia suficiente y competente en que apoyar la opinión técnica sobre la fiabilidad y razonabilidad con que se presentan los estados financieros, y que será comunicada en el informe.

Son los recursos particulares de investigación que el auditor utiliza para obtener la información que necesita y para comprobar la información que otros le han suministrado o él mismo ha obtenido.

#### **4.7 Código de Ética.**

El código de ética profesional no sólo sirve de guía a la acción moral, sino que también declara la intención de los integrantes del colegio de cumplir la responsabilidad de servir a la sociedad con lealtad y diligencia, de respetarse a sí mismos y no limitarse a desempeñar con lealtad sus obligaciones hacia el usuario de sus servicios.

En Nicaragua, el colegio de contadores públicos y auditores, emite y aprueba el código de ética que se encuentra vigente a partir del 19 de septiembre del 2008, según publicación del diario de Centroamérica.

Al preparar dicho código, se han tomado como referencia los códigos de ética profesional de varios países de Latinoamérica, introduciendo las adaptaciones necesarias y para lograr que sea efectivo; los preceptos de ética profesional se diseñaron alcanzables y de cumplimiento obligatorio; que se resume en metas alcanzables y reglas de trabajo prácticas que se pueden cumplir.

Además, dicho código da seguridad a los clientes y al público de que la profesión tiene la intención de mantener altos estándares y de hacerlos cumplir a todos sus miembros.

#### **4.8 Normas Internacionales de Auditoría.**

Estas normas deben ser observadas por el Contador Público y Auditor a partir de su adopción por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores en diciembre del 2007, como las Normas de Auditoría a aplicar en Nicaragua, porque contienen los requisitos de calidad que deben observarse para el desempeño del trabajo de auditoría profesional y permiten disponer de elementos técnicos uniformes a nivel mundial, brindando servicios de alta calidad para el interés público.

#### **4.9 Normas Internacionales de Información Financiera.**

El Contador Público y Auditor debe aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera, a partir de su adopción por el Colegio de Contadores Públicos y

Audidores en diciembre del 2007, derivado que constituyen los estándares internacionales en el desarrollo de la actividad contable, ya que en ellas se establecen los lineamientos para llevar la contabilidad de la forma como es aceptada en el mundo. Además el objetivo es utilizar estándares contables de calidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso, que reflejen información de alta calidad, transparente y comparable dentro de los estados financieros para poder tomar decisiones en función de estos.

#### **4.10 Ética Profesional.**

La ética constituye un sistema de principios morales y normas de conducta esenciales en cualquier actividad a la que se considere como profesional.

El concepto de profesión es mucho más amplio ya que este abarca tanto principios morales, como principios que no son estrictamente morales, es decir, incluye reglas prácticas específicas destinadas a guiar a los miembros de una profesión hacia un modelo de conducta, que ponga en un pedestal alto la posición del grupo profesional.

A corto plazo, las restricciones impuestas al contador público y auditor a través de preceptos de ética profesional suelen parecer muy estrictas. Sin embargo, a largo plazo, es claro que el profesional individual, la profesión como un todo y el público se beneficiarán de la existencia de dichos preceptos.

#### **4.11 Perfil del contador público y auditor externo.**

El contador público y auditor externo, debe poseer una amplia experiencia y capacidad profesional y técnica, en la realización de auditorías de estados financieros, debe contar con experiencia y conocimiento en elaboración y redacción de Cartas a la Gerencia e Informes, debe ser comunicativo y debe cumplir con los lineamientos del Código de Ética.

Es conveniente que el contador público y auditor tenga una preparación acorde con los requerimientos de la auditoría a realizar, ya que esto le permitirá interactuar de manera natural y congruente con los mecanismos de estudio que se emplearán durante su desarrollo.



Atendiendo a estas necesidades es recomendable apreciar los siguientes niveles de formación:

a. Académica.

Estudios, licenciatura o postgrado en la carrera de contador público y auditor.

b. Complementaria.

Instrucción en la materia, obtenida a lo largo de la vida profesional por medio de diplomados, seminarios, foros y cursos, entre otros.

c. Empírica.

Conocimiento resultante de la implementación de auditorías en diferentes entidades sin contar con un grado académico.

d. Habilidades y destrezas.

En forma complementaria a la formación profesional, teórica y/o práctica, el contador público y auditor, demanda de otro tipo de cualidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y dones intrínsecos a su carácter.

e. Experiencia.

Uno de los elementos fundamentales que se tiene que considerar en las características del contador público y auditor, es lo relativo a su experiencia personal, ya que de ello depende en gran medida el cuidado y diligencia profesional que se emplea para determinar la profundidad de las observaciones.

f. Responsabilidad profesional.

El contador público y auditor debe realizar su trabajo utilizando toda su capacidad, inteligencia y criterio para determinar el alcance, estrategia y técnicas que habrá de aplicar en la auditoría, así como evaluar los resultados y presentar los informes correspondientes.

También es necesario que se mantenga libre de impedimentos que resten credibilidad a sus juicios, porque debe preservar su autonomía e imparcialidad al participar en la auditoría. Es conveniente señalar, que los impedimentos a los que normalmente se puede enfrentar son: personales y externos.

Finalmente, el contador público y auditor no debe olvidar que la fortaleza de su función está sujeta a la medida en que afronte su compromiso con respeto y en apego a normas internacionales de auditoría.

#### **4.12 Generalidades de las Normas Internacionales de Auditoría Sobre**

##### **IAASB**

(IAASB) por sus siglas en inglés (International Auditing and Assurance Standards Board) que traducido significa Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, es un organismo que se encarga de mejorar la calidad y la uniformidad de las actividades en todo el mundo y tiene como objetivo principal el de fortalecer la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento de la información a nivel mundial. Para ello, emite normas a nivel internacional aplicables en materia de auditoría, control de calidad, revisión y aseguramiento de la información, además de otros servicios relacionados con esto.

El IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)) se funda en marzo de 1978, pero se constituye bajo el nombre de Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAPC) siendo desde su conformación sus objetivos principales dirigidos y concentrados en dos áreas importantes:

- ✓ El objetivo y el alcance de la auditoría de los estados financieros.

- ✓ Guías generales de auditoría.

Luego en el año 1991 se elaboran nuevamente las guías emitidas por el (IAPAC), conociéndose para esta fecha como Normas Internacionales de Auditoría (ISA), más adelante para el año 2002 se decide reestructurar el (IAPAC) cambiando su nombre a Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) manteniéndolo hasta hoy en día.

Las actividades principales de la IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)) se centran en el desarrollo, la adopción y aplicación de normas internacionales que tratan de auditoría, control de calidad, revisión de otros aseguramientos y de los compromisos de servicios relacionados, la estrategia a mediano plazo de la (IAASB International Auditing and Assurance Standards Board) trata fundamentalmente tres temas de interés general:

- ✓ Apoyo a la estabilidad financiera mundial;
- ✓ Aumento de la función, la pertinencia y la calidad de aseguramiento y servicios relacionados en un mundo en evolución; y
- ✓ Facilitar la adopción y aplicación de las normas.

El objetivo de la IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)) es el servicio al interés público mediante el establecimiento de auditoría de alta calidad, la seguridad y otras normas relacionadas sirviendo de facilitador en la convergencia de las normas nacionales e internacionales de auditoría y aseguramiento, mejorando así la calidad y la consistencia de la práctica de la profesión contable a nivel global en todo el mundo fortaleciendo públicamente la confianza en la auditoría y el aseguramiento de la profesión.

Dando fiel cumplimiento a sus objetivos, el IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)) desarrolla y emite las siguientes normas internacionales:

- ✓ Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y las Normas Internacionales sobre Compromisos de Revisión (ISRE) que han de aplicarse en auditoría y compromisos de revisión sobre la información financiera histórica.
- ✓ Normas Internacionales sobre encargos de fiabilidad (ISAEs) que han de aplicarse en los contratos de aseguramiento que no sean auditorías o revisiones de información financiera histórica.
- ✓ Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) que han de aplicarse en los compromisos de servicios relacionados.
- ✓ Normas Internacionales de Control de Calidad (ISQC) que deben aplicarse en todos los servicios correspondientes a las Normas de compromiso de la IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board).

El IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) también publica otros pronunciamientos sobre asuntos de auditoría y aseguramiento, lo que permitirá impulsar la comprensión pública de las funciones y responsabilidades de los auditores profesionales y proveedores de servicios de aseguramiento, de igual manera el IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) coopera con los organismos de normalización nacionales para vincular su trabajo con la propia IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) en la preparación y emisión de normas internacionales con el objetivo de compartir recursos, minimizar la duplicación de esfuerzos y llegar a un consenso y convergencia en las normas en una etapa temprana de su desarrollo. También promueve la aprobación de las Normas Internacionales de emisores nacionales estándar, legisladores y bolsas de valores y promueve el debate con

los usuarios, los reguladores y los profesionales en todo el mundo para identificar las necesidades del usuario para nuevas normas y directrices internacionales.

<https://www.iaasb.org/about-iaasb>

<https://www.iaasb.org/about-iaasb/terms-reference>

### **Sobre la (IFAC)**

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) por sus siglas en inglés, es la organización mundial de la profesión contable dedicada a servir al interés público mediante el fortalecimiento de la profesión y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes. Está compuesta por más de 75 miembros y asociados en más de 130 países y jurisdicciones, esto representa alrededor de casi 3 millones de contadores en la práctica pública, la educación, el servicio del gobierno, la industria y el comercio.

<http://www.ifac.org/about-ifac>

Fundada en el 11° Congreso Mundial de Contadores el 07 de octubre de 1977, en Munich, Alemania. La Federación Internacional de Contadores (IFAC) se estableció para fortalecer la profesión contable en todo el mundo teniendo como visión el interés público por:

- ✓ El desarrollo de estándares internacionales de alta calidad en auditoría y aseguramiento, la contabilidad del sector público, la ética y la educación para los contadores profesionales y apoyando su adopción y uso;
- ✓ Facilitar la colaboración y la cooperación entre sus organismos miembros;
- ✓ Colaborar y cooperar con otras organizaciones internacionales; y
- ✓ Sirviendo como el portavoz internacional de la profesión contable.

Principales actividades de la IFAC (Federación Internacional de Contadores)

- ✓ Lograr desarrollar el liderazgo, promover y mantener normas internacionales para los profesionales en auditoría y contabilidad del mundo.
- ✓ Lograr desarrollar un código de ética para los contadores profesionales de una alta calidad.
- ✓ Encontrar una mejora para la calidad de la auditoría y ayudar a los encargados de la administración financiera.
- ✓ Se asegura de que los profesionales contables internacionales respondan a los intereses públicos y cumplan con las obligaciones de ser miembro de la IFAC (Federación Internacional de Contadores)
- ✓ Promover los valores de los profesionales contables, con el fin de atraer profesionales dedicados con buenos conocimientos en la profesión.
- ✓ Logra la unión de las normas de calidad internacional de auditoría basada en la ética del profesional contador, la educación contable y de la información financiera del sector público.
- ✓ Contribuir con ayuda técnica para que la economía mundial sea más eficiente.
- ✓ Asistir a todas las economías emergentes y en desarrollo; cooperando con los organismos de contabilidad de cada región o país, manteniendo un compromiso con el desempeño al servicio del interés público y de generando normas de calidad.
- ✓ Mejorar la confiabilidad de la información financiera y no financiera confiable y de alta calidad dentro de todas las organizaciones del mundo.
- ✓ Se encarga de que todos los miembros de la profesión contable deben incluir en sus procesos el Código de Ética para Contadores Profesionales; en el sector real, sin ánimo de lucro, y la práctica del sector público.
- ✓ Organizar y promover reuniones técnicas.

