

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



**"IMPLICACIONES POR INCUMPLIMIENTO A LAS LEYES Y
REGLAMENTOS EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS"**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL PRESENTADO POR:

CARLOS JAVIER AMAYA HERNÁNDEZ

LUIS ERNESTO CRUZ LÓPEZ

BLANCA MICHELLE RIVERA RIVAS

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO(A) EN CONTADURÍA PÚBLICA

NOVIEMBRE 2023

CIUDAD UNIVERSITARIA DR. FABIO CASTILLO FIGUEROA

SAN SALVADOR,

EL SALVADOR,

CENTROAMÉRICA.

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	: Msc. Juan Rosa Quintanilla
Vicerrectora Académico	: Dra. Evelyn Beatriz Farfán Mata
Secretario General	: Lic. Pedro Rosalio Escobar Castaneda
Decana de la Facultad de Ciencias Económicas	: Licda. Celina Amaya de Calderón
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Pedro Javier Rivas Mejía
Director de la Escuela de Contaduría Pública	: Lic. Gilberto Díaz Alfaro
Coordinador General de Procesos de Graduación	: MsC. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinación de Procesos de Grado de la Escuela de Contaduría Pública	: Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente Asesor	: Lic. Carlos Ernesto Ramírez
Tribunal Evaluador	: Lic. Carlos Ernesto Ramírez Lic. Nelson Mauricio Herrera Rodríguez Lic. Abraham de Jesús Ortega Chacón

NOVIEMBRE 2023

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

AGRADECIMIENTOS

“Agradecer, primeramente a Dios por darme la paciencia y perseverancia, a mis compañeros de tesis que fueron de gran ayuda en este proceso, a mi familia a mis amistades, a todos ellos por sus palabras de aliento y comprensión me han dado la fuerza necesaria para superar los desafíos que encontré en el camino, a mis asesor el Lic. Carlos Ernesto Ramírez por su guía y su conocimientos y orientación, fueron fundamentales para dar forma a esta monografía hasta su culminación y a todos aquellos docentes que me formaron y dejaron una huella en este camino para ser mejores profesionales y persona y finalmente, quiero agradecer a la Universidad de El Salvador por darme la oportunidad de perseguir mis objetivos académicos y proporcionar un ambiente de aprendizaje enriquecedor.”

Carlos Javier Amaya Hernández

Agradezco a Dios por darme la fuerza y sabiduría y permitirme culminar este proyecto en mi vida , a mis padres por brindarme la motivación y el apoyo incondicional, a mi novio por motivarme y apoyarme día con día, por creer en mí e inspirarme para seguir adelante, a mis compañeros de tesis, por su dedicación, compromiso y apoyo durante este proceso, a nuestro asesor por su disposición y orientación, a los docentes que me formaron a lo largo de mi carrera universitaria y finalmente mis familiares y amigos que con sus palabras de aliento me motivaron a no rendirme.

Blanca Michelle Rivera Rivas

“Agradecido primeramente con Dios todopoderoso por haber permitido poder culminar mis estudios universitarios de una manera satisfactoria, a mi papá que ha sido mi apoyo en todo el proceso de formación académica por su paciencia y dedicación hacia mí, a mi madre también por esta ahí siempre dándome aliento y fuerza de superación, a mis hermanos que también han sido parte de mi vida en esos momentos de alegría y tristeza a mis tías y abuelos por compartir su palabras sabias en un camino con muchos obstáculos agradecer personalmente a mis excelentes compañeros de tesis por su paciencia y compromiso en este proceso, al Lic. Carlos Ramírez por ser nuestro guía y consejero y a todos los docentes de la Universidad de El Salvador que me compartieron su conocimiento en mi proceso de aprendizaje”.

Luis Ernesto Cruz López

ÍNDICE

CONTENIDO	N° DE PÁG.
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	ii
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL	1
1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1.1 Antecedentes	1
1.1.2 Conceptos y definiciones.	6
1.1.3 Formulación del problema	8
1.2. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	9
1.2.1 Objetivo general	9
1.2.2 Objetivos específicos	9
1.3 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS	9
1.3.1 Fases de la auditoría de estados financieros	9
1.3.2 Importancia de la auditoría de estados financieros.	33
1.4 CUMPLIMIENTO DE LEYES Y REGULACIONES.	34
1.4.1 Resoluciones emitidas por el Consejo sobre el cumplimiento de leyes.	34
1.5 EL PAPEL DE LA ADMINISTRACIÓN EN EL CUMPLIMIENTO DE LEYES Y REGULACIONES.	45
1.5.1 Conocimiento de leyes y normas	45
1.5.2 Implementación de un sistema de gestión y control	46
1.6 MARCO TÉCNICO.	53
1.7 MARCO LEGAL	61
CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	64

2.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	64
2.1.1 Enfoque	64
2.1.2 Tipo de investigación	64
2.2 UNIDADES DE ANÁLISIS	65
2.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN	65
2.3.1. Técnica	65
2.3.2 Instrumentos	67
2.4. PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN	69
2.5 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LA INFORMACIÓN	69
CAPÍTULO III: PROGRAMA DE AUDITORÍA PARA EVALUAR LEYES Y REGULACIONES	74
3.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO	74
3.2 RESUMEN DE RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL CVPCPA	75
3.3 ESTRUCTURA DEL CASO	78
3.4 PROGRAMAS DE EVALUACIÓN DE CUMPLIMIENTO A LEYES Y REGULACIONES EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.	79
CONCLUSIONES	85
RECOMENDACIONES	87
BIBLIOGRAFÍA	90
ANEXOS	91

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.	Tipos de opinión modificada.	31
Tabla 2.	Normativa técnica aplicable.	53
Tabla 3.	Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, edición 2014	60
Tabla 4.	Legislación aplicable	62
Tabla 5.	Tabla Resumen de resoluciones emitidas por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría.	75

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.	Fases de una auditoría de estados financieros	10
Figura 2.	Tipos de opinión	29
Figura 3.	Estructura del Caso	78

ÍNDICE DE ANEXO

ANEXO 1.	Guía de preguntas de entrevista a profesionales independientes.
ANEXO 2.	Matriz de análisis de entrevista a profesionales de auditoría
ANEXO 3.	Fichas bibliográficas
ANEXO 4.	Resoluciones emitidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

RESUMEN EJECUTIVO

La presente investigación monográfica presenta un aspecto relevante del campo de la auditoría de estados financieros, las implicaciones de no cumplir con las leyes y regulaciones aplicables, así como las resoluciones emitidas por el Consejo de Vigilancia a la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), el organismo regulador de la profesión. El objetivo principal de esta investigación es comprender como el incumplimiento del marco normativo en las auditorías de estados financieros y cómo esta afecta la opinión del auditor en su informe financiero.

Esta investigación se justifica por la importancia de garantizar la confiabilidad e integridad de la información financiera presentada. Además, se identifican las posibles causas más comunes de incumplimientos y se analiza la responsabilidad tanto del auditor como de la entidad auditada. Asimismo, se aborda el tema de las sanciones y multas en concordancia con la legislación vigente en El Salvador.

Para recopilar datos, se realizaron entrevistas a profesionales que trabajan en el campo de la auditoría de estados financieros, utilizando cuestionarios de preguntas abiertas. Esto permitió obtener información de primera mano basada en las experiencias y perspectivas de estos profesionales. A partir de la cual se formulan conclusiones y se ofrecen recomendaciones para sensibilizar a los auditores sobre la importancia de incluir la evaluación del cumplimiento de legal en sus programas de auditoría, así como para comprender las causas y consecuencias de los incumplimientos, incluyendo las sanciones y multas que podrían enfrentar en su labor profesional.

INTRODUCCIÓN

La auditoría de estados financieros es un proceso fundamental para garantizar la integridad, transparencia y la confiabilidad de la información financiera generada por una entidad. En El Salvador, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría ha emitido resoluciones en línea relacionadas con normativas nacionales e internacionales, en las que obliga a los auditores a ampliar el alcance de sus procedimientos de auditoría para poder evaluar la información establecida en las normativas.

El cumplimiento de las disposiciones establecidas por el consejo puede representar un desafío para los auditores, quienes por diversas razones pueden optar por no ampliar sus procedimientos de auditoría, incumpliendo dichas disposiciones. Por esta razón, esta investigación tiene como objetivo determinar el impacto del incumplimiento por parte de los auditores en el desarrollo de las auditorías de estados financieros de las disposiciones establecidas por el Consejo.

Partiendo del objetivo planteado, esta investigación presenta el planteamiento del problema, compuesto por antecedentes que presentan el origen del ente regulador de los profesionales en auditoría y de las disposiciones emitidas por éste. Además, se presenta la delimitación de la investigación teórica y temporal, junto con un marco teórico que proporciona información relacionada con el Consejo, la auditoría de estados financieros y las resoluciones emitidas por el Consejo sobre leyes, entre otros aspectos relevantes. Asimismo, se exponen los conceptos y definiciones fundamentales, un marco técnico y un marco legal. Finalmente, se describe la metodología que se desarrollará en la investigación.

CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1.1 Antecedentes

El Código de Comercio en su artículo 289 menciona que “la vigilancia de la sociedad anónima, estará confiada a un auditor...” y en su artículo 290 establece que “una ley especial regulará su ejercicio, en su segundo inciso se lee que “La vigilancia de los contadores públicos será ejercida por un Consejo de Vigilancia...”.Este inciso se refiere a la Ley Reguladora del Ejercicio a la Contaduría, que en su artículo 17 literal c) dice que como una de las atribuciones del contador público es “dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes”.

También el artículo 443 del Código de Comercio menciona “de acuerdo con los criterios de estimación emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad”

La ley reguladora en su artículo 36, en el cual establece que es atribución del Consejo literal g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados. Y que además el código tributario en su artículo 135 literal c) se menciona que le corresponde al Consejo de Vigilancia establecer los principios de la contabilidad (CVPCPA, Resolución 129,2022).

En este sentido, resulta relevante destacar que el Código de Comercio establece una ley especial para regular el ejercicio de la profesión como resultado nace la Ley del Ejercicio a la Contaduría que le da vida al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, por otra parte, El Código Tributario reconoce al Consejo de Vigilancia como ente para establecer principios de contabilidad.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría es el ente encargado de vigilar el actuar de los profesionales en contaduría pública, a través de sus atribuciones, dicho Consejo emite resoluciones en las cuales, entre otros aspectos, obliga a los profesionales incluir procedimientos en los programas que utilizan para la realización de auditorías de estados financieros.

