

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS  
DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE ASUNTOS POLÍTICOS**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS

POR

**RONALDO DAVID MONTEROS MORALES**

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

**LICENCIADO**

Guatemala, mayo de 2014



**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA  
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal Segundo	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES DE ÁREAS  
PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática-Estadística	Lic. Felipe Hernández Sincal
Contabilidad	Lic. Luis Alfredo Guzmán Maldonado
Auditoría	Lic. Juan José Rosales

**PROFESIONALES QUE REALIZARON  
EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

<b>Presidente:</b>	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino
<b>Secretario:</b>	Licda. Miriam Alicia Guerrero Rodríguez
<b>Examinador:</b>	Lic. José De Jesús Portillo Hernández



**Hernández Cruz – CPA**

Contadores Públicos y Auditores

Guatemala, 03 de septiembre de 2013

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

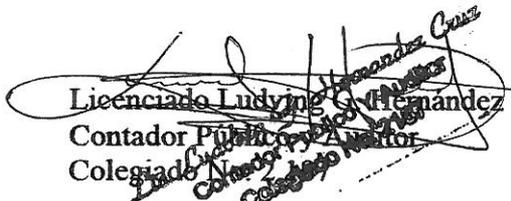
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC.AUD. 14-2013 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, procedí como asesor de tesis del estudiante Ronaldo David Monteros Morales, quien realizó la investigación del punto de tesis denominado **“PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE ASUNTOS POLÍTICOS”**, que reúne los requisitos académicos exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que es un aporte tanto para los estudiantes, como para catedráticos y profesionales interesados en conocer el tema en mención.

Con base en lo anterior, recomiendo que el trabajo de investigación del estudiante Monteros Morales se acepte para someterse al examen privado de tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciada.

Aprovecho la ocasión para suscribirme del Señor Decano,

  
Licenciado Ludving Hernández Cruz  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 5961-49-80  
Código 5961-49-80



**FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS**

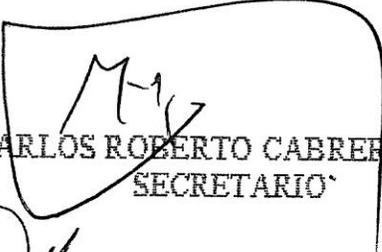
Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

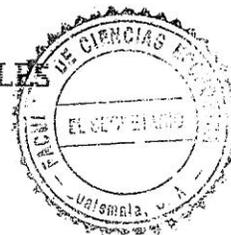
**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
DIECISIETE DE FEBRERO DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 del Acta 2-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 30 de enero de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 343-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 31 de octubre de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE ASUNTOS POLITICOS". Que para su graduación profesional presentó el estudiante RONALDO DAVID MONTEROS MORALES, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"DID Y ENSEÑAD A TODOS"**

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABREZA MORALES  
SECRETARIO



  
LIC. JOSE ROLANDO SECANIA MORALES  
DECANO

Ev.





## **DEDICATORIA**

### **A DIOS:**

Por darme la vida, guiarme y enseñarme a ser sabio en la toma de mis decisiones con sensatez, y por tu gracia en cada uno de mis días.

### **A MI ESPOSA:**

Karla Santos, por tu amor incondicional, apoyo, comprensión y ejemplo de superación.

### **A MIS HIJOS:**

Juan David, Adrián y Karla-María, son y serán mi inspiración, mis tres grandes tesoros los amo, que este logro sea motivo de superación para hacer realidad sus sueños.

### **A MIS PADRES:**

Amabilia Morales de Monteros por todo su sacrificio, amor y entrega para formar un hombre de bien; Israel Monteros (Que en paz descanse), aunque ya no estás a mi lado pero sabias que este día llegaría, este triunfo te lo dedico con mucho amor.

### **A MIS HERMANOS:**

Israel, Saúl, Noé y Miguel Ángel por todos esos momentos inolvidables que pasamos en la casita de la zona 5 (El Esfuerzo).

### **A MIS FAMILIARES:**

Por brindarme por darme siempre sus muestras de cariño.

### **A MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO:**

Por compartir conmigo sus conocimientos.

## **AGRADECIMIENTO**

### **A MI ASESOR DE TESIS:**

Lic. Ludving Hernández Cruz, por su valioso aporte en el presente trabajo de tesis.

### **A LA FIRMA DE AUDITORES MANUEL CERVANTES Y ASOCIADOS:**

Por su aporte en mi formación profesional.

### **A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:**

Por abrirme las puertas del conocimiento y transformarme en un profesional comprometido con el desarrollo de Guatemala.

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN .....	i
--------------------	---

### CAPÍTULO I

#### ENTIDAD NO LUCRATIVA

1.1	Antecedentes de las entidades no lucrativas en Guatemala	1
1.2	Definición de entidades no lucrativas	1
1.3	Características de las entidades no lucrativas	2
1.4	Organismo NALEB	2
1.4.1	Organización administrativa	4
1.5	Aspectos legales y fiscales de una entidad no lucrativa	6
1.5.1	La Constitución Política de la República de Guatemala	6
1.5.2	Código de comercio, Decreto 2-70 y sus reformas	6
1.5.3	Código Civil decreto ley 106 y sus reformas	7
1.5.4	Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas	8
1.5.5	Código de Trabajo Decreto 1441 y sus reformas	8
1.5.6	Ley de Organizaciones No Gubernamentales, Decreto 2-2003	9
1.5.7	Ley del Registro Nacional de las Personas, Decreto 90-2005 y sus reformas	10
1.5.8	Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas	10
1.5.9	Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012 y sus reformas	10
1.5.10	Deberes formales	12
1.5.11	Solvencia fiscal	12
1.6	Regulaciones contables	13
1.6.1	De las subvenciones, donaciones y legados	15

**CAPÍTULO II**  
**AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO**  
**LUCRATIVA**

2.1	Antecedentes de la auditoría	16
2.2	Definición de auditoría	18
2.3	Importancia de la auditoría	18
2.4	Auditoría externa de estados financieros de una entidad no Lucrativa	19
2.4.1	Objetivos de la auditoría	19
2.4.2	Principios generales de una auditoría	20
2.4.3	Requerimientos de la auditoría	20
2.5	Estados financieros de una entidad no lucrativa	21
2.5.1	Finalidad de los estados financieros	21
2.5.2	Estados financieros básicos	21
2.5.2.1	Estado de situación financiera	21
2.5.2.2	Estado de actividades y activos netos	22
2.5.2.3	Estado de flujos de efectivo	22
2.5.2.4	Notas a los estados financieros	22
2.5.2.5	Información financiera complementaria	23
2.5.3	Objetivo de los estados financieros	23
2.5.4	Responsabilidad de los estados financieros	24
2.5.5	Marco de referencia para la presentación de los estados Financieros	24
2.5.6	Contabilización de los ingresos y gastos	24
2.5.6.1	Método de efectivo	25
2.5.6.2	Método de lo devengado	25

2.6	Proceso de una auditoría externa de estados financieros de entidad no lucrativa	26
2.6.1	Planificación de la auditoría	26
2.6.2	Ejecución de una auditoría	27
2.6.3	Terminación de la auditoría	28

### **CAPÍTULO III**

#### **PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA**

3.1	Definición de planificación	30
3.2	Importancia de la planificación	31
3.3	Objetivos de la planificación	32
3.4	Oportunidad de los procedimientos de auditoría	32
3.5	Procedimientos para la evaluación de riesgos	33
3.6	Investigaciones con la administración	34
3.6.1	Procedimientos analíticos	35
3.6.2	Observación e inspección como técnica de auditoría	36
3.7	Actividades de planificación	37
3.7.1	Documentación de la planificación	37
3.7.2	Estrategia global de auditoría	38
3.7.3	Plan de auditoría	39
3.8	Fases de la planificación	41
3.8.1	Planificación técnica	41
3.8.2	Planificación administrativa	41
3.9	Proceso inicial de la planificación	42
3.9.1	Planificación de una auditoría recurrente	42
3.9.2	Planificación de una auditoría de un cliente nuevo	44
3.10	Planificación de acuerdo a Normas Internacionales de auditoría	44

## **CAPÍTULO IV**

### **ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA**

4.1	Conocimiento del negocio de la entidad y el entorno	50
4.1.1	La entidad y su entorno	50
4.1.2	Evaluación de aceptación y continuidad del cliente	53
4.1.3	Requisitos éticos e independencia	53
4.1.4	Contratación y carta de compromiso	54
4.1.5	Administración de la auditoría	55
4.1.6	Documentación de auditoría	57
4.2	Comprensión del control interno	58
4.2.1	Control interno	58
4.2.1.1	Componentes del control interno	59
4.3	Riesgo de auditoría e importancia relativa	62
4.3.1	Riesgo de auditoría	63
4.3.1.1	Riesgo inherente	63
4.3.1.2	Riesgo de control	64
4.3.1.3	El riesgo de detección	65
4.3.1.4	Riesgo de pruebas analíticas	66
4.3.1.5	Riesgo de pruebas de verificación	66
4.3.2	Importancia relativa en auditoría	67
4.3.3	Riesgos de representación errónea de importancia relativa	68
4.3.4	Identificar y evaluar los riesgos de error material por fraude	69
4.3.5	Aseveraciones	70
4.4	Naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos	73
4.4.1	Naturaleza de la entidad	73
4.4.2	Procedimientos en respuesta a riesgos identificados	74
4.4.3	Procedimientos sustantivos	78
4.4.3.1	Naturaleza de los procedimientos sustantivos	79

4.4.3.2	Oportunidad de los procedimientos de auditoría	79
4.4.3.3	Extensión de los procedimientos de auditoría	80
4.4.3.4	Procedimientos sustantivos de detalle	80
4.4.3.5	Procedimientos analíticos sustantivos	81
4.5	Coordinación, dirección, supervisión y revisión	82

## **CAPÍTULO V CASO PRÁCTICO**

### **PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE ASUNTOS POLÍTICOS**

5.1	Antecedentes	84
5.2	Papeles de trabajo necesarios para la planificación de auditoría	85
5.3	Planificación del encargo de la auditoría	102
CONCLUSIONES		154
RECOMENDACIONES		156
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS		158
ANEXO I		
GLOSARIO DE TÉRMINOS		161

## INTRODUCCIÓN

En Guatemala existen diferentes tipos de organizaciones que utilizan la acepción oenegé, entre ellas fundaciones, asociaciones, comités o patronatos, además de las entidades que explícitamente se autodenominan Organizaciones No Gubernamentales, (ONG).

Estas entidades no lucrativas, como el Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo (NALEB) ubicada en la ciudad de Guatemala, obtienen financiamiento a través de donaciones provenientes de entidades nacionales e internacionales. El trabajo de NALEB es valorado y reconocido en todo el país por los proyectos desarrollados en la facilitación de procesos sociales y la promoción de la participación ciudadana. Las iniciativas impulsadas han sido realizadas al financiamiento de la cooperación internacional en un alto porcentaje y a la realización de proyectos de apoyo al fortalecimiento con instituciones del Estado.

Las entidades no lucrativas, como el organismo NALEB, demandan de una auditoría de estados financieros la cual requieren que el Contador Público y Auditor (CPA), aplique los lineamientos de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento IAASB, (siglas del inglés International Auditing and Assurance Standards Board), las cuales fueron diseñadas para que la ejecución del trabajo de auditoría cumpla con los estándares mínimos y de control de calidad a nivel internacional.

El objetivo del presente trabajo de investigación es proveer al profesional y al estudiante de Contaduría Pública y Auditoría (CPA), una guía de los aspectos preliminares y relevantes a considerar al momento de realizar la planificación de una auditoría de estados financieros, con base a la NIA 300, Planificación de la auditoría de estados financieros, NIA 315, Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno, NIA

320, Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.

La información que respalda la presente investigación se encuentra en un contenido de cinco capítulos, así:

En el capítulo I, se presentan los antecedentes históricos de las entidades no lucrativas en Guatemala; el marco legal específico que determina las bases regulatorias y leyes interrelacionadas para estas instituciones, sin perder de vista su organización administrativa y las generalidades de la entidad no lucrativa NALEB.

En el capítulo II, en sus páginas se incluye la información más importante que comprende una auditoría de estados financieros de una entidad no lucrativa; desde la definición, importancia, antecedentes y objetivos de la auditoría; así como las bases técnicas para la presentación de los estados financieros y una breve información sobre la planificación de auditoría.

El capítulo III describe información relacionada a definiciones, importancia, objetivos y procedimientos a desarrollar en la planificación de la auditoría de estados financieros; además, de la aplicación de estrategias para aplicar en la práctica los procedimientos en la evaluación de los estados financieros.

El Capítulo IV, describe los aspectos a considerar en la planificación de una auditoría de estados financieros, específico a una entidad no lucrativa, en cuanto a: i) conocimiento del negocio; ii) comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno; iii) riesgo e importancia relativa; iv) naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos y; v) coordinación, dirección, supervisión y revisión del trabajo de auditoría, de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

En el Capítulo V, se incluye el caso práctico, en consideración de los aspectos preliminares en la planificación, para obtener resultados satisfactorios al momento de iniciar una auditoría de estados financieros para cualquier entidad no lucrativa, al utilizar las normas y procedimientos para su desarrollo.

Por último, el trabajo de investigación presenta las conclusiones y recomendaciones, en respuesta a los objetivos generales y específicos; así, cómo a la hipótesis del plan de investigación.

## **CAPÍTULO I**

### **ENTIDAD NO LUCRATIVA**

#### **1.1 Antecedentes de las entidades no lucrativas en Guatemala**

La labor de las entidades no lucrativas en Guatemala, dio inicio a partir del año 1963, cuando se creó la Fundación del Centavo (FUNDACEN), posteriormente las entidades sin fines de lucro fueron creadas por iniciativas del sector empresarial, principalmente por comerciantes e industriales con cierto éxito como hombres de negocios.

Los objetivos principales de este tipo de organizaciones son el enfoque en ciencias sociales, educación, administración, trabajo de gobierno o en universidades, de esta forma las entidades no lucrativas juegan un importante e innovador papel, al ejercer una función de ayuda al estado, por medio de sus acciones de servicio a la comunidad, sin esperar obtener algún beneficio económico.

#### **1.2 Definición de entidades no lucrativas**

Las entidades no lucrativas, se definen como organizaciones con personalidad jurídica propia, sin ánimo de lucro, cuyo principal objetivo es el fortalecimiento institucional. Una Organización No Gubernamental –ONG- es un ente no lucrativo, puede tener diversas formas jurídicas; asociación, fundación, cooperativa, entre otros, es importante indicar que nunca buscan las ganancias económicas, sino que son entidades de la sociedad civil que se basan en el beneficio social y que intentan mejorar algún aspecto de la sociedad. Existen sin fin de definiciones de los expertos de una ONG, como las siguientes:

- ONG es la sigla de Organización no Gubernamental, son entidades de iniciativa social, político y fines humanitarios, independientes de la administración pública y que no tienen como finalidad obtener lucro.
- La Carta de las Naciones Unidas (ONU) ya reconocía, en 1945 nos dice “la importancia de las ONG en diversas temáticas, es importante tener en cuenta, de todas formas, que las ONG no buscan reemplazar al Estado o a los organismos internacionales, sino que intentan complementar sus funciones”. (Web:21)

### **1.3 Características de las entidades no lucrativas**

Es muy importante identificar una entidad no lucrativa, una característica es una condición única que distingue a este tipo de entidades de otras, diferenciándose por los objetivos que cada una de ellas persiguen, de tal forma que las principales características son las siguientes:

- a) No existe la obtención de beneficios económicos; ya que no persiguen la distribución de utilidades o dividendos tal y como sucede con las entidades con fines lucrativos.
- b) Son constituidas con el objetivo de cubrir o satisfacer una necesidad social.

### **1.4 Organismo NALEB**

**Reseña histórica:** El Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo (NALEB'), es una entidad privada, apolítica, no religiosa, de orientación al estudio, investigación y de servicio sobre la realidad económica, política, social y cultural de la sociedad indígena y guatemalteca en general, constituida el 5 de noviembre de 1998 con personalidad jurídica y estatutos aprobados; algunos de sus principales fines y objetivos son:

- a) Capacitar y promover el conocimiento de la diversidad cultural y la pluriculturalidad nacional necesarios para el reconocimiento de los pueblos entre sí en función del establecimiento de mejores relaciones interculturales.
- b) Contribuir a la formación de recurso humano indígena y no indígena en el marco de la interculturalidad y la madurez propositiva en beneficio de una sociedad respetuosa, armónica y visionaria por medio de programas específicos definidos a partir de las grandes necesidades y expectativa de la población Maya, Garífuna y Xinca.

**Misión:** Elevar el nivel de relaciones interculturales que permitan un mejor desarrollo de la sociedad guatemalteca, a través del impulso de programas de mediación y conciliación intercultural, administración de justicia, incidencia en la legislación, organización política y generación de opinión pública.

**Visión:** Ser una institución pionera y facilitar y aportar espacios de diálogos con propuestas de participación intercultural para la sociedad civil, las organizaciones políticas y los organismos del Estado guatemalteco.

**Fuentes de sostenibilidad social:** El Organismo NALEB' además de su equipo técnico, operativo y político cuenta con el respaldo institucional del Colectivo NALEB, integrado por 54 líderes y lideresas indígenas, a nivel nacional- que ha coadyuvado al logro de sus objetivos estratégicos y de incidencia política de las iniciativas que a lo largo de once años de trabajo. Además, se cuenta con una red de instituciones y personas que hacen posible la realización exitosa de las diversas iniciativas.

Sus ingresos principalmente provienen de: i) Donaciones internacionales, locales y ii) Otros donantes. Durante el año 2012 se firmaron convenios con: Embajada de

Noruega y Canadá, Ibis Dinamarca, Alto Comisionado, Instituto Holandés, USAID y ONU MUJERES.

#### **1.4.1 Organización administrativa**

El Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo –NALEB- fue inscrito en el registro civil el 18 de noviembre de 1998 según inscripción en el libro 46, folio 181, acta 257. Se constituye por tiempo indefinido, su período contable comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año. Su domicilio fiscal se encuentra en la 8ª calle 3-18 zona 1, 3er nivel oficina “E” edificio Packard.

**Asamblea General:** Es la máxima autoridad de la Asociación y se integra con los asociados activos.

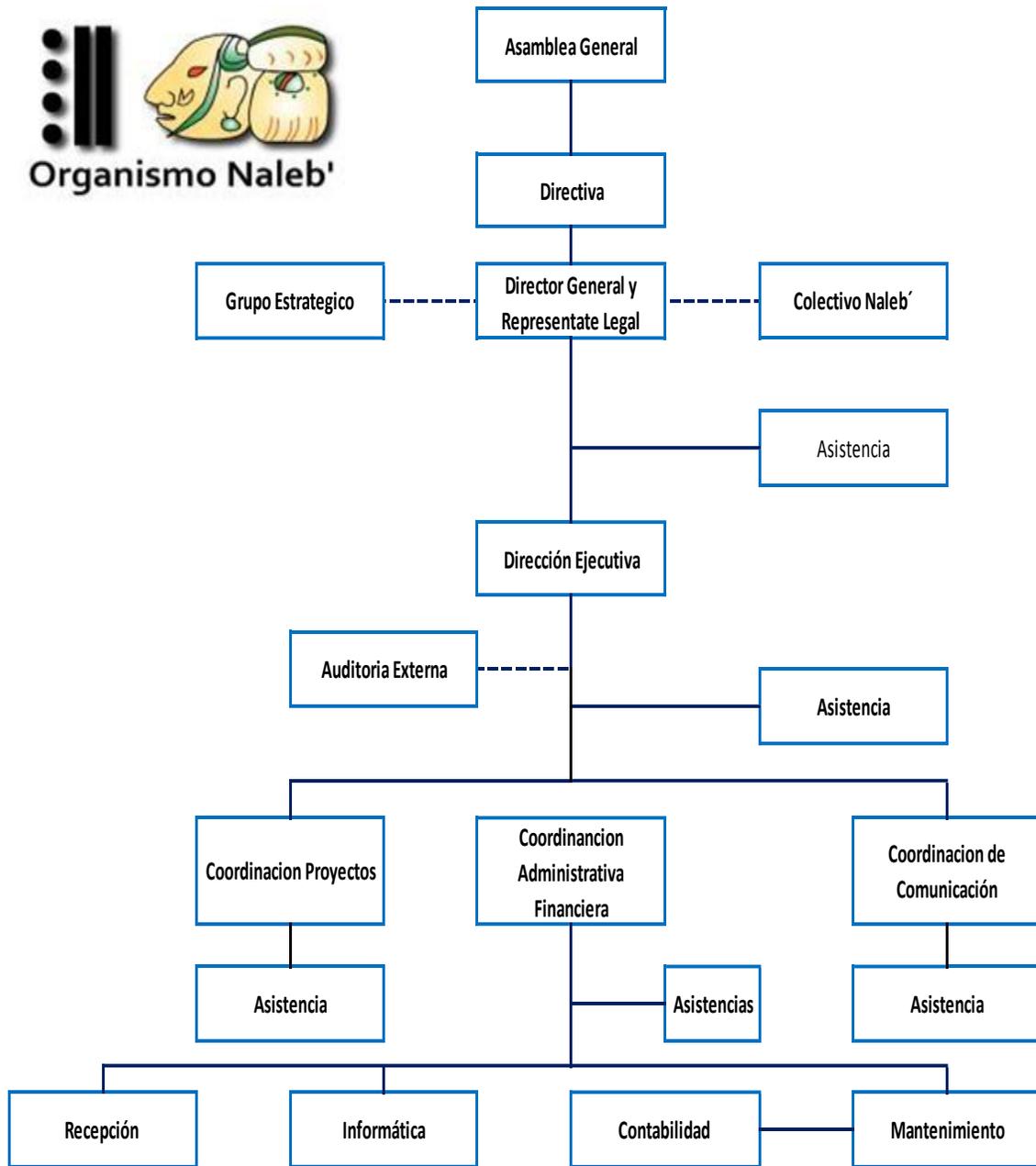
**Junta Directiva:** Es el órgano ejecutivo y administrativo de la Asociación, la integración es la siguiente:

<b>Nombre</b>	<b>Cargo</b>	<b>Vigencia</b>
Sr. Álvaro Pop Ac	Presidente	2011-2013
Sr. Jordan Rodas	Vice-Presidente	2011-2013
Sra. Virginia Ajxup	Tesorera	2011-2013
Sr. Leocadio Blanco Arana	Secretario	2011-2013
Sr. Pascual Pérez	Vocal I	2011-2013

**Duración:** Los miembros (as) de la Junta Directiva ocuparán cargos para los que fueron electos durante dos años, los cuales pueden ser reelectos.

**Nombramiento de Presidente y Representante Legal:** Con fecha treinta de mayo de dos mil once se realizó el nombramiento de Presidente y Representante Legal del Organismo NALEB' del señor Álvaro Pop para una duración de dos años, del 30 de mayo de 2011 al 29 de mayo de 2013.

**El organigrama del Organismo NALEB' es el siguiente:**



Fuente: Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo –NALEB-

### 1.5 Aspectos legales y fiscales de una entidad no lucrativa

Las entidades no lucrativas deben considerar dentro del marco legal aplicable, leyes y reglamentos, que se detallan a continuación.

### **1.5.1 La Constitución Política de la República de Guatemala**

La constitución de una entidad no lucrativa, tiene su fundamento de derecho en la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 34, y es la base que cada organización utiliza para iniciar su formación. El artículo 34, nos indica lo siguiente: Derecho de Asociación. Se reconoce el derecho de libre Asociación. Nadie está obligado a asociarse ni a formar parte de grupos o asociaciones de autodefensa o similares. Se exceptúa el caso de la colegiación profesional.

### **1.5.2 Código de comercio, Decreto 2-70 y sus reformas**

Define quienes son comerciantes y quienes no son comerciantes, el régimen de organización, si llegaran a inscribirse como tales. Define además los requisitos para su funcionamiento y los libros de contabilidad que deben llevarse. Los artículos de referencia son:

- Artículo 14. Personalidad jurídica: sociedad mercantil constituida de acuerdo a las disposiciones de este Código, tendrá personalidad jurídica propia.
- Artículo 368. Contabilidad y registros indispensables: indica que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad, de acuerdo con el sistema de partida doble y hacer la contabilización en los libros de diario, mayor y estados financieros.
- Artículo 372. Autorización de libros o registros: libros contables de diario, mayor y estados financieros deben ser autorizados por el Registro Mercantil.

### **1.5.3 Código Civil Decreto Ley 106 y sus Reformas**

En los artículos del 15 al 17 establece el marco legal mediante el cual se regula todo lo relacionado con el reconocimiento de la personalidad jurídica de una entidad no lucrativa; de tal forma que la personalidad jurídica se reconoce de forma

independiente a la de sus miembros y es sujeta de contraer los derechos y las obligaciones que se consideren necesarias para alcanzar sus objetivos.

Además se indica lo siguiente: “Las asociaciones sin finalidades lucrativas, que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva. Los patronatos y los comités para obras de recreo, utilidad o beneficio social creados o autorizados por la autoridad correspondiente, se consideran también como asociaciones.” (4:45)

El artículo 16 del Código Civil, indica que, son personas jurídicas:

- a) El Estado, las municipalidades, las iglesias de todos los cultos, la Universidad de San Carlos y las demás instituciones de derecho público creadas o reconocidas por la ley.
- b) Las fundaciones y demás entidades de interés público creadas o reconocidas por la ley.
- c) Las asociaciones sin finalidades lucrativas, que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden, cuya constitución fuere debidamente aprobada por la autoridad respectiva; y
- d) Las sociedades, consorcios y cualesquiera otras con fines lucrativos que permitan las leyes.

#### **1.5.4 Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas**

Su objetivo es normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes. Por lo que las normas de este Código son de derecho público y rige

las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales.

Los artículos de referencia se muestran a continuación:

- Artículo 11. Impuesto: tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal, no relacionada con el contribuyente.
- Artículo 18. Sujeto pasivo de la obligación tributaria: persona obligada a cumplir lo relacionado a los aspectos tributarios, como contribuyente o responsable.
- Artículo 23. Obligaciones de los sujetos pasivos: obligadas a pagar los tributos y al cumplimiento de éste código u otras normas y al pago de intereses y sanciones.
- Artículo 66. Irretroactividad: indica que, las normas tributarias sancionatorias rigen para el futuro; sin embargo, tendrán efecto retroactivo.

#### **1.5.5 Código de Trabajo Decreto 1441 y sus reformas**

Este Código regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo y crea instituciones para resolver sus conflictos. El Artículo 88 del referido Código proporciona la definición de salario o sueldo y el 130 indica que todo trabajador sin excepción, 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.

El Artículo 82 establece que por razón de despido injustificado del trabajador, o por alguna de las causas previstas en el Artículo 79 del referido Código, el patrono debe pagar a éste una indemnización por tiempo servido equivalente a un mes de salario por cada año de servicios continuos y si los servicios no alcanzaran a un año, en

forma proporcional al plazo trabajado. Los decretos referentes a las prestaciones laborales se detallan a continuación:

- Ley de Aguinaldos, Decreto 76-78: corresponde a un salario o sueldo ordinario devengado.
- Bonificación Incentivo, Decreto 37-2001: indica que la bonificación incentivo mínima será de Q250.
- Ley de Bonificación anual (Bono 14), Decreto 42-92: corresponde a un salario o sueldo ordinario devengado.