Consejos independientes de la IFAC emisores de normas:

- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (IAASB).
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de formación en Contaduría (IAESB).
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA).
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB).

<https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/2607-lo-que-todo-auditor-de-conocer-de-la-ifac-international-federation-of-accountants>.

#### **4.13 Estados financieros**

Los estados financieros, también denominados estados contables o informes financieros, son herramientas que utilizan las empresas para reportar la situación económica, financiera y los cambios que experimentan las mismas a una fecha o período determinado.

La mayoría de estos informes constituyen el producto final de la contabilidad y son elaborados de acuerdo con normas internacionales de información financiera derivado de que los estados financieros son indispensables e importantes para las empresas, se define así:

Constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad, su objetivo es suministrar información acerca de la situación y del rendimiento financiero, de los flujos de efectivo de una entidad, que es útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas”.

#### **Clasificación de los estados financieros**

- a. Balance General
- b. Estado de Resultados
- c. Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

- d. Estado de Flujo de Efectivo
- e. Notas a los Estados Financieros.

#### **4.14 Concepto De Auditoria.**

La auditoría consiste en un examen sistemático de los libros, documentos y demás registros contables de una entidad, con el objeto de obtener elementos de juicio y evidencia comprobatoria suficiente y competente para fundamentar de una manera objetiva y profesional la opinión que el Contador Público y Auditor, emite sobre los estados financieros preparados por la empresa, a una fecha determinada y el resultado de las operaciones por un período terminado en esa fecha”.

#### **4,15 Concepto de auditoría externa**

La auditoría externa consiste en la revisión de los Estados Financieros de una empresa individual o jurídica, realizada por un contador público y auditor independiente, expresando una opinión sobre la razonabilidad de dichos Estados Financieros de acuerdo al examen efectuado.

#### **4.16 Estructura de las NIA:**

Las **Normas Internacionales de Auditoría** se deberán aplicar en las auditorías de los estados financieros. Las Normas Internacional de Auditoria contienen principios y procedimientos básicos y esenciales para el auditor. Estos deberán ser interpretados en el contexto de la aplicación en el momento de la auditoría.

Para comprender y aplicar los principios y procedimientos básicos y esenciales junto con los lineamientos relacionados, es necesario tener en cuenta todo el texto de la **Normas Internacional de Auditoria** incluyendo el material explicativo.



- NIA 200** Objetivos globales del auditor independiente
- NIA 210** Acuerdo de los términos de encargo de auditoría
- NIA 220** Control de calidad de la auditoría de estados financieros
- NIA 230** Responsabilidad del auditor en la preparación de la documentación
- NIA 240** Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
- NIA 250** Responsabilidad del auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias
- NIA 260** Responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables del gobierno
- NIA 265** Responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente
- NIA 300** Responsabilidad que tiene el auditor de planificar
- NIA 315** Responsabilidad del auditor para identificar y valorar riesgos
- NIA 320** Responsabilidad que tiene el auditor de aplicar concepto de importancia relativa
- NIA 330** Responsabilidad del auditor de diseñar e implementar respuestas
- NIA 402** Responsabilidad del auditor de la entidad usuaria de obtener evidencia de auditoría
- NIA 450** Responsabilidad del auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas
- NIA 500** Evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros
- NIA 501** Consideraciones específicas del auditor
- NIA 505** Procedimientos de confirmación externa
- NIA 510** Relación con los saldos de apertura en un encargo inicial
- NIA 520** Procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos
- NIA 530** Muestreo de auditoría en la realización de procedimientos

- NIA 540** Responsabilidad del Auditor en relación con las estimaciones contables
- NIA 550** Relaciones y transacciones con partes vinculadas en una auditoría
- NIA 560** Respecto a los hechos posteriores al cierre
- NIA 570** Utilización de la dirección de hipótesis de empresa en funcionamiento
- NIA 580** Obtener manifestaciones escritas de los responsables
- NIA 600** Consideraciones particulares aplicables a las auditorías del grupo
- NIA 610** Auditor externo con respecto al trabajo de los auditores internos
- NIA 620** Organización en un campo de especialización distinto
- NIA 700** Formarse una opinión sobre los estados financieros
- NIA 705** Emitir un informe adecuado
- NIA 706** Comunicaciones adicionales
- NIA 710** Relación con la información comparativa
- NIA 720** Información incluida en documentos que contienen estados financieros auditados. <http://aobauditores.com/nias/>

### **Entrada en vigencia e implementación de las Normas internacionales de auditoría (NIAS) en Nicaragua:**

Tanto las normas de auditoría como las de aseguramiento tienen un principio de obligatoriedad. En el caso de las NAI, el marco normativo fue desarrollado en el Decreto 302 de 2015. De esta manera el país empezó su tránsito hacia los estándares internacionales de aseguramiento de la información financiera. Además de las NAI (Normas de Auditoría Interna), el mencionado Decreto incluye la reglamentación del código de ética para profesionales de la contabilidad.

En el marco del proceso de adopción de las NIAS (Normas Internacionales de Auditoría) el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) a través de diferentes conceptos invoca las obligaciones del Contador Público establecidas en la Ley 43 de 1990, en lo que tiene que ver con la permanente actualización a fin de ejecutar los servicios profesionales de

manera eficaz y satisfactoria. Por ello, el trabajo del Contador Público en calidad de Revisor Fiscal o el Auditor debe pasar por conocer de forma suficiente cada uno de los estándares internacionales diferenciando sus objetivos y fines. Al margen de la obligatoriedad de la actualización de conocimientos, el desarrollo de nuevas competencias es un camino de crecimiento profesional y de adaptación a los retos de la profesión contable en un mundo en constante cambio.

#### **4,17 Empresa**

La empresa es la institución o agente económico que toma las decisiones sobre la utilización de factores de la producción para obtener los bienes y servicios que se ofrecen en el mercado”.

La actividad productiva consiste en la transformación de bienes intermedios (materias primas y productos semi-elaborados) en bienes finales, mediante el empleo de factores productivos (trabajo y capital). Para poder desarrollar su actividad la empresa necesita disponer de tecnología, adoptar una organización y forma jurídica que le permita realizar contratos, captar recursos financieros y ejercer derechos sobre los bienes que produce.

Toda empresa se encuentra rodeada de una amplia gama de personas e intereses ligados entre sí, mediante relaciones contractuales que reflejan una promesa de colaboración.

El empresario es la pieza básica de toda empresa, porque aporta el capital y ejecuta al mismo tiempo las funciones propias de la dirección, pues organiza, planifica y controla todas las actividades de la empresa.

A medida que surgen empresas de gran tamaño, se produce una separación, entre las funciones clásicas del empresario. Por un lado, está la figura del inversionista, que asume los riesgos ligados a la promoción y la innovación mediante la aportación de capital. Por otro lado, se consolida el papel del Directivo profesional, especializado en la gestión y administración de empresas y aunque la administración es aplicable a cualquier grupo social (educativo, comercial, etc.), su campo de acción más representativo es la empresa.

La empresa nace para atender las necesidades de la sociedad y crea satisfactores a cambio de una retribución que compense el riesgo de los inversionistas. En la empresa el factor

humano es decisivo y la administración establece los fundamentos para lograr armonizar los numerosos intereses de los accionistas, directivos, empleados, trabajadores y consumidores.

Derivado de que la empresa es un ente importante para la sociedad, se mencionan algunas definiciones de interés:

“La empresa es la unidad económico-social en la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para realizar una producción socialmente útil de acuerdo con las exigencias del bien común.”

“Se entiende por Empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios.”

#### **4.18 Elementos de la empresa**

La empresa para cumplir sus objetivos y desarrollar el conjunto de sus actividades, ha de disponer de medios o factores, generalmente, clasificación de los elementos constituyentes de la estructura de la empresa es la siguiente:

Elementos activos, el grupo humano o las personas: Forman la dinámica de la empresa, actuarán sobre los factores pasivos para intentar alargar sus límites y mejorar sus resultados. De estos elementos depende el éxito o el fracaso de cualquier empresa.

Elementos pasivos: Están integrados por herramienta y maquinaria, entre ellas se pueden mencionar: llaves y destornilladores de distintas medidas.

Elemento de organización: Es el conjunto de relaciones de autoridad, de coordinación y de comunicación que forman la actividad del grupo humano entre sí y con el exterior.

Elemento financiero: Es el elemento monetario con que cuenta la empresa; puede

Propio o ajeno y puede estar representado por acciones, inversiones y documentos.

Valores Incorpóreos: Dentro de estos valores se encuentran la mayoría de signos distintivos de la empresa o que representan un valor para la misma.

#### **Clasificación de las empresas**

Existen numerosas diferencias entre unas empresas y otras. Sin embargo, entre las clasificaciones más importantes están: Por su actividad económica:

Se pueden clasificar en cuatro sectores:

- a. Sector Primario: el que obtiene productos directamente de la naturaleza.
- b. Sector Secundario: el que transforma materias primas en productos terminados o semi-elaborados.
- c. Sector Terciario: el que no produce bienes, sino servicios.
- d. Sector Cuaternario: produce servicios altamente intelectuales tales como investigación, desarrollo, innovación e información.

e. Según su dimensión o tamaño:

No hay unanimidad entre los economistas a la hora de establecer qué es una empresa grande o pequeña, puesto que no existe un criterio único para medir el tamaño de la empresa. Los principales indicadores son: el volumen de ventas, el capital propio, número de trabajadores, beneficios, etc. El más utilizado suele ser según el número de trabajadores, este criterio delimita la magnitud de las empresas de la siguiente forma:

- a. Micro empresa: si posee 10 ó menos trabajadores.
- b. Pequeña empresa: si tiene entre 11 y 50 trabajadores.
- c. Mediana empresa: si tiene entre 51 y 250 trabajadores.
- d. Gran empresa: si posee más de 250 trabajadores.

Según la forma jurídica:

Atendiendo a la titularidad de la empresa y la responsabilidad legal de sus propietarios, podemos distinguir las siguientes:

- a. Empresas individuales: Sólo pertenece a una persona, ésta puede responder frente a terceros con todos sus bienes; es decir, con responsabilidad ilimitada.
- b. Empresas societarias o sociedades: Constituidas por varias personas, dentro de esta clasificación están: la sociedad anónima, la sociedad colectiva y la sociedad de responsabilidad limitada.

- c. Las Cooperativas u otras organizaciones: Son de economía social y en su mayoría sin ánimo de lucro.

### **Objetivos de la Actividad Económica de la Empresa**

Sociedad Anónima tiene como principales objetivos: Ofrecer productos al consumidor final en la cantidad demandada todo ello en una forma que estimule su adquisición en el punto de venta y a un costo razonable.

- a. Proveer a los clientes un medio de transporte propio, que les permita ser más eficientes en sus actividades diarias de una forma cómoda, confiable y divertida.
- b. Contribuir reduciendo la contaminación ambiental, aplicando altos estándares de tecnología.

### **4.19 Comercio**

Se denomina comercio a la actividad socioeconómica consistente en el intercambio de algunos materiales que sean libres en el mercado y a la compra y venta de bienes y servicios, sea para su uso, para su venta o su transformación

#### **Importancia dentro del sistema nacional**

Derivado del crecimiento alcanzado Motorbike Sociedad Anónima, es importante para el sistema nacional por los siguientes aspectos:

- a. Es un ente receptor, traslativo y generador de tributos.
- b. Aporta altos niveles de tecnología y capacitación de la mano de obra, para mejorando la economía nacional alcanzando estándares de competencia internacional.
- c. Principal fuente generadora de empleo en el país, para personas con estudios a nivel primario y básico, que tengan pasión por las motocicletas.
- d. Mejora la economía familiar, ya que la mano de obra obtendrá sueldos acordes a su capacidad y producción.
- e. Permite incorporar y competir al mercado nacional, con mercados Internacionales,

mejorando la captación de divisas.