El cumplimiento de las normas y leyes aplicables tienen una incidencia directa que impactan directa o indirectamente en las cifras presentadas en los estados financieros. Por consiguiente, los auditores tienen la responsabilidad de evaluar el cumplimiento de dichas normativas y regulaciones que le son aplicables a las entidades, sin embargo, no todos los profesionales independientes y firmas de auditoría incluyen en sus programas los procedimientos necesarios para darle cumplimiento a dicha responsabilidad, resultado de ello es posible que algunas firmas y profesionales no estén cumpliendo con las disposiciones aplicables, por lo tanto, podrían estar realizando auditorías no conforme con regulaciones aplicables.

Según el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contabilidad y Auditoría en su memoria de labores del periodo 2020-2021 dentro del control de calidad que se realiza, los incumplimientos más comunes. Estas observaciones son cruciales para evaluar la conformidad y eficacia de los procesos de la entidad. A continuación, se

detallan las observaciones principales junto con el número total de firmas involucradas y el porcentaje correspondiente a cada observación:

- **Falta de evidencia en la evaluación de obligaciones formales y tributarias:**

Esta observación se presentó en 17 casos, representando un 10% del total de firmas analizadas. Es esencial garantizar que se cumplan todas las obligaciones legales y tributarias correspondientes.

- **Ausencia de evidencia de costos y gastos:** Se observó esta falta en 13 casos, lo que representa un 8% del total. La falta de pruebas en esta área puede afectar negativamente la precisión de los registros financieros.

- **Ausencia de evidencia, si las NIIF (Completas o Pymes) se han aplicado de forma adecuada:** Esta observación se presentó en 3 casos, lo que equivale al 2% de las firmas. Es fundamental asegurarse de que las NIIF se apliquen de manera correcta, ya sean las completas o las adaptadas para Pequeñas y Medianas Empresas (Pymes).

- **Incumplimiento de la resolución 326/2019 emitida por el Consejo:** Esta observación se detectó en 4 casos, representando un 2% del total de firmas. El incumplimiento de resoluciones regulatorias puede tener implicaciones legales y financieras.

- **Falta de evidencia en el examen de crédito fiscal deducible del débito fiscal:** Esta observación se encontró en 1 caso, representando un 1% del total. Es crucial revisar cuidadosamente los créditos fiscales deducibles para asegurarse de que estén en línea con el débito fiscal.

Estas observaciones, extraídas de la memoria de labores correspondientes al periodo 2020-2021, proporcionan una visión valiosa del programa de control

de calidad. Sin embargo, es relevante mencionar que se han detectado otras observaciones en la memoria de labores, las cuales no guardan relación con los objetivos de la presente investigación por lo que no se incluyeron en el contenido del trabajo. (CVPCPA, *Memoria de Labores 2021.pdf*, s/f, P.10).

El 29 de septiembre del 2021 el Consejo emitió la resolución 1003 “Guía de Aplicación Contable del Bitcoin” (CVPCPA, *guía de aplicación contable del bitcoin en El Salvador.pdf*, s/f), en la cual exhorta a los auditores y contadores a asegurarse que en las entidades que presta sus servicios se mantenga el diseño e implementación de controles internos que minimicen los riesgos asociados con estas transacciones, además el auditor debe considerar los lineamientos incluidos en la guía junto con los requisitos aplicables en las Normas Internacionales de Auditoría, los controles diseñados e implementados por los comerciantes y los procedimientos necesarios que considere en la auditoría de estados financieros, por naturaleza esta resolución tiene un impacto directo en las cifras presentadas en los estados financieros debido a que indica cómo se incorporan las transacciones realizadas con bitcoin en la contabilidad de las entidades, así mismo como se medirán inicialmente y posteriormente.

Por otra parte, el 7 de julio de 2016, el Consejo emitió la resolución 12 en la cual exhortaba a los auditores a comprobar el grado de cumplimiento por parte de las entidades auditadas de la Ley Contra el Lavado de Dinero y de Activos, esta resolución no tendría un impacto directo en las cifras presentadas en los estados financieros debido a que esta normativa no tiene una implicación contable.

A pesar de que el Consejo ha emitido resoluciones en cuanto a la normativa que los profesionales deben evaluar a través de la inclusión de procedimientos en sus

programas de auditoría, en la práctica muchos se ven en la situación de no poder hacerlos por razones de tiempo, negligencia o desconocimiento. Esta situación podría generar que no se evalúe algunas cifras en los estados financieros y por consiguiente, podría afectar la opinión del auditor en el informe de auditoría. A su vez, esto podría repercutir en la toma de decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Por otra parte, los auditores pueden enfrentar consecuencias al no verificar los cumplimientos y evaluar en sus procedimientos las normas, leyes y regulaciones aplicadas a la entidad auditada. Estas implicaciones están establecidas en La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, tales infracciones para los contadores públicos se dividen en faltas leves, graves y muy graves. Las faltas graves incluyen, el incumplimiento de requisitos legales y falta de mantenimiento de archivos y las muy graves incumplimiento de requisitos legales y prohibiciones causando daños a terceros, revisando la ley nos damos cuenta que la faltas del auditor podrían ser graves o muy graves en este contexto, dependiendo si causan daños a terceros o no y sus sanciones para las graves, se determinan, que se sancionará con multa de dos hasta quince salarios mínimos del sector comercio y servicios, mientras que las faltas muy graves se verán afectadas con suspensiones de uno hasta cinco años en el ejercicio de la profesión, además de las penales que tuvieren lugar.

Es importante destacar que la gravedad de la falta dependerá de si ha causado daños a terceros o no. Por lo tanto, es esencial que los auditores cumplan con todas las leyes y regulaciones pertinentes para evitar cualquier tipo de sanción. Además de las sanciones anteriores, también puede tener un impacto negativo en la reputación y credibilidad del auditor, lo que a su vez puede afectar la percepción y valoración de la profesión en general. Por lo tanto, resulta importante que los auditores tomen en cuenta

estas consecuencias al llevar a cabo su trabajo, y se aseguren de cumplir con las normativas y regulaciones aplicables para garantizar la confianza y fiabilidad de su labor.

Tal situación debería de solucionarse con la inclusión de procedimientos que permitan evaluar los aspectos indicados por las normativas y regulaciones por parte de los profesionales y que dediquen tiempo y los recursos necesarios para llevar a cabo los procedimientos adecuados que permitan realizar dichas evaluaciones. De esta manera se garantiza una adecuada opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, lo que a su vez tendría un impacto positivo en la toma de decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Las implicaciones de las entidades por incumplimientos de leyes y regulaciones pueden variar según el ámbito en el que se están infringiendo dichas leyes y artículos. Las sanciones pueden ser tanto económicas como hasta la clausura de operaciones, dependiendo de si se trata de leyes mercantiles, fiscales, laborales, entre otras.

1.1.2 Conceptos y definiciones.

El marco conceptual se enfoca en la definición y clasificación de los conceptos e ideas que se relacionan con la investigación. Algunos de los conceptos que se pueden considerar son:

- **Auditor:** el término auditor se utiliza para referirse a la persona o personas que realizan la auditoría. (NIAS, 2017, p. 15)
- **Estados financieros:** presentación estructurada de información financiera

histórica que incluye declaraciones, cuya finalidad es la de informar sobre recursos económicos en las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera. (NIAS, 2017, p. 22)

- **Incumplimiento:** acciones u omisiones de la entidad, intencionadas o no, que son contrarias a las disposiciones legales y reglamentarias vigentes. (NIAS, 2017, p. 29)
- **Criterios aplicados:** bases sobre la cual la dirección prepara sus estados financieros. (NIAS, 2017, p. 12)
- **Evidencia de auditoría:** información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. (NIAS, 2017, p. 14)
- **Auditoría financiera:** la auditoría financiera es una actividad que consiste en la revisión y evaluación de los estados financieros de una empresa para verificar que se han preparado de acuerdo con las normas y principios contables aplicables.
- **Leyes con impacto directo en los estados financieros:** se refiere a aquellas leyes y normativas que inciden o afectan las cifras en los estados financieros de una empresa.
- **Información financiera:** es la información que se presenta en los estados financieros de una empresa, y que permite a los usuarios de la información evaluar su situación financiera y desempeño.
- **Evaluación de leyes:** la evaluación de leyes consiste en analizar las implicaciones de las leyes y normativas que pueden afectar la información financiera de una empresa.
- **Observación:** examen ocular practicado para determinar cómo se desarrollan

las actividades u operaciones.

- **Análisis:** consiste en la segregación y evaluación crítica, objetiva y minuciosa de los elementos o partes que conforman una actividad, operación, transacción o proceso con el objeto de establecer su naturaleza, la relación y conformidad con los criterios normativos y técnicos existentes.
- **Confirmación:** técnica utilizada para comprobar la veracidad de los registros y documentos analizados, mediante la información directa y escrita, emitida por personas relacionadas con las operaciones sujetas al examen.
- **Conciliación:** técnica que consiste en cotejar dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes.
- **Inspección:** examen físico y ocular de activos, pasivos, obras, documentos y valores, con la finalidad de establecer la existencia y autenticidad.

1.1.3 Formulación del problema

De conformidad a la información obtenida emitida por el Consejo relacionada con los resultados de las auditorías de calidad realizadas a las firmas y profesionales independientes se plantea el siguiente problema:

¿En qué medida se ve afectada la opinión del auditor por la falta de cumplimiento de las resoluciones emitidas por el CVPCPA en relación con las leyes y normativas que tienen impacto directo en las cifras presentadas en los estados financieros?

1.2. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.2.1 Objetivo general

Diseñar un programa de auditoría para evaluar leyes y regulaciones con impacto en los estados financieros, con el objetivo de mejorar la opinión del auditor y garantizar el cumplimiento normativo en diversas entidades.

1.2.2 Objetivos específicos

- Identificar las principales resoluciones emitidas por el consejo que afectan directamente los estados financieros de las entidades auditadas.
- Desarrollar un modelo de programa y procedimiento de auditoría adaptables al entorno jurídico de cada entidad
- Proporcionar herramientas y referencias que faciliten la evaluación del cumplimiento normativo y la emisión de informes financieros, contribuyendo a la transparencia y confianza de los distintos usuarios de la información financiera

1.3 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

1.3.1 Fases de la auditoría de estados financieros

El proceso de auditoría de estados financieros se realiza en tres fases, planeación, ejecución e informe como se puede observar en la figura 1.