#### **1.5.6 Ley de Organizaciones No Gubernamentales, Decreto 2-2003**

Esta ley fue creada por el Congreso de la República de Guatemala, es el instrumento jurídico que norma la creación y funcionamiento de las entidades no lucrativas, en ella está indicado que son Organizaciones No Gubernamentales “las constituidas con intereses culturales, educativos, deportivos, con servicio social, de asistencia, beneficencia, promoción y desarrollo económico y social, sin fines de lucro. Tendrán patrimonio propio proveniente de recursos nacionales o internacionales, y personalidad jurídica propia, distinta de la de sus asociados, al momento de ser inscritas como tales en el Registro Civil Municipal correspondiente” (7:1)

El artículo 10 está indicado “las Organizaciones no Gubernamentales para obtener su personalidad jurídica deberán inscribirse en el Registro Civil de la cabecera municipal del lugar en que constituyan su domicilio.” (7:2)

#### **1.5.7 Ley del Registro Nacional de las Personas, Decreto 90-2005 y sus reformas**

Esta Ley indica en el artículo 102, que el Ministerio de Gobernación, “noventa (90) días después de cobrada vigencia la presente Ley, queda a cargo de éste ministerio,

la inscripción y registro de las personas jurídicas reguladas en los artículos del 438 al 440 del Decreto Ley 106, Código Civil y otras leyes, el que deberá recabar toda la información de los diferentes Registros Civiles de la República, inscripción, registro, archivos, así como regular todo lo concerniente a su funcionamiento; mientras eso sucede dicha función seguirá a cargo de los Registros Civiles de la República”. (8:26)

#### **1.5.8 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas**

La Ley del Impuesto al Valor Agregado es generado por las ventas o permutas de bienes y servicios o derechos reales constituidos sobre ellos, las importaciones, el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, la venta de muebles e inmuebles, la donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles, las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles.

El porcentaje legal para este impuesto es del 12%. La ley del IVA fue creada mediante el Decreto 27-92 del Congreso de la República.

#### **1.5.9 Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012 y su reformas**

Antes de indicar una breve descripción del Impuesto sobre la Renta (ISR), es necesario dar a conocer lo siguiente:

El 17 de febrero de 2012 se publica en el Diario de Centro América el Decreto número 4-2012 “Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando”; sin embargo, este decreto fue sustituido el 5 de marzo de 2012 por del Decreto número 10-2012 “Ley de actualización tributaria” y en su Libro I incluye la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Con fecha 8 de mayo de 2013 se emitió el Acuerdo Gubernativo No. 213-2013, relacionado a reglamento del Libro I, de la Ley de Actualización Tributaria, del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto sobre la Renta.

El objetivo principal de este impuesto es gravar la renta bruta, según el caso, que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, que provenga de la inversión de capital de trabajo o de la combinación de ambos.

La forma de hacer efectivo este impuesto es de dos formas:

- La primera es de conformidad con el artículo 37 “B” de la Ley, las para personas individuales y jurídicas que desarrollan actividades mercantiles y otros entes o patrimonios afectos. Renta imponible del 5%, 6% y 7% para los años 2012, 2013 y 2014 respectivamente. Dicho impuesto se pagará mediante el régimen de retención definitiva.
- La segunda es de conformidad con el artículo 38 de la Ley, los contribuyentes sujetos al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deberán realizar pagos trimestrales.

Exenciones: las rentas que obtengan las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas ante la Administración Tributaria, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio provengan de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta fue creada mediante el Decreto 26-92 del Congreso de la República.

#### **1.5.10 Deberes formales**

Con lo que respecta a los aspectos fiscales de las entidades sin fines de lucro, se debe tomar en cuenta los siguientes deberes tributarios:

- Inscribirse en la administración tributaria.

- Comunicar a la administración Tributaria, cualquier modificación a los datos de inscripción o cese de actividades.
- Actualizar anualmente sus datos de inscripción.
- Solicitarla autorización de documentos exigidos por las leyes tributarias específicas.
- Solicitar la habilitación de los libros de contabilidad, actas y mantenerlos al día en el domicilio fiscal de la entidad.
- Presentar las declaraciones que correspondan con sus informes correspondientes de conformidad con las leyes específicas.
- Actuar como agente de retención.
- Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.

#### **Documentos obligatorios para una Asociación que solo realiza actividades exentas**

- Recibos por donación: Necesita autorización de la SAT y presentarse a una imprenta a solicitar impresión.
- Constancias de exención (sólo si tiene un centro educativo): Necesita autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- y presentarse a una oficina tributaria.

#### **1.5.11 Solvencia fiscal**

La nueva legislación solicita que toda entidad debe solicitar la solvencia fiscal, para el efecto el “Artículo 57 “A” indica que: La Solvencia Fiscal es el documento por medio del cual la Administración Tributaria hace constar que a la fecha de su expedición, un contribuyente se encuentra al día en el cumplimiento de sus deberes tributarios formales y ha pagado los adeudos tributarios líquidos y exigibles. Este documento no prejuzga que el contribuyente hubiere determinado su obligación tributaria en forma correcta ni limita que la Administración Tributaria pueda fiscalizar dichos períodos. Es importante indicar que este artículo, está suspendido

provisionalmente según Expediente 290-2013 de la Corte de Constitucionalidad de fecha 3 de mayo de 2013.

## **1.6 Regulaciones contables**

La Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, es el organismo independiente sin fines de lucro con domicilio en Londres, Reino Unido; que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el Consejo, fueron puestas en vigencia en la República de Guatemala a través de resoluciones del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), e inicialmente por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA).

En la República de Guatemala fueron utilizados los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados –PCGA-, que fueron emitidos por la comisión de principios de contabilidad y normas de auditoría del IGCPA, creado por el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y administradores de Empresas, conocido como Colegio de Ciencias Económicas (CC.EE).

El objetivo principal de las NIIF, según se indica en el Marco Conceptual es: “Establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general con el fin de asegurar la comparabilidad de los mismos, tanto con respecto a los estados publicados por la misma empresa en periodos anteriores, como con respecto a los de otras empresas diferentes. Para alcanzar dicho objetivo, la norma establece, en primer lugar, consideraciones generales para la presentación de los estados financieros y, a continuación, ofrece guías para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre el contenido de los estados a publicar por las empresas”. (12:1)

Las NIIF completas fueron promulgadas principalmente para las entidades que cotizan en bolsas de valores, así como para grupos de entidades que necesitan consolidar, por lo cual las NIIF para PYMES se emitieron para las entidades con menores transacciones.

El 7 de julio de 2010, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, resolvió adoptar como los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala, la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES- (en Inglés, International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities -IFRS for SMEs-), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (en Inglés International Accounting Standards Board -IASB-).

Dicha resolución surtió efectos para las Entidades en Guatemala: optativo a partir del período anual que comenzó el 1 de enero de 2010 y obligatoria a partir del 1 de enero de 2011.

El Organismo NALEB', es una asociación sin fines de lucro. Por lo tanto, no ha considerado necesario adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES-, ya que para estas entidades no las define la norma como una obligación, si no que continuó con el uso de operar de acuerdo con las prácticas contables derivadas de las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), ya que los estados están preparados de acuerdo a una base contable de propósito especial.

#### **1.6.1 De las subvenciones, donaciones y legados**

A continuación se define lo relacionado a las subvenciones y donaciones; así como su tratamiento contable:

La Contabilización de las subvenciones, donaciones y legados es una cuestión fundamental en las entidades sin fines lucrativos, puesto que constituyen una fuente principal de ingresos para muchas de estas organizaciones; sin embargo, se trata de una cuestión en la que no existe coincidencia en el panorama internacional sobre cuál debe ser su tratamiento contable, tanto en lo que se refiere a los criterios de contabilización como a la valoración de los bienes donados.

En este sentido merece especial atención el tratamiento contable de las donaciones recibidas, aplicable a todas las entidades que reciban donaciones, donde el criterio consiste en reconocer el ingreso o gasto en el período en el que se perciba.

## **CAPÍTULO II**

### **AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA**

#### **2.1 Antecedentes de la auditoría**

Es importante conocer desde cuándo surge la auditoría, los antecedentes se remontan desde la antigüedad “La palabra auditor, viene del latín “auditorius”, y de ésta “audire” que significa “el que oye” o tiene “la virtud de oír”, lo cual era adecuado en una época en que los documentos contables del gobierno eran aprobados solo después de una lectura pública de los informes en voz alta”. (15:22)

Según el escritor Ariel Batres, los estudios de economía en Guatemala devienen desde el año 1812 cuando se impartía un curso de Economía Política, por José Cecilio del Valle. “En 1814, la Universidad de San Carlos de Guatemala (USAC), por concurso de oposición nombraron a Francisco de Paula García Peláez para el curso de Economía Civil y en 1823 éste divulga su ensayo “Observaciones Rústicas sobre Economía Política”. (Web: 21)

El 25 de mayo de 1937, por medio de Decreto número 1972 emitido por el Presidente Jorge Ubico Castañeda, se creó la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala e inició a funcionar el 6 de agosto de ese mismo año.

El 24 de febrero de 1947 se publicó en el Diario Oficial de Centro América el Decreto número 332 Ley de Colegiación Oficial Obligatoria para el Ejercicio de las Profesiones Universitarias. Hasta el 23 de marzo de 1950 fue fundada la Asociación de Economistas, Contadores-Audidores Públicos de Guatemala con 22 profesionales y estudiantes pendientes de examen general privado. El 10 de julio de 1951 fue fundado el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se formó con 20 profesionales egresados de la Facultad de Ciencias Económicas.

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores nació el 18 de mayo de 1968 y sus estatutos fueron publicados en noviembre del mismo año. Tuvo como fundadores a 10 personas los cuales iniciaron la integración de la primer Junta Directiva del Instituto, todo los Licenciados en Contaduría Pública y Auditoría coincidían en la necesidad de crear una entidad que velara por la superación de la profesión.

Aunque con anterioridad se habían manifestado inquietudes de varios de los colegas, en tal sentido fue en el año de 1968, cuando un grupo de auditores se dio la tarea de reunir a varios profesionales de la Auditoría, con la intención de hacer realidad el ideal de contar con esta organización.

En publicación realizada en septiembre de 2006 por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), se publica la resolución de la Corte de Constitucionalidad Número 1233.3.05 de fecha 28 de abril de 2005, en la que se aprueba la constitución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores (CCPAG); cuyo fin es promover mejoras técnicas y profesionales del gremio.

## **2.2 Definición de auditoría**

Existe más de una definición de auditoría, dada por autores, organismos técnicos y auditores, por lo que en el presente trabajo se mencionan algunas que pueden ayudar a entender y conocer sobre ella. Auditoría externa a los estados financieros o auditoría de estados financieros, es el examen de las operaciones contables y financieras de una entidad, efectuado por un Contador Público y Auditor, su objetivo es el de opinar sobre la razonabilidad de las cifras a un período determinado.

Una de las definiciones dice que es “el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas”. (19:37)

Otra definición dada dice que “Auditoría es la revisión independiente que realiza un auditor profesional, al aplicar técnicas, métodos y procedimientos especializados, a fin de evaluar el cumplimiento de las funciones, actividades, tareas y procedimientos de una entidad administrativa, así como dictaminar sobre el resultado de dicha evaluación.” (19:34)

## **2.3 Importancia de la auditoría**

Para el lector de los estados financieros es importante que los mismos se encuentren auditados de forma independiente para una correcta toma de decisiones y tener la certeza de que tal situación financiera corresponde a la realidad que vive el negocio al hacer crecer la confiabilidad y credibilidad de la misma.

Actualmente las entidades no lucrativas se ven obligadas a realizar la auditoría de estados financieros, debido a la solicitud de las diferentes Agencias Cooperantes

nacionales e internacionales, quiénes requieren de un informe de auditoría, a efecto de evaluar la capacidad administrativa de la entidad, entre otros aspectos.

## **2.4 Auditoría externa de estados financieros de una entidad no lucrativa**

Para la ejecución de una auditoría externa de estados financieros de una entidad no lucrativa, es importante considerar los objetivos, principios y beneficios.

### **2.4.1 Objetivos de la auditoría**

Uno de los objetivos globales de una auditoría de estados financieros según la NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría es: “La obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable y la emisión de un informe sobre estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en la NIA, a la luz de los hallazgos del auditor”. (13:102)

Objetivos que persigue la auditoría de estados financieros

- Evaluar el cumplimiento de los planes, programas, políticas, lineamientos y normas que regulan las actividades financieras de una institución, así como de sus áreas presupuestales y unidades administrativas.
- Evaluar el cumplimiento de las cláusulas contractuales de carácter contable y financiero de cada uno de los proyectos ejecutados por las entidades sin fines lucrativos.
- Evaluación del sistema de control interno.

### **2.4.2 Principios generales de una auditoría**

El objetivo fundamental de una auditoría, son los de expresar una opinión sobre si los estados financieros están elaborados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera, en la NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, se indica que esta norma proporciona los objetivos globales; así, como el alcance para alcanzar durante el desarrollo de la auditoría esos objetivos.

En la NIA 220 Control de calidad de la auditoría de estados financieros, se indica, que se debe observar el cumplimiento del código de ética emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y detalla los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor:

- “Integridad;
- Objetividad;
- Competencia y diligencia profesionales;
- Confidencialidad y;
- Comportamiento profesional”. (13:174)

Así mismo se requiere que para la realización de una auditoría: “El auditor deberá planear y desempeñar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional y reconocer que pueden haber circunstancias que causen que los estados financieros estén sustancialmente representados en forma errónea”. (13:131)

### **2.4.3 Requerimientos de la auditoría**

Los requerimientos de la auditoría van en función del compromiso del auditor al realizar una auditoría de estados financieros, para el efecto debe considerar:

- Requerimientos de ética relativos a la auditoría de estados financieros;
- Escepticismo profesional;

- Juicio profesional;
- Evidencia de auditoría suficiente y adecuada y riesgo de auditoría y;
- Realización de la auditoría de conformidad con las NIA.

## **2.5 Estados financieros de una entidad no lucrativa**

A continuación se describe una breve definición de Estados Financieros, su finalidad y cuáles son sus estados financieros básicos.

### **2.5.1 Finalidad de los estados financieros**

Es el resultado de las operaciones contables y financieras que se dieron durante un período y los cuales reflejan la situación financiera, resultados de operación obtenidos. Los estados financieros son: Estado de situación financiera, Estado de actividades, Estado patrimonial, Estado de flujos de efectivo y notas explicativas de asuntos relevantes de la entidad.

### **2.5.2 Estados financieros básicos**

Los estados financieros básicos que una entidad no lucrativa debe elaborar se definen a continuación:

#### **2.5.2.1 Estado de situación financiera**

El estado de situación financiera debe reflejar los activos, pasivos y activos netos de la organización. La información acerca de la liquidez de la organización se proporciona al aplicar una o más de las siguientes pautas: (1) Refleja la proximidad de su conversión al efectivo y la secuencia de los pasivos refleja su proximidad al vencimiento y pago, (2) los activos y pasivos se clasifican en el estado de situación como corrientes o no corrientes y/o (3) mediante notas aclaratorias se revela cualquier información importante sobre los vencimientos.

### **2.5.2.2 Estado de actividades y activos netos**

El propósito fundamental del Estado de Actividades y Activos Netos es informar respecto del monto del cambio total en el patrimonio durante un período, para proporcionar información relevante sobre el resultado de las transacciones efectuadas durante dicho período.

Para la presentación del Estado de Actividades y Activos Netos, dado que las entidades no lucrativas tienen distintas fuentes de ingresos y diferentes propósitos y objetivos, el reconocimiento y la clasificación de los ingresos y los gastos varía según los diversos tipos de entidades.

### **2.5.2.3 Estado de flujos de efectivo**

El estado de flujos de efectivo resume todas las finanzas y actividades de operación inversión y financiamiento de la organización sin fines de lucro y refleja el monto de efectivo generado o empleado en las operaciones durante el período. Los estados financieros son una importante herramienta para la toma de decisiones. Por lo tanto son muy útiles para:

- Tomar decisiones de asignación de recursos de la entidad.
- Evaluar la capacidad de la entidad para generar recursos.
- Monitorear el cumplimiento o el logro de los objetivos administrativos.
- Evaluar la capacidad de crecimiento de la entidad.
- Evaluar la capacidad para generar flujos de efectivo.

### **2.5.2.4 Notas a los estados financieros**

Son las divulgaciones mínimas de las diferentes cuentas que integran los estados financieros y que deben ser reveladas en una nota explicativa, en la práctica estas notas son referenciadas a través de un número ligado desde los estados financieros. Las divulgaciones pueden ser desde una integración del saldo de una cuenta, hasta la revelación de un asunto importante que se requiera dejar indicado en las notas, como por ejemplo:

- Antecedentes de la entidad
- Política contables más significativas
- Unidad monetaria
- Aspectos fiscales y litigios
- Eventos subsecuentes

#### **2.5.2.5 Información financiera complementaria**

Esta información regularmente se adjunta al informe de auditoría como un anexo, es muy frecuente revelar este tipo de información en las entidades no lucrativas, principalmente la ejecución presupuestaria de uno o varios donantes, que requieran sea informado aspectos como: i) análisis de los gastos según el presupuesto autorizado y ii) variaciones (gastos no ejecutados o sobre ejecuciones).

#### **2.5.3 Objetivo de los estados financieros**

En las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), se describen los objetivos de la siguiente manera:

“El objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos de la entidad: a) Activos; b) Pasivos; c) Patrimonio; d) Ingresos y gastos, en los que se incluyen ganancias y pérdidas; Aportaciones de los propietarios y distribuciones a los mismos en su condición de tales; y e) Flujos de efectivo. Esta información, junto con la contenida en las notas, ayudarán a los usuarios a predecir

los flujos de efectivo futuros y, en particular, la distribución temporal y el grado de certidumbre de los mismos”. (12:3)

#### **2.5.4 Responsabilidad de los estados financieros**

La responsabilidad de los estados financieros la tiene la administración, es la que genera, registra, revisa y supervisa las operaciones contables e implementa controles para cubrir los riesgos a los que están expuestos los objetivos y las operaciones de la entidad; por lo tanto el auditor externo no tiene ninguna participación en la preparación de esa información financiera, debe manejar lo que se denomina como independencia mental.

#### **2.5.5 Marco de referencia para la presentación de los estados financieros**

A partir de 1981, AICPA ha emitido sus Guías de Auditoría y Contabilidad para establecer y divulgar las pautas aplicables a la prestación de estos servicios a las entidades sin fines de lucro: universidades, organizaciones voluntarias de salud y bienestar y otras organizaciones sin fines de lucro. En junio de 1993, FASB emitió la Declaración No. 117 (Estados Financieros para Organizaciones sin Fines de Lucro) (FAS-117).

Esta declaración tiene vigencia para los estados financieros anuales emitidos para los ejercicios comenzados con posterioridad a diciembre 15, 1994, excepto para organizaciones con menos de US\$5 millones de activo total y menos de US\$1 millón en gastos anuales. Para estas organizaciones, FAS-117 tiene vigencia para los años sociales comenzados después de diciembre 15, 1995.

#### **2.5.6 Contabilización de los ingresos y gastos**

Cuando se habla respecto de la contabilización de los ingresos y egresos de las entidades no lucrativas cabe resaltar distinguir entre dos bases de contabilización: i) Método del efectivo; y ii) Método de lo devengado.

### **2.5.6.1 Método de efectivo**

Este método se basa en preparar el estado de entradas y salidas de efectivo, sobre la base de contabilidad de efectivo, la cual es una base de contabilidad comprensiva y distinta a las Normas Internacionales de Información Financiera. Conforme a dicha base los cobros se reconoce cuando se reciben y no cuando se devengan, y los pagos se reconocen cuando se realiza el pago de efectivo respectivo.

### **2.5.6.2 Método de lo devengado**

“En la contabilidad de las entidades no lucrativas se exige, siempre que sea posible, la utilización del principio del devengo; sin embargo, hay algunas consideraciones que hacer sobre la aplicación del principio del devengo a las entidades no lucrativas. Los recursos económicos de una entidad no lucrativa comprenden caja y bancos, cuentas a cobrar y obligaciones convertibles. Si se registra un incremento en los recursos financieros (ingreso) cuando ya se ha registrado una cuenta a cobrar (en vez de cuando finalmente se haya cobrado el efectivo); y si se registra una disminución en los recursos económicos netos (gasto) cuando se haya incurrido en un pasivo, en vez de cuando el efectivo haya sido desembolsado, entonces es más indicado utilizar el principio del devengo que el sistema en base a cobros y pagos. Como algunos de los ingresos de las entidades no lucrativas no son siempre susceptibles de acumularse (principio del devengo) y como algunos de los gastos de dichas entidades no se reconocen en el período en el que se incurrieron, a la aplicación del principio del devengo en entidades no lucrativas se le llama principio del devengo modificado.” (17:697)

## **2.6 Proceso de una auditoría externa de estados financieros de una entidad no lucrativa**

El proceso para la realización de una auditoría externa de estados financieros se compone en tres fases:

- a) “Planificación del trabajo de campo;
- b) Realización del trabajo; y
- c) Terminación de la auditoría”. (1:18)

### **2.6.1 Planificación de la auditoría**

Esta etapa es la base fundamental para obtener el éxito o fracaso del trabajo de auditoría. Como se menciona en la NIA 300 Planificación de la auditoría de estados financieros, la fase de planificación del trabajo consiste en desarrollar una estrategia auditoría, consideraciones específicas para entidades de pequeñas y cambios que puedan darse durante el desarrollo de la auditoría.

Una definición del objetivo de realizar una planificación dice que, “El objetivo del auditor es planear la auditoría para que ésta se realice de manera eficaz”. (13:318)

La planificación implica desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, tiempos y extensión de la auditoría esperados. Debido a la importancia de identificar cada uno de los puntos que integran esta primera etapa, se especifica la información ampliamente en el capítulo III, del presente trabajo de tesis el cual describe la Planificación de una Auditoría de Estados Financieros de una Entidad no Lucrativa.

### **2.6.2 Ejecución de una auditoría**

Para iniciar con la realización de los procedimientos de auditoría planeados que ayuden a obtener la suficiente y competente evidencia, y poder emitir una opinión sobre la razonabilidad de un conjunto de estados financieros, es necesario haber

concluido con la fase de planificación referido en la NIA 300 Planificación de la auditoría de estados financieros.

Los procedimientos de cómo desarrollar el trabajo se establecen en la NIA 300 Planificación de la auditoría de estados financieros; cómo documentar y evidenciar los puntos importantes de la auditoría, se indican en la NIA 230 Documentación de auditoría. El auditor debe preparar los papeles de trabajo y dejar evidencia suficiente y competente, para proporcionar una comprensión global de la auditoría; no obstante la documentación de auditoría es a juicio profesional del auditor, ya que no es necesario ni práctico documentar todo.

La evidencia de auditoría se refiere a la información obtenida por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión. Esta comprenderá documentos fuente y registros contables subyacentes a los estados financieros, la cual debe ser suficiente y competente.

La suficiencia se refiere a la medición de la cantidad y la conveniencia es la medición de la calidad de dicha evidencia, es decir, su relevancia y confiabilidad para proporcionar respaldo a, o detectar errores en, los tipos de transacciones, saldos de cuentas y divulgaciones y aserciones relacionadas. La cantidad de evidencia de auditoría necesaria estará influenciada por la calidad de dicha evidencia y por el juicio del auditor.

La evidencia de auditoría puede ser obtenida mediante la validación de los controles internos o por medio de evidencia documental; consecuentemente, los procedimientos de auditoría pueden ser pruebas de controles y procedimientos sustantivos.

Las pruebas de control son pruebas realizadas para obtener evidencia de auditoría sobre la adecuación del diseño y operación efectiva de los sistemas de contabilidad y de control interno. Los procedimientos sustantivos son pruebas realizadas para obtener evidencia de auditoría para detectar representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros.

### **2.6.3 Terminación de la auditoría**

La etapa de terminación de la auditoría comprende los procedimientos de auditoría finales, a fin de que todas las tareas hayan sido completadas de manera satisfactoria. El objetivo es completar la auditoría de acuerdo con las obligaciones profesionales y objetivos de la asignación.

En esta última fase se evalúa la suficiencia y competencia de la evidencia que respalda a la información contenida en los estados financieros, a la luz de las pruebas a que la sometimos en la fase de Ejecución.

Seguido de las fases anteriores, continúa la evaluación de la evidencia obtenida y concluir sobre los hallazgos. En la NIA 700, Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría de estados financieros, se indica que el auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida, si son suficientes y competentes, para emitir una opinión sobre la razonabilidad los estados financieros.

Así también en la norma anterior, se indican los asuntos a observar para la emisión del dictamen de auditoría, y la forma en que éste debe emitirse; se insiste en que al momento de la emisión de la opinión el auditor debe tener en mente el requisito ético absoluto de independencia y objetividad, para que la relación con la entidad no perjudique la capacidad de formarse una opinión objetiva. Los procedimientos que se realizan en la etapa de evaluación y conclusión son los siguientes:

- Revisar de forma general la razonabilidad de los estados financieros al llevar a cabo procedimientos analíticos finales.
- Resumir las diferencias no ajustadas identificadas durante la auditoría, especialmente para considerar cualquier implicación en la opinión.
- Verificar que los estados financieros del cliente incluya todas las divulgaciones necesarias para cumplir con los principios de contabilidad generalmente aceptados (u otras bases de presentación).
- Revisar y aclarar, como líder y gerente de la asignación, los asuntos críticos y comunicar los resultados al equipo de auditoría y al cliente.
- Identificar y revisar eventos subsecuentes.
- Evaluación del negocio en marcha.
- Obtener la carta de representación.
- Revisar la redacción y firmar la opinión de auditoría.

## **CAPÍTULO III**

### **PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA**

#### **3.1 Definición de planificación**

La Norma Internacional de Auditoría 300 Planificación de la auditoría de estados financieros, se refieren a que el auditor es responsable de la planificación de la auditoría y hacer que esta sea práctica y se realice eficientemente.

“La planificación de una auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría”.  
(13:318)

En el ámbito de auditoría a los estados financieros, planificación es la redacción de los procedimientos que se consideran necesarios para obtener la suficiente y competente evidencia, para evaluar y concluir sobre la razonabilidad de los estados financieros; así como la puesta en marcha de las estrategias.

Existen varios aspectos por los cuáles el auditor no debe pasar por desapercibido la planificación, previo a iniciar la auditoría de estados financieros:

- “Ayuda al auditor a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría;
- Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas potenciales oportunamente;
- Ayuda al auditor a organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoría, de manera que éste se realice de forma eficaz y eficiente.

- Facilita la selección de miembros del equipo del encargo con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo a dichos miembros;
- Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo;
- Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos” (13:318)

### **3.2 Importancia de la planificación**

Cumplir con la norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo la cual señala que todo trabajo de auditoría debe planearse y supervisarse adecuadamente. Además, una planificación adecuada ayuda a realizar una auditoría efectiva, ya que permite identificar los objetivos más importantes y determinar los métodos para lograrlos, de la manera más apropiada.

Si no hay objetivos claros de lo que se quiere alcanzar, y no existe un plan de acción de las actividades, será imposible llegar al resultado deseado; por lo tanto, primero se plantean los objetivos de la auditoría, y luego en la planificación se plasman los procedimientos, que al tomarlos en conjunto ayudarán a obtener el objetivo definido, que será la emisión de una opinión de auditoría.

La planificación no es actividad de una sola persona, se involucran los gerentes, supervisores, auditor sénior, junior o según como se organice cada staff; los socios y otros miembros claves que aporten su experiencia para que se enriquezca la efectividad y eficiencia del proceso de planificación. Al obtener un conocimiento amplio de la industria del cliente se pueden detectar asuntos de riesgo significativos, para programar procedimientos de auditoría y cubrir los riesgos de auditoría.

### **3.3 Objetivos de la planificación**

Principalmente radica en que la auditoría se haga eficazmente y así concluir si los estados financieros están razonablemente presentados en todos sus aspectos relevantes, a efecto de evaluar que no contiene errores importantes y que han sido preparados de acuerdo con un marco de referencia aceptable.