- f. Esta parte que está en verde debe ir en los antecedentes.

### **Organización Administrativa**

La estructura organizativa de Motorbike Sociedad Anónima, es la siguiente:

A Asamblea General de Accionistas: Es el máximo órgano de expresión y gobierno de la asociación, de ella son miembros todos los socios con voz y voto, entre sus funciones está:

- Aprobación de presupuestos y estados financieros;
  - Establecer líneas generales de actuación de la asociación; y
  - Elegir Junta Directiva.
- 
- a. Gerencia General.
  - b. Gerencia financiera.
  - c. Gerencia administrativa.
  - d. Gerencia de ventas.
  - e. Gerencia de créditos y cobros.
  - g. Gerencia de compras.
  - h. Gerencia de taller, servicio y ensamble

## 4.20 Aspectos Fiscales y Legales que regulan la Empresa

La empresa objeto de estudio se rige por las leyes que a continuación se mencionan:

- a. Código de Comercio: Emitido según Decreto 2-70, del Congreso de la República de Nicaragua, establece que están sujetos a este código los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles. (Art. 1). Su objetivo es regular la actividad mercantil referente al Comerciante, Sociedad Anónima, Contabilidad y Responsabilidades Mercantiles, entre otros. Obliga a la empresa a llevar su contabilidad organizada, en base a la partida doble y presentar la situación financiera de la empresa a través del Balance General y del Estado de Pérdidas y Ganancias, para el efecto debe llevar libro de Inventarios, libro Diario, libro Mayor y libro de Estados Financieros. (Art. 368 y 374).
  
- b. Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA): Emitida según Decreto 27-92, del Congreso de la República de Nicaragua, establece un impuesto sobre todos aquellos actos y contratos que se generen por la venta o permuta de bienes muebles e inmuebles, prestación de servicios, importaciones, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, etc. (Art. 1 y 3). También obliga a los contribuyentes a llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados, así como a presentar dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, juntamente con el pago del impuesto resultante. (Art. 37 y 40). Su objetivo es contribuir con la Dirección General de Rentas Internas en la administración, control, recaudación y fiscalización del Impuesto al Valor Agregado. (Art. 1 y 37).
  
- c. Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles (IBI): Emitida según Decreto 15-98, del Congreso de la República de Nicaragua, esta ley establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República. (Art. 1). Dicho impuesto recae sobre los inmuebles rústicos o rurales y urbanos, incluyendo el terreno, las estructuras, construcciones e instalaciones del inmueble y sus mejoras. (Art. 3). Establece como contribuyentes a las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y a los usufructuarios de bienes del Estado. (Art. 8).



d. Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos: Emitida según Decreto 70-94, del Congreso de la República de Nicaragua establece un impuesto anual sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen en el territorio nacional, las aguas y espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado. (Art. 1). Indica que el pago de placas de los vehículos nuevos importados directamente de fábrica, cuyo objeto principal sea la venta al consumidor final, se hará cualquier día del año. (Art. 29 lit. d).

e. Ley del Impuesto Sobre la Renta (IR): Emitida según Decreto 26-92, del Congreso de la República de Nicaragua, establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos. (Art.1). Motorbike, Sociedad Anónima, se encuentra registrada bajo el régimen Optativo del 31%, quedando obligada a realizar pagos trimestrales en concepto de Impuesto Sobre la Renta, pagando por trimestre la cuarta parte del impuesto determinado en la liquidación definitiva anual anterior. Además debe presentar declaración anual adjuntando a la misma los estados financieros auditados por un profesional o empresa de auditoría independientes y consignar en las facturas que emita por sus actividades comerciales la frase “sujeto a pagos trimestrales”. (Art. 72 y 61 Lit. a).

f. Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO): Emitida según Decreto 73-2008, del Congreso de la República de Nicaragua, menciona que el Impuesto de Solidaridad es un impuesto a cargo de personas individuales o jurídicas, fideicomisos, contratos de participación, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, sucursales, agencias y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos. (Art. 1 y 3). La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre: a) La cuarta parte del monto del activo neto o b) La cuarta parte de los ingresos brutos. El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%). (Art. 7 y 8).

g. Código Tributario: Emitido según Decreto 6-91, del Congreso de la República de Nicaragua, establece que las normas contenidas en el código son de derecho público y

regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria. (Art. 1). Menciona que son contribuyentes las personas individuales y jurídicas, que realicen el hecho generador de la obligación tributaria, a quienes se les obliga a pagar los tributos y cumplir con los deberes formales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. (Art. 21 y 23). Establece que las funciones de la administración tributaria son: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos. (Art. 19).

h. Código de Trabajo: Emitido según Decreto 14-41, del Congreso de la República de Nicaragua, este código regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos. (Art.1). Prohíbe a los patronos emplear menos de un noventa por ciento de trabajadores Nicaragüenses y pagar a éstos menos del ochenta y cinco por ciento del total de los salarios que en sus respectivas empresas se devenguen. (Art. 13). Obliga a todo patrono que ocupe permanentemente a diez o más trabajadores, a llevar un libro de salarios autorizado y sellado por la Dirección General del Ministerio de Trabajo y Previsión Social. (Art. 102). Este código da a conocer las diferentes jornadas laborales y establece que el trabajo efectivo que se realice fuera de los límites determinados debe ser remunerado, además indica que todo empleado tiene derecho a un período de vacaciones remuneradas después de cada año de trabajo continuo al servicio de un mismo patrono, cuya duración mínima es de quince días hábiles. (Art. 116, 121 y 134).

i. Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros: Emitida según Decreto 26-95, del Congreso de la República de Nicaragua, a través de esta ley se crea un impuesto específico que grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos-valores, públicos o privados, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos. (Art. 1). Establece que el tipo impositivo es del diez por ciento (10%) y que el período de imposición es mensual, para los efectos de enterar el impuesto a las cajas fiscales y se computará por cada mes calendario. (Art. 6 y 7).

j. Reglamento sobre protección relativa a enfermedad y maternidad: Emitido según acuerdo 410, del Instituto Nicaragüense de Seguridad Social, este acuerdo establece y norma la protección relativa a enfermedad en general y maternidad. (Art.1). Indica que las contribuciones para cubrir el costo del programa de enfermedad y maternidad, está a cargo de los patronos, trabajadores y el Estado y se computan sobre los salarios que perciban o deban percibir los trabajadores afiliados, en las proporciones siguientes: a) Los patronos particulares y el Estado como patrono, el 4% del total de salarios de sus trabajadores y b) Los trabajadores, el 2% de su salario. (Art. 62).

k. Reglamento sobre protección relativa a accidentes: Emitido según acuerdo 1002, del Instituto Nicaragüense de Seguridad Social, establece protección en caso de accidente a sus afiliados y a los familiares de éstos, de conformidad con lo establecido en el reglamento. (Art. 1). Indica que las contribuciones para cubrir el costo del programa sobre protección relativa a accidentes están a cargo de patronos, trabajadores y del Estado, y se computan sobre los salarios mensuales totales, cualesquiera que sean sus denominaciones, que hayan devengado los trabajadores afiliados en las proporciones siguientes: a) Los patronos particulares declarados formalmente inscritos en el régimen y el estado como patrono, el 3% del total de los salarios de sus trabajadores y b) Los trabajadores afiliados, el 1% de su salario.(Art. 46).

l. Reglamento sobre protección relativa a invalidez, vejez y sobrevivencia: Emitido según acuerdo 1124, del Instituto Nicaragüense de Seguridad Social, este reglamento norma lo relativo a la invalidez, vejez, fallecimiento, orfandad, viudedad y otros. (Art. 1). Establece que las contribuciones de los patronos y de los trabajadores se computan sobre los salarios que perciban o deban percibir los afiliados en las proporciones siguientes: a) Los patronos particulares y el Estado como patrono, el 3.67% del total de salarios de sus trabajadores afiliados, b) Los trabajadores afiliados, el 1.83 % de sus salarios. (Art. 40).

m. Ley de creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de Nicaragua: Emitida según Decreto 1528, del Congreso de la República de Nicaragua, esta ley declara de utilidad colectiva, beneficio social e interés público, la creación, fomento y desarrollo de centros de recreación para los trabajadores de empresas y patronos particulares. (Art. 1).

Establece un impuesto equivalente al uno por ciento (1%), sobre el monto del sueldo o salario ordinario y extraordinario, devengado mensualmente por cada trabajador de las empresas privadas, porcentaje que será calculado sobre la totalidad de las planillas. El impuesto, será pagado por las empresas o patronos particulares que estén inscritos o se inscriban en el Régimen de Seguridad Social. (Art. 12).

n. Ley Orgánica del Instituto Técnico de Capacitación y Productividad (INTECAP): Emitida según Decreto 17-72, del Congreso de la República de Nicaragua, esta ley declara de beneficio social, interés nacional, necesidad y utilidad pública, la capacitación de los recursos humanos y el incremento de la productividad en todos los campos de las actividades económicas. (Art. 1).

Establece a su favor una tasa patronal que será pagada mensualmente por las empresas y entidades privadas, y por las entidades públicas que realicen actividades con fines lucrativos, sobre la totalidad de las planillas de sueldos y salarios, exceptuándose aquellas que no sean sujeto de contribución del Instituto Nicaragüense de Seguridad Social (INSS). Para las empresas de los sectores industrial, comercial y de servicios, su límite máximo a pagar es del 1%. (Art. 28).

o. Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público: Emitida según Decreto 42-92, del Congreso de la República de Nicaragua, establece con carácter de prestación laboral obligatoria para todo patrono, tanto del sector privado como del sector público, el pago a sus trabajadores de una bonificación anual equivalente a un salario o sueldo ordinario que devengue el trabajador. Esta prestación es adicional e independiente al aguinaldo anual que obligatoriamente se debe pagar al trabajador. La bonificación deberá pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año. (Art. 1 y 3).

p. Ley de Bonificación Incentivo: Emitida según Decreto 37-2001, del Congreso de la República de Nicaragua, Obliga al patrono a pagar una bonificación incentivo de doscientos cincuenta quetzales (Q. 250.00), aplica para los trabajadores del sector privado del país, cualquiera que sea la actividad en que se desempeñen y se debe pagar a sus empleados junto al sueldo mensual devengado. (Art. 1).

## V. DESARROLLO

Se presenta un breve resumen de las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, incluyendo breves comentarios con respecto a su contenido, por ser las Normas Internacionales medulares que el Contador Público y Auditor debe considerar al elaborar la Carta a la Gerencia. Además, se dan a conocer algunos aspectos importantes de otras Normas Internacionales de Auditoría que tienen relación con la elaboración de la Carta a la Gerencia. Es necesario recordar que de acuerdo a la resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Nicaragua, se deben considerar las actualizaciones de las Normas, es por eso que la tesis se encuentra elaborada sobre la base de las Normas Internacionales de Auditoría edición 2010.

La Nía 265 establece la responsabilidad del auditor de comunicarse con los encargados del gobierno corporativo, en una auditoría de estados financieros.

Es necesario indicar que dentro de la norma, no se habla específicamente sobre la Carta a la Gerencia, solamente hace referencia que el auditor debe comunicarse con los encargados del gobierno corporativo y da a conocer algunos aspectos.

La Norma Internacional al hablar de encargados del gobierno corporativo, hace referencia a las personas de supervisar la dirección estratégica de la entidad y las obligaciones relacionadas siendo responsables de asegurar, mediante la vigilancia de la administración, que la entidad establezca y mantenga un control interno efectivo, para proporcionar seguridad razonable con respecto a la confiabilidad de los reportes financieros.