Figura 1.*Fases de una auditoría de estados financieros*

Nota: la figura muestra las fases de una auditoría de estados financieros y un breve contenido de lo que implica.

a) Planeación

La fase de planeación representa el punto de partida en una auditoría y comienza a desarrollarse desde el momento en el que el profesional obtiene conocimiento de la entidad a auditar, conoce el entorno en el que opera, esto incluye obtener conocimiento de la estructura organizacional, de los objetivos de la entidad y conocer, entender y evaluar el control interno aplicado por la administración de la entidad. Sin embargo, previo a realizar las actividades de planeación planteadas con anterioridad, el auditor, por normativa, debe de realizar actividades preliminares de planeación las cuales se detallan a continuación:

- **Evaluación de la aceptación o continuidad de la relación con cliente**

En el contexto de una auditoría de Estados Financieros, el profesional o la firma, como parte de las actividades preliminares a la planificación deben de llevar a cabo las políticas y procedimientos establecidos por ellos relativos a evaluar, en el caso de establecer una nueva relación con un cliente, la aceptación de éste o en el caso de ser una relación con un cliente recurrente, la continuidad de esta. En ese sentido, el profesional o la firma debe de considerar si poseen la competencia, capacidad y recursos necesarios para realizar un nuevo trabajo con un cliente nuevo o con un cliente recurrente, esto conlleva que se realice una revisión detallada de los requerimientos del trabajo, evaluar el perfil o los perfiles de los profesionales potenciales a realizar el trabajo, en ese contexto se consideran aspectos tales como:

- Los potenciales profesionales para designar para la realización del trabajo tienen el conocimiento correspondiente del sector donde opera el cliente nuevo o recurrente.
- Los potenciales profesionales para designar para la realización del trabajo tienen el conocimiento de las normativas legales o técnicas aplicables al cliente nuevo o recurrente o tienen la capacidad de adquirir el conocimiento necesario para realizar el trabajo.
- El profesional o la firma poseen los recursos necesarios para poder culminar el trabajo en los tiempos establecidos por el nuevo cliente o recurrente.

Un aspecto fundamental que el profesional o la firma deben de evaluar a través de sus políticas y procedimientos al momento de aceptar o continuar la relación con un cliente es la integridad de éste, esto implica que se conozca al cliente, la reputación

empresarial del cliente como de los principales propietarios de este, las actividades comerciales que este realiza, conocer, en el caso tuviere, partes relacionadas y la reputación empresarial de estas. En el contexto de establecer una nueva relación con un cliente, el trabajo a realizar por parte del profesional o la firma es más demandante en comparación con un cliente recurrente debido a que a medida se cuenta con una relación continuada con un cliente esto aumenta el grado de conocimiento sobre éste y por ende sobre la integridad.

- **Evaluación de los requerimientos de ética aplicables**

Como parte de las actividades preliminares a la planificación del trabajo, el profesional o la firma deben de evaluar si cumple con los requerimientos de ética aplicables para desarrollar una auditoría de estados financieros, en especial deben evaluar la independencia. El profesional o la firma deben de comunicar al personal los requerimientos de independencia y a su vez deben identificar y evaluar las situaciones que amenazan la independencia, en ese sentido el personal debe de comunicar tan pronto sea posible si satisface el requerimiento de ética, de lo contrario debe de comunicar las situaciones que afectan la independencia. Así mismo el personal debe comunicar a la firma los incumplimientos a la independencia y las medidas adoptadas por estos para solventar dichos incumplimientos. El cumplimiento al requerimiento de independencia se materializa a través de manifestaciones escritas, en la que el auditor emite una declaración en relación con dicho requerimiento.

Además de la independencia el auditor o la firma deben cumplir con los demás principios fundamentales que establece el código de ética de IESBA, los cuales son: integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional.

La evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables también debe considerarse en la evaluación de la aceptación o continuidad de la relación con el cliente, esto con el objeto de poder establecer o continuar una relación con un cliente en el que se garantice el cumplimiento de los requerimientos de ética.

- **Establecimiento de los términos de referencia**

Como parte del desarrollo de las actividades preliminares el auditor debe acordar con la administración del cliente a auditar los términos bajo los cuales se desarrollará la auditoría, éstos podrán hacerse constar en una carta u otra forma adecuada de escrito. Esta carta podrá incluir entre otros aspectos el objetivo y alcance de la auditoría, las responsabilidades del auditor, las responsabilidades de la administración, estructura y contenido de los informes a emitir.

En el caso de desarrollar auditoría con un cliente recurrente el auditor debe de valorar si realiza o no una revisión a los términos de la auditoría, además, debe valorar si es necesario o no recordarle al cliente los términos existentes. Los términos de referencia en una auditoría pueden ser modificados por el auditor siempre y cuando existe una justificación razonable para hacerlo, si se realiza un cambio a los términos de una auditoría, estos deben ser acordados por el auditor y el cliente los cuales se deberán hacer constar en una nueva carta u otra forma adecuada de escrito.

La carta que contiene los términos de la auditoría debe ser enviada por el auditor al cliente antes del comienzo de la auditoría, esto con el fin de poder evitar situaciones de conflicto en el desarrollo de una auditoría.

Luego de realizar las actividades preliminares el auditor deberá realizar actividades relacionadas con la planificación de una auditoría de estados financieros en la que se deberá establecer una estrategia que determine el alcance, el momento y

la dirección de la auditoría.

Al establecer dicha estrategia el auditor debe considerar entre otras, las características del trabajo a realizar, considerando los resultados de las actividades preliminares.

- **Conocimiento del negocio y su entorno**

Como parte de las actividades de planificación el auditor debe de conocer al cliente y el entorno de este. Alberto Vásquez at. al (2018) en su libro Auditoría de Estados Financieros preparados bajo NIIF establece que como primer paso, se deberá conocer la constitución y normativa aplicable vigente del cliente a ser auditado; principales funcionarios y empleados relacionados con los componentes a ser examinados; políticas presupuestarias, contables y económicas de la empresa; principales fuentes de financiamiento propio y externo; sistemas de información; sistemas computarizados relacionados al trabajo de la auditoría; sistema contable; estados financieros, libro de acciones y accionistas; actas de la junta de socios o accionistas, actas de sesiones de directorio, seguimiento de cumplimiento de recomendaciones de la última auditoría; reportes de la auditoría interna en caso de que la empresa lo tuviera; informes del comisario de cuentas de la empresa, informe de las evaluaciones de control interno por parte de la auditoría interna o de la empresa, con esta información el auditor podrá obtener conocimiento del cliente.

Además, el auditor debe de obtener conocimiento del control interno aplicado por el cliente y realizar un estudio a este con el fin de poder comprender si los controles implementados por la administración de la entidad están diseñados para minimizar errores e irregularidades.

Adicionalmente el auditor debe evaluar el riesgo de control y el riesgo

inherente asociados con la entidad auditada. El riesgo de control se refiere a la posibilidad de que los controles internos implementados no sean efectivos para prevenir o detectar errores o irregularidades relevantes. Por otro lado, el riesgo inherente se relaciona con la susceptibilidad de las cuentas, transacciones y saldos de la entidad a presentar incorrecciones de manera significativa, antes de considerar los efectos de los controles internos.

Para evaluar el riesgo de control, el auditor realiza una evaluación de la eficacia de los controles internos implementados por la administración, identificando las áreas donde los controles son débiles o inadecuados. Esta evaluación proporciona información sobre la confiabilidad de los controles en la prevención o detección de errores e irregularidades.

Asimismo, el auditor analiza el riesgo inherente, considerando la naturaleza de las operaciones de la entidad, su industria, normativa aplicable y otros factores relevantes. Esta evaluación le permite al auditor identificar las áreas de mayor riesgo inherente, donde existen mayores posibilidades de incorrecciones significativas en los estados financieros.

Con base en la evaluación del riesgo de control y el riesgo inherente, el auditor diseña la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores. Esto implica establecer pruebas sustantivas y de cumplimiento para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable.

- **Estrategia y plan de auditoría**

El auditor en el desarrollo de las actividades de planificación de la auditoría de estados financieros, una vez obtenga conocimiento de la entidad, así como de su control interno y realice los procedimientos necesarios para evaluar el riesgo de

incorrección material deberá de establecer una estrategia de auditoría.

La estrategia de auditoría debe de determinar el alcance, el momento de realización y la dirección que tendrá la auditoría, lo anterior podrá ser definido considerando el resultado de las actividades preliminares de planificación, así como, considerando los aspectos que, según su juicio profesional sean de relevancia para la dirección de la auditoría. Además, como parte del proceso de establecimiento de la estrategia de auditoría, el auditor identificará las características de la auditoría a realizar la cual define el alcance del trabajo a realizar, determinará los objetivos a alcanzar relativos a los informes a emitir esto con el objeto de poder definir el momento de realización de la auditoría y determinará la naturaleza, el momento en el que se utilizarán y la extensión de los recursos necesarios para poder realizar la auditoría. En este contexto la Norma Internacional de Auditoría (NIA) emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) (ed.,2018 Vol. I) proporciona una serie de aspectos que el auditor puede considerar al momento de definir la estrategia de auditoría de los cuales se mencionan algunos a continuación:

- El marco de información financiera con el cual la entidad ha preparado la información financiera.
- Requerimientos de información, como informes exigidos por las entidades que regulan el sector en el que opera la entidad.
- La naturaleza de los segmentos de la entidad a auditar.
- Considerar la función de auditoría interna, en el caso que hubiere.
- Considerar el trabajo desarrollado en auditorías anteriores en el contexto de una relación con un cliente recurrente.
- La disponibilidad del personal y datos del cliente.
- Considerar las reuniones con la administración de la entidad para discutir

aspectos claves tales como momento de emisión del informe, las cartas de recomendación y la estructura del control interno.

- La importancia relativa.
- La identificación previa de los componentes importantes y de los tipos de transacciones, saldos contables y de la información importante a comunicar.
- Los resultados de auditorías anteriores en los que se haya evaluado la eficacia operativa del control interno.
- Cambios en el marco de información financiera aplicable.
- Cambios en el entorno legal que afecten las operaciones de la entidad.
- Selección del equipo de auditoría
- Elaboración del presupuesto de la auditoría, así como la planificación del tiempo a dedicar las áreas donde existe mayor riesgo.

La determinación de la estrategia de auditoría proporciona facilidades al auditor en el sentido de los recursos a utilizar en el desarrollo de la auditoría, como la asignación del personal con una adecuada experiencia en aquellas áreas que se ha concluido que representan un riesgo alto o en cuestiones que, por naturaleza, son complejas. Además, proporciona ayuda para definir el momento en el que se van a utilizar los recursos, entre otros.