Para que el auditor pueda desarrollar una buena planificación, debe tomar en cuenta lo siguiente:

- Definición con el cliente de los objetivos y requerimientos de nuestros servicios.
- Conocimiento y descripción en general de la entidad.
- Revisión analítica general de los estados financieros.
- Análisis preliminar del cumplimiento de la entidad con sus obligaciones fiscales.
- Evaluación preliminar del ambiente de control.
- Evaluación preliminar del sistema de contabilidad.

### **3.4 Oportunidad de los procedimientos de auditoría**

La oportunidad de los procedimientos de auditoría es parte de los objetivos de la planificación de auditoría. La NIA 330 Respuesta del auditor a los riesgos valorados, indica que la oportunidad es el momento justo para poner en práctica los procedimientos de auditoría. La oportunidad es básica para la ejecución de los procedimientos de auditoría, debido a que hay pruebas que al carecer de oportunidad pierden totalmente su naturaleza y los resultados que se obtienen no agregan ningún valor agregado.

### **3.5 Procedimientos para la evaluación de riesgos**

La auditoría es un servicio profesional sujeto a riesgo. El riesgo puede manifestarse en dos formas. Una de ellas es la reprobación de estados financieros que merecen

ser aprobados. Este riesgo no requiere muchos comentarios, pues en tales circunstancias, seguramente el cliente habría de sacar al auditor de su error.

El cliente no habría de quedar muy satisfecho con un dictamen negativo sobre estados financieros que merecen una opinión limpia. La segunda forma de riesgo es la que preocupa al auditor: aprobar estados financieros que merecen ser reprobados parcial o totalmente; es decir, el riesgo de emitir un dictamen limpio cuando debería contener excepciones u opinión negativa.

El procedimiento de evaluación de riesgos consiste en la indagación de diversos temas con los encargados de la administración, y con otro personal que pueda aportar información de importancia significativa para detectar riesgos de representaciones de fraude y error a nivel de estados financieros, clases de transacciones o saldos de cuenta.

Al realizar las indagaciones con los encargados de la administración, se aconseja no utilizar preguntas directas, ya que estas generan información limitada, por lo que es mejor entablar una conversación y hacer que el entrevistado detalle los procedimientos, y de esa forma se obtenga información amplia hasta quedar satisfechos con la evaluación de riesgos.

Para evaluar los riesgos sobre representación errónea en los estados financieros debido a fraude o error, en la NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno, se indican los siguientes procedimientos:

- Indagaciones con el personal clave de la entidad, que proporcionen información relevante para la identificación de riesgos de incorrección material, debida a fraude o error;
- Procedimientos analíticos;
- Observaciones e inspecciones;

Estos procedimientos son dirigidos para obtener un entendimiento general de la entidad y su entorno de control, que incluye la evaluación de sus controles internos, para diseñar y efectuar procedimientos adicionales de auditoría.

En el proceso de las indagaciones sobre el entorno operativo de la entidad, el auditor debe evaluar la existencia de riesgo de errores materiales en cada uno de los aspectos indicados; en el caso de las leyes y regulación aplicables a la entidad, evaluar si éstas se cumplen y que procedimientos utiliza la administración para cerciorarse de que se cumplen, según se prescribe en esas leyes, y que no haya riesgo por omisiones o que sean cumplidas de forma parcial o incorrectamente.

### **3.6 Investigaciones con la administración**

Las investigaciones para obtener información e identificar riesgos de errores materiales se pueden realizar con la administración de la entidad y el personal clave, así como con otros empleados que puedan aportar algún tipo de información relacionada a lo siguiente:

- El entorno en el que se preparan los estados financieros;
- En caso de existir un departamento de auditoría interna, informarnos sobre los procedimientos aplicados durante el período sujeto a revisión;
- Participación de los empleados en cuanto el procesamiento de transacciones complejas o inusuales;
- Información que puedan proporcionar los Abogados de la entidad, acerca de temas como litigios, cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias, conocimientos de fraude o de indicios entre otros.
- Indagaciones con el personal de las diferentes áreas o departamentos de trabajo, en busca de información acerca de cambios en las estrategias de trabajo.

En las entidades donde haya auditoría interna, se pueden tomar en cuenta los informes sobre hallazgos y lo cual nos dará un panorama general, que puede ser una fuente para identificar riesgos de errores significativos.

Debido a que el proceso de evaluación de riesgos se enfoca en identificar riesgos de errores materiales en los estados financieros, es necesario que los encargados de preparar la información financiera indiquen los procedimientos de sus actividades, cuales son los controles que utilizan para asegurarse de la exactitud de las operaciones, que documentación y procedimientos de autorización de esas transacciones se utilizan; entre otras actividades que se realizan para la emisión de información financiera y nos puedan ayudar a detectar sus debilidades.

### **3.6.1 Procedimientos analíticos**

Los procedimientos analíticos aplicados como procedimientos de valoración, pueden identificar aspectos de la entidad que puede desconocer de su entorno. Los procedimientos pueden incluir información financiera como no financiera, por ejemplo para una entidad no lucrativa puede ser, la relación entre los ingresos ordinarios y extraordinarios a principio y medio año.

Los procedimientos analíticos más conocidos que pueden utilizarse para la identificación de riesgos, están: análisis financieros con tendencias, índices financieros, variaciones horizontales de estados financieros del año actual con el año anterior, y análisis de variaciones verticales de estados financieros. Los procedimientos analíticos también pueden identificar operaciones o transacciones inusuales, que nos orienten a identificar asuntos que afecten el desarrollo de la auditoría principalmente lo relacionado al fraude.

Los procedimientos analíticos son los que aplica el auditor sobre los rubros, renglones, cuentas, subcuentas o elementos integrantes de los mismos para evaluar su magnitud y comportamiento dentro de la razón y la lógica propias de las

circunstancias de su cliente y del área en donde se encuentran. Depende del nivel de convencimiento que estas pruebas aportan al auditor, éste puede descansar en ellas para disminuir el riesgo de pruebas analíticas.

### **3.6.2 Observación e inspección como técnica de auditoría**

En este punto de observación e inspección, se debe realizar una observación de la aplicación de los controles relevantes de la entidad, en el proceso de la emisión de la información financiera, con la finalidad de evaluar la efectiva aplicación. La observación e inspección son elementos que forman parte de los procedimientos de auditoría:

- “Las operaciones de la entidad;
- Documentos (como planes, y estrategias de negocio), registros y manuales de control interno y;
- Informes preparados por la dirección (como por ejemplo informes de gestión trimestrales y estados financieros intermedios) y por los responsables del gobierno de la entidad (como por ejemplo actas de las reuniones) y;
- Los locales e instalaciones de la entidad. (13:347)

## **3.7 Actividades de planificación**

En el contexto de las Norma Internacional de Auditoría 300 Planificación de la auditoría de estados financieros, se indica que el auditor debe realizar una estrategia general de auditoría, y posteriormente un plan de auditoría; los dos procedimientos se consolidan de forma general en la planificación de auditoría, y las actividades de cada uno son:

### **3.7.1 Documentación de la planificación**

Para fines de documentar adecuadamente la planificación de la auditoría, el auditor debe incluir lo siguiente:

- La estrategia global de auditoría;
- El plan de auditoría; y
- Cualquier cambio significativo que se haya dado durante el encargo de auditoría, en la estrategia global o el plan de auditoría; importante obtener los motivos de dichos cambios.

El soporte documental de la estrategia global de auditoría corresponde, al registro de decisiones claves importantes para la planificar eficazmente y comunicar los puntos claves al equipo del encargo, esto se puede resumir mediante un memorándum que contenga el alcance general para realizar y ejecutar la auditoría.

El plan de auditoría es un registro de la naturaleza, oportunidad de realización y la extensión de los procedimientos de valoración de los riesgos; así como procedimientos de auditoría para dar respuesta a los riesgos identificados, los cuales deben ser revisados y aprobados antes de su ejecución.

### **3.7.2 Estrategia global de auditoría**

Antes de iniciar la planificación detallada de los procedimientos de auditoría, se deben determinar los objetivos generales de la auditoría y como serán alcanzados. La estrategia general es la determinación global de las actividades a realizar en el trabajo de auditoría, sobre los riesgos que circundan a la entidad, los procedimientos de auditoría que podrían realizarse, establecer la oportunidad de ejecución de ciertos procedimientos y que personal está capacitado para realizarlos. La importancia que tiene la preparación de la estrategia general de auditoría, es la determinación de una serie de temas que van a contribuir a planear procedimientos de auditoría, para que el riesgo de auditoría se reduzca a un nivel aceptablemente bajo.

Algunos temas básicos que se incluyen en la estrategia general son:

- Asignación de personal altamente capacitado y con experiencia para la revisión de áreas de mucho riesgo;
- Recursos que serán utilizados durante el desarrollo del trabajo de auditoría (como por ejemplo, miembros del equipo asignado, extensión del trabajo de otros auditores y las horas asignadas para las áreas de alto riesgo);
- Estar claros del momento en que serán utilizados los recursos, en fechas intermedias o fechas de corte clave y;
- Saber en qué momento se gestione, dirija y supervisen los recursos, para conocer del grado de avance del trabajo.

Como procedimiento de la estrategia general, es adecuado que haya una reunión inicial con el equipo de trabajo, a efecto de que los encargados del trabajo (socio y/o gerente), transmitan los objetivos de la auditoría, el entendimiento general del cliente, su ambiente de control, definir estrategias de evaluación de riesgos y fraude; los asuntos indicados anteriormente deben realizarse para que el equipo de trabajo participe desde el inicio de la auditoría, y se involucre en todo el proceso.

Al haber considerado los asuntos anteriores, el auditor está en la capacidad de hacer una adecuada planificación del trabajo; ya fueron identificadas las áreas de mayor riesgo, donde deberá poner mayor interés. Realizar una buena estrategia de auditoría dará el éxito deseado en el desarrollo y conclusión del trabajo.

### **3.7.3 Plan de auditoría**

Seguido de la estrategia general de auditoría, se inicia con la planificación de la auditoría, que consiste en detallar los procedimientos necesarios para alcanzar los objetivos planteados y el alcance de la auditoría. Planificar bien tiene como finalidad la emisión de una opinión sobre la razonabilidad de un conjunto de estados financieros, y la planificación está enfocada a detallar los procedimientos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Tal como se indica en la NIA 300 Planificación de la auditoría de estados financieros, “El plan de auditoría es más detallado que la estrategia global de auditoría e incluye la naturaleza, el momento de la realización y la extensión de los procedimientos de auditoría que van aplicar los miembros del equipo del encargo”. (13:324)

Los procedimientos iniciales del trabajo y la estrategia general deben quedar documentados, ya que sirve de registro de la planificación y guía para el desempeño apropiado de los procedimientos de auditoría. El plan de auditoría definitivo debe ser revisado y aprobado antes del inicio del trabajo de campo, a efecto de poder iniciar el trabajo con mayor efectividad, cuya finalidad es la de acordar que esos procedimientos proporcionarán evidencia de auditoría suficiente y competente para cumplir los objetivos de la auditoría.

Para el plan de auditoría se debe tomar en cuenta lo siguiente:

- Establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos, como:
  - a) Procedimientos para la evaluación de riesgos;
  - b) Evaluación de riesgos;
  - c) Impacto de los riesgos identificados.
- Determinación de la materialidad para planificación y desarrollo de procedimientos de auditoría.
- Asignar tiempos a cada procedimiento.
- Asignar miembro del equipo adecuados para cada actividad, según sus capacidades profesionales.
- Planificar cambios necesarios de acuerdo al resultado de cada procedimiento.

El Contador Público y Auditor, puede iniciar el trabajo con procedimientos aplicables a tipos de transacciones, saldos contables; antes de planificar todos los procedimientos posteriores.

Para el plan global de auditoría se debe tomar en cuenta lo siguiente:

- Una descripción de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos planeados de evaluación del riesgo.
- Una descripción de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría planeados a nivel de aserción, para cada clase de transacciones de importancia relativa.
- Otros procedimientos que se requieran llevar a cabo para que el trabajo cumpla con las Normas Internacionales de Auditoría.

Los expertos indican que una excelente planificación de auditoría lleva un alto porcentaje de éxito incluido en el trabajo de auditoría que este próximo a iniciarse, es necesario llevar los procedimientos definidos según el tipo de entidad que será sujeto de revisión.

### **3.8 Fases de la planificación**

Se divide en dos fases:

#### **3.8.1 Planificación técnica**

La planificación técnica tiene como objetivo la preparación de un programa de auditoría que sirva como guía completa de trabajo, para la realización de una auditoría de estados financieros de la forma más efectiva y eficiente posible, la cual incluye las actividades a ejecutar previo a aceptar el trabajo de auditoría, y debe ser realizada por el Contador Público y Auditor, para esto es importante obtener:

- Carta compromiso
- Objetivos de la auditoría

- Principios contables
- Enfoque de la auditoría
- Alcance de la auditoría
- Establecer la importancia y evaluar el riesgo de auditoría
- Conocer y evaluar el control interno del cliente
- Memorando de planificación de la auditoría

### **3.8.2 Planificación administrativa**

Tiene como objetivo facilitar el control sobre la realización de una auditoría de estados financieros, contiene como mínimo la ubicación designada para realizar el trabajo, las necesidades estimadas de personal, las fechas de realizaciones de las tareas significativas, las fechas en las que se finalizarán y se informará.

## **3.9 Proceso inicial de la planificación**

El propósito y el objetivo de planear la auditoría son los mismos, no importa si la auditoría es un trabajo inicial o uno recurrente; sin embargo, para una auditoría inicial, el auditor puede necesitar expandir las actividades de planificación porque no tiene ordinariamente la experiencia previa con la entidad que se considera cuando se planean trabajos recurrentes. Es por ello que a continuación se exponen las actividades para la realización de la planificación de una auditoría recurrente así como los asuntos adicionales que el auditor debe considerar para los trabajos iniciales de auditoría.

### **3.9.1 Planificación de una auditoría recurrente**

Las Normas Internacionales de Auditoría establecen las siguientes actividades, que el auditor deberá desempeñar al principio de un trabajo de auditoría:

- El auditor deberá desarrollar procedimientos respecto de la continuación de las relaciones con el cliente y del trabajo específico de auditoría. Esta actividad se refiere a la aceptación y continuación del cliente, en la que se determina si hay una razón para que el auditor no acepte o continúe el trabajo con un cliente, por lo que antes de aceptar un trabajo de auditoría debe asegurarse: que se ha considerado la integridad del cliente, y no se tiene ninguna información que haga concluir que el cliente no tiene integridad; que se tiene la capacidad de realizar la auditoría, y se cuentan con los recursos de tiempo para hacerlo.
- Requerimientos de ética aplicables a las que están sujetas el equipo de trabajo y socios, que habitualmente comprenden las partes A y B del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad de la Federación Internacional de Contadores según el Código de IFAC (International Federation of Accountants) relativas a las auditorías de los estados financieros. (NIA 220 Control de calidad de las auditorías de estados financieros).
- Desarrollar una comprensión de los términos del trabajo, como lo establece la Norma Internacional de Auditoría 210 “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría”, el auditor y el cliente deberá acordar los términos del trabajo los cuales deberán ser descritos en una carta compromiso de auditoría u otra forma apropiada de contrato.

Así mismo, el auditor deberá establecer la estrategia general de auditoría en la que se fija el alcance, oportunidad y dirección del trabajo.

Al establecer la estrategia general de auditoría el auditor deberá:

- Determinar las características del trabajo que definen su alcance, como las bases para reportar, los requisitos de información específicos y la localización de los componentes de la entidad.

- Comprobar los objetivos de informar del trabajo al planear la oportunidad de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas, como las fechas límites para la información provisional y final, así como las fechas claves para una reunión de término y una de salida, a efecto de entablar comunicaciones esperadas con la administración.
- Considerar la importancia de los factores que determinarán el foco de los esfuerzos del equipo de trabajo, como la determinación de los niveles apropiados de la importancia relativa, identificación de áreas donde pueda haber altos riesgos de representación errónea de importancia relativa; identificación de componentes de importancia relativa y saldos de cuenta; evaluación de si el auditor puede planear obtener evidencia respecto de la efectividad del control interno.

### **3.9.2 Planificación de una auditoría de un cliente nuevo**

La Guía de Control de Calidad para las Prácticas Pequeñas y Medianas, y las Normas Internacionales de Auditoría, requieren justificar la aceptación y continuación de relaciones con clientes y compromisos específicos.

La Norma Internacional de Auditoría, NIA 300, Planificación de la auditoría de estados financieros, describe los asuntos adicionales que puede considerar el auditor al desarrollar la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría, los cuales se detallan a continuación:

- Solicitar el informe de auditoría del auditor precedente, para verificar que tipo de opinión fue emitida.
- Los procedimientos de auditoría planeados para obtener suficiente evidencia apropiada respecto de balances de apertura.

- La asignación de personal de la firma, con los niveles apropiados de capacidad y competencia, para responder a los riesgos importantes previstos.
- Otros procedimientos que requiera el sistema de control de calidad de la firma para los trabajos de auditoría (por ejemplo, el uso de un especialista para la evaluación del sistema contable u otro software).

### **3.10 Planificación de acuerdo a Normas Internacionales de auditoría**

Las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por el IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board), Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento, su propósito es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las consideraciones y actividades aplicables para trabajos para atestiguar que se refieran a información financiera histórica en particular.

A continuación se presenta una breve descripción de las Normas Internacionales de Auditoría que más se relacionan con la etapa de planificación:

- NIA 200, Objetivos globales de auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

Concretamente esta NIA, es muy clara al indicar sobre las responsabilidades del auditor cuando decide realizar una auditoría de estados financieros, sin olvidar que parte de sus estrategias es dejar bien argumentado el alcance del trabajo, que servirá para dar cumplimiento a los objetivos planteados al inicio de la planificación.

- NIA 210, Acuerdo de los términos del encargo de auditoría.

Una particularidad de alcance de las Normas Internacionales de Auditoría es la responsabilidad del auditor. En una primera intervención o si es recurrente el trabajo del auditor debe ir enfocado en dejar claramente definido con los

responsables de la entidad bajo qué términos se nos ha contratado y se desarrollara el trabajo de auditoría; aquí las responsabilidades son compartidas.

- NIA 220, Control de calidad de la auditoría de estados financieros.

Esta norma a diferencia de la NIA 210, es más específica, es decir la responsabilidad de la firma de auditoría y personal, en cuanto al cumplimiento de: “Las normas profesionales y requerimientos legales y reglamentarios aplicables y; Los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios del encargo son adecuados, en función de las circunstancias” (13:166)

Para tener claramente establecidos los procedimientos de control de calidad se tiene la NICC 1, Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados , apartado 11.

- NIA 230, Documentación de la auditoría.

Para esta NIA, es muy importante, que no es la cantidad sino la calidad de papeles de trabajo que podemos realizar al utilizar adecuadamente los procedimientos y técnicas adecuadas; el fin es obtener evidencia suficiente y competente, que le de soporte al trabajo de auditoría, considerar que, la documentación evidencia lo necesario para poder concluir sobre la razonabilidad de los estados financieros.

- NIA 240, Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude.

Esta NIA, está íntimamente ligada a la NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno y 330 Respuestas del auditor a los riesgos valorados, que más adelante

mencionamos; sin embargo, el objetivo principal es, que una buena planificación de auditoría, de una seguridad razonable de que los estados financieros, están libres de incorrecciones a causa del fraude o error. Considerar que fraude y error son dos temas muy diferentes, uno es con hecho pensado y el otro sin intención alguna.

- NIA 250, Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros.

La responsabilidad del auditor de conocer las disposiciones legales y reglamentarias de la entidad, primero porque debe saber cuáles son y segundo porque debe revelar dicha información en los estados financieros de la entidad. Como todo tiene un efecto, el incumplimiento de las normativas legales tiene lugar a, multas, litigio u otras consecuencias con un efecto significativo.

- NIA 260, Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad. Se refiere a que el auditor debe comunicar los asuntos de auditoría de interés que surjan de la auditoría de los estados financieros a los responsables de la entidad, esta comunicación hace que el auditor conozca más de la entidad y su entorno, transacciones u hechos relevantes que ayuden a planificar la auditoría de estados financieros. Esta norma está relacionada a la NIA 265, que describimos en el siguiente párrafo.

- NIA 265, Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad.

Para los responsables de la entidad, es muy importante el valor agregado de los servicios profesionales del auditor, da lugar a crear un ambiente de confianza con los gobernantes. La responsabilidad del auditor es la de informar a los

responsables las deficiencias de control interno, acompañadas de nuestro criterio, causa y efecto; así como las soluciones al problema de control interno.

- NIA 300, Planificación de la auditoría de estados financieros.

Esta norma específicamente es la que se ocupa en el presente trabajo de tesis, hace referencia a que el auditor es responsable de planificar la auditoría de estados financieros, esto implica elaborar una estrategia para el desarrollo de la planificación que trae consigo favorables resultados y minimizar el riesgo del auditor de emitir una opinión equivocada.

La estrategia de auditoría y el plan de auditoría deben ser actualizados y ser cambiados como sea necesario durante el curso de la auditoría.

- NIA 315, Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno.

La parte medular de esta norma requiere que el auditor no solo identifique los riesgos, sino que pueda abordarlos y establecer si es alto, medio o bajo; a través del conocimiento de la entidad y su entorno, incluye su control interno. Aquí es muy importante la aplicación de procedimientos analíticos, observación e inspección.

- NIA 320, Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.

La importancia relativa o materialidad, son dos términos muy conocidos por el auditor; sin embargo, algunos lo determinan basados en su criterio profesional por su experiencia y conocimiento pleno del ambiente de control y entorno de la entidad. Muchas firmas de auditoría utilizan una metodología que se acopla a las diferentes representaciones internacionales, las cuales a través de estudios propios han desarrollado fórmulas para el establecimiento de la materialidad.

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

En términos sencillos esta norma le indica al auditor, que al tener pleno conocimiento de los riesgos valorados, debe dar respuestas de cómo abordarlos, en este sentido debe diseñar estrategias para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, a través de pruebas analíticas, sustantivas y de doble propósito.

- NIA 510, Encargos iniciales de auditoría-Saldos de apertura.

Cuando los estados financieros son auditados por primera vez o cuando los estados financieros del período anterior fueron auditados por otro auditor, el auditor deberá obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría de que los saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del período actual; en caso de existir dejar revelada la información como compromisos y contingencias. Para una adecuada aplicación es importante consultar la NIA 710, Información comparativa – Cifras correspondientes de períodos anteriores y estados financieros comparativos.

- NIA 520, Procedimientos analíticos.

El auditor debe aplicar procedimientos analíticos sustantivos y aplicarlos eficientemente, puesto que el resultado le dará argumentos para concluir en la razonabilidad de los estados financieros y poder emitir su opinión en el dictamen. Considerar que los resultados de dichos procedimientos nos pueden manifestar riesgos no detectados, esto nos obliga a valorar nuevamente nuestros riesgos y hacer cambios en ese momento.

- NIA 550, Partes vinculadas.

El auditor deberá desempeñar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría respecto de la identificación y revelación por la administración, de las partes relacionadas y el efecto de las

transacciones de las partes, que sean de importancia relativa para los estados financieros. El trabajo será el de detectar posibles riesgos de incorrección material, fraude o error.

- NIA 570, Empresa en funcionamiento.

Al planear la auditoría, el auditor deberá considerar si hay sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha. A menos que la administración tenga planes de liquidarla, es aquí donde recae la responsabilidad de los gobernantes de la entidad de realizar una valoración de la capacidad de continuar funcionando.

## **CAPÍTULO IV**

### **ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA**

#### **4.1 Conocimiento del negocio de la entidad y el entorno**

El auditor es responsable de identificar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, a través del conocimiento del negocio de la entidad y el entorno, además de evaluar el sistema de control interno. El auditor debe diseñar durante la ejecución del encargo de auditoría, respuestas a los riesgos que identifique.

##### **4.1.1 La entidad y su entorno**

El auditor debe obtener un conocimiento suficiente de las actividades de la entidad, de manera que le permita entender el tipo de acciones que se realizan, las transacciones que se generan, las prácticas que utilizan para el registro de éstas y su efecto en los estados financieros.

El auditor deberá realizar los siguientes procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluye su control interno:

- Investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad;
- Procedimientos analíticos; y
- Observación e inspección.

Según lo establece la Norma Internacional de Auditoría No. 315 el entendimiento de la entidad y su entorno, incluye su control interno, consiste en el entendimiento de los siguientes aspectos:

**a) Naturaleza de la entidad, incluye la selección y aplicación de políticas contables por la entidad.**

La naturaleza se refiere a las operaciones de la entidad, su propiedad, la manera en que está estructurada la entidad y como se financia. Un entendimiento de la naturaleza de una entidad hace posible al auditor entender las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones que se esperan en los estados financieros.

De igual forma el auditor deberá obtener un entendimiento de la selección y aplicación de políticas contables por la entidad y considerar si son apropiadas y consistentes con el marco de referencia de información financiera aplicable y con políticas contables usadas.

**b) Objetivos, estrategias y riesgos relacionados que puedan dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.**

El auditor deberá obtener un entendimiento de los objetivos y estrategias de la entidad, y de los riesgos de negocio relacionados que puedan dar como resultado representaciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros.

Los objetivos son los planes generales para la entidad. Las estrategias son los enfoques operacionales con los que la administración se propone lograr sus objetivos.

**c) Medición y revisión del desempeño financiero de la entidad.**

La medición y revisión del desempeño se orienta al cumplimiento de los objetivos establecidos por la administración, en algunos casos los indicadores de desempeño también proporcionan información que hace posible a la administración identificar riesgos.

Para manejar una entidad, por lo general, se desarrollan más ampliamente las medidas contables financieras tradicionales a fin de obtener un mejor entendimiento. A continuación se incluyen elementos importantes para la evaluación del rendimiento financiero:

- Situación financiera
- Perfil de riesgos
- Políticas contables

### **Situación financiera**

Se utiliza para que el auditor forme su propio punto de vista acerca de la situación financiera de la entidad.

### **Perfil de riesgos**

La información y medidas que la administración puede emplear para evaluar la efectividad de sus procedimientos de manejo de riesgos y que el auditor puede utilizar para formarse su propio punto de vista, se describen a continuación:

- Procedimientos de gobernabilidad de la Junta Directiva
- Evaluaciones de riesgos /análisis (FODA) como parte del proceso de planificación y presupuesto
- Reportes de excepción financieros y no financieros
- Informes de riesgos del cambio de divisas

### **Políticas contables**

Las políticas contables son propiedad de la administración, el auditor únicamente podrá dar su punto de vista en cuanto a las mismas; la actitud de la administración hacia la selección de sus políticas contables es esencial para formarnos nuestra propia opinión.

Además, la presentación de los estados financieros de conformidad con la estructura de emisión financiera aplicable incluye la divulgación adecuada de las políticas contables. Estos asuntos se relacionan con la forma, acuerdo y contenido de los estados financieros y sus notas anexas, incluye, por ejemplo, la terminología usada, los detalles proporcionados, la clasificación de las partidas en los estados y la base de los montos establecidos. Debemos entender estos asuntos y considerar si la entidad los divulgó adecuadamente.