Dentro del contenido de la norma, también se menciona a la Administración, refiriéndose a las personas con responsabilidad ejecutiva de la conducción de las operaciones de la entidad. Esto implica evaluar el funcionamiento del control interno y aprobar los estados financieros de la entidad.

De acuerdo a esta Norma Internacional, el auditor deberá determinar las personas apropiadas dentro de la estructura de gobierno corporativo de la entidad con quien comunicarse, siendo importante el entendimiento del auditor de la estructura y procesos del gobierno corporativo de la entidad, por lo tanto es imposible que la Norma

Internacional de Auditoría especifique para todas las auditorías las personas a quienes el auditor debe comunicar asuntos particulares.

La Norma Internacional de Auditoría 260, establece que los objetivos del auditor deben ser: Que el auditor debe dejar en claro, si la comunicación de los hallazgos será verbal o escrita, los procedimientos para discutir la forma y contenido de la carta a la gerencia, las fechas tentativas de presentación y respuesta de la carta a la gerencia y a que personas se emitirá la carta a la gerencia.

Dentro de la Norma, también establece que la comunicación bilateral es importante tanto para el auditor como para los encargados del gobierno corporativo, pues ayuda a entender asuntos relacionados con la auditoría y a desarrollar una relación de trabajo constructiva, manteniendo la independencia y objetividad del auditor.

De acuerdo esta Norma, una efectiva comunicación entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo, permitirá al auditor conocer la entidad y su entorno y ayudará a los encargados del gobierno corporativo en la tarea de supervisión del proceso de información financiera.

Entre los asuntos que deben comunicarse, de acuerdo a lo establecido por la Norma Internacional de Auditoría 260, se pueden mencionar: Que el auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros que han sido preparados por la administración con la supervisión de los encargados del gobierno corporativo.

La visión general del alcance planeado y programación de la auditoría. Esto ayuda a los encargados del gobierno corporativo a entender mejor las consecuencias del trabajo del auditor, a discutir asuntos de riesgo y el concepto de materialidad e identificar cualquier área en que puedan solicitar los procedimientos adicionales y tener el debido cuidado con lo que se comunica para no comprometer la efectividad de la auditoría. Esto se refiere a que el auditor debe comunicar los hallazgos significativos tan pronto como sea posible según los procesos que indica las normas internacionales de auditoría.

Otros asuntos de planeación que puede ser apropiado discutir con los encargados del gobierno corporativo. Esto incluye los puntos de vista de los encargados del gobierno corporativo sobre las personas apropiadas de dentro de la entidad con quienes comunicarse, el grado en que el auditor externo utilizará el trabajo de auditoría interna, las acciones tomadas por los encargados del gobierno corporativo en respuesta a los desarrollos en normas contables y el conocimiento por parte del gobierno corporativo del control interno de la entidad.

La Norma hace mención que el auditor, debe comunicar los hallazgos que establezca durante el curso de la auditoría, pero deberá tomar en cuenta que si comunica los hallazgos de forma verbal deberá dejar una copia de dicha conversación en los papeles de trabajo.

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría, antes de que el auditor comunique los hallazgos al gobierno corporativo, debe discutirlos con la administración, esto ayuda a clarificar los hechos y da oportunidad a la administración de proporcionar más información y explicaciones. La Norma establece que la comunicación con el comité de auditoría, se ha vuelto un elemento clave en la comunicación se invitará con regularidad al auditor externo a asistir a reuniones del comité de auditoría.

El presidente del comité de auditoría, establecerá conexión con el auditor externo de manera periódica sin que esté presente la administración, cuando menos anualmente.

De acuerdo a lo establecido en la Norma Internacional, los encargados del gobierno corporativo pueden desear que se proporcione copia de la comunicación escrita del auditor a terceros, por ejemplo, a banqueros o ciertas autoridades reguladoras. Para dar copia a tercero el auditor debe autorizar previo consentimiento escrito y colocar en la introducción de la Carta a la Gerencia que la carta no ha sido preparada considerando los intereses de ningún tercero y que no se acepta ninguna obligación, responsabilidad o pasivos de ninguna naturaleza ante esa parte.

Esta Norma 265 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar, de manera apropiada, a los encargados del gobierno corporativo y a la administración las deficiencias en el control interno que el auditor ha identificado en una auditoría de estados financieros. El objetivo del auditor de acuerdo con esta Norma Internacional de Auditoría, es comunicar de forma apropiada a los encargados del gobierno corporativo y a la administración las deficiencias en el control interno que el auditor haya identificado durante la auditoría.

Menciona que una deficiencia en el control interno, existe cuando, falta un control necesario, o bien cuando un control se diseña, implementa u opera de manera tal que no tenga capacidad de prevenir y corregir errores en los estados financieros oportunamente.

Una deficiencia importante en el control interno, surge cuando a juicio profesional del auditor, es de suficiente importancia para ameritar la atención de los encargados del gobierno corporativo.

El auditor deberá comunicar de acuerdo con la Norma Internacional, oportunamente a la administración, en el nivel apropiado de responsabilidad por escrito, las deficiencias importantes en el control interno para permitir a los encargados del gobierno corporativo y a la administración entender el contexto de la comunicación.

Otras deficiencias en el control interno identificadas durante la auditoría que a juicio profesional del auditor son de suficiente importancia para ameritar la atención de la administración en donde se establece que el nivel de detalle al cual comunicar las deficiencias importantes es cuestión del juicio profesional del auditor.

Entre los factores que el auditor puede considerar para determinar un nivel apropiado de detalle para la comunicación, están:

- a. La naturaleza de la entidad.
- b. El tamaño y complejidad de la entidad.
- c. La naturaleza de las deficiencias importantes.
- d. La composición del gobierno corporativo de la entidad.

Los aspectos que debe contener la Introducción de la Carta a la Gerencia, según la Norma es que el auditor exprese una opinión sobre los estados financieros incluyendo la consideración del control interno relevante para planear los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.

Los asuntos que se reportan se limitan a las deficiencias que el auditor ha identificado durante la auditoría y ha concluido que son de suficiente importancia para merecer reportarse a los encargados del gobierno corporativo

De acuerdo a la Norma Internacional, la comunicación escrita está sujeta al requisito predominante de que el auditor complete la compilación del archivo final de auditoría el límite apropiado de tiempo dentro del cual completar el archivo final de auditoría es ordinariamente de no más de 60 días después de la fecha del dictamen del auditor.

La Norma establece que el nivel apropiado de administración para comunicar deficiencias, es el que tiene responsabilidad y autoridad para evaluar las deficiencias en el control interno y para tomar la acción correctiva necesaria se puede mencionar

Las deficiencias significativas el nivel apropiado es probablemente el director ejecutivo o el director de finanzas, sin embargo, estos asuntos se deben comunicar a los encargados del gobierno corporativo.



La Norma Internacional, menciona que si el auditor ha comunicado deficiencias en el control interno a la administración en un período anterior y la administración ha decidido no corregirlas por costo u otras razones, el auditor no necesita repetir la comunicación en el período actual, esto suele ser apropiado sólo si ha habido un cambio en la administración, o si ha llegado nueva información del auditor que altere el entendimiento previo de la administración respecto de las deficiencias.

El auditor debe realizar seguimiento a las deficiencias significativas que se informaron en el período anterior y es necesario recalcar que la falta de la administración en corregir las deficiencias en el control interno que se le comunicaron previamente puede volverse una deficiencia significativa que requiere comunicación a los encargados del gobierno corporativo.

El auditor para considerar una deficiencia como importante debe:

Considerar la susceptibilidad a pérdida o fraude del activo o pasivo relacionado.

Considerar los montos de los estados financieros expuestos a las deficiencias.

Tomar en cuenta la complicidad de la administración.

El auditor puede también incluir en la comunicación escrita sugerencias para corregir las deficiencias, las respuestas reales o propuestas de la administración y una declaración en cuanto si el auditor ha dado o no algún paso para verificar si las respuestas de la administración se han implementado.

La Norma Internacional 200 trata de las responsabilidades generales del auditor independiente cuando lleva a cabo una auditoría de estados financieros cuyo objetivo de una auditoría es incrementar el grado de confianza que los usuarios depositan en los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera.

La relación de esta Norma Internacional con la Carta a la Gerencia, surge del apartado donde se menciona que el auditor puede tener otras responsabilidades de comunicación e información a los usuarios, administración, encargados del gobierno corporativo o usuarios externos, en relación con asuntos que se originen de la auditoría.

De acuerdo a lo establecido por la Norma Internacional, al conducir una auditoría de estados financieros, uno de los objetivos del auditor debe ser emitir un informe sobre los estados financieros y comunicar los hallazgos de auditoría detectados en el curso de la revisión.

Establece que el auditor debe ejercer su juicio profesional al planear y ejecutar una auditoría de estados financieros con escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que originen que los estados financieros contengan errores materiales.

También menciona que el auditor debe cumplir con todas las Normas Internacionales relevantes a la auditoría y que una Norma Internacional es relevante a la auditoría cuando está en vigor y las circunstancias a que se refiere, existen.

La Norma Internacional 240, trata de las responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros y menciona que los errores en los estados financieros pueden surgir ya sea por fraude o por error siendo estos el factor distintivo entre fraude y error es si la acción fundamental que produce el error en los estados financieros es intencional o no intencional.

La Norma Internacional de Auditoría 240, tiene relación con las Normas Internacionales de Auditoría 265 y 260, en lo referente: Que el auditor deberá hacer investigaciones con los encargados del gobierno corporativo para determinar si tienen conocimiento de algún fraude real o de sospecha o alegato de fraude que afecte a la entidad, estas investigaciones se hacen en parte para corroborar las respuestas de la administración a las deficiencias establecidas a que si el auditor ha identificado o sospecha un fraude que tenga importancia relativa en los estados financieros e implique a la administración, empleados que tengan funciones importantes en el control interno u otros, el auditor deberá comunicar estos asuntos a los encargados del gobierno corporativo de manera oportuna.

Esto es así aun si el asunto pudiera considerarse sin consecuencias, por ejemplo, un desfalco menor por un empleado en un nivel bajo de la organización de la entidad.

Debido a la naturaleza y sensibilidad del fraude que involucra a la administración da como resultado un error de importancia relativa en los estados financieros.

Ayuda al proceso de comunicación si el auditor y los encargados del gobierno corporativo convienen en una etapa inicial de la auditoría sobre la naturaleza y extensión de las comunicaciones del auditor, esto se refiere a la etapa de planificación y programación de la auditoría donde el auditor debe comunicar al gobierno corporativo la forma en que dará a conocer las deficiencias establecidas durante el proceso de auditoría.

La Norma 250 da a conocer al auditor algunos procedimientos de auditoría que ayudarán a identificar casos de incumplimiento con leyes y regulaciones que puedan tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros.

Esta norma tiene relación con las Normas Internacionales de Auditoría 265 y 260, en lo referente: A que si el auditor sospecha que puede haber incumplimiento con leyes y regulaciones, el auditor deberá discutir el asunto con la administración cuando sea apropiado con los encargados del gobierno corporativo la deficiencia significativa por incumplimiento de forma escrita a través de la carta a la gerencia.

Esta Norma Internacional 300 menciona que planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría y desarrollar un plan de trabajo teniendo relación con las Normas Internacionales de Auditoría 265, donde menciona que dentro de los asuntos que el auditor puede considerar al establecer la estrategia general de auditoría, se encuentra discutir con la administración y con los encargados del gobierno corporativo los reportes por emitir, tanto escritos como verbales, incluyendo el dictamen del auditor, las cartas de la administración y comunicaciones a los encargados del gobierno corporativo.