Establecida la estrategia, el auditor desarrollará un plan de auditoría en el cual considerará las diversas cuestiones identificadas en la estrategia. Es importante tener en cuenta que, el establecimiento de la estrategia y el desarrollo del plan de auditoría no son procesos necesariamente secuenciales, sino que, están directamente relacionados debido a que, los cambios en uno pueden generar cambio en el otro.

El plan de auditoría proporciona un mayor detalle en comparación a la estrategia de auditoría debido a que incluye la naturaleza, el momento de realización

y la extensión de los procedimientos de auditoría. En ese sentido, el plan de auditoría incluirá una descripción de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos para la valoración de riesgo que tienen lugar al inicio de la auditoría, incluirá la naturaleza, momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posterior los cuales dependen de los resultados obtenidos en los procedimientos de valoración de riesgo.

El auditor deberá de documentar todo el proceso de auditoría de estados financieros que realice, esto implica que, el auditor documente las actividades preliminares y las actividades de planificación, en ese sentido, deberá de documentar la estrategia y el plan de auditoría, así como, cualquier cambio relevante en la estrategia o plan, además de las razones por las cuales se realizan dichos cambios. Dicha documentación, puede ser presentada por el auditor en un memorando que contenga el alcance, momento de realización y ejecución de la auditoría, así como, la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración de riesgo y procedimientos posteriores, estos últimos pueden ser presentados a través de programas de auditoría. En conclusión, algunos elementos que puede contener el memorando se presentan a continuación:

- Antecedentes del cliente
- Conocimiento obtenido del cliente
- Responsabilidades del auditor
- Estudio y evaluación del control interno
- Determinación de las áreas de riesgo
- Determinación de la materialidad o importancia relativa
- Programas de auditoría

- Recursos humano, financiero y tecnológico a utilizar
- Cronograma de actividades,
- entre otros.

Beneficios de planificar

Una planificación adecuada proporciona beneficios en una auditoría de estados financieros en varios aspectos, algunos de ellos son:

- a. Proporciona ayuda al auditor a centrar su atención en las áreas importantes de la auditoría.
- b. Ayuda al auditor a identificar y solucionar problemas de forma oportuna.
- c. Ayuda a organizar y dirigir de forma adecuada la auditoría, de forma que se realice de manera eficaz y eficiente.
- d. Permite seleccionar y organizar de forma adecuada a los profesionales destinados a realizar la auditoría.

Proceso de planeación.

b) Ejecución.

La fase de ejecución es la segunda etapa en una auditoría de estados financieros, el objetivo principal en el desarrollo de esta segunda etapa es llevar a cabo los procedimientos establecidos en los programas de auditoría definidos en la fase de planeación, dichos procedimientos pueden implicar realizar pruebas, entre otras, de inspección, confirmación, recálculo, analíticos, sustantivos. Además, durante esta fase el auditor debe documentar todas las evidencias, los hallazgos y las conclusiones obtenidas. (Alberto Vásquez et al., 2018)

- **Procedimientos de auditoría posterior**

Los procedimientos de auditoría posterior definidos en la primera fase de la auditoría de Estados Financieros y contenidos en el memorando son presentados a través de los programas de auditoría por cada área sujeta a revisión. Dichos programas contienen objetivos y las pruebas o procedimientos a realizar.

El desarrollo de los procedimientos de auditoría posterior comienza cuando finaliza el proceso de planificación de la auditoría, dichos programas fueron preparados a partir del conocimiento de la entidad, el estudio y evaluación del control interno de la misma y la evaluación del riesgo. El alcance de los procedimientos está en función de cada renglón contenido en los Estados Financieros de la entidad a auditar, la oportunidad o el momento de realización de estos depende de la naturaleza del área a revisar y del cronograma de actividades elaborado por el auditor en la fase de planeación. Los procedimientos tienen por objeto determinar, comprobar o verificar la integridad, exactitud y adecuada presentación de las cifras de cada renglón en los Estados Financieros.

- **Técnicas para la ejecución de los procedimientos**

Existen diversas técnicas para poder realizar los procedimientos de auditoría posterior, a continuación, se detallan algunas:

- a. **Comparación:** es útil en la ejecución de la auditoría debido a que puede ser utilizado para desarrollar diversos tipos de procedimientos tales como: comparación de resultados de un año a otro, comparación de resultados con criterios establecidos, entre otros.

- b. **Observación:** esta técnica es de utilidad para todas las fases de la auditoría debido a que a través de ésta los auditores determinan hechos y circunstancias principalmente con la forma que tiene la entidad para ejecutar operaciones o actividades.
- c. **Análisis:** técnica utilizada para desarrollar procedimientos de comparación de cantidades, porcentajes y otros en los que se realiza una inferencia lógica para lograr un mejor resultado.
- d. **Confirmación:** técnica utilizada para comprobar la autenticidad de los registros y documentos sujetos a revisión, así como comprobar la exactitud de valores presentados en los Estados Financieros, estos últimos son solicitados a terceros ajenos de la entidad auditada.
- e. **Conciliación:** implica en analizar la información de un suceso en particular desde diversas fuentes de información relacionadas con dicho suceso esto con el objeto de establecer la concordancia de la información desde las diversas fuentes y determinar la autenticidad de esta.
- f. **Inspección:** implica la revisión de registros, documentos, activos tangibles, etc. Esta técnica es de mucha utilidad principalmente para constatar la existencia real de propiedades, entradas de efectivo, salidas de efectivo, etc.

- **Procedimientos analíticos y sustantivos**

Los procedimientos analíticos y sustantivos pueden utilizarse para el desarrollo

de los procedimientos de auditoría posterior. Los procedimientos analíticos consisten en una evaluación por parte del auditor de la información financiera a través de un análisis de las relaciones razonables que puede suponer el auditor entre información financiera y no financiera. Estos procedimientos son útiles para identificar inconsistencias en la relación de diferentes fuentes de una información en particular o identificar inconsistencia en valores determinados con los valores esperados. En ese sentido, si el auditor identifica inconsistencia en las relaciones efectuadas o inconsistencia en valores esperados siendo estos significativos, éstas deberán ser indagadas por parte del auditor ante la administración de la entidad auditada y además, deberá de obtener evidencia de auditoría adecuada relacionada a las respuestas por parte de la administración. También el auditor deberá de considerar la aplicación de otros procedimientos según las circunstancias en las que surgen las inconsistencias.

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) (ed.,2018 Vol. I) en relación con los procedimientos analíticos establece que estos incluyen la consideración de comparaciones entre la información financiera de la entidad y, por ejemplo:

- La información comparable de periodos anteriores
- Los resultados previstos de la entidad, tales como presupuestos, y pronósticos, o expectativas del auditor, tales como una estimación de las amortizaciones.
- La información sectorial similar, tal como una combinación de la ratio entre las ventas y las cuentas por cobrar de la entidad con medias del sector o con otras entidades de dimensión comparable pertenecientes al mismo sector.

Los procedimientos analíticos también incluyen la consideración de relaciones, por ejemplo:

- Entre elementos de información financiera de los que, sobre la base de la experiencia de la entidad, se espera que sigan una pauta predecible, tales como los porcentajes de margen bruto.
- Entre información financiera e información no financiera relevante, como costes salariales y número de empleados.

Se pueden emplear varios métodos para aplicar procedimientos analíticos. Dichos métodos van desde la realización de comparaciones simples hasta la ejecución de análisis complejos mediante la utilización de técnicas estadísticas avanzadas. Los procedimientos analíticos se pueden aplicar a estados financieros consolidados, a componentes y a elementos individuales de información. (p. 513)

Por otra parte, los procedimientos analíticos sustantivos también son útiles para ejecutar procedimientos de auditoría posterior, estos pueden ser realizados solos o en conjunto con pruebas de detalle. Las pruebas de detalle son procedimientos que se realizan a saldos individuales en el que se verifican las cuentas relacionadas a dicho saldo, la verificación del registro contable y la documentación soporte de dichos registros. Estas pruebas involucran una o más técnicas de ejecución de procedimientos tales como: confirmaciones, inspección, observación, entre otras.

Al establecer las pruebas de detalle previo a su ejecución, el auditor debe de definir el objetivo de esta, determinar la muestra a utilizar y las diferencias que requerirán procedimientos alternos de auditoría.

Alberto Vásquez at. al (2018) en su libro Auditoria de estados financieros preparados bajo NIIF establece que las pruebas de detalle tienen los siguientes objetivos:

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada si las aseveraciones de

los estados financieros a las que el objetivo de la auditoría financiera está dirigido, incluido errores o irregularidades significativas.

- Mejorar la efectividad de los procedimientos de auditoría financiera, a través de la subdivisión de una población, debido a que las operaciones o transacciones que se omitan no tienen oportunidad de ser seleccionadas.

Los procedimientos de auditoría posterior que establezca el auditor en el desarrollo de una auditoría deberán de ser documentados, esto se logra a través de la elaboración de programas de auditoría en los que se incorporan los procedimientos establecidos por el auditor. Algunos aspectos que deben de contener los programas de auditoría son, entre otros, objetivo del programa, procedimientos a desarrollar, periodo a evaluar, personas responsables del desarrollo de las pruebas, así como de la supervisión de estas, referencias.

- **Evidencia de auditoría**

La evidencia de auditoría es obtenida por el auditor al aplicar los procedimientos de auditoría posteriores contenidos en los programas de auditoría. Dicha evidencia deberá ser adecuada y suficiente, la primera hace referencia a la medida cualitativa de la evidencia, es decir, se refiere a lo relevante y fiable que es, la segunda, se refiere a la medida cuantitativa de la evidencia, es decir, se trata de la cantidad de evidencia que el auditor puede obtener en la aplicación de los procedimientos establecidos.

Otra fuente de la cual el auditor puede obtener evidencia son las auditorías anteriores, en el contexto de un cliente recurrente, sin embargo, el auditor deberá de evaluar si ha surgido alguna circunstancia que produzca cambios que afecten la

relevancia de dicha evidencia en la auditoría actual. Asimismo, los registros contables pueden ser una fuente para la obtención de evidencia. De igual forma, pueden existir circunstancias en las que, el auditor, utilice como fuente para la obtención de evidencia la ausencia de información, por ejemplo: en el contexto en el que, el auditor haya solicitado cierta información a la administración de la entidad auditada relativa a cierto suceso en particular y ésta no proporcione información alguna.

A partir de la evidencia que obtenga el auditor, éste determinará los hallazgos de auditoría. Los hallazgos se caracterizan por tener una condición, criterio, causa y efecto. La condición es una narración que realiza el auditor de los hechos obtenidos en la evidencia de auditor que ha sido considerada como hallazgo, toda condición debe de contener un criterio, que es la norma o disposición de la cual el auditor determina un incumplimiento identificado en la condición. Los hallazgos también se caracterizan por tener una causa que es el motivo o razón por la que surgió la condición determinada como hallazgo. Toda condición produce un efecto que es la consecuencia o impacto negativo en el proceso contable o efecto en los estados financieros.

c) Informe.