#### **4.1.2 Evaluación de aceptación y continuidad del cliente**

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), 200 “Objetivos globales de auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría”; 210 “Acuerdo de los términos del encargo de auditoría”; 220 “Control de calidad de la auditoría de estados financieros” y; 300 “Planificación de la auditoría de estados financieros”, hacen referencia a evaluar la aceptación/continuación del cliente, en la que se determina si hay una razón para que el auditor no acepte o continúe con un cliente, dicha evaluación se realiza como una actividad al inicio de un trabajo de auditoría. La aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de trabajos específicos de auditoría incluyen el considerar:

- Para el caso particular de las entidades no lucrativas, la integridad de su junta directiva, dirección ejecutiva y el personal administrativo.
- Si el equipo de trabajo es competente para desempeñar el trabajo de auditoría y si tiene el tiempo y los recursos necesarios.

#### **4.1.3 Requisitos éticos e independencia**

El auditor, debe considerar si los miembros del equipo de trabajo han cumplido con los requisitos éticos, incluye la integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional.

Asimismo, debe considerar los requisitos de independencia, identificar y evaluar las circunstancias y relaciones que crean amenazas de independencia, y emprender la acción apropiada para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

#### **4.1.4 Contratación y carta de compromiso**

Es un documento donde el auditor indica claramente los objetivos; así como el alcance de la auditoría, se establece el entendimiento de los roles y responsabilidades entre las partes, esta carta debe estar ligada a la propuesta de servicios profesionales. Se debe considerar lo siguiente:

- El objetivo de la auditoría de estados financieros.
- La responsabilidad de la administración por los estados financieros.
- El alcance de auditoría, incluye la referencia a legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.
- La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.
- El hecho que debido a la naturaleza de la prueba y a otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes del control interno, hay un riesgo inevitable de que, incluso, algunas representaciones erróneas de importancia relativa pueda quedar sin descubrir.
- Acceso sin restricción a cualquier registro, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditoría.
- Responsabilidad de la administración de establecer y mantener un control interno efectivo.

#### **4.1.5 Administración de la auditoría**

El propósito de considerar este aspecto es dar dirección al proceso de planificación inicial para que pueda ser conducido de una manera ordenada y planear una

auditoría de forma efectiva, este incluye varias tareas y actividades, las cuales incluyen construir el equipo de auditoría, el tiempo asignado, plan de recursos, cronograma de las reuniones (inicial, medio término y final) y un cronograma con puntos clave importantes acordados con el cliente, entre otros. Al realizar el plan de actividades se debe tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- Los recursos a utilizar para áreas específicas de auditoría, como el uso de miembros del equipo con experiencia apropiada en áreas de alto riesgo o el involucramiento de expertos en los asuntos complejos, el plan de tareas, los acuerdos importantes con el cliente, desarrollo de objetivos para el equipo, plan de servicios al cliente y plan de comunicación.
- El monto de recursos por asignar a áreas específicas de auditoría como el número de miembros del equipo asignados.
- En la etapa de planificación de auditoría, se debe tomar en cuenta el presupuesto de horas hombre que se invertirán para la realización del compromiso de auditoría, tomar en cuenta las personas que participarán y los honorarios a cobrar. Así como el alcance que se le da al trabajo de auditoría, la complejidad y el tamaño de la entidad.

El líder del compromiso de auditoría debe seleccionar un equipo de trabajo apropiado, basado en experiencia, conocimiento de la industria y requerimientos específicos del trabajo de auditoría. En trabajos de auditoría en los que el uso de computadoras del cliente es clasificado como dominante, se debe involucrar a especialistas en sistemas de información TI en el equipo de trabajo.

El líder del compromiso es también responsable de obtener asistencia técnica adicional o conocimiento especializado, si es requerido como resultado de la naturaleza y características del trabajo de auditoría. Esto puede requerir la inclusión en el equipo de trabajo, de lo siguiente:

- Especialistas en los Servicios en la Computadora (sistemas)
- Otros especialistas, para temas como impuestos y otros.

A continuación se presentan algunos factores, entre otros, que están relacionados con el trabajo de auditoría que requiere la asignación y coordinación del personal y a ser considerados en la selección del equipo de trabajo:

- El tamaño y la complejidad del giro habitual de la entidad, y cualquier riesgo inusual anticipado;
- Las expectativas del cliente en relación a la oportunidad del trabajo, las fechas de informes, y otros asuntos relevantes;
- Consideraciones aplicables sobre independencia, incluye cualquier conflicto de interés posible;
- Las calificaciones y experiencia del personal;
- La participación planeada del auditor independiente y/o Socio de la firma de auditoría, y el Gerente;
- La disponibilidad y la utilización efectiva y eficiente del personal;
- Continuidad del personal en un trabajo de auditoría en particular.

La supervisión implica dirigir los esfuerzos de los asistentes de auditoría que participan en lograr los objetivos del examen, y determinar si se lograron esos objetivos.

Los asistentes de auditoría deben ser informados de sus responsabilidades y de los objetivos de los procedimientos que han de ejecutar, asimismo, de los asuntos que puedan afectar la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos que han de aplicar, tales como la naturaleza del negocio de la entidad en lo que se relacione con su asignación y los posibles problemas de contabilidad y auditoría.

Es necesario compartir con el equipo de trabajo las minutas de reunión, a efecto de conocer las preocupaciones y expectativas del cliente. El auditor tiene la responsabilidad final del examen, debe instruir a los asistentes de auditoría para que hagan de su conocimiento los asuntos significativas de contabilidad y auditoría que surjan durante el la revisión.

El trabajo que haga cada asistente debe ser revisado para determinar si fue efectuado adecuadamente y para evaluar si los resultados son consistentes con las conclusiones de los papeles de trabajo que, en consecuencia serán el fundamento de la opinión que se emita en el dictamen del auditor.

#### **4.1.6 Documentación de auditoría**

Sustenta el trabajo del auditor después de haber realizado una auditoría de estados financieros, la documentación incluye evidencia suficiente y adecuada, para que el profesional al final del proceso pueda emitir su conclusión y finalmente su opinión.

- La documentación es necesaria para “Facilitar al equipo del encargo la planificación y ejecución de la auditoría;
- Facilitar a los miembros del equipo del encargo responsable de la supervisión la dirección y supervisión del trabajo de auditoría, y el cumplimiento de sus responsabilidades de revisión de conformidad con la NIA 220, Objetivos globales del auditor independiente y realización de auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría;
- Permitir al equipo del encargo rendir cuentas de su trabajo;
- Mantener un archivo de cuestiones significativas para auditorías futuras;
- Realizar revisiones de control de calidad e inspecciones de conformidad con la NIC 1, Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y;

- Realizar inspecciones externas de conformidad con los requerimientos legales, reglamentarios u otros que sean aplicables” (13:188)

Definición de algunos términos:

- a) Documentación de auditoría: Comúnmente se conoce en las firmas de auditoría como “papeles de trabajo”.
- b) Archivo de auditoría: Estos pueden ser documentos físicos o electrónicos, que registran la documentación del encargo de auditoría.

La documentación de auditoría debe ser entendible, para que el lector comprenda fácilmente el trabajo desarrollado, hace uso de las referencias en sus papeles de trabajo.

## **4.2 Comprensión del control interno**

El control interno es el proceso diseñado y efectuado por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad, respecto de la contabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones y cumplimiento de las leyes y reglamentaciones aplicables.

### **4.2.1 Control interno**

El auditor debe obtener un entendimiento del control interno relevante para la auditoría. Dicho entendimiento es utilizado para identificar los tipos de representaciones erróneas potenciales y diseñar la naturaleza, oportunidad y extensión de procedimientos adicionales de auditoría. Los controles internos son procedimientos diseñados por la administración de la entidad, para proporcionar seguridad razonable, así como para identificar y prevenir riesgos, que impidan alcanzar los objetivos de la entidad, y acciones de fraude y error en la información financiera.

Como se ha indicado, del inadecuado funcionamiento de los controles internos surgen importantes consideraciones de riesgo de fraude y error en los estados financieros; la existencia de controles internos no garantiza un ambiente de control libre de riesgos de fraude o error, ya que estos podrían no funcionar efectivamente de la forma prevista. Los controles relevantes para la auditoría, son aquellos que tienen una relación directa entre los objetivos de una entidad y los controles que se implementa para proporcionar seguridad razonable sobre su logro.

Generalmente los controles relevantes para una auditoría son pertinentes al objetivo de la entidad de preparar estados financieros para fines externos que den un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable y la administración del riesgo que puede dar origen a una representación errónea de importancia relativa en dichos estados financieros.

Así mismo, los controles sobre la integridad y exactitud de la información producida por la entidad pueden ser también relevantes para la auditoría si el auditor se propone hacer uso de la información para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales. La experiencia previa del auditor con la entidad y la información obtenida para entender la entidad y su entorno a lo largo de la auditoría, ayudan al auditor a identificar los controles relevantes para la auditoría.

#### **4.2.1.1 Componentes del control interno**

Los componentes del control interno según las Normas Internacionales de Auditoría son los siguientes:

##### **a) Entorno de control**

El auditor obtendrá información sobre la entidad a través de evaluar si, los responsables de la entidad ha establecido niveles de confianza, honestidad y ética profesional. El entorno de control incluye las funciones del gobierno, así como las

acciones de los responsables de la entidad. Entre los elementos de control interno, necesarios para su conocimiento están:

- “La comunicación y la vigilancia de la integridad y de los valores éticos;
- Compromiso con la competencia;
- Participación de los responsables del gobierno de la entidad;
- La filosofía y el estilo operativo de la dirección;
- Estructura organizativa;
- Asignación de autoridad y de responsabilidad y;
- Políticas y prácticas de recursos humanos” (13:366)

**b) El proceso de valoración del riesgo por la entidad**

El auditor obtendrá conocimiento de si la entidad tiene un proceso para:

- “La identificación de los riesgos de negocios relevantes;
- La estimación de la significatividad de los riesgos;
- La valoración de su probabilidad de ocurrencia; y
- La toma de decisiones con respecto a las actuaciones para responder a dichos riesgos” (13:338)

El proceso de valoración del riesgo por la entidad es la base con la que la dirección determina como los riesgos han de gestionarse y esto a su vez facilita al auditor la identificación de los mismos y poder dar respuesta a ellos. Si el auditor identifica riesgos no identificados por la entidad, evaluará si existe una deficiencia en la implementación de control interno.

**c) El sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la información financiera, y la comunicación**

El auditor obtendrá conocimiento del sistema de información, incluido lo siguiente:

- Clases de transacciones que impactan dentro de los estados financieros.

- Procedimientos relacionados a la tecnología de la información, como a los sistemas manuales por medio de los cuales las transacciones se procesan.
- Registros contables de cuentas específicas de los estados financieros que son utilizadas para procesar la información.
- Proceso de preparación de los estados financieros, incluye las estimaciones contables o algún tipo de información a revelar.

**d) Actividades de control relevantes para la auditoría**

El Contador Público y Auditor (CPA), debe obtener suficiente evidencia de las actividades de control más significativas para la auditoría, para hacer uso de los procedimientos de auditoría que respondan a los riesgos valorados. Para conocer las actividades de control de la entidad, el CPA obtendrá información a través de como la entidad ha respondido a los riesgos de TI, tomar en consideración lo siguiente:

- Según el criterio del auditor, los controles sobre los sistemas de las TI son útiles cuando mantienen la integridad de la información que el sistema procesa.
- Los controles de las TI, son aplicables en entornos con unidades centrales, redes de trabajo, un adecuado mantenimiento de software, seguridad de accesos y cambios en programas.

**e) Seguimiento de los controles**

Es un procedimiento obligatorio que el auditor deber realizar, validar el plan de acción que la entidad implemento en el seguimiento del control interno relacionada a la información financiera. El auditor obtendrá conocimiento de las fuentes de

información utilizadas en el seguimiento de las deficiencias de control interno y si éstas son confiables.

### **4.3 Riesgo de auditoría e importancia relativa**

Para la determinación del alcance en las pruebas de auditoría, se debe establecer la materialidad o importancia relativa.

El error tolerable es el “importe máximo que puede existir de error en un área de auditoría y que puede quedar inadvertido por el auditor sin ocasionar por ello que su opinión sea diferente a la que sería si no existiera tal error o si lo hubiera detectado”. (16:33)

La materialidad “es un término abreviado que se utiliza para cuantificar la "importancia relativa" en auditoría, los estados financieros auditados pueden contener más de un error; sin embargo, la suma de todos los errores contenidos en los estados financieros, no puede exceder a una tolerancia general para los mismos, que se denomina materialidad”. (16:33)

También la importancia relativa o materialidad para efecto de la NIA, indica que para la ejecución del trabajo se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto.

#### **4.3.1 Riesgo de auditoría**

Con el fin de lograr sus objetivos, las entidades siguen estrategias que de acuerdo con la naturaleza de sus operaciones e industria, el entorno de regulación en que operan, así como su tamaño y complejidad, se enfrentan a una diversidad de riesgos de negocios, siendo la administración la responsable de identificar estos riesgos y de responder a ellos; sin embargo, no todos los riesgos se relacionan con la

preparación de los estados financieros y al auditor únicamente le interesan sólo los riesgos que puedan afectar a los estados financieros.

Es el riesgo que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada, respecto a la presentación de los estados financieros están representados erróneamente, en una forma de importancia relativa. Es por ello que el auditor deberá planear y desempeñar procedimientos para obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo, que sean consistentes con el objetivo de una auditoría.

El auditor considera el riesgo de representación errónea de importancia relativa a dos niveles: el nivel general de estado financiero y en relación con clases de transacciones, saldos de cuentas, así como revelaciones y las aseveraciones relacionadas.

#### **4.3.1.1 Riesgo inherente**

Las Normas Internacionales de Auditoría se refieren al riesgo inherente como a la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, supone que no existen controles internos. El riesgo de esta representación errónea es mayor para algunas aseveraciones y clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones que para otras.

El riesgo inherente siempre está presente. Es un riesgo propio de la naturaleza de la auditoría, que se realiza mediante expectativas, pruebas y evaluaciones subjetivas. El nivel que alcanza el riesgo inherente depende del medio en que opera el cliente; el tipo de actividades que realiza; la actitud de los directivos respecto a la importancia del sistema contable y su respeto al orden y a la prudencia.

Al desarrollar el plan global de auditoría, el auditor debería evaluar el riesgo inherente a nivel de estado financiero. Así mismo, al desarrollar el programa de auditoría, el auditor debería relacionar dicha evaluación a nivel de aseveración de saldos de cuenta y clases de transacciones de importancia relativa, o asumir que el riesgo inherente es alto para la aseveración.

#### **4.3.1.2 Riesgo de control**

Es el riesgo de representación errónea que pudiera ocurrir en una afirmación y que pudiera ser de importancia relativa, ya sea individualmente o cuando se acumule con otras representaciones erróneas, no se prevenga o detecte y corrija oportunamente por el control interno de la entidad. Es decir, dicho riesgo es una función de la efectividad del diseño y la operación del control interno para lograr los objetivos de la entidad relevantes para la preparación de los estados financieros de la entidad.

El riesgo de control es el que el auditor evalúa y cuantifica para cada área de su auditoría, en vista de la propensión a errores que tengan los respectivos rubros, cuentas o subcuentas, ya sea:

- Por su propia naturaleza; las cuentas de bancos están sujetas a movimientos continuos y atraen más la atención de un empleado desleal, que las cuentas de activo fijo o cargos diferidos.
- Por la ausencia de controles en las aplicaciones que alimenten a los rubros.
- Porque, aun cuando existen controles en las aplicaciones, su funcionamiento no merece la confianza del auditor.

La cuantificación del riesgo de control se realiza en la etapa de programación de cada área y depende, en sentido inverso, del grado de confianza creciente que el

auditor decide otorgar a los controles de sus aplicaciones cuyos movimientos provienen de universos contables acumulados mediante aplicaciones sistemáticas.

El riesgo inherente y riesgo de control son riesgos de la empresa, que existen independientemente de la auditoría de estados financieros. Las Normas Internacionales de Auditoría generalmente no se refieren al riesgo inherente y al riesgo de control por separado, sino más bien a una evaluación combinada del riesgo de representación errónea de importancia relativa.

#### **4.3.1.3 El riesgo de detección**

Es el riesgo de que auditor no detecte una representación errónea que existe en una aseveración que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas. Dicho riesgo es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor. El riesgo de detección no puede reducirse a cero porque el auditor generalmente no examina toda una clase de transacciones, saldo de cuenta o revelación y debido a otros factores entre los que se pueden mencionar: la posibilidad de que un auditor pudiera seleccionar mal un procedimiento de auditoría inapropiado, aplicar mal un procedimiento de auditoría apropiado, o malinterpretar los resultados de auditoría.

#### **4.3.1.4 Riesgo de pruebas analíticas**

A diferencia de la revisión analítica general que se realiza en la etapa de planificación, en la de programación se ejecutan pruebas sustantivas analíticas detalladas en cada área, que buscan validar en forma integral a los rubros, renglones, cuentas o subcuentas que la integran mediante dos procesos:

- El análisis (descomposición o desagregación) el análisis de cuentas por cobrar por tipos de clientes, o por su antigüedad de saldos.

- La comparación de los importes de los conceptos y/o de sus elementos integrantes, con los importes de otros conceptos; de otros elementos integrantes, y/o de los mismos conceptos o integrantes en otros períodos o documentos; razones entre un concepto de activo y otro de pasivo; porcentajes integrales de cada renglón del estado de resultados.

#### **4.3.1.5 Riesgo de pruebas de verificación**

Haya o no reducido el auditor su evaluación de los riesgos inherente, de control o de pruebas analíticas, siempre queda el último riesgo de detección: que los procedimientos que aplique para verificar los rubros, cuentas o subcuentas del área no se hayan dirigido al lugar en donde se encuentra(n) error(es) o que, al llegar a ellos, no se hayan interpretado como tales.

Esta última posibilidad (juicio equivocado) puede eliminarse o disminuirse sustancialmente en la última etapa por la que atraviesa la auditoría: la fase de evaluación, en donde tienen lugar las revisiones, por parte de ejecutivos del equipo de auditoría, y de un ejecutivo de revisión independiente, de los papeles de trabajo y el borrador de dictamen(es).

La materialidad y el riesgo de auditoría están relacionados. Para designar los procedimientos de auditoría necesarios para determinar si existen errores que sean materiales para los estados financieros en conjunto, se considera el riesgo de error material en dos niveles: el nivel general de estados financieros y en relación con las clases de transacciones, saldos de cuenta, y divulgaciones.

#### **4.3.2 Importancia relativa en auditoría**

Importancia relativa en auditoría: el auditor no puede dejar de examinar y cerciorarse de la razonable corrección de aquellos componentes de los estados

financieros que tengan una importancia significativa, elevada, o hasta mediana. A veces es necesario modificar el importe de la materialidad, ello ocurre cuando el trabajo llega a su fin, y el auditor cuenta ya con todos los elementos de evaluación que le permiten determinar la importancia relativa de las cifras sobre los estados financieros que está a punto de dictaminar.

El concepto de importancia relativa se refiere a todo lo relacionado a la preparación de los estados financieros, para el efecto se debe tomar en consideración lo siguiente:

- Incorrecciones en la preparación de los estados financieros.
- Juicios sobre la importancia relativa, basados en incorrecciones.

La importancia relativa, se da por el juicio del auditor, de acuerdo al conocimiento de la entidad en la preparación de los estados financieros, basado en sus riesgos valorados. El auditor debe aplicar la importancia relativa desde la planificación, ejecución y conclusión de un trabajo de auditoría de estados financieros. La importancia relativa que se indica en la planificación de la auditoría no establece una cifra por debajo de su importe que no merezca atención, se pueden considerar materiales la suma de varias cifras que superen la importancia relativa y que afecten la opinión del auditor.

#### **4.3.3 Riesgos de representación errónea de importancia relativa**

El auditor debe identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel de estado financiero y al nivel de aseveración para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones. Para este fin, el auditor:

- Identifica los riesgos a lo largo del proceso de obtención de entendimiento de la entidad y su entorno, incluye los controles relevantes que se relacionan con los riesgos;
- Relaciona los riesgos identificados con lo que pueda estar mal al nivel de aseveración; y

- Considera si los riesgos son de una magnitud que pudiera dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.

El auditor usa la evaluación del riesgo para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría. Al considerar la naturaleza de los riesgos, el auditor considera un número de asuntos, incluye los siguientes:

- Si el riesgo es un riesgo de fraude.
- Si el riesgo está relacionado con recientes desarrollos económicos o contables importantes u otros desarrollos y, por lo tanto, requiere atención específica.
- La complejidad de las transacciones.
- Si el riesgo implica transacciones importantes con partes relacionadas.
- El grado de subjetividad en la medición de información financiera relacionada con el riesgo, especialmente la que implique una amplia gama de falta de certeza en la medición.
- Si el riesgo implica transacciones, importantes que estén fuera del curso normal del negocio para la entidad, o que de otro modo parezcan ser inusuales.

#### **4.3.4 Identificar y evaluar los riesgos de error material por fraude**

Las Normas Internacionales de Auditoría No. 240, Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude, requiere que el auditor y 315, Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno, establecen que al planear la auditoría, el auditor debería evaluar el riesgo de que el fraude y error puedan causar que los estados financieros contengan representaciones erróneas de importancia relativa y debería averiguar con la Administración sobre cualquier fraude o error importante que haya sido descubierto.

Específicamente la NIA 240, Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude, requiere que el auditor:

- Realice procedimientos para obtener información que sea útil al identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa debida a fraude.
- Identifique y evalúe los riesgos de representación errónea de importancia relativa debida a fraude a nivel de estado financiero y a nivel de aseveración; y para los riesgos evaluados que pudieran dar como resultado una representación errónea de importancia relativa debida a fraude, evaluar el diseño de los controles de la entidad relacionados, incluye las actividades relevantes de control y determinar si se han implementado.
- Determinar las repuestas generales para manejar los riesgos de representación errónea de importancia relativa debida a fraude a nivel de estado financiero y considerar la asignación y supervisión de personal; considerar las políticas contables que utiliza la entidad en la selección de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría que se van a desempeñar.
- Diseñar y realizar procedimientos de auditoría para responder al riesgo de que la administración sobrepase los controles.
- Determinar respuestas para manejar los riesgos evaluados de representación errónea debida a fraude.
- Obtener representaciones escritas de la administración relativas al fraude.

Para la evaluación de los riesgos de fraude es conveniente que se realice una reunión con el equipo de trabajo encargado de la auditoría y discutir acerca de los aspectos del fraude y establecer la necesidad de ejercer el escepticismo profesional durante la auditoría.

### **4.3.5 Aseveraciones**

En la NIA 500, Evidencia de auditoría, se indican las categorías que el auditor utiliza para identificar aseveraciones dentro de las clases de transacciones y eventos que se auditan:

#### **Aseveraciones sobre clases de transacción**

- Ocurrencia: las transacciones y eventos que se han registrado han ocurrido y corresponden a la entidad;
- Integridad: si se han registrado todas la transacciones y eventos que debieron haberse registrado;
- Exactitud: si las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y eventos fueron registrado de manera apropiada;
- Corte: si las transacciones y eventos se han registrado en el período contable correcto;
- Clasificación: si las transacciones y eventos se han registrado en las cuentas contables apropiadas.

#### **Aseveraciones sobre saldos de cuenta al final del ejercicio**

- Existencia: si los activos, pasivos e intereses de participación existen;
- Derechos y obligaciones: si la entidad tiene o controla los derechos a los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad;
- Integridad: si se han registrado todos los activos, pasivos e intereses de participación que debieran haberse registrado;
- Valuación y asignación: si los activos, pasivos e intereses de participación se incluyen en los estados financieros, por los montos apropiados y cualesquier ajuste de valuación o asignación resultantes se hayan registrado de manera apropiada.

#### **Aseveraciones sobre presentación y revelación**

- Ocurrencia, derechos y obligaciones: si los eventos, transacciones y otros asuntos revelados han ocurrido y corresponden a la entidad;
- Integridad: si se han incluido todas las revelaciones que debieran haberse incluido en los estados financieros;
- Clasificación y comprensibilidad: si la información financiera se presenta y se describe de manera apropiada, y las revelaciones se expresan con claridad;
- Exactitud y valuación: si la información financiera, y de otro tipo se revelan razonablemente y por sus montos apropiados.

La importancia de conocer el entorno de control interno de la entidad, radica en poder identificar las áreas críticas y de mayor riesgo en un juego de estados financieros de una entidad sujeta a auditoría externa. El objetivo de la identificación y evaluación de los riesgos es para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría a desempeñar, los cuales ayudaran a reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Los procedimientos básicos a utilizar para evaluar los riesgos identificados pueden ser:

- a) Listar los riesgos identificados en una matriz de riesgos. Durante el proceso de evaluación de riesgos a través de la entidad, se identifican los riesgos a los que están expuestas las operaciones, que en algunos casos son riesgos inherentes o riesgos de control; estos riesgos deben agruparse en un documento al que se le podría denominar matriz de riesgos, para evaluarlos de forma individual.
- b) Relacionar los riesgos identificados a las clases de transacción, saldos de cuentas y revelaciones que pueda afectar.
- c) El siguiente procedimientos, es identificar por cada riesgo, las clases de transacción que pueden ser afectadas por esos riesgos, los saldos de cuentas de balance de activos y pasivos, así como revelaciones contables.

- d) Identificar las aseveraciones que el riesgo pueda afectar por errores significativos y/o fraude. Por cada cuenta balance, y clases de transacción se identifica que aseveraciones contables pueden ser susceptibles de errores materiales, así como evaluar si el efecto en los estados financieros pueda estar influenciado por actos de fraude, en una o varias aseveraciones.
- e) Evaluar si los controles de la entidad sobre esos riesgos identificados tienen la probabilidad de prevenir o detectar y corregir, en aseveraciones específicas, ya clasificadas. El auditor ya ha obtenido el entendimiento de la entidad, su operación y los controles que ésta ha implementado, este procedimiento es denominado evaluación del diseño e implementación de los controles; como parte de este procedimiento el auditor deberá tomar cualquier transacción de forma aleatoria para comprobar que el control descrito por la entidad existe, la evaluación sobre su efectividad dependerá de la conclusión de éste conjunto de procedimientos de evaluación de riesgos.
- f) Identificar si las clases de transacción y saldos de cuenta tienen influencia significativa de sistemas de TI. Al identificarse que los sistemas de TI son parte significativa en una clase de transacción, y saldos de cuenta de balance, se deben planificar procedimientos de evaluación de los sistemas, y los controles que han sido diseñados a través de estos, por lo que el enfoque de auditoría sobre la evaluación de procedimientos manuales disminuye.
- g) Evaluar si el riesgo inherente identificado es significativo, y que sea probable dar como resultado un error material en los estados financieros. Al evaluar si los riesgos identificados son significativos, se considera que ocurran errores materiales a nivel de los estados financieros, o a nivel de cuentas significativas, revelaciones, y las aseveraciones asociadas.

#### **4.4 Naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos**

El auditor obtendrá información necesaria para la determinación de los procedimientos, en cuanto a:

“El mercado y la competencia;

Actividad cíclica o estacional;

Tecnología productiva y;

Disponibilidad y coste de la energía” (13:349)

Además el auditor debe tomar en cuenta como factores normativos: i) principios contables; ii) marco normativo aplicable a la entidad; iii) legislación y regulación que afecte sus operaciones y; iv aspectos fiscales.

##### **4.4.1 Naturaleza de la entidad**

El auditor debe conocer de la entidad la forma en que opera, cuáles son sus fines, objetivos, misión y visión; así, como su organización administrativa, la forma en que se financia, a efecto de permitir al auditor tener un conocimiento pleno de sus operaciones contables.