Se establece que el auditor previo a ejecutar la auditoría, debe discutir con la administración y el gobierno corporativo la forma de presentación de las deficiencias, la fecha de presentación de la carta a la gerencia y a qué personas se comunicarán las deficiencias.

La Norma Internacional 315 Trata de la responsabilidad del auditor de identificar y evaluar los riesgos de error material en los estados financieros, mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad esta se relaciona con las Normas Internacionales de Auditoría 265 y 260, en lo referente al monitoreo de controles, que establece las actividades para incluir o utilizar información de las comunicaciones de partes externas que puedan indicar problemas o resalten áreas en necesidad de mejora.

El párrafo anterior hace mención que la administración puede considerar las deficiencias establecidas en la Carta a la Gerencia, con el objetivo de evaluar el control interno y aplicar las medidas necesarias para mejorar las áreas débiles.

Esta Norma 330 trata de la responsabilidad del auditor al planear e implementar respuesta a los riesgos de error material y la evaluación realizada por el auditor en una auditoría de estados financieros y se relaciona con las Normas Internacionales de Auditoría 265 y 260, cuando el auditor considera las representaciones erróneas que se han detectado con

procedimientos sustantivos, derivado de la evaluación de la efectividad de los controles relevantes de la entidad.

Es necesario recordar los procedimientos del auditor indicando de la existencia de una deficiencia importante en el control interno.

Donde hacemos mención, de los procedimientos que el auditor aplica para evaluar el control interno, identificando errores materiales en la presentación de los estados financieros siendo el auditor el que debe considerar que una presentación errónea de los estados financieros da como resultado una deficiencia significativa dicha deficiencia se debe dar a conocer en la Carta a la Gerencia.

La Norma Internacional 500 Explica lo que constituye la evidencia en una auditoría de estados financieros y trata de la responsabilidad del auditor para diseñar y realizar procedimientos de auditoría para obtener la evidencia suficiente y apropiada de auditoría. esta se relaciona con las Normas Internacionales de Auditoría 265 y 260, en lo referente a que el auditor deberá diseñar y realizar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias con el fin de obtener evidencia suficiente y apropiada para soportar la opinión del auditor en el dictamen.

Donde se refiere a que el auditor, debe obtener evidencia suficiente y competente de la auditoría de estados financieros que realice, soportando cada una de las deficiencias detectadas en cada rubro evaluado, con el objetivo de debatir con la administración, basándose con un documento de soporte.

## 5.1 Fases de la Planeación.

La Planeación Administrativa es el primer paso en la planeación de un trabajo de auditoría, es discutir con el cliente los últimos acontecimientos que pudieran requerir atención, así como cualquier circunstancia o petición con relación al personal, oportunidad o alcance del trabajo para un buen manejo del trabajo es tan importante coordinarse con el cliente, establecer un convenio del trabajo, realizar un programa de auditoría, estimar el tiempo, establecer la oportunidad, asignar el trabajo e instrucciones al personal.

La Planeación Técnica ayuda al auditor a desarrollar la última parte, que es un programa y un plan de auditoría eficiente y eficaz en todo, para esto es importante obtener antecedentes de la empresa a auditar, obtener información sobre las obligaciones legales, realizar procedimientos analíticos preliminares, establecer la importancia y evaluar el riesgo aceptable de auditoría y el riesgo inherente, entender la estructura de control interno del cliente, desarrollar un plan de auditoría general y un programa de auditoría.

**Etapas de Ejecución y Supervisión** Ejecución El propósito fundamental de esta etapa es recopilar las pruebas que sustenten las opiniones del auditor en cuanto al trabajo realizado, es la fase, por decir de alguna manera, del trabajo de campo, ésta depende grandemente del grado de profundidad con que se hayan realizado las dos etapas anteriores, en ésta se elaboran los papeles de trabajo y las hojas de nota, instrumentos que respaldan excepcionalmente la opinión del auditor actuante.

Aunque las tres fases son importantes, esta fase viene a ser el centro de lo que es el trabajo de auditoría, donde se realizan todas las pruebas y se utilizan todas las técnicas o procedimientos para encontrar las evidencias de auditoría que sustentarán el informe de auditoría.

Esta etapa se refiere al momento en que se lleva a cabo el trabajo de auditoría, en el cual el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión de auditoría, de acuerdo con las pruebas y procedimientos establecidos durante la planeación de la auditoría.

La Supervisión es el propósito esencial de asegurar el cumplimiento de los objetivos de la Auditoría y la calidad razonable del trabajo una supervisión y un control adecuado de la Auditoría son necesarios en todos los casos en todas las etapas del trabajo, desde la exploración hasta la emisión del informe su análisis con los factores de la entidad auditada la supervisión es ahora una función que permite vigilar, inspeccionar, evaluar y conducir el trabajo de un equipo, así como promover que éste opere conforme a los

criterios de economía, eficiencia, eficacia, efectividad, imparcialidad y honestidad implica dirigir los esfuerzos de los asistentes de auditoría que participan en lograr los objetivos del examen de los estados financieros y determinar si se lograron esos objetivos planeados en la Auditoría.

La Etapa de Elaboración del Informe final, es una de las fases más importantes y complejas de la auditoría, por lo que requiere de extremo cuidado en su confección el informe de auditoría debe tener un formato uniforme y estar dividido por secciones para facilitar al lector una rápida ubicación del contenido de cada una de ellas. El informe del auditor es el medio a través del cual se emite un juicio técnico sobre los estados financieros auditados; mediante este documento el auditor expresa:

Que ha examinado los estados financieros de la entidad.

Cómo llevó a cabo su examen.

Qué conclusión le merece su auditoría, indicando si dichos estados financieros presentan razonablemente la situación patrimonial, financiera y económica de la entidad, de acuerdo con normas contables vigentes, las que constituyen su marco de referencia.

Al informe del auditor sobre estados financieros se le denomina "Dictamen del auditor". Por lo tanto, el informe del auditor independiente se emite únicamente después de una revisión de las manifestaciones efectuadas por su cliente sobre su posición financiera y resultados de sus operaciones tal como se muestran en los estados financieros publicados.

Durante esta etapa el auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros auditados.

Existen dos tipos de informe:

a. El informe corto, que incluye: Dictamen del auditor Estados financieros básicos: Balance de situación financiera, Estado de resultados, Estado de cambios en el patrimonio neto Estado de flujos de efectivo y Notas explicativas de los estados financieros.

b. El informe largo, que incluye: Para el informe largo, además de lo anterior se incluirá: Información financiera complementaria, requerida por el cliente o por órganos reguladores. Cumplimiento de cláusulas contractuales en su caso.

Cualquier otra información que ilustre en mejor forma la operación de las transacciones de la entidad.

**5.2 Procedimientos y Técnicas de auditoría aplicables al examen de estados financieros.** Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general los detalles de operación de las entidades, hacen imposible establecer sistemas rígidos de prueba para el examen de los estados financieros. Por esta razón el contador público y auditor deberá, aplicar su criterio profesional, decidir cual técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza que fundamente su opinión objetiva y profesional. 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 y auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión. Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para sustentar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos, mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

A continuación se muestran las principales técnicas para recopilar evidencia: El Estudio General. “Consiste en la apreciación que hace el auditor, aplicando su juicio profesional, experiencia y preparación, a los datos, estados financieros y otros, pertenecientes a la empresa que va a examinar. (Esta apreciación antecede a la aplicación de cualquier otra técnica de auditoría.

El Análisis. “Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta para que constituya unidades homogéneas o significativas”.

Inspección. “La evidencia más directa sobre la existencia de un activo puede ser obtenida mediante su inspección física”.

Confirmación. “Por lo general es un medio muy satisfactorio y eficiente para obtener evidencia competente en la auditoría (por ser obtenida de terceras personas), esta técnica es obligatoria”.

Investigación. “Es la información que obtiene el auditor a través de los propios funcionarios o empleados de la empresa”.

Observación. Suministra evidencia confiable respecto a la forma de ejecución de los procedimientos en la fecha en que son observados, pero no en todo momento

El Cálculo “Es la verificación de la exactitud aritmética de registros contables o la realización independientes para verificarlos”.

Pruebas de auditoría o Pruebas de Control o de cumplimiento. Son pruebas que se efectúan para determinar los controles internos establecidos para mitigar el riesgo de errores e irregularidades, operando con efectividad dentro de los ciclos de transacciones.

Dentro de estas pruebas tenemos. Controles de autorización (preventivo), Controles de procesamiento de transacciones (preventivo), Numeración secuencial de transacciones ,Revisión de cálculos y clasificaciones , Controles de verificación (detectivo), Conciliación del inventario físico con libros, Verificación de saldos registrados con partes relacionadas, Conciliación de registros auxiliares contra registros de control, Controles de salvaguarda física (preventivo), Segregación de funciones, Limitación de acceso a activos, registros, formas, etc.

Pruebas Analíticas, son las pruebas analíticas se utilizan haciendo comparaciones entre dos o más estados financieros o haciendo un análisis de las razones financieras de la entidad para observar su comportamiento.

Pruebas Sustantivas son las pruebas sustantivas consisten en comprobaciones diseñadas para obtener evidencia de la validez y propiedad de las transacciones y saldos que integran Los estados financieros de una entidad; incluyen comprobaciones de detalles, como las aplicaciones de muestreo o pruebas selectivas, y procedimientos analíticos, diseñados para detectar errores e irregularidades en la información financiera y sus acumulaciones, dichas pruebas son básicas para determinar la opinión final a los estados financieros. Es decir, que se tiene como pruebas sustantivas, los procedimientos de auditoría dirigidos o examinados a obtener evidencia de validez y corrección del manejo contable de las transacciones y los estados financieros y detección de errores o irregularidades en ellos. Dentro de estas pruebas se pueden mencionar: Circularización de saldos, Arqueos de caja, Identificación de existencia física de activos, Inventarios de personal o empleados son pruebas para detectar errores materiales en saldos de cuentas y en transacciones.



Pruebas de Doble Propósito Significa que se verificara la exactitud de los saldos y durante su ejecución se verifica también que las técnicas de control están operando con efectividad. Dentro de estas pruebas están, Prueba de conciliaciones bancarias y la observación física del inventario. La Etapa de Planificación de la Auditoría. “Significa desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría.

El auditor planea desempeñar la auditoría de manera eficiente y oportuna relevante en cuanto a la tarea a realizar.

El manual de servicios y procedimientos de auditoría de HLB International, que incorpora la NIA 260 y 265, establece que al preparar la carta a la gerencia, se debe dar a conocer el alcance de la carta a la gerencia, las responsabilidades legales y profesionales y el apoyo y distribución de la misma. En consecuencia se presenta los pasos a seguir

- Etapa de planeación.
- Preparación del borrador de la carta a la gerencia.
- Carta Final.
- Respuesta de la gerencia.
- Programa de tiempo.
- Archivo.

La carta a la gerencia es el resultado del examen efectuado por el auditor al sistema de control interno como parte de una auditoría a los estados financieros de una entidad es un documento de gran importancia para el cliente, ya que el auditor se involucra en el desarrollo de las actividades operativas de la entidad, convive con el personal del cliente y examina los documentos que aprueba la administración de la entidad, estableciendo debilidades sobre procedimientos que deben ser mejorados.

La carta a la gerencia permite al auditor identificar oportunidades de negocio, como es el caso de la auditoría de estados financieros realizada a Motorbike Sociedad Anónima, donde la firma de auditoría estableció debilidades significativas al sistema de contabilidad y propone a la administración los servicios de una auditoría de sistemas. Si el auditor está

alerta e interesado, encontrará muchas oportunidades de ser útil a su cliente. Por ejemplo, puede ver posibilidades para el mejoramiento de los procedimientos que podrían producir ahorros importantes en los costos de oficina, también puede encontrar prácticas comerciales defectuosas, tales como la omisión de aprovechar los descuentos por pronto pago.