La fase de informe es la última etapa en una auditoría de estados financieros, durante esta fase el auditor revisa la documentación elaborada en la segunda fase con el objetivo de emitir una opinión acerca de los estados financieros de la entidad auditada. Este informe debe ser elaborado considerando las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs). (Alberto Vásquez et al., 2018)

- **Informe de los auditores independientes.**

El informe emitido por auditores independientes en el contexto de una

auditoría de Estados Financieros tiene por objeto, expresar una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros. Por otra parte, el auditor independiente tiene por objeto formar la opinión que será expresada en el informe de auditoría para ello, el auditor debe de considerar si, los procedimientos de auditoría posterior han proporcionado evidencia de auditoría suficiente y adecuada, además, debe de considerar si, aún existen situaciones que han sido comunicadas por parte del auditor hacia la entidad auditada y que está aún no ha solventado, en ese sentido, el auditor debe de evaluar la materialidad de dicha situación de forma individual y en conjunto. Asimismo, el auditor evaluará si la información presentada en los estados financieros es relevante, fiable, comparable y comprensible. En ese sentido, el auditor debe de tener en cuenta si la información que se debería de incluir en los estados financieros ha sido incluida y si esta, ha sido clasificada y agrupada de forma adecuada. Además, debe de tener en cuenta si, en los estados financieros se ha incluido información que no es relevante o que puede generar confusión para los usuarios de los estados financieros.

- **Tipos de opinión**

En el contexto de una auditoría de estados financieros, el auditor desempeña un papel fundamental al emitir su opinión basada en evaluaciones y evidencia de auditoría. Esta opinión refleja el juicio del auditor acerca de la razonabilidad de las cifras de los estados financieros. En este ámbito se distinguen dos categorías de opinión, estas pueden ser agrupadas en dos tipos, el primero, opinión no modificada, el segundo, Opinión modificada, este último, puede ser de tres tipos: opinión con salvedades, opinión desfavorable o denegación de la opinión.

El objetivo primordial del auditor es determinar si los estados financieros están

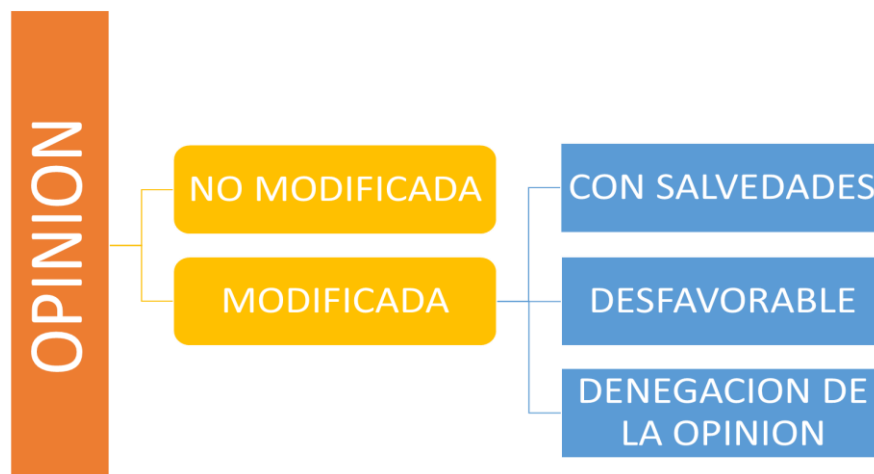
preparados, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Además de obtener un nivel de seguridad razonable respecto a la ausencia de incorrecciones materiales debido a fraude y error en los estados financieros en su conjunto, para que se logre este objetivo debe considerar factores clave como se mencionan a continuación:

- a) Se evalúa si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para respaldar las conclusiones del auditor, en cumplimiento con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 330. Este requisito se refiere a la calidad y cantidad de pruebas obtenidas durante el proceso de una auditoría.
- b) Se aplica la NIA 450 para evaluar si las incorrecciones identificadas, que no han sido corregidas, son materiales tanto en forma individual como en su conjunto. Esto implica considerar la magnitud y el impacto potenciales de estas incorrecciones en la imagen fiel de los estados financieros.

Además, de que el auditor realiza evaluaciones adicionales descritas en los apartados 12 a 15 de la NIA 700. Estas evaluaciones incluyen el análisis de las limitaciones impuestas por la entidad auditada y la determinación de si estas limitaciones afectan la opinión del auditor.

En función de estas consideraciones, el auditor emitirá su opinión final. Si no se identifican incorrecciones materiales, se emitirá una opinión modificada, que puede manifestarse como una opinión con salvedades si el efecto de las incorrecciones no es significativo para la imagen fiel de la entidad, una opinión desfavorable si tal efecto es importante, o una denegación de la opinión cuando el auditor no puede obtener

evidencia suficiente y adecuada o si las limitaciones son tan significativas que afectan la base para formar una opinión.

Figura 2.*Tipos de Opinión*

Nota: el diagrama muestra la estructura de los tipos de opinión

- **Opinión no modificada**

Esta opinión implica que los estados financieros sujetos a revisión presentan de forma razonable la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo de la entidad auditada. Este tipo de opinión es emitida por parte del auditor cuando, con base a sus evaluaciones y consideraciones ha determinado que los estados financieros están libres de incorrección material y no ha obtenido información que le lleve a concluir que los estados financieros no presentan de forma razonable las cifras.

- **Opinión modificada**

Esta opinión puede ser de tres tipos: opinión con salvedades, opinión desfavorable o en el caso más extremo, una denegación de la opinión. La decisión por parte del auditor sobre qué tipo de opinión deberá de emitir depende de, la información que este tiene relacionada a la opinión modificada, es decir, depende si, con base a sus

evaluaciones y consideraciones, el auditor ha determinado que los estados financieros no están libres de incorrecciones materiales o no a obtenido evidencia suficiente y adecuada para determinar que los estados financieros están libres de incorrecciones materiales. Además, el auditor deberá de ejercer su juicio profesional acerca del efecto que pueden tener las incorrecciones materiales en los estados financieros. En ese sentido, las situaciones en las que se requiere que el auditor emita una opinión modificada son:

- El auditor concluye, sobre la evidencia de auditoría obtenida, que los estados financieros no están libres de incorrecciones materiales.
- El auditor, no obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros están libres de incorrecciones materiales.

La siguiente tabla muestra las situaciones que deben de darse para la emisión de una opinión modificada:

Tabla 1*Tipos de opinión modificada*

Situación que origina la opinión modificada	Aplicación del juicio del auditor sobre los efectos o posibles efectos	
	Material, pero no generalizado	Material y generalizado
Incorrecciones materiales en los estados financieros	Opinión con salvedades	Opinión desfavorable
Falta de obtención de Evidencia de auditoría suficiente y adecuada	Opinión con salvedades	Abstención de opinión

Nota: información obtenida de Norma Internacional de Auditoría (NIA 705 Revisada)

- **Estructura del informe de auditoría**

El contenido del informe de auditoría de estados financieros ha sido establecido y estandarizado por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), estas, no establecen un orden específico de los apartados contenidos en el informe, pero requiere la utilización de algunos títulos específicos con el objeto de poder identificar de forma fácil los informes de auditoría que se han emitido en una auditoría de estados financieros conforme a NIA.

El contenido básico del informe que proponen las Normas Internacionales de Auditoría es:

- **Título:** el informe contendrá un título que establezca con claridad que se trata de un informe de un auditor independiente.

- **Destinatario:** se identifica a quién está dirigido el informe
- **Opinión del auditor:** se expresa la opinión del auditor sobre los estados financieros, indicando si presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo de la entidad de acuerdo con el marco de información financiera aplicable. Además, se hace una referencia a los estados financieros auditados.
- **Fundamento de la opinión:** en este apartado, el auditor debe de expresar que la auditoría se llevó a cabo de conformidad a las Normas Internacionales de Auditoría, debe de hacer referencia a la parte del informe en las que se establecen las responsabilidades del auditor, debe de declarar su independencia de la entidad de conformidad a los requerimientos de ética aplicable. Además, debe de expresar si la evidencia de auditoría obtenida ha proporcionado una base suficiente y adecuada para opinión.
- **Cuestiones clave de auditoría:** en este apartado, el auditor describe cada cuestión clave de auditoría. Además, el auditor declara que, las cuestiones clave de auditoría son aquellas que, según su juicio han sido de mayor significatividad en la auditoría.
- **Responsabilidades de la administración:** en este apartado se describirán las responsabilidades de la administración de la entidad en relación a la preparación de los estados financieros y del control interno aplicado por la entidad, la declaración por parte de la entidad de su capacidad para continuar como empresa en funcionamiento.
- **Responsabilidades del auditor:** el informe incluirá un apartado relacionado a las responsabilidades del auditor en el que declarara los objetivos que este tiene en el desarrollo de una auditoría de estados financieros, expresara en qué

consiste la seguridad razonable, así como, la actitud que dicho auditor ha tenido en el desarrollo de la auditoría y la aplicación de su juicio profesional, entre otras.

Por último, el informe deberá contener información relacionada al auditor encargado de la auditoría, como lo es: su nombre, firma, dirección y deberá contener la fecha de emisión del informe.

Es relevante tener en cuenta que, la estructura del informe de auditoría puede variar, pueden incluir, por ejemplo: Párrafos de otros asuntos, párrafo de las responsabilidades del auditor en relación a otra información, párrafos de énfasis, etc. Inclusive, la estructura del informe puede variar por las disposiciones legales de una jurisdicción. Las Normas Internacionales de Auditoría proporcionan modelos de los diversos tipos de informe que pueden ser emitidos por un auditor en el contexto de auditoría de estados financieros.

1.3.2 Importancia de la auditoría de estados financieros.

La auditoría de estados financieros desempeña un papel relevante en el mundo empresarial y financiero. Además de revisar la información, su objetivo principal es emitir una opinión sobre la razonabilidad y fiabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros de una entidad. Esta opinión tiene un impacto significativo, ya que garantiza la transparencia y objetividad de la información financiera.