Conocer la naturaleza de la entidad permite al auditor comprender aspectos como:

- Conformación de una estructura organizativa, que puede dar lugar a riesgos de importancia relativa, en la preparación de los estados financieros.
- Conocimiento de la existencia de partes relacionadas, NIA 550, Partes vinculadas, la cual proporciona requerimientos que el auditor debe tomar en consideración.
- Actividad operativa: procedencia de los ingresos locales e internacionales, desarrollo de las actividades. Para organizaciones no lucrativas, comprende el cumplimiento del presupuesto y programa operativo anual (POA), ubicación geográfica donde opera la entidad, proveedores y clientes claves.
- Actividades de inversión.
- Actividades de financiación.

- Información financiera: principios contables, reconocimiento de ingresos, activos, pasivos y transacciones en moneda extranjera, registros contables de partidas inusuales.

#### **4.4.2 Procedimientos en respuesta a riesgos identificados**

En la NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados, se indica que el auditor debe realizar procedimientos de efectividad operativa de los controles cuando éstos sean relevantes, o se requiera para obtener evidencia de auditoría de ese tipo; así como realizar procedimientos sustantivos, cuya naturaleza oportunidad y extensión respondan a los riesgos evaluados de errores materiales a nivel de aseveraciones.

##### **a) Procedimientos de control**

Las pruebas de control son los procedimientos a realizar cuando al evaluar los riesgos, el auditor planifica probar la efectividad operativa de los controles implementados por la administración, y con ellos se espera mitigar algún riesgo identificado.

Los procedimientos de control también son desarrollados cuando los procedimientos sustantivos solos, no proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría a nivel de aseveraciones. Generalmente esta situación surge cuando las operaciones rutinarias de una entidad son voluminosas, por lo que los procedimientos sustantivos son realizados sobre muestras estadísticas, por lo cual no es posible mitigar de auditoría debido a que se examinó una fracción de la población; en este caso realizar procedimientos de auditoría sobre los controles es eficiente para respaldar los procedimientos sustantivos, y obtener un nivel más alto de seguridad sobre su efectividad operativa.

##### **b) Naturaleza de las pruebas de control**

Es necesario determinar la naturaleza de los controles, ya que de esto dependerá el tipo de procedimiento de auditoría que se requiere para obtener evidencia de auditoría, sobre si el control opera de manera efectiva en momentos relevantes durante el período que se audita; tal es el caso de que algunos controles pueden satisfacerse mediante inspección de la realización de actividades de control en el momento que suceden, y otros controles se satisfacen mediante la inspección de documentos.

**c) Oportunidad de las pruebas de control**

Cuando los controles son probados en un período intermedio, debido a que no se cubre todo el período, es requerido que, por el resto del año se planifique cómo se podrá cubrir, y satisfacernos de que los controles operan de manera efectiva a lo largo del período que se audita, y con ello poder reducir los procedimientos sustantivos.

Según la NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados, párrafo 13, los procedimientos a considerar cuando se planea utilizar evidencia de auditoría sobre la efectividad operativa de los controles obtenida en períodos anteriores son:

- Seguimiento de los controles y el proceso de valoración del riesgo por la entidad;
- Riesgos originados por las características del control;
- Eficacia de los controles de la tecnología;
- Aplicación por la entidad de los hallazgos detectados en auditorías anteriores;

**d) Extensión de las pruebas de controles**

La extensión se refiere a la cantidad de ítems a examinar, para lo cual en la NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados, párrafo A28 indica los siguientes asuntos a considerar:

- Cuanto tiempo el control estuvo vigente en el período que se audita, y el período que el auditor desea apoyarse en ese control;
- La relevancia y la confiabilidad de la evidencia de auditoría que se espera obtener, como evidencia de la efectividad del control;
- El nivel de confianza y las desviaciones esperadas en los controles;
- La cantidad de evidencia de auditoría obtenida por medio de pruebas de otros controles relacionados con las mismas aseveraciones;
- Cuánto el auditor planea apoyarse en la efectividad operativa del control para la evaluación del riesgo, y con ello reducir los procedimientos sustantivos.

**e) Selección de los elementos para poder obtener evidencia de auditoría**

Establecida la cantidad de ítems o partidas sobre los cuales se probará la efectividad de los controles, se procede a seleccionarlos; entre los métodos de selección disponible se pueden indicar los siguientes:

- “la selección de todos los elementos (examen del 100%);
- la selección de elementos específicos; y
- el muestreo de auditoría”. (13:490)

Por el objetivo que se desea alcanzar en las pruebas de control, se indica en la NIA 500, Evidencia de auditoría, párrafo A55, dice que utilizar métodos estadísticos o no estadísticos es un asunto del juicio del auditor para determinar la manera más eficiente de obtener evidencia de auditoría de acuerdo a las circunstancias; sin embargo, las desviaciones de controles que pudieran existir requieren de análisis e indagaciones de la causa del error, más que análisis estadísticos. “Los principales métodos de seleccionar muestras son el uso de la selección aleatoria, la selección sistemática, la selección incidental y la selección en bloque”. (13:563)

**f) Pruebas de alcance**

Para efectos de nuestro caso práctico, para determinar nuestros riesgos consideramos varios aspectos:

El riesgo inherente: se determina de la siguiente forma: Cuando no hay factores importantes que nos inviten a disminuirlo, el riesgo inherente se cuantifica en el máximo nivel de 100%. Las circunstancias favorables que existen en la organización de nuestro cliente y/o que se han propiciado a partir de nuestra última auditoría nos permiten, disminuir el riesgo inherente y cuando tales factores son fortalezas en las que podemos descansar, el riesgo inherente puede disminuir aún más. Puesto que se trata de un riesgo que es propio de la auditoría, no reconoce niveles de riesgo muy bajos.

El riesgo de control: se determina cuando el cliente tiene establecidos controles confiables en las aplicaciones, el auditor puede decidir disminuir el riesgo de control. Cuando ejecuta dos o más recorridos de los controles (desde su nacimiento en documentación fuente, hasta su concentración final en cuentas de mayor, verificar el rastro de los procedimientos de control ejecutados: autorizaciones, secuencias, fechas, sellos, firmas, operaciones aritméticas, documentación de respaldo adicional), y encuentra que funcionaron con efectividad en ellos, puede decidir disminuirlo según su juicio.

Cuando sus pruebas sobre cumplimiento de controles (por ejemplo, rastreo o reproceso de transacciones) demuestran un funcionamiento efectivo, con un porcentaje de error inferior al tolerable, puede decidir disminuirlo, esto hace menos la cantidad de información a revisar.

El riesgo de detección: se determina cuando las pruebas analíticas detalladas no tienen más propósito que "pasar revista" a los conceptos integrantes del área, Cuando el comportamiento de los conceptos analizados es congruente con la revisión analítica general, el auditor puede decidir disminuirlo. Cuando el comportamiento demuestra ser razonable y lógico a la luz de la operación y circunstancias del cliente durante el período, el auditor puede decidir disminuirlo aún más.

#### **4.4.3 Procedimientos sustantivos**

Los procedimientos sustantivos son los que el auditor planea realizar para obtener evidencia de auditoría a nivel de aseveraciones, y revelaciones contables con la finalidad de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Los procedimientos sustantivos consisten en documentar las operaciones y saldos de cuenta presentados a la fecha de auditoría, la cual puede ser a fecha intermedia o preliminar y a fecha final, estos procedimientos se realizan a nivel de:

- Pruebas de detalle de clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones, y
- Procedimientos sustantivos analíticos.

##### **4.4.3.1 Naturaleza de los procedimientos sustantivos**

La naturaleza de los procedimientos sustantivos se refiere a que el auditor debe determinar qué objetivos desea alcanzar con la realización de este tipo de procedimientos; entre estos objetivos en la NIA 330, Planificación de la auditoría de estados financieros, se indica que los procedimientos de detalle son apropiados para obtener evidencia sobre saldos de cuenta, existencia y valuación; o bien de acuerdo al objetivo deseado, la realización de procedimientos analíticos sustantivos sería suficiente para reducir el riesgo de errores materiales a un nivel aceptablemente bajo.

Esta decisión de que procedimientos se utilizarán, se basa en el juicio del auditor sobre la efectividad y la eficiencia esperadas de los procedimientos. Los procedimientos sustantivos de detalle se realizan en respuesta a los riesgos evaluados, con el objetivo de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, para alcanzar un nivel planeado de seguridad a nivel de aseveraciones.

#### **4.4.3.2 Oportunidad de los procedimientos de auditoría**

La oportunidad de los procedimientos sustantivos es un factor determinante, debido a que la realización de los mismos a una fecha previa al final no exime la no planificación de procedimientos de auditoría por el resto del período; la oportunidad también se refiere al momento oportuno de la realización de los procedimientos de auditoría, que podría originarse por la disponibilidad de la documentación, y también a la fecha que la evidencia de auditoría podría ser más eficiente o persuasiva.

#### **4.4.3.3 Extensión de los procedimientos de auditoría**

Se refiere a que el auditor planeará la cantidad de procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de errores materiales a nivel de aseveración, así como al tamaño de la muestra de partidas o documentos en un procedimiento de auditoría planeado. En la NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados, se indica, que a mayor riesgo de errores materiales, mayor será la extensión de los procedimientos sustantivos; sin embargo también se indica que se debe ampliar una muestra solo si el procedimiento de auditoría es relevante para reducir el riesgo de auditoría.

#### **4.4.3.4 Procedimientos sustantivos de detalle**

Son los que el auditor planea realizar para evaluar ciertas aseveraciones sobre clases de transacciones, saldos y revelaciones con el objetivo de obtener suficiente y adecuada evidencia de auditoría; en este procedimiento se utilizan técnicas como: observación, indagaciones, inspección de documentos, confirmaciones y realización de recalcado matemático; cuando se ha determinado un riesgo material

a nivel de aseveraciones, el auditor deberá desempeñar procedimientos de detalle o una combinación de procedimientos de detalle con procedimientos sustantivos analíticos.

Cuando el auditor ha planeado realizar procedimientos de detalle debe considerar la cantidad de transacciones y optar por:

- Examinar el universo completo,
- Seleccionar partidas específicas, o
- Examinar sobre una muestra de la población.

Cuando por diversas razones el auditor planee no examinar el universo completo, debe considerar los lineamientos indicados en la NIA 530, Muestreo de auditoría, y con ello diseñar los procedimientos que a su juicio, y en las circunstancias específicas son efectivos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

#### **4.4.3.5 Procedimientos analíticos sustantivos**

En la NIA 520, Procedimientos analíticos, se indica que los procedimientos analíticos se pueden utilizar como procedimientos de evaluación de riesgos, para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, y como procedimientos sustantivos cuando su uso es más efectivo o eficiente para reducir el riesgo de errores materiales a nivel de aseveraciones a un nivel aceptablemente bajo.

Los procedimientos analíticos sustantivos consisten en la evaluación de información financiera y no financiera con el objetivo de obtener seguridad razonable sobre la exactitud de saldos, o transacciones que durante el período evidenciaron ser consistentes, y por lo tanto se espera que con los procedimientos planeados se obtenga una precisión que no exceda de la desviación planeada.

**Tipos de procedimientos a realizar:**

En una revisión al cierre del período contable, el auditor puede hacer procedimientos sustantivos orientado a los siguientes objetivos: 1) determinar la existencia de errores materiales sobre clases de transacciones, y aseveraciones contables; y 2) adelantar procedimientos que le ayudarán a reducir el tiempo en la conclusión de la auditoría a fecha final; entre esos procedimientos se indican:

- Examen de costos y gastos;
- Examen de compras;
- Examen de ingresos;
- Examen de nóminas y prestaciones laborales;
  
- Examen de adiciones de activos fijos;
- Examen de bajas de activo fijos;
- Examen de incrementos y amortizaciones de préstamos;

### **Confirmación de saldos**

Este procedimiento es obligatorio al realizar una auditoría de cierre donde se emite la opinión de auditoría, para que sirva de evidencia de la integridad, existencia y exactitud de los saldos revelados en los estados financieros, o bien si se determinó que el control de la entidad es débil en ciertos saldos de cuenta y podría haber riesgo de errores materiales y se requiera iniciar un proceso de conciliación entre saldos contables en cuentas de activo y pasivo.

### **Evaluación de la documentación**

Al determinar la naturaleza de los procedimientos de auditoría, el auditor realiza la evaluación de la suficiencia y calidad de la documentación que le servirá de evidencia de auditoría, esto es una actividad previa a realizar el examen de esos documentos; así también, cuando ya ha sido concluido el procedimiento. En la NIA 330 se indica, que el auditor debe evaluar si la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y competente para mitigar el riesgo de auditoría, debido a que esa

evidencia podría causar que el auditor modifique la naturaleza oportunidad o extensión de procedimientos de auditoría planeados.

#### **4.5 Coordinación, dirección, supervisión y revisión**

La planificación de auditoría, facilita la dirección y supervisión a los miembros del encargo de la auditoría. Facilita la coordinación del trabajo realizado por auditores expertos. El auditor deberá planear la naturaleza, oportunidad y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del encargo de auditoría y de la revisión de su trabajo.

El auditor deberá documentar la estrategia global de la auditoría y el plan de auditoría, incluye cualquier cambio importante hecho durante el trabajo. El auditor puede resumir la estrategia global de auditoría en forma de memorando, el cual contiene decisiones clave respecto del alcance general, oportunidad y conducción de la auditoría.

La dirección, supervisión y revisión, cambian en función de, “La dimensión y la complejidad de la entidad, el área de auditoría, los riesgos valorados de incorrección material, la capacidad y competencia de cada miembro del equipo que realiza el trabajo de auditoría. La NIA 220, Control de calidad de la auditoría de estados financieros, nos informa sobre la dirección, supervisión y realización; el socio del trabajo de auditoría será responsable de cumplir los requerimientos de ética aplicables, planificar y ejecutar una auditoría con escepticismos profesional, responsables del cumplimiento de los objetivos del trabajo.

Responsabilidad de que las revisiones se realicen de acuerdo a los principios y metodología de la firma, a efecto de poder obtener información suficiente y adecuada que sustente la opinión de auditoría. Considerar que el trabajo en equipo, permite a miembros de menos experiencia realizar consultas a los más experimentados para obtener excelentes resultados del encargo.

En cuanto a las consultas, “Se puede logra un proceso eficaz de consultas sobre cuestiones significativas de carácter técnico, de ética u otras dentro, o en su caso, fuera de la firma de auditoría, cuando: las personas consultadas, han sido informadas de todos los hechos relevantes, lo que les permitirá proporcionara un asesoramiento informado y tienen los conocimientos, el rango jerárquico y la experiencia adecuados”. (13:182)

## **CAPÍTULO V**

### **CASO PRÁCTICO**

#### **PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ENTIDAD NO LUCRATIVA DE ASUNTOS POLÍTICOS**

##### **5.1 Antecedentes**

En el presente caso práctico se evalúa al Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo (NALEB), para lo cual es necesario el uso de las Normas Internacionales de auditoría, a efecto de utilizar adecuadamente los procedimientos para la elaboración de la planificación de la auditoría de sus estados financieros.

Bajo el supuesto de que el Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo (NALEB), contrata los servicios profesionales de la firma RM & Asociados, S.C, como Auditores Independientes para practicar la auditoría de sus estados financieros por el año que termino el 31 de diciembre de 2012, se desarrollan los procedimientos siguientes:

## 5.2 Papeles de trabajo necesarios para la planificación de auditoría

Papeles de trabajo necesarios para la aplicación de los procedimientos en la elaboración de la planificación de auditoría:

**RM Y ASOCIADOS, S.C.**  
**AUDITORES Y CONSULTORES**

**RM&ASOCIADOS**

<b>Referencia</b>	<b>Descripción</b>	<b>Página</b>
<b>A</b>	<b>Fase inicial de la planificación</b>	
<b>A-1</b>	Estados financieros finales del cliente	86
<b>A-2</b>	Políticas contables de la administración	89
<b>A-3</b>	Memorando de planificación	94
<b>A-4</b>	Cronograma de trabajo para el desarrollo de la planificación	101
<b>B</b>	<b>Planificación de la auditoría</b>	
<b>B-1</b>	Actividad 1- Definición con el cliente de los objetivos, requerimientos y expectativas	103
<b>B-2</b>	Actividad 2- Conocimiento y descripción general del cliente	106
	<b>Programación de pruebas, ejecución y conclusión</b>	
<b>B-3</b>	Actividad 3- Revisión analítica general de los estados financieros	108
<b>B-3/1</b>	Análisis de las variaciones de los estados financieros	109
<b>B-3/2</b>	Determinación de la materialidad e importancia relativa	112
<b>B-3/3</b>	Matriz de afirmaciones	113
<b>B-3/4</b>	Guías y programas de auditoría	117
<b>B-4</b>	Actividad 4- Análisis fiscal	125
<b>B-5</b>	Actividad 5- Evaluación preliminar del ambiente de control y fraude	130
<b>B-6</b>	Actividad 6- Conocimiento general del área de sistemas	135
<b>B-7</b>	Memorando de procedimientos de las pruebas alcance	140
<b>B-8</b>	Aceptación de cliente recurrente	144
<b>C</b>	<b>Procedimientos adicionales</b>	
<b>C-1</b>	Carta de representación del cliente	147
<b>C-2</b>	Declaración de independencia	152

## Estados financieros:

Los estados financieros para fines de la planificación de auditoría son solicitados al cliente; a continuación se presentan los estados de situación financiera, estado de actividades y estado de flujos de efectivo:

### **ORGANISMO INDÍGENA PARA LA PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Estado de situación financiera  
Al 31 de diciembre de 2012  
(Cifras expresadas en Quetzales)

Referencia:	<b>A-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	22/04/2013

#### **ACTIVO**

##### **ACTIVO CORRIENTE**

Caja y bancos	465,600
Cuentas por cobrar	6,170
<b>Total activo corriente</b>	<b>471,770</b>

##### **ACTIVO NO CORRIENTE**

Activos fijos netos	348,030
<b>Total activo no corriente</b>	<b>348,030</b>

##### **Total activo**

**819,800**

#### **PASIVO**

##### **Pasivo corriente**

Cuentas por pagar	15,805
Fondos por ejecutar	455,965
<b>Total pasivo corriente</b>	<b>471,770</b>

##### **PATRIMONIO Y ACTIVOS NETOS**

Patrimonio neto en activos fijos	348,030
<b>Total patrimonio neto</b>	<b>348,030</b>

##### **Total pasivo y patrimonio neto**

**819,800**

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Estado de actividades

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012

(Cifras expresadas en Quetzales)

Referencia:	<b>A-1/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	22/04/2013

**INGRESOS**

Donaciones internacionales	1,595,000
Donaciones locales	325,600
Intereses bancarios	1,755
<b>Total ingresos</b>	<b>1,922,355</b>

**GASTOS**

Gastos de proyectos	1,609,157
Gastos de funcionamiento	230,350
<b>Total gastos</b>	<b>1,839,507</b>

Saldo inicial	373,117
<b>Resultado del período</b>	<b>455,965</b>

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Estado de flujos de efectivo  
Al 31 de diciembre de 2012  
(Cifras expresadas en Quetzales)

Referencia:	<b>A-1/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	22/04/2013

**Flujo de efectivo por actividades de operación**

Ingresos recibidos por donaciones	1,920,600
Gastos de proyectos	(1,609,157)
Gastos de funcionamiento	(222,350)
Otros ingresos	1,755
Cuentas por cobrar pendientes de liquidar	(6,170)
Cuentas por pagar pendientes de cancelar	5,840
Pago de prestaciones laborales	
<b>Total flujo de efectivo por actividades de operación</b>	<b>90,518</b>

**Flujo de efectivo por actividades de inversión**

Compra de equipo de computación	(8,000)
<b>Total flujo de efectivo por actividades de inversión</b>	<b>(8,000)</b>

**Flujo de efectivo del período** **82,518**

Efectivo al inicio del período **383,082**

**Efectivo al final del período** **465,600**

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Políticas contables de la administración

Referencia:	<b>A-2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	22/04/2013

**Principales políticas contables de la administración**

En carta de fecha 21 de abril de 2013, la administración del Organismo Indígena Para la Planificación del Desarrollo –NALEB’, nos hace entrega de las políticas contables más importantes empleadas en la preparación de sus estados financieros:

**a) Responsabilidad de la administración por los estados financieros**

El Organismo NALEB’, es una asociación sin fines de lucro. Por lo tanto, no ha considerado necesario adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades -NIIF para las PYMES, ya que para estas entidades no las define la norma como una obligación, si no que continúo con el uso de operar de acuerdo con las prácticas contables derivadas de las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), ya que los estados están preparados de acuerdo a una base contable de propósito especial.

**b) Presentación de los estados financieros**

El Organismo NALEB’, opera sus registros contables de acuerdo al método de lo devengado, tal como se encuentra inscrita en el Registro Tributario Unificado (RTU) emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT. Con relación al nombre de los estados financieros para entidades no lucrativas, se tomó de base el FAS-117, emitido por la Junta de Normas de Información Financiera (FASB) de los Estados Unidos de América.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Políticas contables de la administración

Referencia:	<b>A-2/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	22/04/2013

**c) Instrumentos financieros**

La Asociación clasifica sus activos financieros incluidos en los estados financieros en: a) efectivo, b) cuentas por cobrar; y c) cuentas por pagar. La clasificación de los activos y pasivos financieros se reconoce como tales en el momento de la negociación y su reconocimiento cesa en el momento en que se liquidan.

**Efectivo:** Se considera como tal, el efectivo en cajas chicas, los depósitos bancarios y las inversiones altamente liquidas y con vencimientos originales de tres meses o menos y sobregiros bancarios, que se utilizarán posteriormente en el giro normal de las operaciones.

**Cuentas por cobrar:** Las cuentas por cobrar, se presentan a su valor original menos el estimado efectuado para cuentas de dudosa recuperación cuando aplique, basado en una evaluación de todos los saldos pendientes de cobro a la fecha del estado de situación.

**Cuentas por pagar:** Son pasivos financieros no derivados que generan una obligación a corto plazo y no se cotizan en un mercado activo. Se incluyen en el pasivo corriente en el estado de situación.

**d) Efectivo y equivalentes de efectivo**

Se considera como efectivo y equivalentes de efectivo, a los saldos en cajas chicas, depósitos a la vista en bancos y otras inversiones a plazo fijo que vencen durante los próximos tres meses. Estos depósitos pueden ser convertidos fácilmente en efectivo sin ninguna restricción.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Políticas contables de la administración

Referencia:	<b>A-2/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	22/04/2013

**e) Propiedad y equipo**

La propiedad y equipo está registrada al costo de adquisición. Las reparaciones y mejoras importantes que prolongan la vida útil original de los bienes se capitalizan. Los reemplazos menores, reparaciones y mantenimiento que no mejoran el activo ni alargan la vida útil restante, se cargan a resultados a medida que se efectúan.

**f) Provisiones**

Las provisiones son reconocidas cuando se tiene una obligación legal o asumida como resultado de un suceso pasado, es probable que tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación y pueda hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

**g) Resultado del período**

El patrimonio del Organismo NALEB está formado por el excedente de los ingresos Institucionales menos los egresos ejecutados.

**h) Activos netos no restringidos**

Los excedentes de ingresos sobre gastos originados por las actividades de cada ejercicio se acumulan y conforman los activos netos no restringidos. Estos activos netos no son distribuidos en forma de dividendos, participaciones o cualquier otra forma de distribución.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Políticas contables de la administración

Referencia:	<b>A-2/3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	22/04/2013

**i) Recepción de las donaciones**

La principal fuente de ingresos del Organismo NALEB' es proveniente de las Agencias de Cooperación, son reconocidas por Guatemala en el momento en que los fondos son transferidos a las cuentas bancarias de la Institución.

**j) Transacciones en moneda extranjera**

Las transacciones en moneda extranjera se registran en moneda nacional al tipo de cambio vigente al momento de la operación. La valuación a la fecha de cierre se actualiza con el tipo de cambio vigente, se registra a resultados el diferencial cambiario.

**k) Impuesto sobre la renta diferido**

Debido a que la base contable utilizada para la elaboración de los estados financieros adjuntos no difiere de la que se utiliza para preparar la declaración del Impuesto sobre la Renta (ISR), no se generan diferencias temporales imponibles o deducibles en el futuro que requieran el registro del Impuesto sobre la Renta Diferido.

**l) Contingencias**

Los pasivos contingentes no se reconocen en los estados financieros. Si existieran éstos se revelan en notas a los estados financieros, salvo que la posibilidad de que se desembolse efectivo sea remota, en cuyo caso no se requiere revelación alguna. Al 31 de diciembre de 2012, el Organismo NALEB no presenta pasivos contingentes que requieran revelación.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Políticas contables de la administración

Referencia:	<b>A-2/4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	22/04/2013

**m) Eventos subsecuentes**

No se tiene conocimiento de ningún evento posterior, ocurrido entre la fecha de los estados financieros y la fecha de su autorización por parte de la administración e incluso antes de la fecha de la emisión del informe de los auditores independientes, que requiera la modificación de las cifras presentadas en los estados financieros autorizados.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO  
(NALEB)**

Memorando de planificación

Referencia:	<b>A-3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	23/04/2013

---

---

**RM & ASOCIADOS, S. C.**

---

---

**Para:** Lic. Adrián Monteros (Gerente de Auditoría)  
**De:** Lic. Israel Monteros (Auditor Sénior)  
**Fecha:** 26 de abril de 2013  
**Asunto:** Memorando de planificación de la auditoría

---

**Entidad:** Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo (NALEB)  
**Período:** Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012

**1. Servicios**

**Objetivos de la auditoría**

Realizaremos la auditoría de estados financieros por el año terminado el 31 de diciembre de 2012, la cual será preparada de conformidad con los criterios contables aplicados para efectos de cumplimiento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

**Alcance de la auditoría**

1. Revisión de los proyectos, sus modificaciones y anexos.
  - a) Revisión del presupuesto aprobado.
  - b) Revisión de los informes financieros.
  - c) Que los gastos se realizaron de acuerdo al presupuesto aprobado.
  - d) Revisión de los procedimientos internos para autorizar los gastos.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO  
(NALEB)**

Memorando de planificación

Referencia:	<b>A-3/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	23/04/2013

- e) Que los fondos disponibles se encuentren depositados en una cuenta bancaria específica y que los intereses generados se encuentren reflejados correctamente.
  - f) Adecuada documentación de soporte en la recepción de divisas a moneda local.
  - g) Que los fondos en la cuenta bancaria se encuentre sin restricciones.
2. Confirmación de saldos bancarios reportados.
  3. Confirmación de las transferencias recibidas de las agencias cooperantes.
  4. Revisión de las conciliaciones bancarias.
  5. Pruebas detalladas y globales de gastos.
  6. Análisis de gastos de mayor cuantía.
  7. Análisis de las cuentas de activos y pasivos, así como los activos netos.
  8. Evaluación de control interno, análisis de los aspectos fiscales, laborales y legales de la entidad.

**Resultados esperados**

Informes de auditoría, que incluye lo siguiente:

- Dictamen de los auditores independientes.
- Estados financieros.
- Notas a los estados financieros.
- Información financiera complementaria (ejecuciones presupuestarias de las principales agencias cooperantes.
- Carta de gerencia, que incluye los hallazgos de auditoría, así como las recomendaciones pertinentes.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO  
(NALEB)**

Memorando de planificación

Referencia:	<b>A-3/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	23/04/2013

Se entregaran dos ejemplares en original del informe de auditoría.

**Base de preparación de los estados financieros**

La preparación de los estados financieros está de conformidad con criterios fiscales de contabilización de acuerdo con las prácticas contables derivadas de las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR) en Guatemala, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

**Visita a realizar**

La visita a realizar para la auditoría del año 2012, será en una sola fase y se tiene planificado empezar el 22 de abril de 2013, lo cual abarca un mes de trabajo, se debe realizar una reunión al inicio, intermedia y al final, esto queda a juicio del auditor, a efecto de informar al cliente los resultados obtenidos.