Algunos nombres que se le han dado a la carta a la gerencia, como carta de recomendaciones, carta a la administración, informe de estudio y evaluación del control interno, carta a la dirección y carta de sugerencias, se debe a que contiene datos sobre el examen que el auditor realiza al control interno y por lo cual emite recomendaciones constructivas.

La carta a la gerencia no libera a la administración de su responsabilidad de mantener un ambiente de control sólido; y al auditor de su necesidad de considerar los efectos de las debilidades en los sistemas de control interno en el trabajo de auditoría y en la opinión del auditor al informar a la gerencia sobre los puntos débiles del control interno, posee doble propósito que los puntos débiles importantes observados en el sistema de control interno han sido comunicados a la gerencia y proporcionar recomendaciones constructivas respecto a los asuntos encontrados durante el curso del examen.

Es por eso que al informar al cliente sobre los puntos débiles del control interno tiene la ventaja de servir de protección al auditor y de ser constructivo al cliente para explicar el aspecto de la protección del auditor, supongamos que el cliente ha sufrido un desfalco y, debido a la debilidad del sistema de control interno, no fue descubierto rápidamente. Si el auditor hubiera notado esa falla y hubiera dejado de informar al cliente, se encontraría expuesto a ser acusado de negligencia.

Los aspectos constructivos son consecuencia del mejoramiento de los controles, incidentalmente, el estudio del auditor sobre las debilidades del control siempre deberá incluir recomendaciones factibles y prácticas para mejorarlo, tomando en cuenta que si son remediadas las debilidades del control interno, los activos del cliente serán menos vulnerables al error.

La discusión de observaciones y problemas con la gerencia es probablemente la contribución más positiva del auditor. La amplitud, profundidad y variedad de las

recomendaciones dependen del vigor, habilidad e imaginación del auditor; pero en cualquier caso deben enfocarse al beneficio del cliente.

La carta a la gerencia, constituye una herramienta administrativa de mucha utilidad para la institución auditada y sobre todo una ayuda valiosa al administrador de la entidad, pues evita inversiones de tiempo y costos innecesarios ya que hace posible concentrar la atención del administrador en los factores del desempeño que deben mejorarse sin necesidad de evaluar todo el control interno. Se debe aclarar que en la carta a la gerencia no se pretende hacer señalamientos y su enfoque es de contribución a una mejora continua.

Es importante recordar que el establecimiento y conservación de un control interno eficiente y efectivo, es una responsabilidad importante de la administración, sin embargo, los auditores pueden proporcionar ayuda comunicando deficiencias significativas en el control interno identificadas por sus procedimientos, junto con recomendaciones para llevar a cabo una acción correctiva.

El objetivo principal de la carta a la gerencia, es proporcionar comentarios útiles y constructivos para el cliente sobre los puntos débiles inherentes de los sistemas de control y ofrecer asesoría a la entidad sobre la forma de administrarla de una manera más adecuada”.

El término “Control” abarca la estructura organizacional, los procedimientos o las técnicas para lograr el adecuado funcionamiento de las operaciones.

El principal objetivo de la carta a la gerencia emitida a la empresa Motorbike Sociedad Anónima, consistió en asesorar y ayudar a los directores de la entidad y a la administración, en el cumplimiento de sus responsabilidades de salvaguardar los activos, mantener registros financieros confiables, establecer controles efectivos y eficientes a los procedimientos realizados y aumentar la rentabilidad de la entidad, disminuyendo costos o promoviendo la eficiencia de las operaciones.

La carta a la gerencia informa sobre hallazgos u observaciones que a juicio del auditor deben revelarse al gobierno corporativo, como lo define la norma internacional de auditoría 260, este gobierno es la máxima autoridad de la entidad que fue objeto de auditoría en nuestro medio corresponde este título al consejo de administración o administrador único según sea el caso”.

La carta a la gerencia es importante para la empresa comercializadora de motocicletas, porque incluye: Comentarios útiles para los encargados del gobierno corporativo y la administración sobre las debilidades observadas en el sistema de control interno existente.

Recomendaciones factibles para mejorar las debilidades observadas y sugerencias que además de fortalecer el control interno existente, también reducen los costos y ayudan a promover la eficiencia de las operaciones entre los beneficios que conlleva elaborar la carta a la gerencia sobre la base de las normas internacionales de auditoría la empresa comercializadora de motocicletas, se pueden comunicar a la empresa las debilidades significativas planteadas de forma comprensible a nivel mundial con calidad y ética profesional y obtener una evidencia escrita en base a parámetros internacionales, de la comunicación de deficiencias con los encargados del gobierno corporativo.

Lograr una comunicación bilateral, entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo a través de reuniones recurrentes para establecer medidas oportunas sobre las debilidades.

Una deficiencia es una condición en la cual los procedimientos específicos de control o el grado de cumplimiento de los mismos, no son suficientes para alcanzar un objetivo específico de control.

Al determinar si una deficiencia en el control interno constituye una deficiencia significativa, se debe tomar en cuenta: La probabilidad de que la deficiencia lleve a errores materiales en los estados financieros, La susceptibilidad a pérdida o fraude del activo o pasivo relacionado, La importancia de controles para el proceso de información financiera. Los montos de los estados financieros expuestos a las deficiencias, La causa y frecuencia de las excepciones detectadas como resultado de las deficiencias en los controles.

**5.3 La Dirección** “Se utiliza para describir el rol que juegan las personas a cargo de la supervisión, control y dirección de la entidad” En general, los directivos también serán responsables de asegurarse que la entidad logre sus objetivos con relación a la confiabilidad del reporte financiero, la efectividad y eficiencia de las operaciones, el cumplimiento de las leyes aplicables y la presentación de informes a las partes interesadas.

**Personas relevantes** Son aquellas personas a las que se deben comunicar los asuntos de auditoría a nivel dirección, Entre estas personas se encuentra: a) Junta Directiva, b) Gerente General, c) Asamblea General de Accionistas, d) Administración, e) Gobierno Corporativo, entre otras”.

El auditor deberá determinar las personas apropiadas dentro de la estructura de gobierno corporativo con quien comunicarse y estos varían por jurisdicción y entidad.

Se debe considerar que por la diversidad de jurisdicciones y estructuras organizativas de las entidades, es imposible que las Normas Internacionales de Auditoría 260 y 265, especifiquen para todas las auditorías las personas a quienes el auditor debe comunicar asuntos particulares.

En algunos casos las personas apropiadas con quienes comunicarse, puede no ser claramente identificable, por ejemplo, entidades donde la estructura del gobierno corporativo no está formalmente definida, como en algunas entidades familiares, algunas organizaciones con fines no lucrativos, y algunas entidades gubernamentales. En tales casos, el auditor puede que necesite discutir y acordar con el cliente las personas relevantes con quienes comunicarse.

El auditor puede hacer explícito cuando acuerda los términos del trabajo que, a menos de que lo prohíba la ley o regulación, el auditor retiene el derecho a comunicarse directamente con el órgano de gobierno corporativo existen en muchas jurisdicciones comités de auditoría, que se han vuelto un elemento clave en la comunicación del auditor con los encargados del gobierno corporativo.

En el caso de la auditoría realizada a Motorbike Sociedad Anónima, el auditor acordó discutir las condiciones reportables al finalizar cada revisión trimestral con el gerente financiero, gerente administrativo y contador general.

Las deficiencias significativas se acordó discutir las directamente entre socios, tanto los de Motorbike Sociedad Anónima, como los de la firma de asesoría y consultoría.

**5.4 Comunicación** Los asuntos de auditoría que son de interés de la dirección se deben de comunicar de manera oportuna. Esto permite a quienes están a cargo de la dirección tomar acciones apropiadas y a tiempo.

La decisión del socio a cargo de la auditoría sobre si comunicar los asuntos en forma verbal o por escrito depende de la estructura de la empresa o entidad, de la sensibilidad e importancia del asunto y de los convenios anteriores que se hayan celebrado, las comunicaciones verbales y las respuestas deberán comunicarse en los documentos de trabajo y éstas se deben confirmar por escrito a los directivos.

Comunicar por escrito las deficiencias significativas a los encargados del gobierno corporativo refleja la importancia de estos asuntos, y ayuda a los encargados del gobierno corporativo a cumplir sus responsabilidades de supervisión.

Los Aspectos que debe considerar el contador público y auditor externo al elaborar la carta a la gerencia sobre la base de las normas internacionales de auditoría 260 y 265, De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 260, establece que el auditor debe comunicar a los encargados del gobierno corporativo los puntos de vista sobre asuntos cualitativos importantes de las prácticas contables de la entidad, incluyendo políticas contables, estimaciones contables y revelaciones en los estados financieros.

En muchos de los casos la contabilidad y el sistema contable no son utilizados de la mejor forma para fundamentar el análisis financiero y esto no sólo se debe a la metodología que se emplea en la aplicación de las herramientas financieras, sino a algunos problemas estructurales que tiene la práctica contable dentro de su interior.

Por ejemplo, podemos mencionar el caso de Motorbike Sociedad Anónima, refiriéndonos al sistema contable, pues dicho sistema permite ingresar cualquier orden de trabajo no importando su correlativo, además no genera reportes reales de compras, tanto de materia prima como de producto terminado, ya que solamente muestra las compras de acuerdo a lo solicitado en la orden de compra y no en base a lo ingresado físicamente a la bodega, lo que genera discrepancia al momento de realizar la prueba de costo de ventas.

El auditor debe identificar y evaluar los riesgos de errores materiales mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, como lo menciona la NIA 315, donde menciona que el auditor deberá obtener un entendimiento del sistema de información, incluyendo los relacionados con los procesos de negocios, que son relevantes a la información financiera, considerando las siguientes áreas:

Los procedimientos, tanto dentro de la tecnología de la información (TI) como de sistemas manuales, con los que las transacciones se inician, registran, procesan y corrigen, según sea necesario, su transferencia al libro mayor y como se reportan en los estados financieros.

Los registros contables, información de soporte y cuentas específicas de los estados financieros que se utilizan para iniciar, registrar, procesar y reportar transacciones, incluyendo la corrección de información incorrecta.

Controles sobre asientos de diario, incluyendo aquellos que se utilizan para registrar transacciones o ajustes no recurrentes.

Áreas donde se podría mejorar la eficiencia y la rentabilidad, La Norma Internacional de Auditoría 260, párrafo 16, se refiere al subtema antes mencionado en lo referente a otros asuntos, si los hay, que se originan de la auditoría que, a juicio profesional del auditor, son importantes para la supervisión del proceso de información financiera.

Hay que considerar que las circunstancias y las características del mercado no siempre son las mismas y que, por el contrario, éste se encuentra en permanente cambio. Por ello, lo que hoy es válido y facilita el crecimiento de la organización, mañana puede ser poco productivo. Se pueden mencionar por ejemplo, reducción de costos y gastos, sustitución de materia prima por otra de menor precio pero con la misma calidad, estrategias fiscales que reduzcan el pago de impuestos e incorporación de tecnología.

La Norma Internacional de Auditoría 265, menciona que ciertas de las deficiencias en el control interno pueden hacer que se cuestione la integridad o competencia de la administración por ejemplo, puede haber evidencia de fraude o incumplimiento intencional con leyes y regulaciones por parte de la administración, o la administración puede mostrar incapacidad para supervisar la preparación de estados financieros adecuados

A manera de ejemplo se puede mencionar el pago de comisiones que se realiza a los empleados de Motorbike Sociedad Anónima, quienes obtiene comisión excesiva pues la base para su cálculo es el total de ventas y no lo recuperado por el departamento de créditos.