La importancia de la auditoría radica en varios aspectos clave. En primer lugar, permite que los usuarios de la información financiera confíen en los estados financieros, ya que han sido examinados de manera independiente y se ha verificado su exactitud y confiabilidad. Esto es especialmente relevante para accionistas, inversores, acreedores y otras partes interesadas, ya que necesitan contar con

información precisa y confiable para tomar decisiones informadas. Además, la auditoría desempeña un papel fundamental en la mejora de los controles internos de una entidad. Durante el proceso de auditoría, se evalúan y prueban los controles implementados por la entidad para garantizar que sean adecuados y efectivos. La identificación de deficiencias en los controles internos permite que la administración tome medidas correctivas y fortalezca su sistema de control, lo que ayuda a prevenir errores, fraudes y prácticas irregulares.

Otro aspecto relevante es la detección de fraudes y errores contables. La auditoría utiliza técnicas y procedimientos específicos para identificar posibles irregularidades. Esto es esencial para salvaguardar los activos de la entidad y asegurar que las transacciones financieras se registren adecuadamente y cumplan con el marco de información financiera aplicable.

1.4 CUMPLIMIENTO DE LEYES Y REGULACIONES.

1.4.1 Resoluciones emitidas por el Consejo sobre el cumplimiento de leyes.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría emitió diversas resoluciones a través de las cuales establece los lineamientos y criterios que deben seguir los auditores en el desarrollo de su trabajo, estas resoluciones incluyen normas de ética que rigen el comportamiento de los profesionales, normas de auditoría que establecen los criterios y procedimientos que deben seguir los auditores al realizar una auditoría, así como resoluciones que instan al auditor a ampliar el alcance en sus procedimientos de auditoría para evaluar el cumplimiento de normativas técnicas, tributarias, mercantiles, laborales y de cumplimiento por parte de las entidades.

El cumplimiento de estas normativas por parte de las entidades es esencial para garantizar la transparencia y confiabilidad de la información financiera a auditar.

Dentro de las resoluciones emitidas por el Consejo de Vigilancia de La Profesión de Contaduría Pública y Auditoría más relevantes y que tienen un efecto directo en los estados financieros. A continuación, se presenta un resumen de las resoluciones más relevantes:

- **Resolución 113/2009 emitida el 07 de octubre de 2009.**

Establece la aprobación de la adopción de las Normas internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para Pymes) y su versión completa, en idioma español emitida por el organismo Internacional Accounting Standards Board (IASB), ambas por el ejercicio que se inició el 01 de enero 2011, en ella se mencionan acuerdos anteriores, como el plan escalonado para su implementación y mantenimiento del marco de referencia de las NIIF para Pymes y en su versión completa .

Establece que las NIIF para Pymes deben ser utilizadas por entidades que no cotizan en el mercado de valores ni tienen obligación pública de rendir cuentas. mientras que la NIIF en su versión completa debe ser utilizada por aquellas entidades que cotizan en el mercado de valores y que tiene la obligación pública de rendir cuentas.

Se aclara que los bancos, intermediarios financieros no bancarios y sociedades de seguros seguirán el marco normativo establecido por la Superintendencia del Sistema Financiero.

En el contexto de una auditoría de estados financieros, el auditor utilizará estas normas internacionales como referencia para evaluar la razonabilidad de los estados financieros de una entidad, considerará si se ha aplicado de manera adecuada en la preparación de estados financieros.

- **Resolución 11 emitida el 07 de julio de 2016.**

La resolución en cuestión, emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, tiene como objetivo principal aprobar la adopción de los cambios en la NIIF para las PYMES incluidas en la versión oficial en español del año 2015 emitidas por IASB. Esta normativa internacional, emitida por el International Accounting Standards Board (IASB), establece los principios contables y las pautas para la preparación de estados financieros de las pequeñas y medianas entidades. Esta norma incorpora modificaciones realizadas en 2015, las cuales entran en vigencia a partir de los ejercicios que comienzan el 1 de enero 2017, permitiendo también su aplicación anticipada.

Es importante destacar que esta resolución tiene implicaciones significativas en el ámbito de la auditoría de estados financieros. La aprobación de los cambios en la NIIF para las PYMES implica que los auditores y profesionales de contabilidad deben estar familiarizados con las actualizaciones en esta normativa y aplicarlas correctamente en sus trabajos de auditoría.

- **Resolución 16 emitida el 10 de agosto de 2016.**

La resolución emitida por el Consejo tiene como objetivo principal aprobar la adopción de los cambios en las Normas Internacionales de Auditoría en su versión en español 2013, incluidos en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de aseguramiento y Servicios Relacionados emitidos por IASB. Estos cambios están contenidos en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados emitido por el IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) en su versión en español de 2013. En él se incluyen:

- Normas Internacionales de Auditoría (NIA): estas normas se aplican a las auditorías de información financiera histórica. Establecen los principios y procedimientos que los auditores deben seguir al realizar una auditoría de estados financieros.
- Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER): estas normas se aplican a la revisión de información financiera histórica. Establecen los lineamientos para los encargos de revisión, que implican una evaluación limitada de los estados financieros con el objetivo de proporcionar una conclusión limitada de la adecuación de estos.
- Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA): estas normas se aplican a los encargos de aseguramiento que no son auditorías ni revisiones de información financiera histórica. Establecen los requisitos y las pautas para los encargos de aseguramiento, como la emisión de informes de aseguramiento sobre controles internos o sobre información no financiera.

- Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR): estas normas se aplican a los encargos de compilación, los encargos para aplicar procedimientos acordados y otros encargos de servicios relacionados, según lo especificado por el IAASB. Establecen los requisitos y las directrices para estos tipos de servicios relacionados con la información financiera y no financiera.
- Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC): estas normas se aplican a todos los servicios sujetos a las Normas sobre Encargos del IAASB. Las Normas Internacionales de Control de Calidad establecen los principios y procedimientos que los auditores y las firmas de auditoría deben seguir para mantener y aplicar un sistema de control de calidad adecuado en su práctica profesional. Estas normas aseguran que se establezcan y se cumplan altos estándares de calidad en la ejecución de los servicios de auditoría y otros servicios relacionados.

La adopción de los cambios en las Normas Internacionales de Auditoría es esencial para garantizar que las auditorías y otros encargos de aseguramiento se realicen de acuerdo con los estándares internacionales establecidos. Los profesionales de contabilidad y auditoría deben estar al tanto de estos cambios y aplicarlos en su práctica profesional para cumplir con las leyes y regulaciones vigentes.

- **Resolución 63 emitida el 10 de agosto de 2017.**

La resolución emitida por el Consejo tiene como objetivo principal aprobar la adopción de los cambios en la Norma Internacional

de Información Financiera versión español 2017, emitida por el IASB, como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera.

- **Resolución 12 emitida el 18 de abril de 2018.**

La resolución trata sobre la emisión de la Norma para el Aseguramiento sobre Cumplimientos Tributarios (NACOT).

- **Resolución 27 emitida el 1 de agosto de 2018.**

El objetivo principal de esta resolución es la aprobación de la adopción de los cambios NIIF en español 2018 emitida por el IASB como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera. En sus antecedentes menciona que el consejo adoptó en resolución 113/2009 las NIIF versión en español. El IASB emite versión NIIF en español vigentes a partir 1 de enero 2018.

- **Resolución 120 emitida el 28 de septiembre de 2018.**

Esta resolución establece obligaciones y pautas para los auditores, así como promover el cumplimiento de las normas contables y legales en la preparación de estados financieros. Prohíbe a los contadores públicos firmar en calidad de contador estados financieros sin haber efectuado el trabajo contable en base a Normas Internacionales de Contabilidad y Código de Ética y certificación de los mismos sin haber realizado auditoría de conformidad Normas Internacionales de Auditoría y Código de Ética adoptadas por el Consejo, todo según el art.22 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la

Contaduría.

La resolución reafirma la obligación de los auditores deben asegurarse de que los estados financieros por el año terminado el 31 de diciembre 2018 sean preparados según las bases contable de Normas NIIF, NIIF para PYMES y MICROPYMES o bases específicamente identificadas en las leyes especiales.

Al mismo tiempo exhorta a los auditores independientes preparar informe de auditoría conforme la estructura de la NIA serie 700 para estados financieros preparados bajo NIIF, NIIF para PYMES y MICROPYMES y las normas contables de conformidad con las leyes especiales. Si los estados financieros han sido preparados incumpliendo las normas contables se considerarán como específicos.

Se aprueba la adopción de la NIA 800 indicando el párrafo IV de esta resolución.

El incumplimiento de estas disposiciones en los estados financieros terminados al 31 de diciembre 2018 no exime a los comerciantes de prepararlos conforme a estas normativas y el auditor tendrá que evaluar según su juicio profesional, si están ante el desarrollo de otro compromiso.

- **Resolución 16/2019 emitida el 19 de febrero de 2019.**

El objetivo principal de esta resolución es la aprobación de la adopción del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. Edición 2014 publicado por la Federación Internacional de Contadores en julio 2014

en lengua inglesa y traducido al español por Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE en agosto 2015.

- **Resolución 193 emitida el 27 de agosto 2019**

En esta resolución se deja sin efecto resolución 141 de fecha 28 de noviembre de 2018 en la cual se aprueba la Norma para realizar Peritajes Contables en El Salvador (NPCES) por las razones siguientes: falta de divulgación, los profesionales en la práctica desarrollan sus auditorías con base a la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIE) 3000 más sin embargo en su párrafo 8 (a) establece una limitante de no aplicación para procesos legales, pero en la práctica sigue siendo aplicada al mismo tiempo establece un plazo 3 años para analizar su contenido para identificar prácticas de los auditores forenses.

El reconocimiento de la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIE) 3000 a excepción del apartado 8(a) y de otras normas relacionadas inclusive lo actuado del periodo 2015 a diciembre 2018.

- **Resolución 327 emitida el 13 de diciembre 2019**

Se adopta el Código de Ética Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia) Edición 2018 publicado por la IFAC traducido al español en diciembre 2019 con vigencia a partir 1 julio 2020.

Al mismo tiempo reiteró que la no aplicación de este Código conlleva sanciones establecidas en la Ley referida.

- **Resolución 456 emitida el 8 de diciembre 2020**

La presente resolución aprueba la adopción de los cambios en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF en su versión completa) en español Edición 2020, emitidas por el IASB y sus actualizaciones, así como la adopción de los cambios en la Norma Internacional de Auditoría 540 (Revisada)” Auditoría de Estimaciones Contables y de la información Relacionada a Revelar” en español Edición 2020 será obligatorio para los ejercicios iniciados 1 enero 2021.

Adicionalmente se informa a los Contadores y auditores que la resolución No.11 emitida el 7 de julio de 2016, aún se encuentra en plena vigencia. Está resolución se refiere a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) en su versión 2015 en español. Es importante tener presente esta normativa en el ejercicio de sus funciones y asegurar su aplicación adecuada.