**Usuarios del informe de auditoría**

Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo (NALEB) y Junta Directiva.

**Expectativas y preocupaciones del cliente:**

Como expectativa el Organismo NALEB, espera que la auditoría proporcione recomendaciones importantes para superar las deficiencias de control interno y minimice el riesgo de una mala preparación y revelación de información de sus estados financieros.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO  
(NALEB)**

Memorando de planificación

Referencia:	<b>A-3/3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	23/04/2013

**Integración del equipo de trabajo**

**Horas a utilizar**

Lic. Ronaldo Monteros (Socio Director)	20
Lic. Gabriel Galicia (Socio Control de Calidad)	45
Lic. Adrián Monteros (Gerente de Auditoría)	80
Lic. Israel Monteros (Auditor Sénior)	160

**2. Descripción del cliente**

El Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo (NALEB'), es una entidad privada, apolítica, no religiosa, de orientación al estudio, investigación, y de servicio sobre la realidad económica, política, social y cultural de la sociedad indígena y guatemalteca en general, constituida el 5 de noviembre de 1998 con personalidad jurídica y estatutos aprobados; algunos de sus principales fines y objetivos son:

- a) Promover el fortalecimiento de las capacidades y potencialidades indígenas.
- b) Capacitar y promover el conocimiento de la diversidad cultural y la pluriculturalidad nacional necesarios para el reconocimiento de los pueblos entre sí en función del establecimiento de mejores relaciones interculturales.

**Nombramiento del Presidente y Representante Legal:** Con fecha treinta de mayo de dos mil once se realizó el nombramiento del Presidente y Representante Legal del Organismo NALEB', señor Álvaro Pop para una duración de dos años del 30 de mayo de 2011 al 29 de mayo de 2013.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO  
(NALEB)**

Memorando de planificación

Referencia:	<b>A-3/4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	23/04/2013

El Organismo NALEB' se constituye por tiempo indefinido, su período contable comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año. Su domicilio fiscal se encuentra en la 8ª calle 3-18 zona 1, 3er nivel oficina "E" edificio Packard.

**Fuentes de sostenibilidad:** El Organismo NALEB' además de su equipo técnico, operativo y político cuenta con el respaldo institucional del Colectivo NALEB, integrado por 54 líderes y lideresas indígenas, a nivel nacional- que ha coadyuvado al logro de sus objetivos estratégicos y de incidencia política de las iniciativas que a lo largo de once años de trabajo.

Sus ingresos principalmente provienen de: i) Donaciones internacionales, locales y ii) Otros donantes. Durante el año 2012 se firmaron convenios con: Embajada de Noruega y Canadá, Ibis Dinamarca, Alto Comisionado, Instituto Holandés, USAID y ONU MUJERES.

### **Principales políticas contables de la administración**

La administración del Organismo Indígena Para la Planificación del Desarrollo (NALEB), nos hace entrega de las políticas contables más importantes empleadas en la preparación de sus estados financieros.

### **3. Revisión analítica general de los estados financieros**

Se realiza sobre el estado de situación financiera y estado de resultados por los años terminados al 31 de diciembre de 2012 y 2011.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO  
(NALEB)**

Memorando de planificación

Referencia:	<b>A-3/5</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	23/04/2013

Preparar un análisis general para elaborar las estrategias de auditoría, a efecto de:

- Comunicar los asuntos significativos al equipo de trabajo, que contenga decisiones relacionada con el alcance global, realización y ejecución de la auditoría.
- Comunicar cambios en las decisiones de planificación en el transcurso de la auditoría, debido a que esta situación puede tener que modificar la estrategia global y el plan de auditoría.

**Procedimientos**

En el proceso de evaluación de riesgos, el equipo de trabajo utilizará las técnicas de auditoría de: Estudio general, Observación, Inspección, Investigación, y otras que se consideren necesarias para satisfacer la suficiente y competente evidencia de auditoría.

**4. Análisis fiscal**

Para conocer de estos aspectos es necesario el levantado de un cuestionario de asuntos fiscales, que contenga información relacionada a:

- Constancia de exención de impuestos que según la Ley del Impuesto Sobre la Renta son aplicables a las entidades sin fines de lucro.
- Que el departamento financiero conozca sobre las reformas fiscales contenidas en la ley Anti evasión II, decreto 4-2012.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO  
(NALEB)**

Memorando de planificación

Referencia:	<b>A-3/6</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	23/04/2013

**5. Evaluación del ambiente de control**

Se debe identificar cambios importantes en cuanto a las políticas administrativas. Validar el uso de manuales administrativos, políticas puestos y funciones que estén elaborados de acuerdo a la naturaleza de las operaciones financieras de la entidad. En cuanto al personal clave y estructura validar si existen cambios significativos y no exista conflicto de intereses. A través del cuestionario de control interno abierto y cuestionario de fraude se obtendrá mayor conocimiento de la entidad y de su entorno.

**6. Evaluación del sistema contable**

A través del cuestionario para el conocimiento general del área de sistemas, se obtendrá conocimiento de: registro contable de las operaciones financieras; transacciones más significativas; atribuciones del encargado de informática; descripción del hardware y software; seguridad física y lógica del equipo y; evaluación de los controles implementados por la entidad que garanticen la fiabilidad de la información.

Aprobación del memorando de planificación:

---

Lic. Ronaldo Monteros  
Socio Director

---

Lic. Gabriel Galicia  
Socio Control de Calidad

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO  
(NALEB)**

Cronograma de trabajo para el desarrollo de la  
planificación

Referencia:	<b>A-4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	22/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	23/04/2013

No.	Descripción	Abril de 2013				
		22	23	24	25	26
1.-	Solicitud de los estados financieros y políticas contables	■				
2.-	Definición con el cliente de los objetivos, requerimientos y expectativas		■			
3.-	Conocimiento y descripción general del cliente		■			
4.-	Revisión analítica general de los estados financieros			■		
5.-	Análisis de las variaciones de los estados financieros			■		
6.-	Determinación de la materialidad e importancia relativa			■		
7.-	Matriz de afirmaciones			■		
8.-	Guías y programas de auditoría			■		
9.-	Análisis fiscal de la entidad				■	
10.-	Evaluación del ambiente de control				■	
11.-	Conocimiento general de área de sistemas				■	
12.-	Memorando de procedimientos de las pruebas de alcance					■
13.-	Memorando de aceptación del cliente recurrente					■

### **5.3 Planificación del encargo de la auditoría**

El auditor deberá desarrollar un plan de auditoría, con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. La planificación de los procedimientos de evaluación del riesgo por el auditor normalmente ocurre al inicio del proceso de auditoría; sin embargo, la planificación de la naturaleza, oportunidad y extensión de procedimientos específicos de auditoría adicionales, depende del resultado de dichos procedimientos de evaluación del riesgo.

#### **Documentación:**

El auditor deberá documentar la estrategia general de la auditoría y el plan de auditoría, incluye cualquier cambio importante hecho durante el trabajo. El auditor puede resumir la estrategia general de auditoría en forma de memorando, el cual contiene decisiones clave respecto del alcance general, oportunidad y conducción de la auditoría.

La documentación del plan de auditoría por el auditor es suficiente para demostrar la naturaleza, oportunidad y extensión planteada de los procedimientos de evaluación del riesgo, y los procedimientos adicionales de auditoría a nivel de aseveración por cada clase de transacción, saldo de cuenta y revelación de importancia relativa en respuesta a los riesgos evaluados.

El auditor puede usar programas estándar de auditoría o listas de verificación de terminación de la auditoría; sin embargo, cuando se usan estos programas estándar, el auditor los ajusta apropiadamente a la medida para que reflejen las circunstancias particulares del trabajo. A continuación se desarrollan las actividades uno y dos correspondiente a la fase uno de la “Planificación”

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Fase I: Actividades 1 y 2

Referencia:	<b>B-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	23/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	24/04/2013

**Actividad 1: Definición con el cliente de los requerimientos, objetivos y expectativas**

Esta actividad la podemos llevar a cabo con entrevistas, donde podemos obtener información muy importante como la siguiente: a) Requerimientos del cliente; b) Objetivos de nuestros servicios y; c) Expectativas.

**1. Requerimientos del cliente**

Es muy importante que, en esta primera actividad de planificación, descubramos los tipos de informes, estudios, sugerencias o comentarios que el cliente consideraría de beneficio para organización, para poder incorporar en nuestros programas de trabajo aquellos procedimientos que nos aportan información útil para complementar sus deseos.

**2. Objetivo de nuestros servicios**

En resumen, los objetivos que nuestros servicios deben lograr son:

- Satisfacción de las normas de auditoría que buscan aportar confiabilidad a la información auditada, y
- Satisfacción de las autoridades locales y agencias cooperantes que buscan conocer el cumplimiento del cliente con las obligaciones que le son aplicables.

**3. Expectativas**

Desde esta primera actividad nace una expectativa concreta acerca de nuestros servicios: los dictámenes, informes, cartas de comentarios, estudios y entrevistas que el cliente espera de nosotros y/o que le hemos ofrecido. Recíprocamente, esta definición permite la formulación de expectativas, tanto por parte del cliente, como por nuestra parte.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Entrevista con el cliente

Referencia:	<b>B-1/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	23/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	24/04/2013

La entrevista se realiza con la Directora Ejecutiva, el temario aborda temas como de los últimos acontecimientos (favorables o no) nacionales, internacionales, dentro del giro a que se dedica el cliente, y dentro de su organización misma, para conocer los efectos que el cliente considera que tendrán. Pueden utilizarse interrogantes como las siguientes:

1. ¿Cuáles han sido los fenómenos económicos que más efectos han tenido sobre el giro a que pertenece su organización?
2. ¿Han habido cambios importantes en el giro habitual de la entidad?
3. ¿Han habido cambios políticos o legales que hayan afectado a la entidad, favorable o desfavorablemente?
4. ¿Han habido, o piensa usted que habrán, cambios importantes en la filosofía, políticas u objetivos de la entidad?
5. ¿Cómo ve usted el futuro del Organismo NALEB?
6. ¿Han habido cambios en las líneas de cumplimiento de metas?
7. ¿Han habido cambios en las políticas contables?

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Entrevista con el cliente

Referencia:	<b>B-1/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	23/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	24/04/2013

8. ¿Han habido cambios en cuanto a los principales proveedores de bienes y servicios?
9. ¿Cómo se ha comportado, y cómo espera que se comporte, el flujo de efectivo?
10. ¿Han habido cambios importantes en el sistema de contabilidad?
11. ¿Se han establecido nuevos controles, o se han retirado controles que existían anteriormente?
12. ¿Han habido, o habrán, cambios en la filosofía, estilo o actitud de la alta dirección respecto al ambiente de control?
13. ¿Tiene usted algunos comentarios sobre el desarrollo del personal administrativo o directivo?

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Fase I: Actividades 1 y 2

Referencia:	<b>B-2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	23/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	24/04/2013

**Actividad 2: Conocimiento y descripción general del cliente**

Esta actividad requiere preparación. La preparación se documenta a través de uno o más temarios de entrevistas, que contenga los temas que se plantearán a los representantes del cliente durante las entrevistas. Es indispensable que las entrevistas se celebren antes de iniciar la ejecución de la auditoría, pues constituyen insumos para su planificación. La preparación para las entrevistas corresponde al socio a cargo del cliente, y consta de lo siguiente:

1. Estudio y/o actualización de los factores políticos, económicos, legales y fiscales que afectan o pueden afectar a la entidad.
2. En auditorías recurrentes: Estudio de los papeles de trabajo de la última auditoría.

Pueden plantearse preguntas abiertas a cada uno de los entrevistados para apreciar el grado en que coinciden sus comentarios con la información estudiada/actualizada por el socio. Las entrevistas no deben ser simplemente monólogos, diálogos o intercambios. Cada tema abordado debe desembocar en su efecto sobre la entidad para permitir al auditor proyectar tal efecto en su primera expectativa de riesgo inherente.

Al concluir sus entrevistas, el socio a cargo tendrá una panorámica de los factores externos e internos que inciden sobre su cliente, lo que le permitirá formular, conjuntamente con la información recopilada en la Actividad I, su primera expectativa del riesgo inherente a esa auditoría en las circunstancias por las que atraviesa su cliente.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Entrevista con el cliente

Referencia:	<b>B-2/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	23/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	24/04/2013

Pueden utilizarse interrogantes como las siguientes:

1. ¿Ha habido cambios en las fuentes de financiamiento que utiliza la organización?
2. ¿Visualiza usted inversiones fuertes en bienes de capital? ¿Aproximadamente en qué época y de qué magnitud?
3. ¿Está usted tranquilo de su cobertura de seguros?
4. ¿Se han introducido, o se introducirán, nuevas aplicaciones contables?
5. ¿Algunos cambios de personal en el procesamiento de información, contabilidad, crédito, caja?
6. ¿Cómo han funcionado los principales controles a los que su departamento les ha otorgado confianza?
7. ¿Hay algunos planes para modificar los procedimientos de reclutamiento, contratación, capacitación, remuneración o promoción del personal?

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Fases II y III: Actividades 3 a la 6

Referencia:	<b>B-3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**Actividad 3: Revisión analítica general de los estados financieros del cliente**

Esta tercera actividad consiste en comparar el comportamiento de los principales valores agregados en los estados financieros, con el comportamiento que el Socio a Cargo espera de la primera expectativa por ejemplo, la expectativa de que el activo exceda al pasivo (o viceversa); que haya una utilidad neta o una pérdida neta, etc. Los estados financieros que se utilizan para la revisión analítica general son los que tienen mayor cercanía a los estados sujetos a auditoría, ya sea por su fecha o por el propósito de su formulación.

La siguiente es una lista de estados financieros que pueden utilizarse para la revisión analítica general:

1. Los estados financieros sujetos a auditoría, tal como los ha preparado el cliente, o incluye aquellos ajustes y reclasificaciones que los auditores consideran necesarios por lógica o por su conocimiento de la entidad.
2. Los estados financieros correspondientes al cierre del último período dentro del ejercicio (último mes, último trimestre o último semestre).
3. Los estados financieros presupuestados por el ejercicio sujeto a auditoría

A continuación se desarrolla el análisis de las variaciones de los estados financieros por los años terminados al 31 de diciembre de 2012 y 2011.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Análisis de las variaciones de los estados  
financieros

Referencia:	<b>B-3/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA**

Al 31 de diciembre de 2012 y 2011

(Cifras expresadas en Quetzales)

<b>ACTIVO</b>	<b>Al 31-12-12</b>	<b>Al 31-12-11</b>	<b>Variación</b>	
<b><u>Activo corriente</u></b>				
Caja y bancos	465,600	383,082	82,518	a)
Cuentas por cobrar y liquidar	6,170	-	6,170	b)
<b>Total corriente</b>	<b>471,770</b>	<b>383,082</b>	<b>88,688</b>	
<b><u>Activo no corriente</u></b>				
Propiedad, planta y equipo neto	348,030	340,030	8,000	c)
<b>Total activo no corriente</b>	<b>348,030</b>	<b>340,030</b>	<b>8,000</b>	
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>819,800</b>	<b>723,112</b>	<b>96,688</b>	
<b>PASIVO Y ACTIVOS NETOS</b>				
<b>PASIVO</b>				
<b><u>Pasivo corriente</u></b>				
Cuentas por pagar	15,805	9,965	5,840	d)
<b>Total pasivo corriente</b>	<b>15,805</b>	<b>9,965</b>	<b>5,840</b>	
<b><u>Fondos por aplicar</u></b>				
Disponible de proyectos	455,965	373,117	82,848	e)
<b>Total pasivo</b>	<b>471,770</b>	<b>383,082</b>	<b>88,688</b>	
<b>ACTIVOS NETOS</b>				
Activos netos	348,030	340,030	8,000	c)
<b>Total activos netos</b>	<b>348,030</b>	<b>340,030</b>	<b>8,000</b>	
<b>Total pasivo y activos netos</b>	<b>819,800</b>	<b>723,112</b>	<b>96,688</b>	

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Análisis de las variaciones de los estados  
financieros

Referencia:	<b>B-3/1-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

a) La variación únicamente nos muestra la disponibilidad de efectivo entre un año y el siguiente, el saldo en bancos al final del año 2012 esta compuesto básicamente por el saldo de los proyectos (fondos restringidos), nuestro procedimiento además de nuestras pruebas de auditoría, será de solicitar las confirmaciones bancarias respectivas.

b) El incremento de las cuentas por cobrar corresponde a gastos realizados por la organización con fondos propios a cuenta del proyecto financiado por UNDP; el saldo fue liquidado y depositado a la cuenta institucional en enero de 2013.

c) Los Q8,000 corresponde a la compra de una computadora de escritorio. El patrimonio de la Organización corresponde al mismo valor de activos fijos netos.

d) Las cuentas por pagar al 31 de diciembre 2012 y 2011 están debidamente integradas, corresponden a ISR por retenciones efectuadas a los señores Juan José Peralta Marin e Irma Aracely Toledo Reyes (por servicios profesionales). Pagado en enero 2013.

e) Los fondos por aplicar corresponde a la disponibilidad de cada uno de los proyectos al cierre de los años 2012 y 2011; la disponible se encuentra en bancos y saldos de cuentas por pagar. El resultado del período es el 100% de los ingresos por aplicar.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Análisis de las variaciones de los estados  
financieros

Referencia:	<b>B-3/1-2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**ESTADOS DE ACTIVIDADES**  
(Cifras expresadas en Quetzales)

	<b>Del 01/01/12 al 31/12/12</b>	<b>Del 01/01/11 al 31/12/11</b>	<b>Variación</b>	
<b><u>INGRESOS</u></b>				
Donaciones internacionales	1,595,000	1,100,125	494,875	a)
Donaciones locales	325,600	310,170	15,430	a)
Intereses bancarios	1,755	965	790	
<b>Total ingresos</b>	<b>1,922,355</b>	<b>1,411,260</b>	<b>511,095</b>	
<b><u>GASTOS</u></b>				
Gastos de proyectos	1,609,157	1,055,841	553,316	b)
Gastos de funcionamiento	230,350	190,455	39,895	b)
<b>Total gastos</b>	<b>1,839,507</b>	<b>1,246,296</b>	<b>593,211</b>	
Saldo inicial	373,117	208,153	-	a)
<b>Resultado del período</b>	<b>455,965</b>	<b>373,117</b>	<b>-</b>	

**a) Ingresos y saldo inicial**

El incremento de las donaciones corresponde a la firma de nuevos convenios con cooperantes y aportes de donantes locales; como procedimiento obligatorio, solicitaremos la confirmación respectiva. El saldo inicial corresponde a los fondos pendientes de ejecutar (fondos restringidos) al cierre del cada período, para el efecto se tiene la integración por donante, cabe indicar que la disponibilidades están en bancos y equivalentes de efectivo.

**b) Gastos**

El incremento de gastos para el año 2012, corresponde a los proyectos financiados para dicho año, nuestra revisión se enfocará en las áreas de mayor riesgo, siendo Honorarios y Consultorías equivalente al 54%, reuniones con dirigentes y alquiler de vehículos 16%; no obstante revisaremos otros gastos a fin de verificar si se cumple con los procedimientos apegados al manual administrativo contable del Organismo NALEB o según lo solicitado por cada donante. Se preparará un programa de auditoría y matriz de riesgos para los Honorarios y Consultorías.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Determinación de la materialidad e importancia  
relativa

Referencia:	<b>B-3/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

<b>Período:</b> Por el período comprendido del 1 de enero al 31 diciembre de 2012			
Nuestra base para la determinación de la materialidad se basará en el total de ingresos, pues es la fuente principal para llevar a cabo todas las actividades planificadas para cada año, determinado de la siguiente forma:			
<b>Descripcion</b>	<b>Quetzales</b>		
Donaciones recibidas	1,920,600		
Otros ingresos	1,755		
<b>Total de ingresos</b>	<b>1,922,355</b>		
<b>Identificar el parámetro de importancia relativa</b>			
Seleccionar el parámetro más relevante (Seleccionar uno):			Porcentaje de Medición
<input type="checkbox"/>	Utilidad proveniente de las operaciones	8.00%	
<input checked="" type="checkbox"/>	Ingresos totales	0.65%	
<input type="checkbox"/>	Total de activos	0.38%	
<input type="checkbox"/>	Activos netos o patrimonio	1.50%	
<b>BASE DE CÁLCULO: TOTAL INGRESOS</b>			
a) Importancia relativa	0.65%	1,922,355	<b>12,495</b>
b) Error tolerable	60%	12,495	<b>7,497</b>
<b>Importancia Relativa:</b>			
Materialidad: es el importe agregado máximo que puede existir de error en todos los rubros integrantes de los estados financieros y que puede pasar inadvertido por el auditor sin ocasionar por ello que su opinión sea diferente a la que sería si no existieran tales errores componentes del importe agregado, o si los hubiera detectado.			
<b>Error Tolerable:</b>			
"Error tolerable" es el importe máximo que puede existir de error en una área de auditoría y que puede quedar inadvertido por el auditor sin ocasionar por ello que su opinión sea diferente a la que sería si no existiera tal error o si lo hubiera detectado.			

Fuente: Despecho Freyssinier Morin, S.C, metodología de auditoría, edición 1997.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Matriz de afirmaciones

Referencia:	<b>B-3/3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**MATRIZ DE RIESGOS  
RUBRO: HONORARIOS Y CONSULTORÍAS**

<b>PRUEBAS DE ALCANCE</b>	<b>79%</b>
<b>Riesgo inherente</b>	<b>75%</b>
<b>Riesgo de control</b>	<b>50%</b>
<b>Riesgo de verificación</b>	<b>50%</b>

No.	Afirmaciones	100	75	50	Afirmaciones de la administración	Referencia
		Riesgo de Control				
		Alto	Moderado	Bajo		
<b>Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos durante el período objeto de auditoría</b>						
1	Ocurrencia				Los gastos registrados en personal, corresponden a los incurridos durante el ejercicio de las actividades de NALEB.	
2	Integridad				Todas las transacciones del personal se encuentran registradas correctamente.	
3	Exactitud				Los montos pagados según planillas se encuentran registrados correctamente y en el rubro que le corresponde.	
4	Corte de operaciones				Todas las transacciones del personal se encuentran registradas en el período de enero a diciembre de 2012 y según el período que cubre el proyecto que lo apoya.	
5	Clasificación				El gasto de personal se registró en el rubro correcto, respecto a las normas generales de clasificaciones de gasto institucional y de cada proyecto ejecutado.	

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Matriz de afirmaciones

Referencia:	<b>B-3/3-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**MATRIZ DE RIESGOS**  
**RUBRO: HONORARIOS Y CONSULTORÍAS**

<b>PRUEBAS DE ALCANCE</b>	<b>79%</b>
<b>Riesgo inherente</b>	<b>75%</b>
<b>Riesgo de control</b>	<b>50%</b>
<b>Riesgo de verificación</b>	<b>50%</b>

No.	Afirmaciones	Riesgo de Control			Afirmaciones de la administración	Referencia
		100	75	50		
		Alto	Moderado	Bajo		
<b>Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar</b>						
1	Ocurrencia y derechos y obligaciones				Todas las transacciones registradas en el Diario Mayor General corresponden a la ejecución institucional y compromisos contractuales con los cooperantes.	
2	Integridad				Todas la transacciones son autorizadas y se sigue un adecuado sistema de control interno.	
3	Clasificación y comprensibilidad				Todas las transacciones registradas en el Diario Mayor General se registraron según el presupuesto aprobado en las cuentas apropiadas.	
4	Exactitud y valoración				Toda la Información presentada en los Estados Financieros se encuentre registrada en las cuentas respectivas y se expresan en la moneda que solicita la agencia cooperante.	

Para la determinación de las pruebas de alcance, riesgo inherente, de control y de verificación, se desarrolla un memorando de procedimientos (ver papel de trabajo en B-7). Al haber concluido en la elaboración de la planificación y el desarrollo de la auditoría, el auditor procederá a ligar las referencias a las matrices desde sus papeles de trabajo.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Matriz de afirmaciones

Referencia:	<b>B-3/3-2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

Una vez que la administración ha informado sobre las afirmaciones que comprende todo el proceso de la elaboración de los estados financieros, el auditor procede a confirmar, a través de procedimientos.

MATRIZ DE RIESGOS RUBRO: HONORARIOS DE PERSONAL		PRUEBAS DE ALCANCE			79%	
		Riesgo inherente			75%	
		Riesgo de control			50%	
		Riesgo de verificación			50%	
No.	Afirmaciones	100	75	50	Procedimientos de auditoría	REF:
		Riesgo de Verificación				
		Alto	Moderado	Bajo		
<b>Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos durante el período objeto de auditoría</b>						
1	Ocurrencia				Comprobar mediante los contratos y archivos del personal que realmente éstas personas trabajen para la entidad y las partidas de honorarios y consultorías se encuentren registradas correctamente.	
2	Integridad				Comprobar que las facturas y las partidas de honorarios y consultorías se encuentren registradas correctamente; a efecto de validar que no haya duplicidad de registros.	
3	Exactitud				Adecuado registro en la moneda correspondiente de pago de honorarios y consultorías, revisión de las planillas a fin de validar que estas lleven un proceso de elaborado, revisado y visto bueno; así como la observación de los cheques devueltos por el banco.	
4	Corte de operaciones				De acuerdo a la integración se analizará el período de cada una de las transacciones y se hará un cruce con cada uno de los presupuesto aprobados por los donantes, a efecto de verificar la existencia de pagos fuera del período autorizado.	
5	Clasificación				Se tomarán los presupuestos y se elaborará un análisis de los honorarios pagados y los que cada donante autorizó según su presupuesto de gastos.	

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Matriz de afirmaciones

Referencia:	<b>B-3/3-3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

MATRIZ DE RIESGOS RUBRO: HONORARIOS DE PERSONAL					PRUEBAS DE ALCANCE		79%
					Riesgo inherente		75%
					Riesgo de control		50%
					Riesgo de verificación		50%
No.	Afirmaciones	100	75	50	Procedimientos de auditoría	Referencia	
		Riesgo de Verificación					
		Alto	Moderado	Bajo			
<b>Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar</b>							
1	Ocurrencia y derechos y obligaciones				Es importante revisar que los libros de diario, mayor, inventarios y estados financieros estén: a) Autorizados por la SAT y; b) Al día, impresos y foliados. A los cooperantes les interesa saber si las entidades cumplen con la legislación vigente del país.		
2	Integridad				Verificar si cada pago de honorarios y consultorías es autorizado y son pagados bajo los términos del contrato, en caso de encontrar pagos no autorizados estos deben revelarse en el informe de auditoría.		
3	Clasificación y comprensibilidad				Revisar los libros contables autorizados por la SAT, a efecto de comprobar si los registros de cada proyecto están actualizados y los informes financieros según sus formatos.		
4	Exactitud y valoración				Revisar si los tipos de cambio utilizados para la conversión de la moneda local (Q) a la moneda del ente donante, está de acuerdo a las políticas indicadas por cada donante, realizar un papel de trabajo donde se compruebe la razonabilidad.		

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Guías y programas de auditoría

Referencia:	<b>B-3/4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

Consiste en elaborar una lista detallada y una explicación de los procedimientos y técnicas a ejecutarse en el curso de un trabajo de auditoría. Las guías y programas de auditoría sirven como un conjunto de instrucciones a los responsables involucrados en la auditoría y como un medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. El programa de auditoría puede también contener los objetivos y alcance de la auditoría.

El auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría.