De acuerdo a lo establecido por la Norma Internacional de Auditoría 265 en el párrafo A29, el auditor debe indicar en la comunicación que si hubiera desempeñado procedimientos más extensos sobre el control interno, podría haber identificado más deficiencias que reportar.

Se puede mencionar el caso de Motorbike Sociedad Anónima, en lo referente al departamento de créditos y cobros, en donde la administración considera conveniente ordenar los recibos de caja en base a la fecha del depósito bancario y no en base al correlativo del recibo de caja, lo cual genera dificultad al momento de buscar aleatoriamente el cobro a un cliente, tomando el correlativo del recibo de caja y el depósito bancario.

También la Norma Internacional de Auditoría 265 en el párrafo A24, menciona que puede ser apropiado que el auditor vuelva a comunicar estas deficiencias si ha habido un cambio en la administración, o si ha llegado nueva información a la atención del auditor que altere el entendimiento previo del auditor y de la administración respecto de las deficiencias.

### **5.5 Preparación del Borrador de la Carta.**

Durante la auditoría se debe tomar nota de los puntos que se deben incluir en la carta a la gerencia, a medida que éstos surjan. El análisis de riesgos usualmente destaca los puntos que se deben abarcar.

La carta a la gerencia sólo debe especificar los puntos importantes. Se deberán obtener los comentarios de la empresa o entidad antes de que se finalice la carta a la gerencia. Ésta es una etapa clave y el equipo a cargo de la auditoría deberá:

- a. Dirigir sus comentarios al personal adecuado.
- b. Discutir las observaciones basadas en los hechos.
- c. Preguntar si existen hechos relevantes adicionales.
- d. Escuchar cuidadosamente las respuestas que puedan producir información adicional.
- e. Considerar el impacto sobre todo el personal de la entidad.
- f. Solicitar que se tomen acciones para corregir las deficiencias.
- g. Descubrir si se han implementado acciones sobre los puntos de la carta a la gerencia anterior y en caso negativo, cuál es el motivo de la falta de estrategias de solución.
- h. Revisar, como sea más conveniente y considerar la debilidad económica de las sugerencias emitidas.

### **5.6 Carta Final**

Normalmente, la carta final se enviará al presidente de la compañía o al director administrativo con una copia a la presidencia del comité de auditoría, en caso de que exista, con una nota en la primera página solicitando que la carta se discuta en una junta de consejo.



El volumen de la carta se debe arreglar de manera que implique el mayor beneficio para la entidad. La carta también se puede utilizar para enfatizar puntos que hayan surgido con anterioridad pero que no se hayan resuelto. Cualquiera que sea el formato que se elija, la carta a la gerencia deberá aclarar:

- a. Las observaciones del auditor.
- b. Las implicaciones y los riesgos.
- c. Las recomendaciones del auditor.
- d. Los comentarios de la gerencia recibidos en el borrador de la carta.
- e. El enfoque que se debe modificar cuando exista la obligación estatutaria de reportar sobre cualquier defecto en los sistemas.

#### **Respuesta de la Gerencia.**

Se debe solicitar una respuesta para todos los puntos a los que se haga referencia, especificando la acción que la administración intenta tomar como resultado de los comentarios emitidos en el reporte. Se debe aclarar, que cuando menos se espera obtener el acuse de recibo y las discusiones de los directores con relación al reporte deberán registrarse en las minutas del consejo.

**Archivo** y El borrador original de la carta a la gerencia (con todos los comentarios del cliente) y la carta final a la gerencia deberán colocarse en el archivo administrativo. También se puede colocar una copia de la carta final en el legajo de papeles de trabajo.

**5.7 Estructura de la Carta a la Gerencia** No existe una estructura establecida para elaborar la carta a la gerencia, de ahí que la estructura varía de acuerdo a la política de diseño de cada firma de auditoría o auditor independiente, solamente existen algunos lineamientos indispensables que debe contener, que proporcionan las Normas Internacionales de Auditoría, edición 2010, como se muestra a continuación.

Carátula de la carta.

La carta a la gerencia debe poseer una carátula o introducción, dicha carátula debe contener los siguientes elementos, no importando el orden en que se presenten pero sí con secuencia lógica.

- a. Se debe colocar la palabra “CONFIDENCIAL”.
- b. Número de referencia para su archivo.
- a La fecha en que se emite la carta, casi siempre la fecha en que se finalizó la revisión.
- c. Nombre de la persona a quien va dirigida la carta.
- d. Cargo de la persona a quien se dirige la carta.
- e. Nombre de la entidad a la cual se realizó la revisión.
- f. Dirección de la entidad.
- g. Jurisdicción donde se emite la carta.
- h. El ejercicio financiero que se está revisando, si es recurrente se debe especificar el período, por ejemplo, ejercicio financiero al 31 de diciembre de 2010 por el período que comprende el 1er. Trimestre, del 1 de enero al 31 de marzo de 2010.
- i. El primer párrafo de la carátula debe especificar que se emite para obtener los comentarios de la administración y que la carta comprende ciertos asuntos relacionados con el control interno y el sistema de contabilidad de los que se tomaron nota durante el curso de la auditoría.
- j. En el segundo párrafo debe dar a conocer que una auditoría no está diseñada para identificar todas las debilidades significativas en el sistema de control interno de la entidad, ya que dicho control interno se lleva a cabo únicamente en la medida que se requiera para planear los procedimientos de auditoría que son apropiados para expresar una opinión sobre los estados financieros y no para el propósito de expresar sobre la efectividad del control interno.
- k. En el tercer párrafo debe mencionar que la carta es adicional y la información es de carácter confidencial, y ha sido elaborada para el uso exclusivo de los directores de la entidad y no para los intereses de terceros.
- l. En el cuarto y último párrafo se debe agradecer la colaboración del personal, y solicitar la discusión de los hallazgos identificados.

Al finalizar la revisión, el auditor debe dar seguimiento a las debilidades detectadas en revisiones anteriores, esto con el objetivo de identificar el grado de avance realizado sobre los asuntos considerados, para esto es necesario que el auditor investigue si dichos asuntos han sido corregidos o cual fue el criterio establecido para la corrección de los mismos.

A cada debilidad se le colocará:

- a. La debilidad establecida.
- b. Estatus de la debilidad a la fecha de la revisión.
- c. Acciones tomadas.
- d. Fecha aproximada de corrección y
- e. Persona responsable.

#### **Asuntos considerados durante la auditoría**

El elemento final de la estructura de la carta a la gerencia, son los asuntos considerados durante la auditoría o las debilidades observadas durante la revisión actual, dichas debilidades incluyen.

- a. El hallazgo identificado.
- b. La condición del hallazgo.
- c. La causa del hallazgo.
- d. El efecto del hallazgo.
- e. Recomendación establecida.
- f. Comentarios de la gerencia o administración.

Es necesario hacer ver que la estructura o presentación de cada debilidad, varía dependiendo la política, forma de comunicación, lineamientos establecidos en la etapa de planeación y sobre todo el entendimiento de la gerencia o administración.

**Hallazgo:** Es la deficiencia encontrada o condición reportable, puede ser la falta de un control adecuado, la mala aplicación de una política, y la ejecución de un procedimiento, etc.

Por ejemplo, el hallazgo detectado en la empresa Motorbike Sociedad Anónima, redactado de la siguiente forma: Se observó que existen demasiadas órdenes de trabajo pendientes de cerrar e incluso algunas no facturadas, éstas corresponden a reparaciones de motocicletas que han sido entregadas a sus propietarios, esto significa que no se ha registrado el costo de la reparación en el sistema contable, ni se ha realizado baja en el inventario.

**Condición:** es el criterio utilizado o en qué se fundamentó el auditor para establecer una deficiencia, por ejemplo, puede ser un principio de control, una norma de contabilidad, ley o política, etc.

Siguiendo el ejemplo anterior y tomando en cuenta la evaluación de riesgos de control, se establece que la debilidad se debe a que el manual de políticas y procedimientos de Motorbike, S.A., no establece las actividades que debe desarrollar el departamento de taller, servicio y ensamble.

**Causa:** Surge del intento de explicar lo que originó la debilidad encontrada. Continuando con el ejemplo antes mencionado, surge por la comisión que reciben los empleados del taller, la cual se calcula en base a la ganancia del mes, además se trabajan motocicletas a empresas que solicitan la factura al finalizar el mes y no en el momento del trabajo realizado, esto provoca que en ocasiones no se facture el servicio prestado.

**Efecto:** Lo que pudiera suceder, si no se aplican los correctivos necesarios, en el desarrollo de las operaciones de la empresa, el efecto de la debilidad detectada en Motorbike Sociedad Anónima, es el pago de comisiones excesivas por CS 150,000 a los empleados del taller, servicio y ensamble, durante el período de enero a diciembre del año 2010.

**Recomendación:** Sugerencia del auditor para evitar los efectos, se sugiere discutir estas posibles soluciones con los empleados de la entidad, y conocer sus impresiones al respecto.

En lo relativo a la debilidad de Motorbike Sociedad Anónima, sugerimos establecer dentro del manual de políticas y procedimientos las actividades que debe ejecutar el departamento de taller, servicio y ensamble, además establecer como política, no entregar ninguna motocicleta si la orden de trabajo no se ha cerrado, es decir, si no se ha facturado, registrado el costo y salida del inventario, esto ayudará a tener un adecuado control sobre las órdenes de trabajo y reducirá el riesgo de posibles fraudes y errores humanos, así como el pago en exceso de comisiones.

## Carta a la Gerencia Final

Es el informe definitivo después de la discusión con el cliente.

**Autónica y Asociados** (28 de marzo de  
2011 M-4-2010 ) **CONFIDENCIAL**

A la Junta Directiva de

**Motorbike, Sociedad Anónima**

Nicaragua

Estimados Señores,

**REF: CARTA A LA GERENCIA – EJERCICIO FINANCIERO TERMINADO  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010.**

Sírvase encontrar adjunta la carta a la gerencia para el año terminado que se especifica arriba, para sus comentarios. La carta comprende ciertos asuntos relacionados con el control interno y el sistema de contabilidad de los que se tomó nota durante el curso de nuestra auditoría, que fue planificada y desarrollada para obtener seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores e irregularidades significativas.

Una auditoría no está diseñada para identificar todas las debilidades significativas en el sistema de control interno de la entidad. Nuestra revisión de los sistemas de control interno se lleva a cabo únicamente en la medida que se requiera para planear los procedimientos de auditoría que son apropiados para expresar una opinión sobre los estados financieros de la entidad, pero no para el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno.

Autónica S.A su Centro Toyota

FAX 2266-0552/ TELEFAX 2278-8858 – 22788868 KM 3 ½ Carretera Sur.

## **Autónica y Asociados**

Por lo tanto, nuestra revisión y comentarios / recomendaciones derivados de los mismos no se deben considerar necesariamente como una lista general de posibles mejoras al sistema de control interno o de los procedimientos operativos que podría revelar una revisión más exhaustiva.

La carta es adicional y la información que contiene es de carácter confidencial, ha sido elaborada para el uso exclusivo de los directores de la entidad. La carta no se puede entregar a ningún tercero sin nuestro previo consentimiento escrito. Dicho consentimiento sólo se otorgará en el entendido de que la carta no ha sido preparada considerando los intereses de ningún tercero y que nosotros no aceptamos ninguna obligación, responsabilidad o pasivos de ninguna naturaleza ante esa parte.

Quedamos a sus órdenes para ampliar o discutir los puntos anteriores y agradecemos la colaboración de los funcionarios y su personal para la realización de nuestro trabajo.

Atentamente,



Félix Loarca  
Socio

Autónica S.A su Centro Toyota  
FAX 2266-0552/ TELEFAX 2278-8858 – 22788868 KM 3 ½ Carretera Sur.