- **Resolución 462 emitida el 18 de marzo 2021**

Establece la adopción del Manual de Control de Calidad, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), la Revisión (NIER), los trabajos de aseguramiento (NIEA), a excepción del apartado 8(a), y las Declaraciones de Servicios Relacionados (NISR), en los Volúmenes I, II y III en español del año 2018. Además, se ratifica la adopción de las siguientes normativas internacionales:

a. La Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y

medianas entidades (NIIF para Pymes) en su versión en español del año 2015.

b. Las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa (NIIF) en español.

c. El Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (CIEPC) en su versión en español del año 2018.

También se ratifica la siguiente normativa nacional:

a. La Norma para el Aseguramiento sobre Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) del año 2018, emitida por el Consejo de Vigilancia a la Profesión Pública y Auditoría.

La resolución advierte a los contadores y auditores sobre la necesidad de cumplir y aplicar el marco normativo adoptado y ratificado por el Consejo, en su labor de auditoría y contabilidad, con el fin de evitar incumplimientos legales que puedan generar sanciones. También se les insta a asegurarse del cumplimiento de las bases contables emitidas por otros entes reguladores, como el Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo, el Ministerio de Gobernación y la Superintendencia del Sistema Financiero/Banco Central de Reserva.

Además, se exhorta al sector empresarial a cumplir con las normas y se insta a las instituciones gubernamentales o reguladoras a velar por el cumplimiento de las normativas.

Por último, se dejan sin efecto varias resoluciones anteriores, incluyendo la Resolución No. 11 de julio de 2016, la Resolución No. 16 de

agosto de 2016, la Resolución No. 12 de abril de 2018, la Resolución No. 27 de agosto de 2018, las Resoluciones No. 326 y 327 de diciembre de 2019, y la Resolución No. 456 de diciembre de 2020. Esto se debe a que la Resolución 462 contiene las normativas aplicables adoptadas por el Consejo de Vigilancia.

- **Resolución 129 emitida el 24 de mayo de 2022**

La resolución emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría que fue emitida en fecha 24 de mayo de 2022 ratifica el uso de la normativa internacional siguiente:

- a. Norma Internacionales de Auditoría (NIA)
- b. Normas Internacionales para Encargos de Revisión (NIER)
- c. Normas Internacionales para Encargos de Aseguramiento (NIEA)
- d. Declaraciones de Servicios Relacionados (NISR), Volúmenes I, II y III

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)

Las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa (NIIF) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)

La adopción del Código Internacional de Ética para profesionales de la Contabilidad (CIEPC), emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA)

Además, en dicha resolución el Consejo adopta la siguiente normativa

internacional:

Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1 (NIGC 1): “Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de Estados Financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados” y Norma Internacional de Gestión de la Calidad 2 (NICG 2): “Revisiones de calidad del encargo”, vigentes a partir del 15 de diciembre de 2022.

Esta Resolución N° 129 emitida por el Consejo deja sin efecto la Resolución 462 tomada en fecha 18 de marzo de 2021

- **Resolución 237 emitida el 13 de septiembre de 2023**

La presente resolución trata sobre las reformas efectuadas al Instructivo de la Unidad de Investigación Financiera de la Fiscalía General de La República y determina los marcos de referencia.

1.5 EL PAPEL DE LA ADMINISTRACIÓN EN EL CUMPLIMIENTO DE LEYES Y REGULACIONES.

1.5.1 Conocimiento de leyes y normas

La administración es la responsable del cumplimiento de las leyes y regulaciones, en ese sentido la administración debe asegurar que todas las actividades de la empresa se lleven a cabo de acuerdo con las leyes aplicables establecidas por las autoridades competentes.

En primer lugar, la administración debe de conocer y comprender las leyes y

las normas aplicables al sector en el que opera la entidad, lo que implica que debe mantenerse actualizado sobre los cambios legales y estar al tanto de las nuevas regulaciones que pueden afectar las operaciones de la entidad.

1.5.2 Implementación de un sistema de gestión y control

Las entidades utilizan varias herramientas para implementar medidas para prevenir el riesgo de incumplimientos a las leyes y normativas. Estas medidas incluyen estrategias comunes que abarcan diferentes aspectos, como la implementación de la Norma Internacional ISO 37301 para sistemas de Gestión de cumplimiento y ISO 31000 La Gestión del Riesgo emitidas por la Organización Internacional de Normalización (ISO), para el establecimiento de un adecuado sistema de gestión.

Según Lizarzaburu Bolaños et al. (2021), permita a las organizaciones demostrar su compromiso para cumplir con las leyes y con otros compromisos asumidos de forma voluntaria, incluidos lo de carácter ético y poder hacer visible ese compromiso ante sus grupos de interés de una posible certificación.

El establecimiento de un sistema de gestión y control donde se desarrollan políticas y procedimientos internos que establecen normas claras sobre el cumplimiento de leyes y regulaciones. Esto a su vez implica la elaboración de un código de conducta, manuales de políticas, programas de capacitación. Estas herramientas proporcionan una guía clara a los empleados sobre normas y expectativas en relación con el cumplimiento legal y regulatorio.

Además, algunas entidades designan un oficial o encargado de cumplimiento de las leyes y regulaciones, responsable de supervisar y asegurar el cumplimiento de

las leyes y regulaciones aplicables. Este actúa como punto focal para consultas y denuncias relacionadas con el cumplimiento, trabajando en estrecha colaboración con las áreas pertinentes de la entidad. Su rol es importante para garantizar que se implementen las medidas adecuadas y se cumplan los requisitos legales.

a) Importancia del liderazgo y compromiso de la dirección

Según la Norma ISO 37301:2021 establece la importancia del liderazgo y el compromiso de la dirección en la implementación y mantenimiento de un sistema de gestión de cumplimiento efectivo. Se espera que la administración demuestre su compromiso con el sistema de gestión de cumplimiento y lidere su implementación y mantenimiento.

Para lograr ese objetivo, la alta dirección deberá establecer una cultura de cumplimiento en la organización, donde se promueva la ética y el cumplimiento de los requisitos legales y normativos aplicables, además de asegurar la asignación de recursos necesarios para la implementación y mantener el sistema de gestión de cumplimiento y el establecimiento de roles y responsabilidades claras para su cumplimiento.

Es importante que la alta dirección asuma el liderazgo y compromiso para lograr el éxito del sistema de gestión de cumplimiento, ya que su apoyo y compromiso son necesarios para que el sistema sea efectivo y se mantenga en el tiempo.

b) Establecimiento de políticas y procedimientos internos

Debido a que la administración desempeña un papel crucial en el cumplimiento de leyes y regulaciones, esta debe establecer políticas y procedimientos internos adecuados debido a que es importante contar con políticas que promuevan el

cumplimiento normativo de la organización, dichas políticas y procedimientos internos deben ser coherentes con los requisitos legales y abordar específicamente las leyes aplicables a la entidad, así como debe establecerse controles internos adecuados para garantizar el cumplimiento de las políticas.

El establecimiento de políticas y procedimientos internos claros y bien documentados ayuda a la administración y a los empleados a comprender y cumplir con las normas legales. Estas políticas deben ser comunicadas de manera efectiva a todos los niveles de la entidad para garantizar su implementación adecuada.

Además, la administración debe revisar y actualizar periódicamente estas políticas y procedimientos para asegurarse de que sigan siendo relevantes y estén alineados con los cambios legales y regulatorios. Esto implica estar al tanto de las actualizaciones normativas y realizar ajustes apropiados en los controles y procesos internos de la entidad (ISO 37301).

c) Identificación de requisitos legales y normativos aplicables.

Según la Norma ISO 37301:2021 la administración debe identificar y evaluar los requisitos legales y normativos que le son aplicables a su actividad, teniendo en cuenta tanto las leyes y regulaciones nacionales como internacionales. Además, se espera que la organización tenga en cuenta los requisitos de cumplimiento que son relevantes para su actividad, como los requisitos éticos y de responsabilidad social.

Una vez identificados los requisitos legales y normativos aplicables, se espera que la entidad los evalúe para determinar su impacto en la actividad de la organización y establecer medidas de cumplimiento efectivas. En este sentido se espera que la organización establezca procesos de seguimiento y actualización de los requisitos

legales y normativos aplicables, para asegurarse de que se mantienen actualizados y se cumplen en todo momento.

d) Evaluación y gestión del riesgo por parte de la administración

El incumplimiento de leyes y regulaciones por parte de la administración puede generar una serie de riesgos significativos para una entidad. Estos riesgos pueden afectar su reputación, sus relaciones comerciales, sus resultados financieros y en última instancia, su sostenibilidad a largo plazo.

Uno de los riesgos más importantes es la exposición a sanciones legales y financieras. Cuando una organización no cumple con las leyes y regulaciones aplicables puede enfrentar multas, penalizaciones e incluso acciones legales por parte de las autoridades competentes. Estas sanciones pueden ser costosas y tener un impacto financiero negativo en la entidad.

Además, el incumplimiento de leyes y regulaciones puede ocasionar daños en la reputación de la entidad. La falta de cumplimiento puede ser percibida como un comportamiento irresponsable o poco ético por parte de la administración, lo que puede afectar la confianza de los clientes, socios comerciales y otros.

Además, el incumplimiento puede dar lugar a litigios por parte de terceros afectados. Si las acciones de la administración causan daños o perjuicios a otras partes, estas pueden buscar compensación a través de demandas legales. Estos litigios pueden generar altos costos legales, dañar aún más la reputación de la organización y afectar negativamente su posición financiera.

No cumplir con las leyes y regulaciones aplicables puede generar una pérdida

de oportunidades de negocio. Algunas regulaciones pueden requerir que las organizaciones cumplan ciertos requisitos para participar en licitaciones, contratos gubernamentales o acceder a mercados específicos. Si la administración no cumple con estos requisitos, se perderán oportunidades valiosas para el crecimiento y la expansión de la empresa.

Por lo tanto, es fundamental que la administración comprenda y cumpla con las normativas aplicables, aplicar políticas y procedimientos internos adecuados, capacitando a los empleados y realizando un monitoreo constante para minimizar estos riesgos y garantizar la legalidad y la integridad de la entidad. La evaluación y gestión del riesgo es importante en el rol de la administración para la prevención y detección de incumplimientos legales. La administración lleva a cabo evaluaciones de riesgos para poder identificar las áreas en las que podría surgir incumplimientos. A partir de esto se implementan medidas para mitigar dichos riesgos, como revisiones periódicas de las políticas, auditorías internas y establecimientos de otros controles internos adecuados. Estas acciones permiten corregir y detectar posibles vulnerabilidades en el cumplimiento legal.

e) Capacitación y educación a los empleados

La administración tiene la responsabilidad de proporcionar información y capacitación adecuada a los empleados sobre las leyes. Esto incluye brindar orientación sobre los requisitos legales y específicos, las responsabilidades individuales de cada empleado en relación con el cumplimiento normativo.