Las guías y programas de auditoría que se utilizarán son:

<b>Descripción</b>	<b>Referencia</b>
Área de caja y bancos; así como los equivalentes de efectivo	<b>B-3/4-1</b>
Área de activos fijos	<b>B-3/4-2</b>
Fondos por ejecutar (fondos restringidos)	<b>B-3/4-3</b>
Área de ingresos	<b>B-3/4-4</b>
Área de gastos	<b>B-3/4-5</b>

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Área de caja y bancos, equivalentes de efectivo  
Al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-3/4-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**RM & ASOCIADOS, S. C.  
PROGRAMA DE AUDITORÍA**

**Objetivos de Auditoría**

- 1.- Si los saldos de activos de caja y banco representan realmente dinero efectivo propiedad de la organización.
- 2.- Si los procedimientos administrativos y las normas de control interno definidos por la dirección para este sector se están aplicando correctamente, si tales procedimientos y normas son los más adecuados para asegurar un buen control sobre los saldos de estas cuentas.

**Técnicas y procedimientos**

Utilice la NIA 500, Evidencia de auditoría y aplique los procedimientos de: inspección, observación y confirmación.

No.	Descripción de las pruebas a aplicar : Naturaleza de los procedimientos	Conclusión de las pruebas	Referencia
	<b>Pruebas Analíticas y Sustantivas</b>		
1	Prepare una cédula sumaria.		
2	Obtenga fotocopia y analice las conciliaciones bancarias de partidas inusuales y verifique que no existan cheques pendientes de cobro con una antigüedad mayor a 6 meses; determine si las mismas fueron objeto de ajuste en los Estados Financieros. Además, coteje los saldos de la conciliación bancaria con el extracto bancario; valide si las cuentas bancarias se encuentran a nombre de la entidad.		
3	Pruebe sumas en todas las operaciones de las conciliaciones bancarias.		
4	Validar que las conciliaciones bancarias, estén elaboradas todos los meses y que tengan fecha de elaboración, tipo de moneda, nombre del banco, número de cuenta, firmar de quien lo hizo y quien lo revisa, así como cualquier otra firma que el formato indique.		
5	Verifique que los cheques mal elaborados o dañados se cancelan adecuadamente.		
6	Indague de quienes son las <b>firmas autorizadas</b> para girar los cheques; asimismo, en la circularización a los bancos respectivos solicitar información sobre las firmas autorizadas vigentes a la fecha.		
7	Confirmar los saldos bancarios a la fecha de cierre. a) Obtener copia sellada por el banco para evidenciar que en realidad se envió al banco, b) Envíe una segunda solicitud a los que no hayan respondido, c) Compare las respuestas con el saldo según el banco en las conciliaciones bancarias, y d) Si no se obtuvo la confirmación realice memorandun de procedimientos alternos.		
8	Corroborar donde se guardan las chequeras, el libro de bancos, y quien es el encargado de su custodia.		

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Área de caja y bancos, equivalentes de efectivo  
Al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-3/4-1-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**RM & ASOCIADOS, S. C.**  
**PROGRAMA DE AUDITORÍA**

**Objetivos de Auditoría**

- 1.- Si los saldos de activos de caja y banco representan realmente dinero efectivo propiedad de la organización.
- 2.- Si los procedimientos administrativos y las normas de control interno definidos por la dirección para este sector se están aplicando correctamente, si tales procedimientos y normas son los más adecuados para asegurar un buen control sobre los saldos de estas cuentas.

**Técnicas y procedimientos**

Utilice la NIA 500, Evidencia de auditoría y aplique los procedimientos de: inspección, observación y confirmación.

<b>No.</b>	<b>Descripción de las pruebas a aplicar : Naturaleza de los procedimientos</b>	<b>Conclusión de las pruebas</b>	<b>Referencia</b>
	<b>Pruebas Analíticas y Sustantivas</b>		
9	Verificar la adecuada valuación de los cuentas en moneda extranjera.		
10	Efectuar un arqueo sorpresivo de las existencias de efectivo en caja chica, cotejando los resultados obtenidos con registros contables y/o documentación de respaldo a la fecha del arqueo.		
11	Realizar una prueba de endosos, con el objetivo si los cheques son cobrados por el beneficiario.		
12	Para los equivalentes de efectivo solicitar la integración de las cuentas por cobrar y pagar, realice prueba de cobros y pagos posteriores, así como de antigüedad de saldos.		
13	Prepare una cédula donde se explique las deficiencias y/o hallazgos encontrados.		
14	Elabore su conclusión		

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Área de activos fijos

Al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-3/4-2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**RM & ASOCIADOS, S. C.  
PROGRAMA DE AUDITORÍA**

**Objetivo de Auditoría**

Determinar si los activos incorporados en el Estado Financiero existen físicamente (existencia), si son de propiedad de la entidad y si han sido registrados en su totalidad, además si las adquisiciones y bajas de activos tiene el proceso de autorización.

**Técnicas y procedimientos**

Utilice la NIA 500, Evidencia de auditoría, solicitar la integración del 100% de los activos físicos y utilice procedimientos de: Inspección de documentos, observación física de los bienes y recálculo matemáticos.

No.	Descripción de las pruebas a aplicar : Naturaleza de los procedimientos	Conclusión de las pruebas	Referencia
	<b>Pruebas Analíticas y Sustantivas</b>		
1	Preparar cédula sumaria, cotejar con el libro mayor y proceda a realizar una papel de trabajo que muestre las altas y bajas del período.		
2	Efectúe la comparación de los libros auxiliares del inventario de activos fijos con el balance general a fin de establecer diferencias y si estas fueron aclaradas y ajustadas contablemente.		
3	Solicite el inventario de los activos fijos, verifique si este indica información relacionada a: a) fecha de compra; b) descripción del equipo; c) código; d) depreciación del período y acumulada y; e) lugar de ubicación y responsable.		
4	Efectúe la <b>verificación física</b> de los bienes adquiridos.		
5	Revise las depreciaciones del período, verifique los porcentajes aplicados.		
6	Prepare una cédula donde se explique las deficiencias y/o hallazgos encontrados.		
7	Elabore su conclusión.		

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Fondos por ejecutar (fondos restringidos)  
Al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-3/4-3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**RM & ASOCIADOS, S. C.  
PROGRAMA DE AUDITORÍA**

**Objetivo de Auditoría**

Verificar que los fondos restringidos estén contablemente separados de los resultados acumulados a nivel institucional, estos deben estar completamente identificados y conciliados.

**Técnicas y procedimientos**

Utilice la NIA 500, Evidencia de auditoría, solicitar la integración de los fondos por aplicar y utilice procedimientos de: Inspección de documentos y recálculo matemáticos.

No.	Descripción de las pruebas a aplicar : Naturaleza de los procedimientos	Conclusión de las pruebas	Referencia
	<b>Pruebas Analíticas y Sustantivas</b>		
1	Preparar cédula sumaria.		
2	Coteje los saldos con los registros efectuados en los libros de diario y mayor.		
3	Elabore un papel de trabajo, donde se pueda observar el análisis siguiente: Identificar si existen saldos iniciales del período anterior, agregar por agencia cooperante los ingresos del año 2012, intereses bancarios y los gastos por cada proyecto. Finalmente el resultado de incluir el saldo inicial al 1 de enero de 2012, más los ingresos, menos los gastos; debe proporcionar el saldo final de los fondos por ejecutar para el siguiente año.		
4	Solicitar los estados financieros por centro de costo o bien por agencia cooperante y cotejar el resultado del período con los saldo de fondos por ejecutar indicados en los estados financieros institucionales.		
5	En caso de haber diferencias, solicitar a la administración revisar y proceder a realizar los ajustes necesarios.		
6	Prepare una cédula donde se explique las deficiencias y/o hallazgos encontrados.		
7	Elabore su conclusión.		

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Área de Ingresos  
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-3/4-4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**RM & ASOCIADOS, S.C.  
PROGRAMA DE AUDITORÍA**

**Objetivos de Auditoría**

- 1.- Validar si lo establecido en el Convenio como aporte del cooperantes se recibió en la Organización. Asimismo, si se cumple con los objetivos del convenio.
- 2.- Establecer el grado de efectividad del sistema de control interno implantado.
- 3.- Verificar la razonabilidad de los ingresos obtenidos.

**Técnicas y procedimientos**

Utilice la NIA 500, Evidencia de auditoría y aplique procedimientos de confirmación de las transferencias con cada agencia cooperante e inspección de los documentos y registros contables.

No.	Descripción de las pruebas a aplicar : Naturaleza de los procedimientos	Conclusión de las pruebas	Referencia
1	Prepare cédula sumaria.		
2	Elabore un papel de trabajo donde se pueda validar cada una de las transferencias recibidas por cada agencia cooperante; así, como el tipo de cambio utilizado por todos aquellos fondos recibidos en Euros, US Dólares o cualquier tipo de moneda extranjera.		
3	Documentar lo siguiente:		
a)	Recibo de donación		
b)	Formulario de negociación de divisas.		
c)	Estados de cuenta bancario		
4	Verifique que las donaciones hayan ingresado a la cuenta específica de cada proyecto.		
5	Solicite y documente el proceso de solicitud de las confirmaciones (cartas enviadas por e-mail o físicas); al recibir las respuestas valide si estas corresponden a los registros realizados por la Organización.		
6	Revise la existencia de otros ingresos, que estos correspondan al giro habitual de la Organización, tomar en cuenta que si las cuentas bancarias exclusivas de cada proyecto generan intereses bancarios, éstos deben ser reintegrados al donante, salvo si existe autorización por escrito para hacer uso de los mismos.		
6	Prepare una cédula donde se explique las deficiencias y/o hallazgos encontrados.		
7	Elabore su conclusión		

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Área de Gastos

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-3/4-5</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**RM & ASOCIADOS, S.C.  
PROGRAMA DE AUDITORÍA**

**Objetivos de Auditoría**

Determinar si los egresos cumplen con normas administrativas para el manejo de fondos establecidos por la agencia cooperante.

**Técnicas y procedimientos**

Examine los comprobantes de egresos, aplicando técnicas de muestreo no estadístico de acuerdo a nuestro juicio profesional, pudiendo analizar aquellos que contengan posibles incongruencias en su procesamiento y rubros autorizados.

No.	Descripción de las pruebas a aplicar : Naturaleza de los procedimientos	Conclusión de las pruebas	Referencia
	<b>Pruebas Sustantivas</b>		
1	Preparar cédula sumaria.		
	<b>Personal, esto incluye el pago de profesionales del staff, Director Regional, personal administrativo, técnico y de investigación, así como el pago a consultores.</b>		
2	Para estos rubros se debe preparar un memorándum de procedimiento de contratación y forma de pago.		
3	Solicite los expedientes, valide términos de referencia, a efecto de establecer el cumplimiento del trabajo realizado; además, solicite los productos finales.		
4	Observe las facturas que soportan el pago e identifique bajo que régimen del Impuesto Sobre la Renta se encuentran inscritos, cerciórese de qué se estén haciendo las retenciones y pagadas en las cajas fiscales.		
	<b>Gastos de viaje, compra de equipo, gastos de oficina, comunicación, tomar en cuenta lo siguiente para la revisión.</b>		
5	Elabore papel de trabajo, revise y documente según su juicio profesional, observando que los gastos estén adecuadamente documentados, razonablemente presentados y que sobre todo cumplan con los objetivos de los proyectos.		

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Área de Gastos

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-3/4-5-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	24/04/2013
Revisado por:	Lic. Ronaldo Monteros
Fecha:	25/04/2013

**RM & ASOCIADOS, S.C.  
PROGRAMA DE AUDITORÍA**

**Objetivos de Auditoría**

Determinar si los egresos cumplen con normas administrativas para el manejo de fondos establecidos por la agencia cooperante.

**Técnicas y procedimientos**

Examine los comprobantes de egresos, aplicando técnicas de muestreo no estadístico de acuerdo a nuestro juicio profesional, pudiendo analizar aquellos que contengan posibles incongruencias en su procesamiento y rubros autorizados.

No.	Descripción de las pruebas a aplicar : Naturaleza de los procedimientos	Conclusión de las pruebas	Referencia
	<b>Pruebas Sustantivas</b>		
	<b>Para los gastos de talleres y reuniones realizar lo siguiente:</b>		
6	Este rubro por nuestra experiencia tiende ser el de mayor riesgo, por tal motivo tomar en cuenta lo siguiente: a) Que los gastos estén de acuerdo al Plan Operativo Anual; b) Adecuadamente documentados; c) Para actividades como pago de alimentación en Hoteles y Restaurantes, validar el proceso de cotización y adjudicación; d) Solicitar los resultados del evento y; e) Listados de asistencia.		
	<b>Para los gastos de impresiones realizar y validar lo siguiente:</b>		
7	Solicitar la integración del gasto y validar lo siguiente: a) Que los gastos estén de acuerdo al Plan Operativo Anual; b) Adecuadamente documentados; c) Verificar el proceso de cotización y adjudicación; d) Realizar una inspección física de los trabajos y; e) Evidencia de la distribución (listados o cartas de recepción).		
	<b>Otros procedimientos</b>		
8	Validar facturas en <b>verificador de facturas de la SAT.</b>		
9	Solicite y verifique que las modificaciones presupuestarias hayan sido aprobadas.		
10	Valide que no existan partidas presupuestarias excedidas.		
11	Prepare una cédula donde se explique las deficiencias y/o hallazgos encontrados.		
12	Elabore su conclusión.		

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Actividad 4: Análisis fiscal

Referencia:	<b>B-4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

El ORGANISMO NALEB con fecha 22 de mayo de 2006 obtuvo su exención de pago del ISR, IVA, IETAP y timbres fiscales especial para protocolos; según resolución SAT-IRG-CRC-OTG-UART R-2006-03-01-000719; sin embargo, se declara improcedente la exención en cuanto a la adquisición de bienes y servicios que efectuó. Considerándole como Consumidor Final de dicho impuesto, también se declara improcedente en cuanto a todos los ingresos que obtenga por servicios, venta y cualquier renta que no provenga de donaciones o cuotas ordinarias y extraordinarias. El Número de identificación tributaria (NIT) es el 1759746-3.

Además debe cumplir con las siguientes obligaciones fiscales:

- a) Impuesto sobre la renta, presentación de su declaración jurada anual.
- b) Con las reformas fiscales contenidas en la ley conocida como Anti evasión II, decreto 4-2012, vigente desde el 25 de febrero de este año, los contribuyentes deben poner especial atención al régimen de retenciones, puesto que su incumplimiento les ocasiona multas e intereses.
- c) No se efectúa la retención cuando el contribuyente haya obtenido autorización para hacer todos los pagos del 6% en forma directa, para lo cual el agente retenedor debe exigir que le entreguen copia de la resolución correspondiente. Otro de los casos en que no se debe retener son aquellos en que el proveedor consigne en sus facturas "Sujeto a pagos trimestrales", porque obviamente se entiende que se tributa en el régimen opcional del ISR.

Para enriquecer esta actividad es necesario el levantado del siguiente cuestionario de aspectos fiscales:

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Cuestionario de aspectos fiscales  
Auditoría: Al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-4/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

**RM & Asociados, S. C.**

No.	Descripción	Cumplimiento			Comentarios
		SI	NO	N/A	
	<b>INFORMACIÓN GENERAL</b>				
1	Que se tenga la resolución de exención de impuestos, emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria – SAT. Base Acuerdo Gubernativo Número 206-2004 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), tal como lo establece en su artículo No. 6 Acreditamiento de la base legal.				
2	Indicar bajo que figura legal esta constituida la Asociación ó la Entidad: Código Civil ó Bajo la Ley de ONGs Decreto 02-2003.				
3	RTU. Se encuentra actualizado (Es necesaria la actualización en forma anual)				
4	Revisar en el RTU que método de valuación tiene y que sea acorde con la práctica. Devengado, Percibido ó Percibido Modificado.				
	<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA - ISR-</b>				
5	Retenciones de acuerdo a lo que establece el artículo 47 de la ley de Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012.				
6	Efectuar retenciones de acuerdo al artículo No. 16 de la ley del Impuesto sobre la Renta Decreto 10-2012 y sus modificaciones por compras 3.1% y servicios 6.2% en facturas especiales, al 24 de febrero de 2012, a partir del 25 de febrero de 2012, nuevos porcentajes 5% para compras y 6% servicios. Para el año 2013 será el 6% para compras y servicios, y para el año 2014 será del 7%.				
7	Presentar Declaración jurada anual de acuerdo a lo que establece el artículo No. 39 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto 10-2012 (todas están obligadas a presentarla) Obligación de determinar y pagar el impuesto en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas. Debe presentarse al 31 de marzo de cada año.				

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Cuestionario de aspectos fiscales

Auditoría: Al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-4/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

**RM & Asociados, S. C.**

No.	Descripción	Cumplimiento			Comentarios
		SI	NO	N/A	
8	Pagos Trimestrales de acuerdo a lo que establece el artículo 38 de la Ley del Impuestos sobre la Renta, Decreto 10-2012: a) Efectuar cierres contables parciales ; o, b) Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas, excluidas las rentas exentas y rentas y ganancias de capital ya que tributan por separado.				
9	El pago del impuesto trimestral se efectúa por medio de declaración jurada y debe realizarse dentro de los diez (10) días siguientes a la finalización del trimestre que corresponda.				
10	Pagos Mensuales de acuerdo a lo que establece el artículo 43 de la Ley del Impuestos sobre la Renta, Decreto 10-2012: Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas: 6% para el año 2013 y 7% para el año 2014.				
11	Tienen habilitados los libros legales de Diario, Mayor, Inventario, y Balances, ante la SAT. Validar que los folios utilizados se encuentren autorizados por la SAT.				
12	Revisar si se están realizando las proyecciones del ISR, de acuerdo Decreto No. 10-2012, artículo 72, 73 y 75 (Deducciones gastos personales Q48,000.00, Cuota Laboral IGSS 4.83% de la Renta Bruta). Tomar en cuenta qu el resto de deducciones como el IVA de los Q12,000.00, Donaciones, Primas de Seguros deben ser deducidos en la liquidación final).				
13	Revisar si los empleados tienen viáticos no liquidables, que sean reportados en la Declaración Jurada de cada una de las personas. Y revisar si tienen otros ingresos que no se hayan considerado para la declaración.				

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Cuestionario de aspectos fiscales

Auditoría: Al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-4/3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

**RM & Asociados, S. C.**

No.	Descripción	Cumplimiento			Comentarios
		SI	NO	N/A	
14	Se cumple con la emisión del recibo de caja autorizados para soportar las donaciones, tomar en cuenta lo siguiente: (Artículo 21 LISR y Artículo 19 del Reglamento).				
a)	Formularios de ingresos autorizados por la Contraloría General de Cuentas, para el caso de donaciones a favor del Estado.				
b)	Documento autorizado por la SAT (ejemplo, recibo pre-impreso), emitido por la entidad beneficiaria, para el caso de entidades no estatales. También tomar en cuenta lo que establece el Decreto 02-2003, Ley de ONG, según el artículo 15, los recibos de caja deben esta autorizados por la SAT.				
15	Revisar si los estados financieros están siendo firmados por el contribuyente su Representante Legal, así como por el contador responsable inscrito ante la SAT (Revisar si es el Contador) (Artículo 28 del Reglamento y Artículo 40 y 53 de Ley). El descuido de este aspecto la multa será de Q5,000 Artículo 94 numeral 4, Código Tributario.				
<b>RENTAS DE CAPITAL, GANANCIAS Y PÉRDIDAS</b>					
16	Revisar si la entidad está realizando arrendamiento de inmuebles, para validar la retención del 10% de la Renta de Capital Inmobiliario (Artículo 84 numeral 1 inciso (a) y el pago de acuerdo el artículo 88 numeral 2) relación 30% y 70%.				
17	Revisar si hubo revaluaciones de bienes muebles e inmuebles y que hayan pagado el 10% del ISR. Artículo 84 numeral 3.				

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Cuestionario de aspectos fiscales

Auditoría: Al 31 de diciembre de 2012

Referencia:	<b>B-4/4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

**RM & Asociados, S. C.**

No.	Descripción	Cumplimiento			Comentarios
		SI	NO	N/A	
18	Revisar si hubieron pérdidas de capital, únicamente se pueden compensar por un plazo máximo de dos (2) años, si no se aprovechó es un gasto no deducible. Tener cuidado de que la pérdida no sea registrada en resultado, debiera estar en una cuenta de capital como pérdida del bien. Artículo 91				
	<b>RENTAS DE NO RESIDENTES</b>				
19	Se realizará la retención del 15% a los no residentes (no domiciliados), bajo los conceptos siguientes: (Artículo 104, numeral 3)				
	<b>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO -IVA-</b>				
20	Si la Asociación ó la entidad realiza actividades mercantiles (ventas de productos, venta de libros, servicios de alquileres salones, están afectas al IVA). Excepto, los servicio por Ley están exentos (ver artículo 8 numeral 13)				
21	Presentación de la Declaración Mensual, de acuerdo a lo que establece el artículo 40 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus modificaciones.				
22	Acuerdo Gubernativo No. 5-2013: Los centros educativos públicos y privados, así como las universidades autorizadas para funcionar en el país, referidos en el artículo 8, numerales 1 y 2 de la Ley, deberán inscribirse como contribuyentes para todas las actividades que realicen y presentar la declaración a que se refiere el artículo 40 de la Ley, por las ventas realizadas o los servicios prestados, sean gravados o exentos.				

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Actividad 5: Evaluación preliminar del ambiente de control y fraude

Referencia:	<b>B-5</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

A continuación ejemplo de cuestionario abierto, a efecto de obtener un mejor conocimiento de la entidad y de su entorno:

No.	IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS POTENCIALES	COMENTARIOS
I	<b>AMBIENTE DE CONTROL</b>	
1	¿Qué tan comprometida está la Junta Directiva para establecer una filosofía de Dirección Ejecutiva de riesgo?	
2	Describir la integridad global y los valores éticos y el compromiso con la capacidad de la Organización?	
3	¿Está bien manejada la asignación de autoridad y responsabilidad sobre los riesgos?	
4	¿Cuál es la estructura organizacional de la Organización y su departamento?	
II	<b>ESTABLECIMIENTO DE OBJETIVOS</b>	
5	¿Qué tan bien definidos están los objetivos relacionados y los estratégicos?	
6	¿Cómo se monitorea el logro de estos objetivos?	
7	¿Qué actividades están incluidas en su hoja de objetivos de Dirección Ejecutiva de riesgo para este año?	
8	¿Qué tiene que hacer bien la Organización durante los próximos años para poder tener éxito y alcanzar sus objetivos? ¿Qué factores considera usted que son críticos para el éxito de su Organización en el próximo año?	
9	¿Cuáles áreas le gustaría a usted que fueran movidas hacia el siguiente nivel de desempeño?	
10	¿Qué podría impedir que usted logre sus metas (por ejemplo, personas, procesos, financiamiento, etc.)	

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Actividad 5: Evaluación preliminar del ambiente de  
control y fraude

Referencia:	<b>B-5/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

No.	IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS POTENCIALES	COMENTARIOS
<b>III</b>	<b>IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS</b>	
11	¿Cómo impactan las fuerzas internas y externas el perfil de riesgo?	
12	¿De qué manera son capturadas y reportadas las deficiencias?	
13	¿De qué manera distingue la organización entre riesgos y oportunidades?	
<b>IV</b>	<b>EVALUACIÓN DE RIESGO</b>	
14	¿Cuáles percibe usted como los mayores riesgos para la Organización, en términos de impacto y probabilidad?	
15	¿Son comunicados a los empleados los elementos clave del plan estratégico de la Dirección Ejecutiva RRHH y de las unidades, de manera que haya un entendimiento claro de la estrategia general?	
16	¿Qué percibe usted como los mayores riesgos dentro de su área de control? Favor suministrar ejemplos	
17	Pensando en otras áreas dentro de la Organización, ¿qué tan bien recibe usted información de los grupos de servicios compartidos (por ejemplo, TI, Finanzas, Recursos Humanos)?	
18	En su opinión ¿cuáles áreas o procesos son más susceptibles de fraude?	
19	¿Tiene usted conocimiento de alguna instancia de fraude dentro de su compañía? Cuál/cómo/quién?	
<b>V</b>	<b>RESPUESTA AL RIESGO</b>	
20	¿Cómo son monitoreados y reportados los riesgos dentro de su organización?	
21	¿Con qué efectividad está usted manejando los riesgos identificados?	
22	¿Qué está usted haciendo específicamente para manejar los riesgos identificados? (por ejemplo, reporte de variantes en estados financieros reporte de tendencias, reporte de crédito, políticas de seguros, legal, participación de la junta directiva y reporte?	

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Actividad 5: Evaluación preliminar del ambiente  
de control y fraude

Referencia:	<b>B-5/1-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

No.	IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS POTENCIALES	COMENTARIOS
<b>VI</b>	<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>	
23	¿Cuál es su evaluación de la efectividad de los controles globales para prevenir riesgos y llevar a cabo actividades de riesgo dentro de su organización?	
24	¿Cómo se comprueban las actividades de control?	
25	¿Qué tipo de proceso de revisión tiene lugar para las políticas y procedimientos?	
26	¿Qué tipo de proceso de revisión tiene lugar para los controles de aplicación de TI y para el ambiente general de control de TI?	
27	¿Qué hace la Organización para tratar los controles específicos de la entidad?	
<b>VII</b>	<b>INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN</b>	
28	¿De qué manera la organización/ su departamento captura información y comunica los riesgos relacionados?	
29	¿Cuáles barreras comunicacionales están presentes dentro de la organización?	
30	¿Cuáles actividades de monitoreo en marcha se tienen preparadas (por ejemplo, monitoreo de cumplimiento, grupo de manejo de riesgo, monitoreo de la junta directiva, etc.)?	
31	¿De qué manera son comunicados los resultados de la evaluación de control?	
<b>VIII</b>	<b>MONITOREO</b>	
32	¿Se toman acciones adecuadas y oportunas para corregir deficiencias detectadas y se hacen las modificaciones necesarias?	
33	¿El control se realiza mediante actividades administrativas continuas, evaluaciones separadas o ambas?	
34	¿Responde oportunamente la Dirección Ejecutiva a las observaciones de los auditores internos y de los auditores independientes y a sus recomendaciones para mitigar los riesgos?	

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Actividad 5: Cuestionario de fraude

Referencia:	<b>B-5/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

**CUESTIONARIO DE EVALUACIÓN DE RIESGO DE FRAUDE  
REQUERIDO EN LA EJECUCIÓN DE AUDITORÍAS  
NOMBRE DE LA ENTIDAD: ORGANISMO NALEB  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012**

La intención de este cuestionario es el de ayudar a reducir el riesgo de daño a la reputación de la organización y exponerla a pérdidas.

La Norma Internacional de Auditoría No. 240, Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude. En su sección de manifestaciones escritas, párrafo No. 39, establece que el auditor obtendrá las manifestaciones de la dirección y/o responsables del gobierno de la entidad.

- 1) Cree usted que la empresa u organización tiene controles y sistemas implementados para prevenir que ocurran fraudes significativos?

Si\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_ Si no, por favor indique las áreas débiles

- 2) Donde cree usted que la empresa u organización es más vulnerable a fraudes significativos?

- 3) Algún fraude ha sido reportado a usted durante este año?

Si\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_

- 4) Tiene conocimiento usted de que alguien clave de la administración, ejecutivo u otro personal que tenga problemas financieros podría bajo presión cometer algún fraude?

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Actividad 5: Cuestionario de fraude

Referencia:	<b>B-5/2-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

- 5) Si alguien clave de la administración, ejecutivo u otro personal solicita a otro empleado que haga algo ilegal o anti-ético, como retener información, alterar documentos o hacer registros ficticios en el sistema contable, podrían las políticas y procedimientos prevenirlos y como este empleado podría reportar estas actividades a otros miembros de la administración?
  