## VI. Conclusiones

Concluimos el presente trabajo investigativo haciendo énfasis en lo concerniente a la aplicación de las diferentes normativas y procedimientos de las Normas Internacionales de Auditoría referente a la NIA 265 la cual nos conlleva a “La Responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección las deficiencias encontradas en el control interno”.

Podemos observar que los resultados son los esperados y los más indicados para mantener una fluidez de información segura y confiable entre las estructuras superiores y las dependencias encargadas de llevar a cabo la función del control Interno al plantear la aplicación de las normativas y procedimientos de las Normas Internacionales de Auditoría.

Nos referimos directamente al proceso que pasa el Auditor desde que es contratado por la Entidad o Institución, para el proceso de una Auditoría que corresponda al análisis de los Estados Financieros.

Al momento de presentar la información precisa y concisa de la Auditoría se registrará en el Sistema Informático todos los bienes de la Entidad o Institución en un momento determinado del período anual contable al mismo tiempo se logra mostrar el proceso de acuerdo a las normativas Internacionales de auditoría establecidas.

Toda la información de auditoría emitidos mediante gestión los auditores deberán de comunicar de manera formal y directa los resultados junto con las recomendaciones correspondientes a la institución.

El Auditor reflejara todas las características inherentes tales como objetividad, oportunidad, claridad y además de tener la calidad suficiente para responder a las exigencias de la alta gerencia todos los informes a través de la comunicación escrita y la finalidad de la auditoría de los hallazgos encontrados en la Empresa.

## VII. RECOMENDACIONES

1. Al Contador Público y al Auditor externo, cuando realice el examen de los estados financieros considere todas las Normas Internacionales de Auditoría y los aspectos y lineamientos que menciona la Norma Internacional de Auditoría 265, Que es la Comunicación de deficiencias en control interno a los Encargados del Gobierno Corporativo y a la Administración, tomando en cuenta la última edición o actualización emitida, con el objetivo de comunicar deficiencias significativas de forma comprensible y oportuna que logren captar la atención de la dirección y que se encuentren fundamentadas en una base consistente.

2. El Contador Público y El Auditor externo, siempre debe comunicar de forma escrita a través del borrador de la carta a la gerencia, el primer caso con los encargados del área donde se detectó la debilidad, para obtener su apreciación sobre el hallazgo comunicado y luego solicitando una reunión con la Junta Directiva para discutir y debatir cada una de las deficiencias establecidas durante el curso de la auditoría de los estados financieros, dejando evidencia en los papeles de trabajo de dicha comunicación y solicitando la firma del presidente de la Junta Directiva como respaldo de que se compromete a establecer las medidas correctivas que sean necesarias.

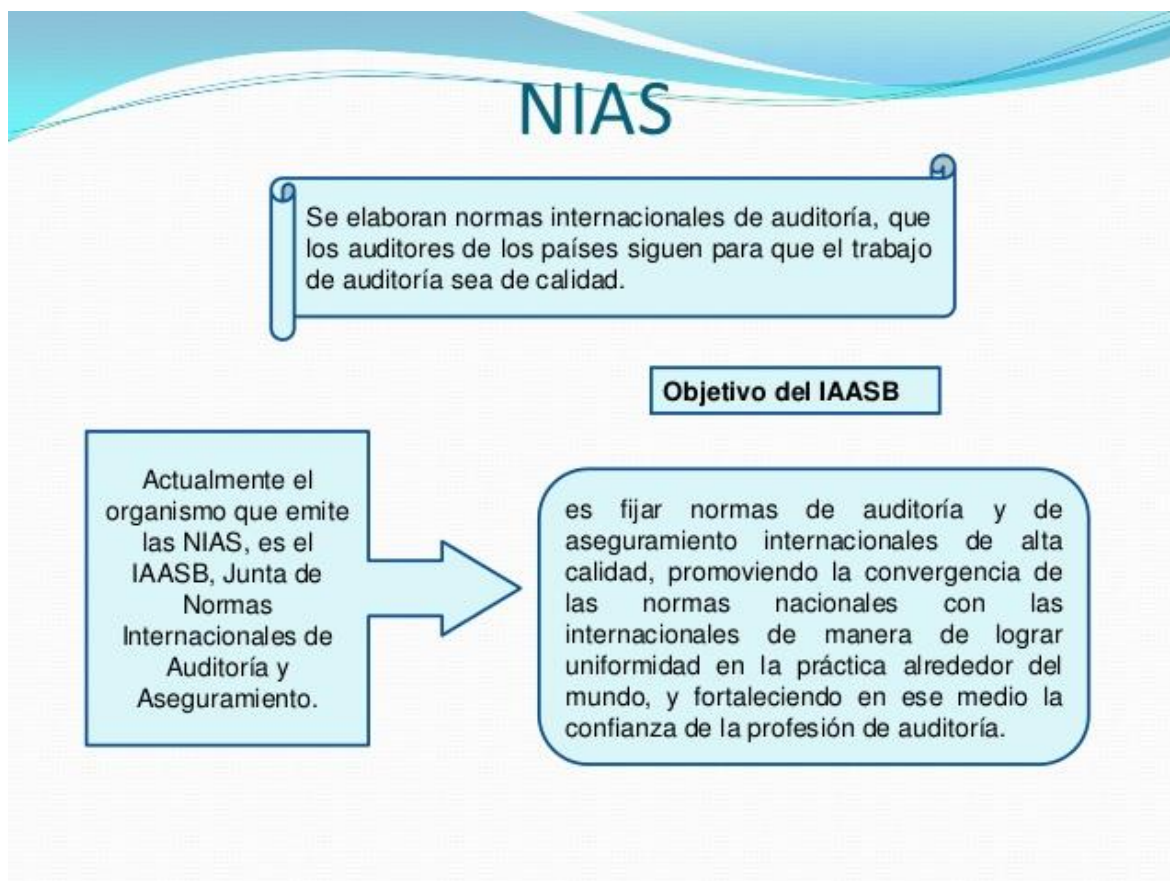
3. Solicitar a la Junta Directiva de Motorbike, S.A., los informes que el auditor externo o firma de auditoría externa, se comprometió a emitir de acuerdo a lo establecido en la Propuesta de Servicios de Auditoría y proporcionar una copia de la carta a la gerencia a los encargados de cada área donde exista debilidad, con el objetivo de establecer medidas oportunamente.



## VIII. BIBLIOGRAFIA

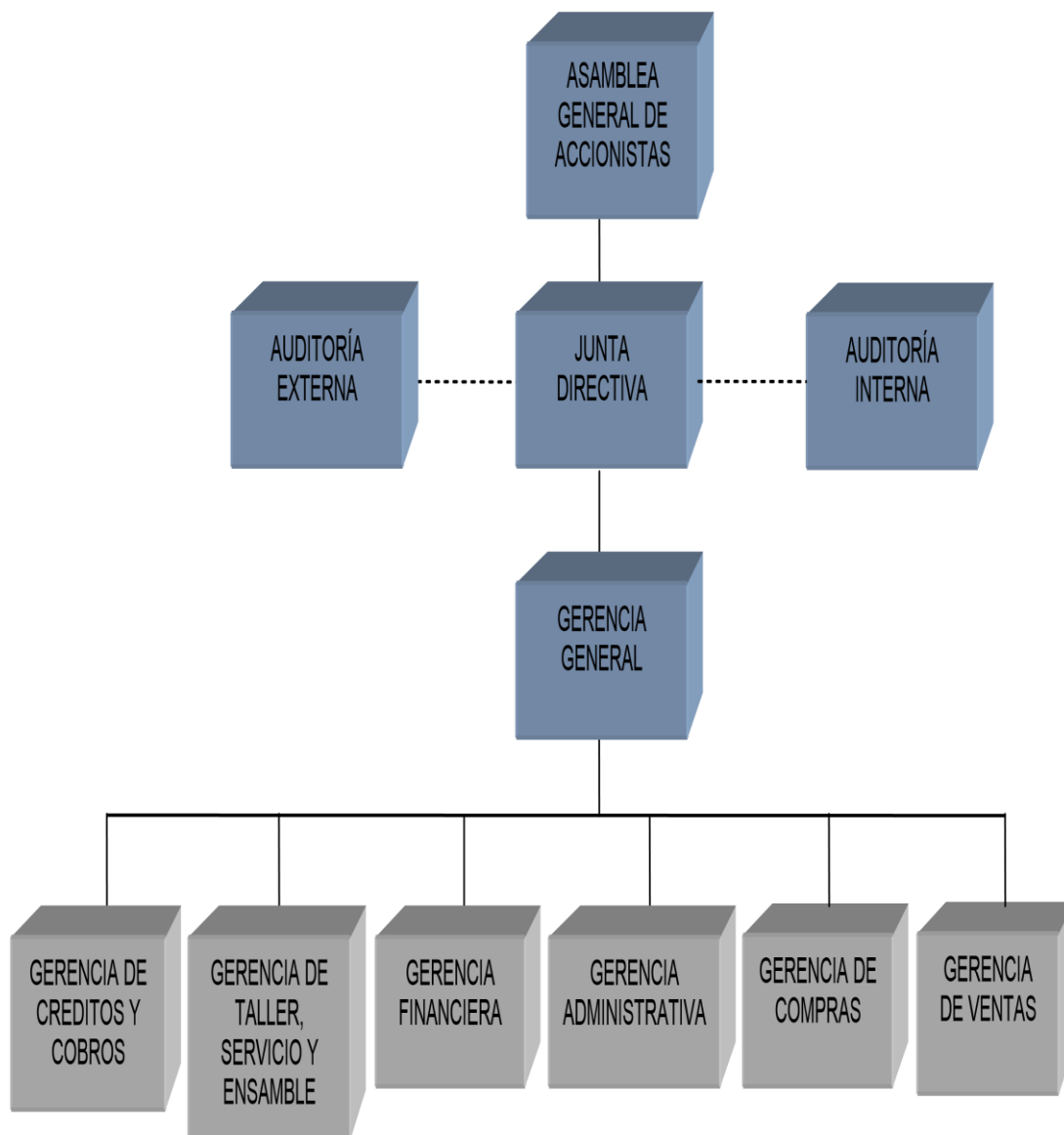
- 1 Colegio de Contadores Públicos y Auditores. Adopción de Normas Internacionales de Auditoría.
2. Colegio de Contadores Públicos y Auditores. Código de Ética.
3. Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB). Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera. Edición 2010.
4. Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad, edición 2010, parte I. Decima primera edición. México, octubre 2010.
8. Gerencia General. Catálogo de motocicletas de la Empresa Motorbike Sociedad Anónima 2010.
9. Gerencia General. Folleto reseña histórica de la Empresa Motorbike Sociedad Anónima.

## IX. Anexos



**FIGURA 1.**

**Organigrama General Funcional de Motorbike, Sociedad Anónima.**



**Fuente: Gerencia General de Motorbike, Sociedad Anónima.**

**FIGURA 2.**  
**Relación entre deficiencias del control interno**



**Fuente: Un enfoque integral, O. Ray Whittington, McGraw Hill, pág. 194**



**FIGURA 3. Carátula de Carta a la Gerencia**

Fecha: \_ / \_ / \_ \_ \_ \_

No. Referencia: 00/00

**CONFIDENCIAL**

Licenciado (a):

Nombre de la persona: \_\_\_\_\_

Cargo de la persona: \_\_\_\_\_

Nombre de la entidad: \_\_\_\_\_

Dirección de la entidad: \_\_\_\_\_

Estimado Licenciado (a),



**Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua, Managua**

*Facultad de Ciencias Económicas*

Departamento de Contaduría Pública y Finanzas

---



**Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua, Managua**

*Facultad de Ciencias Económicas*

Departamento de Contaduría Pública y Finanzas

---