- 6) Muchos de los más recientes fraudes financieros que han sido publicados en la prensa han sido cometidos por personal financiero clave. Tiene usted alguna razón para cuestionar la integridad de alguien de su personal financiero?
  
- 7) Tiene usted alguna sospecha de fraude que crea usted que nosotros debemos considerar?
  
- 8) Esta usted consciente de que la responsabilidad en el diseño, la implementación y el mantenimiento del control interno para prevenir y detectar el fraude es de ustedes como administración?
  
- 9) Que aspectos puede usted revelar a los auditores sobre los resultados de la valoración realizada por la dirección del riesgo o en su defecto, por la administración, de que los estados financieros puedan contener incorrecciones materiales debidas a fraude?

Nombre: \_\_\_\_\_

Firma: \_\_\_\_\_

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

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Actividad 6: Conocimiento general del área de sistemas

Referencia:	<b>B-6</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

Es importante conocer el entorno general del área de sistemas, esto permite tener un conocimiento previo del procesamiento de información dentro del ambiente de la entidad.

Para dar cumplimiento al alcance de auditoría se debe evaluar lo siguiente: a) Atribuciones del encargado de informática; b) Descripción del Hardware y Software; c) Evaluación de la seguridad física y lógica; d) Controles de Desarrollo de Sistemas y Cambios a Programas y; e) Evaluaciones a nivel de entidad.

El trabajo de auditoría para el área de sistemas tiene como principal objetivo evaluar los controles implementados por la entidad orientada específicamente a garantizar la integridad y exactitud de los datos contenidos en el computador, la integridad de los sistemas de información así como la continuidad de los servicios informáticos en caso de una eventualidad o desastre. A continuación ejemplo de un cuestionario:

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Cuestionario para el conocimiento general del  
área de sistemas

Referencia:	<b>B-6/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

**CUESTIONARIO**

Nombre del Responsable del área de sistemas: \_\_\_\_\_

Períodos que ha estado en el área de sistemas: \_\_\_\_\_

Detalle sus atribuciones:

\_\_\_\_\_

Personal asistente del área de sistemas: \_\_\_\_\_

Detalle de sus atribuciones:

Detalle sus atribuciones:

**DESCRIPCION DE HARDWARE**

Servidor:

No. de terminales conectadas y tipo:

\_\_\_\_\_

Redes y conexiones:

\_\_\_\_\_

**DESCRIPCION DE SOFTWARE**

Sistema operativo:

\_\_\_\_\_

Sistema de Información:

\_\_\_\_\_

Módulos:

\_\_\_\_\_

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Cuestionario para el conocimiento general del  
área de sistemas

Referencia:	<b>B-6/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

Interconexión o forma de Sistemas Integrados:

---

<b>OTROS PUNTOS</b>
---------------------

**EVALUACIÓN DE LA SEGURIDAD FÍSICA:**

- 1) Como es la seguridad física en el área de informática:
  
- 2) Como es la seguridad de los servidores:
  
- 3) Se tienen extinguidor en el área de informática:

**EVALUACION DE LA SEGURIDAD LÓGICA**

- 4) La Institución tiene niveles de seguridad de acceso a las computadoras y a la información:
  
- 5) Se tienen activas las bitácoras de acceso a las bases de datos, programas y archivos contenidos en los servidores.
  
- 6) Para la solicitud de acceso de nuevos usuarios al sistema se utiliza un formulario específico.
  
- 7) Existe una política de confidencialidad de las claves de acceso, los usuarios firman algún acuerdo de responsabilidad en el uso de sus claves.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Cuestionario para el conocimiento general del  
área de sistemas

Referencia:	<b>B-6/3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

**CONTROLES DE DESARROLLO DE SISTEMAS Y CAMBIOS A PROGRAMAS:**

- 8) Los sistemas tienen documentación escrita a nivel de usuarios.
- 9) Se tienen flujogramas de los procedimientos.

**EVALUACION DE CONTROLES A NIVEL DE ENTIDAD**

- 10) Se tienen políticas y procedimientos al área de informática de estas:
- Seguridad Física
  - Seguridad Lógica
  - Uso de Equipo de Cómputo
  - Backups y Backups de Usuarios
  - Uso de Internet
  - Uso de recursos compartidos y carpetas en red
- 11) Antivirus segregación de funciones se tiene por escrito para el departamento de informática.
- 12) Cuáles son las normas y políticas para el manejo, control y resguardo de los backups.
- 13) Se tiene un Plan de Contingencia y Recuperación en caso de desastre?

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**

Cuestionario para el conocimiento general del  
área de sistemas

Referencia:	<b>B-6/4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	25/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	26/04/2013

- 14) La entidad tiene licencias originales para el software de red, Microsoft office y software de antivirus.
- 15) Controles de los activos, cuales es la responsabilidad para el área de informática.
- 16) El mantenimiento que se le da a todo el Equipo de cómputo, es constante?
- 17) La entidad cuenta con un Seguro que resguarde el Esquipo de cómputo?
- 18) Se supervisa por lo menos una vez a la semana la ausencia de factores como un mouse sucio, teclados flojos, monitores en mal estado, para que no interfieran con el buen desempeño de labores?
- 19) Considera que el Centro de Informática esta ajeno a ruidos y cualquier otra distracción que repercute de manera negativa en el desempeño de labores?

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Memorando de procedimientos de las pruebas de  
alcance

Referencia:	<b>B-7</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

Para la elaboración del memorando de procedimientos de las pruebas de alcance, debemos conocer las siguientes definiciones:

**Pruebas analíticas:** Procedimientos sustantivos que aplica el auditor sobre los rubros, renglones, cuentas, subcuentas o elementos integrantes de los mismos para evaluar su magnitud y comportamiento dentro de la razón y la lógica propias de las circunstancias de su cliente y del área en donde se encuentran.

**Pruebas de control:** Al evaluar las circunstancias de su cliente y de su contratación, así como el nivel de riesgo inherente que evalúa en la fase de planeación, el juicio del auditor determina el alcance que ha de dar a sus pruebas de control, según el nivel al que busque disminuir el riesgo de control:

**Pruebas de verificación:** Procedimientos sustantivos de comprobación de los elementos integrantes de los rubros, renglones, cuentas o subcuentas sujetas a auditoría para verificar que están completos y correctos. El alcance a que deben sujetarse las pruebas de verificación depende de las evaluaciones realizadas sobre riesgo inherente, riesgo de control, y riesgo de pruebas analíticas.

A continuación el memorando de procedimientos de las pruebas de alcance.

Fuente: Despecho Freyssinier Morin, S.C, metodología de auditoría, edición 1997.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Memorando de procedimientos de las pruebas de  
alcance

Referencia:	<b>B-7/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

---

---

**RM & ASOCIADOS, S. C.**

---

---

Para: Lic. Adrián Monteros

De: Lic. Israel Monteros

Asunto: Memorando de alcance de las pruebas de auditoría

Fecha: 25 de abril de 2013

---

Para definir nuestras pruebas de alcance, es necesario definir los niveles de riesgos:

**RIESGO INHERENTE**

El riesgo inherente se determina de la siguiente forma: Cuando no hay factores importantes que nos inviten a disminuirlo, el riesgo inherente se cuantifica en el máximo nivel de 100%. Las circunstancias favorables que existen en la organización de nuestro cliente y/o que se han propiciado a partir de nuestra última auditoría nos permiten, disminuir el riesgo inherente a 75%. Y cuando tales factores son fortalezas en las que podemos descansar, el riesgo inherente puede disminuir al mínimo de 50%. Puesto que se trata de un riesgo que es propio de la auditoría, esta metodología no reconoce niveles de riesgo inherente inferiores a 50% a nuestro juicio profesional.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Memorando de procedimientos de alcance

Referencia:	<b>B-7/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

**RIESGO DE CONTROL**

El riesgo de control se determina cuando el cliente tiene establecidos controles confiables en las aplicaciones, el auditor puede decidir disminuir a 75% el riesgo de control. Cuando ejecuta dos o más recorridos de los controles (desde su nacimiento en documentación fuente, hasta su concentración final en cuentas de mayor, verifica el rastro de los procedimiento de control ejecutados: autorizaciones, secuencias, fechas, sellos, firmas, operaciones aritméticas, documentación de respaldo adicional), y encuentra que funcionaron con efectividad en ellos, puede decidir disminuirlo a 50%.

Cuando sus pruebas sobre cumplimiento de controles (por ejemplo, rastreo o reproceso de transacciones) demuestran un funcionamiento efectivo, con un porcentaje de error inferior al tolerable, puede decidir disminuirlo a 25%.

**RIESGO DE DETECCIÓN**

El riesgo de detección, se determina cuando las pruebas analíticas detalladas no tienen más propósito que "pasar revista" a los conceptos integrantes del área, probablemente el riesgo de pruebas analíticas se evalúe en 100%. Cuando el comportamiento de los conceptos analizados es congruente con la revisión analítica general, el auditor puede decidir disminuirlo a 75%. Cuando el comportamiento demuestra ser razonable y lógico a la luz de la operación y circunstancias del cliente durante el período, el auditor puede decidir disminuirlo a 50%. Cuando, por fin, el resultado de las pruebas analíticas es convinciente en el sentido de que los conceptos analizados no contienen error superior al tolerable, el auditor puede decidir disminuir este riesgo a su nivel más bajo de 25%.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Memorando de procedimientos de alcance

Referencia:	<b>B-7/3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

Determinados los riesgos y de acuerdo a la fórmula se desarrolla de la siguiente forma:

Formula	Desarrollo de la formula	Alcance de Auditoría
$\frac{0.04}{1 - \%R.I. \times \%R.C. \times \%R.D.} = \text{Alcance} \%$	$\frac{0.04}{1 \ 75\% \times 50\% \times 50\%} = \frac{0.04}{0.188}$	<b>79%</b>

**Simbología**

- 1 = La unidad del 100%
- 0.04 = Es el importe del error tolerable en el universo sujeta a tales pruebas
- R.I. = Riesgo Inherente
- R.C. = Riesgo de Control
- R.D. = Riesgo de Detección

Como se puede visualizar en la formula anterior, aun si los riesgos estuvieran al nivel más alto, es decir al 100%, ninguna área se podrá examinarse al 100% de alcance, debido a que con este cálculo el máximo de alcance para las pruebas de verificación, cuando no ha sido disminuido ninguno de los otros tres riesgos es del 96%; es decir el error tolerable es de 4%.

**APROBACIÓN DEL MEMORANDO**

Lic. Ronaldo Monteros  
Socio Director

\_\_\_\_\_

Lic. Gabriel Galicia  
Socio

\_\_\_\_\_

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Aceptación cliente recurrente

Referencia:	<b>B-8</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

---

---

**RM & ASOCIADOS, S. C.**

---

---

**Para:** Lic. Adrián Monteros (Gerente de Auditoría)  
**De:** Lic. Israel Monteros (Auditor Sénior)  
**Fecha:** 26 de abril de 2013  
**Asunto:** Constancia para aceptar nuevamente al Organismo NALEB', como cliente para realizar el trabajo de auditoría de los estados financieros por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012.

**Base técnica:** Guía de Control de Calidad para las Prácticas Pequeñas y Medianas y las Nomas Internacionales de Auditoría.

---

Por este medio justificamos la aceptación nuevamente del cliente para llevar a cabo los servicios profesionales de la auditoría de los estados financieros del Organismo NALEB', por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, para el efecto se concluyó en los siguientes puntos:

- a) Cliente que se tiene desde el año 2008 a la fecha, se ha realizado auditoría de diferentes cooperantes y a partir del año 2011 realizamos la auditoría institucional por los años 2009 y 2010. Por lo tanto, conocemos las operaciones y movimiento administrativo.
- b) Cada año se hace una nueva evaluación del riesgo inherente y de control.
- c) Personal de la administración no ha tenido rotación, en los últimos dos años.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Aceptación cliente recurrente

Referencia:	<b>B-8/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

- d) Para la auditoría de los años 2009 y 2010 se ha emitido opinión limpia.
- e) No hemos tenido inconvenientes en el cobro de nuestros honorarios profesionales.
- f) Cliente que ha prestado la debida atención a nuestro equipo de trabajo y requerimientos.
- g) En cuanto al proceso de las confirmaciones obligatorias, la administración da el seguimiento respectivo hasta obtener el 100% de las mismas.
- h) En cuanto al proceso de las confirmaciones obligatorias, la administración da el seguimiento respectivo hasta obtener el 100% de las mismas.
- i) Los usuarios de los estados financieros son: Organismo NALEB' y algunos cooperantes que necesitan saber de la situación financiera de la entidad.
- j) Estamos satisfechos de que no haya una razón importante para dudar de que el posible cliente pueda operar como empresa en funcionamiento.

Con base en mi conocimiento el cliente y los factores antes señalados, se debe clasificar a este cliente como:

- De alto riesgo
- De riesgo moderado
- De bajo riesgo

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Aceptación cliente recurrente

Referencia:	<b>B-8/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

**CONCLUSIONES:**

- a) Estoy satisfecho de que no hay prohibiciones que impidan a la firma o a algún miembro del equipo en realizar este compromiso.
- b) No tengo conocimiento de que existan factores que puedan dañar nuestra independencia o apariencia de independencia.
- c) Estoy satisfecho de que hemos obtenido suficiente información para trabajar con el cliente.
- d) En mi opinión, debemos **aceptar**  ó **declinar**  este compromiso.

Firma: \_\_\_\_\_  
Socio Director

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

Firma: \_\_\_\_\_  
Socio

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

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Carta de representación

Referencia:	<b>C-1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

Al concluir el trabajo de auditoría es importante obtener del cliente la carta de representación.

Guatemala, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2013

Señores  
RM & ASOCIADOS, S. C.  
Auditores y Consultores  
Ciudad

Estimados señores:

Se les está entrega la presente carta en relación con su auditoría de los estados financieros del Organismo Indígena para la Planificación del Desarrollo (NALEB), por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, con el propósito de expresar una opinión en cuanto a si los estados financieros presentan razonablemente en todos sus aspectos importantes la situación financiera al 31 de diciembre de 2012, los resultados de sus actividades, el movimiento de sus activos netos y sus flujos de efectivo por el año terminado el 31 de diciembre de 2012.

Les confirmamos que la presentación razonable de los estados financieros es nuestra responsabilidad.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Carta de representación

Referencia:	<b>C-1/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

1. La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos de conformidad con criterios fiscales de contabilización de acuerdo con las prácticas contables derivadas de las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.
2. Hemos puesto a su disposición todos los registros contables, financieros y datos relacionados.
3. No ha habido comunicaciones provenientes de organismos o agencias reguladoras con respecto al incumplimiento o deficiencias en la presentación de la información financiera.
4. No existen transacciones significativas que no hayan sido reportadas en los registros contables que sustentan los estados financieros.
5. Los activos netos como las aportaciones, reservas y exceso de ingresos sobre gastos no se encuentran restringidos.
6. Reconocemos nuestra responsabilidad para el diseño e implementación de programas y controles para prevenir y detectar el fraude.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)  
Carta de representación**

Referencia:	<b>C-1/2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

7. No tenemos conocimiento de fraude o sospecha de fraude que afecte la asociación y que involucre a la dirección, empleados que tienen un rol significativo en control interno, u otros, donde el fraude tiene un efecto material en los estados financieros.
8. No tenemos conocimiento de ninguna alegación de fraude o sospecha de fraude que afecte la asociación por comunicaciones de empleados, antiguos empleados, reguladores, u otros.
9. La administración del Organismo –NALEB’-, no tiene planes o intenciones que puedan afectar significativamente el valor actual o la clasificación de los estados financieros.
10. No hemos tenido conocimiento de:
  - (a) Violaciones o posibles violaciones de leyes y regulaciones cuyo efecto deba ser considerado para revelarse en los estados financieros o como base para registrar una pérdida contingente.
  - (b) Reclamos pendientes o multas sobre las cuales nuestros abogados nos hayan informado la probabilidad de un fallo adverso y que, por tanto, debe ser revelado en los estados financieros.
  - (c) Otras obligaciones, ganancias o pérdidas contingentes (incluye aquellas que podrían relacionarse con garantías orales) que requieran ser contabilizadas o reveladas.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)  
Carta de representación**

Referencia:	<b>C-1/3</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

11. El Organismo (NALEB), tiene título satisfactorio de propiedad sobre todos sus activos comprados con fondos de la Asociación y no existen cargas o gravámenes sobre dichos activos, ni ningún activo ha sido cedido en prenda a la fecha de nuestra revisión.
12. Los libros legales Diario, Mayor, Inventario y Balances se encuentran operados en los registros autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT); estos a su vez están impresos y foliados al 31 de diciembre de 2012.
13. Referente al cumplimiento de leyes y regulaciones de proyectos ejecutados por la asociación:
  - (a) La Dirección es responsable por el cumplimiento de la entidad con leyes y regulaciones aplicables.
  - (b) La Administración ha identificado y ha informado acerca de todas las leyes, regulaciones, que tenga un efecto directo e importante sobre determinación de las cifras de los estados financieros.
14. No existen ajustes y/o reparos importantes, en materia de impuestos que hayan sido determinados por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y que deban ser incluidos en los estados financieros al 31 de diciembre de 2012.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)  
Carta de representación**

Referencia:	<b>C-1/4</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

De acuerdo a nuestro conocimiento y nuestro leal saber y entender, no han ocurrido eventos posteriores a la fecha del balance general y hasta la fecha de la presente carta, que pudieran requerir ajustes o revelaciones en los estados financieros.

Atentamente,

---

Licda. Irma Citalan  
Directora Ejecutiva

---

Sr. Francisco Guzmán  
Administrador

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Declaración de independencia

Referencia:	<b>C-2</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

RM & Asociados  
Auditores y Consultores

**Declaración de Independencia**

Esta declaración se hace para cumplir con el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

**Declaración:**

Como miembro de la Firma RM & Asociados, S. C., declaro, en relación con la auditoría de los Estados Financieros del ORGANISMO INDIGENA PARA LA PLANIFICACION DEL DESARROLLO (NALEB), por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012.

1. Que no tengo, un préstamo o garantía con el cliente del trabajo de auditoría, o cualquiera de sus directores o funcionarios.
2. Que no desempeño, ni he desempeñado recientemente un puesto con el cliente en posición de ejercer influencia directa e importante sobre el asunto principal del trabajo.
3. Que no soy negociador o promotor de acciones u otros valores del cliente.
4. Que no tengo, un familiar inmediato o un familiar cercano quien, como empleado del cliente, director o funcionario está en una posición para ejercer influencia directa e importante sobre el asunto principal del trabajo.

**ORGANISMO INDÍGENA PARA LA  
PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO (NALEB)**  
Declaración de independencia

Referencia:	<b>C-2/1</b>
Hecho por:	Lic. Israel Monteros
Fecha:	26/04/2013
Revisado por:	Lic. Adrián Monteros
Fecha:	27/04/2013

5. Que no tengo, presión para reducir de manera inapropiada la extensión del trabajo desempeñado para reducir los honorarios.

Firma personal involucrado en el desarrollo de la auditoría:

Nombre \_\_\_\_\_ Firma \_\_\_\_\_

Lic. Ronaldo Monteros \_\_\_\_\_

Lic. Gabriel Galicia \_\_\_\_\_

Lic. Adrián Monteros \_\_\_\_\_

Lic. Israel Monteros \_\_\_\_\_

Guatemala, 26 de abril de 2013

## CONCLUSIONES

1. El Contador Público y Auditor (CPA) independiente, debe realizar al inicio de una primera o recurrente auditoría, la planificación de una revisión de estados financieros y utilizar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). La planificación es la estrategia de trabajo para que el auditor, desarrolle los procedimientos de auditoría durante la ejecución de una auditoría de estados financieros. La estrategia permite al auditor establecer la importancia relativa o valor máximo de error en la información financiera que no afecte la opinión.
2. El trabajo de investigación de tesis es útil para estudiantes y profesionales de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, como herramienta de consulta, implementación o guía de trabajo al realizar una planificación de una auditoría de estados financieros de una entidad no lucrativa. Esta herramienta de consulta, está desarrollada de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría y proporciona información puntual para su preparación.
3. El Contador Público y Auditor independiente, como parte de la estrategia global de auditoría, con la finalidad de alcanzar de forma eficaz la planificación, debe realizar visitas preliminares con la entidad, a efecto de preparar con anticipación una adecuada entrevista que le ayude a extraer información relacionada a la preparación de los estados financieros y detectar posibles riesgos en su proceso sistemático. En las visitas debe abordar y definir los términos de la auditoría, con la dirección o responsables de la entidad.

4. El Contador Público y Auditor, debe dejar plasmado en la planificación de una auditoría de estados financieros, como parte de su estrategia global de auditoría, las preocupaciones y expectativas de la entidad; que lo obligan a realizar la auditoría correspondiente; así, como la valoración de los riesgos mediante el conocimiento y entorno de la entidad. Es necesario documentar la información que respalde la planificación.
  
5. Con el desarrollo del presente trabajo de tesis y la hipótesis planteada en el plan de investigación, confirmo que el Contador Público y Auditor independiente debe hacer uso de las normas y procedimientos al realizar una planificación de auditoría de estados financieros de una entidad no lucrativa, considerar que es total responsabilidad del auditor planificar, el establecimiento de una estrategia global de auditoría y el desarrollo un plan, de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

## RECOMENDACIONES

1. Que el Contador Público y Auditor, prepare una adecuada estrategia global a través de la planificación y utilizar como base técnica la Norma Internacional de Auditoría, NIA 300 “Planificación de la auditoría de estados financieros”; NIA 315 “Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno” y; NIA 320 “Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría”.
2. El profesional de la Contaduría Pública y la Auditoría, debe hacer uso de las normas y procedimientos a utilizar durante el desarrollo de la planificación de una auditoría de estados financieros, en cada una de sus diferentes fases, a efecto de minimizar el riesgo de emitir una opinión errónea al final de la auditoría. Hacer uso del presente trabajo de tesis, como herramienta de consulta, para auditorías de entidades no lucrativas.
3. En las entrevistas iniciales con los principales directivos de la entidad, el Contador Público y Auditor deberá obtener información en relación a: i) definición del cliente de lo que considera un servicio útil, profesional en general; ii) principales proyectos, a corto y a largo plazo; iii) el principal funcionario a cargo de la administración y revisión de los estados financieros; iv) estudio y/o actualización de los factores políticos, económicos, legales y fiscales que afectan o pueden afectar a la entidad; recordar que el auditor obtiene información relevante del cliente al escucharlo.

4. El Contador Público y Auditor incluirá en la estrategia de auditoría durante el desarrollo de la planificación, las respuestas a todas las preocupaciones y expectativas de la entidad obtenidas de las entrevistas previas al trabajo, las que resolverá en el desarrollo de la auditoría; además, de cumplir con los términos de referencia específicos de los servicios de auditoría contratados.
  
5. El Contador Público y Auditor, al atender las normas y procedimientos que debe observar en la planificación de una auditoría externa de estados financieros, de una entidad no lucrativa, tomará en consideración información relacionada a: i) Características importantes de la entidad (su desempeño financiero y cambios desde la fecha de la anterior auditoría); ii) Las políticas contables adoptadas por la entidad y los cambios en esas políticas; así como del control interno; iii) posibilidad de representaciones erróneas, incluye la experiencia de períodos pasados; iv) el involucramiento de otros auditores especialistas y; v) la posibilidad de que la empresa en funcionamiento pueda ser cuestionado.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Cashin, James A., Neuwirth, Paul D., Levy John F. Manual de Auditoría, V2. Grupo Editorial Océano, Ediciones Centrum Técnicas y Científicas.- 735 páginas.
2. Constitución Política de la República de Guatemala. (1985)
3. Congreso de la República de Guatemala. Código de comercio y sus reformas. Decreto Número 2-70. Año 1971.
4. Congreso de la República de Guatemala. Código Civil de la República de Guatemala (Decreto Ley 106) Guatemala. Año 1973.
5. Congreso de la República de Guatemala. Código de tributario y sus reformas. Decreto Número 6-91. Año 1991.
6. Congreso de la República de Guatemala. Código de trabajo y sus reformas. Decreto Número 1441. Año 1961.
7. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo. Decreto 2-2003, Año 2003.
8. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Registro Nacional de Personas. Decreto 90-2005 y sus Reformas. Guatemala, 2005. 77 páginas.
9. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria. Decreto 10-2012. Guatemala. 88 páginas.

10. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92 y sus reformas. Guatemala. 138 páginas.
11. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto 26-92 y sus reformas. Guatemala. 82 páginas.
12. Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB). Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, Revisión 2009. 543 páginas.
13. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Normas Internacionales de Auditoría, Revisión 2011. -975 páginas.
14. Defliese, Philip L., Jaenicke, Henry R., Sullivan Jerry D., Gnospelius Richard A. -Auditoría Montgomery- Segunda Edición. Editorial Limusa, S.A. de C.V. Grupo Noriega Editores, México, D.F., 2001, 984 páginas.
15. Fernández Villatoro De Martínez, Rosa Carlota. Utilización de procedimientos analíticos de auditoría externa, bajo la estructura de la NIA 520, como herramienta del CPA en el Análisis de los estados financieros de una Comercializadora de vehículos. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, 03 T (3263) Noviembre de 2008.- 111 páginas.
16. Freyssinier Morin, S.C. (1997). Metodología de Auditoría. Tomo I y II.
17. Haried, Andrew, Enciclopedia de la Contabilidad Tomo 4, España 2004, Editorial Océano. -850 páginas.

18. Kell, Walter G. / Boynton, William C. -- Auditoría Moderna – Segunda Edición, México, D.F.: Editorial CECSA, 1995. – 836 páginas.
19. Téllez Trejo, Benjamín Rolando, -Auditoría un Enfoque Práctico - , Digital Oriente, S.A. de C.V. México, D.F., marzo del 2004, 445 páginas.

### **WEB-GRAFÍA**

20. Definición de Organizaciones no Gubernamentales, disponible en [www.babylon.com/definicion/organizaciones\\_no\\_gubernamentales/spanish](http://www.babylon.com/definicion/organizaciones_no_gubernamentales/spanish).
21. Información de historia de las ongs, disponible en [www.yoteca.com/pglinformacion-de-historia-de-las-ongs.asp](http://www.yoteca.com/pglinformacion-de-historia-de-las-ongs.asp).

## ANEXO I

### GLOSARIO DE TÉRMINOS

<b>Ambiente de control:</b>	Incluye las funciones del gobierno corporativo y la administración, así como las actitudes, conciencia y acciones de los encargados de estas dos áreas respecto del control interno de la entidad y su importancia en la misma.
<b>Aseveraciones:</b>	Declaraciones de la administración, explícitas o de otro tipo, que están incorporadas en los estados financieros y son de utilidad para el auditor para considerar diferentes errores potenciales que pudieren ocurrir.
<b>Donación:</b>	Recursos otorgados que no necesitan ser reembolsados.
<b>Error Tolerable:</b>	Es el importe máximo que puede existir de error en una área de auditoría y que puede quedar inadvertido por el auditor sin ocasionar por ello que su opinión sea diferente a la que sería si no existiera tal error o si lo hubiera detectado.
<b>Importancia Relativa:</b>	Es el importe agregado máximo que puede existir de error en todos los rubros integrantes de los estados financieros y que puede pasar inadvertido por el auditor sin ocasionar por ello que su opinión sea diferente a la que sería si no existieran tales errores componentes del importe agregado, o si los hubiera detectado.
<b>Materialidad:</b>	Es un término abreviado que se utilizad para cuantificar la “importancia relativa” en auditoría.
<b>NIA:</b>	Normas Internacionales de Auditoría

**ONG:** Organismo No Gubernamental, sin fines lucrativos.

**SAT:** Superintendencia de Administración Tributaria.

**Subvención:** Donación parcial.