La capacitación y educación de los empleados son fundamentales para que comprendan las implicaciones legales de sus acciones y cómo cumplir con las normas

establecidas. Esto les permite tomar decisiones informadas y actuar de manera ética y legal en su desempeño laboral.

Además, la administración debe asegurarse de que la capacitación y educación sean periódicas y estén actualizadas, es decir a medida que cambien las leyes y regulaciones es importante que se capacite a los empleados con el fin de mantenerlos informados y actualizados sobre los nuevos requerimientos.

La capacitación y educación también deben ser adecuadas a las necesidades específicas de cada empleado y adaptadas a su rol y responsabilidades en la organización. Esto puede incluir programas de capacitación presenciales, capacitación en línea, sesiones informativas y materiales educativos que aborden los aspectos clave del cumplimiento normativo.

f) Implementación de controles y medidas de mitigación de riesgos

Son mecanismos importantes para supervisar continuamente el cumplimiento de leyes y normativas, esto implica llevar a cabo revisiones internas, auditorías externas, revisiones periódicas de los controles y procesos existentes con el objetivo de asegurar que se mantengan actualizados y se mantengan a un nivel adecuado de cumplimiento y permitan identificar, detectar y prevenir posibles desviaciones o incumplimientos.

g) Comunicación y denuncia de irregularidades

Son aspectos esenciales para la prevención de incumplimientos legales. Las entidades fomentan una cultura de comunicación abierta, donde los empleados se sientan seguros para informar sobre cualquier irregularidad o posible incumplimiento

de leyes y regulaciones. Se establecen canales de denuncia confidenciales y se promueve la no represalia hacia quienes reporten, fomentando así la detección temprana y la solución de posibles incumplimientos.

Además, las entidades trabajan en colaboración con las autoridades competentes, esto implica intercambio de información, participación en programas de autorregulación y cooperación en investigaciones. Esto permite garantizar un cumplimiento adecuado de las leyes y regulaciones aplicables en conjunto con las autoridades para mantener un entorno regulado y transparente.

Es importante destacar que el marco implementado puede variar según el tipo de entidad y el marco regulatorio al que esté sujeta. Cada entidad debe adaptar sus enfoques de cumplimiento para abordar sus riesgos específicos a los que se enfrenta, garantizando un cumplimiento efectivo y adecuado a las leyes y regulaciones vigentes.

1.6 MARCO TÉCNICO.

Tabla 2

Normativa técnica aplicable

Ley o reglamento	Explicación
<p>NIA 250- Consideración de las Disposiciones Legales y Reglamentarias en la Auditoría de Estados Financieros</p>	<p>La NIA 250 es una norma fundamental para la auditoría de estados financieros ya que establece la responsabilidad del auditor en considerar el cumplimiento por parte de las entidades de las disposiciones legales y reglamentarias que puedan afectar significativamente los estados financieros. En este sentido, la norma requiere que el auditor obtenga una comprensión de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad y evalúe si la entidad ha cumplido con ellas, de manera que se pueda determinar si existe algún efecto significativo en los estados financieros. Asimismo, la norma enfatiza la responsabilidad de la administración de la entidad en el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables.</p>

Nota: información basada en Normas Internacionales de Auditoría

Descripción de la NIA 250:

En esta sección, se retoma la información proporcionada en el texto sobre la NIA 250. Esta norma es de suma importancia para una auditoría de estados financieros, ya que establece la responsabilidad del auditor en considerar el cumplimiento de las leyes y regulaciones por parte de las entidades que puedan afectar significativamente los estados financieros.

- **Efecto de las disposiciones legales y reglamentarias**

Las disposiciones legales y reglamentarias aplicadas a las entidades pueden tener efectos directos sobre los estados financieros de las mismas, las cuales varían considerablemente. Estas disposiciones legales y reglamentarias a las cuales las entidades están sujetas son el marco normativo que regula su actuación. Dentro de algunas disposiciones que rigen a la entidad pueden tener un efecto directo sobre los estados financieros ya que afectan la presentación de los importes y la información a revelar en los estados financieros por parte de las entidades. Algunas disposiciones legales y reglamentarias la dirección debe darle cumplimiento o determinar los preceptos en base a los cuales se autoriza a la entidad a poder realizar su actividad, pero que estas en si no tienen un efecto directo sobre los estados financieros como tal. Muchas entidades en El Salvador realizan su actividad en sectores que tienen una regulación específica como lo pueden ser el sector financiero, la industria química, de alimentos entre otras. En otros casos las entidades se encuentran reguladas o sujetas a múltiples disposiciones legales y reglamentarias de carácter general, relacionado al aspecto operativo de ellas como por ejemplo regulación de la prevención de riesgos laborales en nuestro país lo regula el Código de Trabajo, la seguridad social como lo son de recibir atención médica en ISSS o la fase de retiro del empleado a través de una pensión brindada producto del ahorro de la persona por una AFP reguladas en una ley específica para cada una de ellas. El incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a las que se sujeta la entidad pueden derivar para ella en multas, litigios, suspensión de operaciones, el cierre definitivo de la entidad o solamente tener consecuencias que pudiesen tener un efecto material sobre los estados financieros de la entidad.

- **Responsabilidad del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por el auditor.**

La NIA 250 Consideraciones de las Disposiciones Legales y Reglamentarias en la Auditoría de Estados Financieros se enfoca en poder orientar y facilitar al auditor la identificación de incorrecciones materiales en los estados financieros esto debido al incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por parte de las entidades, cuando realiza una auditoría. El auditor no es el responsable directo de prevenir incumplimientos, tampoco se espera que al realizar la auditoría misma pueda detectar todos los casos de incumplimientos de disposiciones legales y reglamentarias. La responsabilidad del auditor es la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrecciones materiales, esto debido a fraude o error.

El auditor al momento de realizar una auditoría de estados financieros debe tener en cuenta el marco normativo aplicable a la entidad. Dentro de la auditoría existen ciertas limitaciones inherentes como también la existencia de un riesgo inevitable en cuanto no se puedan detectar todas aquellas incorrecciones materiales en los estados financieros.

Con la premisa de las disposiciones legales y reglamentarias, referente a los posibles efectos de las limitaciones inherentes en la auditoría que no pueda detectar incorrecciones materiales se vuelve más susceptible por las siguientes razones.

- Ciertas disposiciones legales y reglamentarias que se relacionan con los

aspectos operativos de la entidad, que generalmente estas no afectan a los estados financieros en forma directa y por tanto no se toman en cuenta en los sistemas de la entidad relacionados con la información financiera de la entidad.

- Los incumplimientos se pueden originar por conductas que estén encaminadas a ocultarlos, como la colusión, la falsificación, la omisión intencional de registro de transacciones, la elusión de los controles por parte de la dirección entre otras.

Si los incumplimientos legales y reglamentarios no estén relacionados a hechos y transacciones directas con los estados financieros es posible que el auditor no logre detectar o identifique dicho incumplimiento.

El auditor con respecto al cumplimiento de los dos tipos de disposiciones legales y reglamentarias serán las disposiciones legales y reglamentarias que tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información material a revelar en los estados financieros de la entidad por ejemplo la Ley de Impuesto Sobre la Renta que grava los ingresos de la entidad y otras disposiciones legales y reglamentarias que no tengan un efecto directo en las cantidades e información a revelar en los estados financieros pero su cumplimiento se vuelve fundamental para efectos operativos de la entidad por cuanto ésta pueda continuar con sus operaciones en forma normal como por ejemplo la renovación de la matrícula de comercio , o por el simple hecho de evitar ser sancionado y se convierta en algo material y tenga efecto sobre los estados financieros mismos.

- **Objetivos del auditor en la consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros.**

- a. El auditor busca obtener la evidencia de auditoría que sea suficiente y adecuada en cuanto al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que habitualmente establecidas, estas tengan incidencia directa en los importes e información a revelar material en los estados financieros.
 - b. Los procedimientos específicos aplicados por el auditor que le permitan a la identificación sobre incumplimientos de otras disposiciones legales y reglamentarias en las que pudiese tener un efecto material sobre los estados financieros.
 - c. Dar respuesta en forma adecuada al incumplimiento o si se tiene conocimiento sobre la existencia de un posible incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que se identifiquen al realizar la auditoría.
- **Requerimientos para el auditor en el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.**

El auditor debe obtener conocimiento general de:

- a. Marco normativo aplicable a la entidad y sector donde se desarrollan las operaciones.
- b. Forma en que la entidad da cumplimiento al marco normativo.

Es de suma importancia que el auditor obtenga la evidencia de auditoría que sea suficiente y adecuada referente al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias en tanto estas tengan un efecto directo en la determinación de los

importes e información que se revela en los estados financieros, adicional éste debe aplicar procedimientos de auditoría con la finalidad de identificar casos de incumplimientos de otras disposiciones legales y reglamentarias que pudiese tener efecto material en los estados financieros. Se debe tener una atención en el desarrollo de la auditoría ante la posibilidad de aplicar otros procedimientos de auditoría que le permitan alertar al auditor de casos de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimientos de marco normativo de la entidad, además deberá obtener de los responsables del gobierno de la entidad manifestaciones escritas que han proporcionado al auditor si ha existido incumplimiento o indicios de estos de las disposiciones legales y reglamentarias.

- **Procedimientos de auditoría al identificar o tener indicios de incumplimientos por la entidad.**

El auditor debe tener conocimiento y naturaleza del acto y todas aquellas circunstancias que han producido el incumplimiento, la información adicional que permita hacer la evaluación de los posibles efectos en los estados financieros. Si también posee indicio de incumplimiento el auditor discutirá con los responsables del gobierno de la entidad dicha cuestión y si la información proporcionada no fuese suficiente a juicio del auditor que evidencia el cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias y que tenga afectación material en los estados financieros puede verse el auditor en la necesidad de buscar asesoría jurídica, también el auditor evaluará cuáles son los efectos por la falta de evidencia adecuada y suficiente en la opinión de auditoría, las implicaciones y relación con otros aspectos de la auditoría, la valoración del riesgo.

- **Comunicación de incumplimientos identificados o la existencia de indicios de un posible incumplimiento.**

El auditor comunicará a los responsables del gobierno de la entidad los incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias que ha identificado en la realización de la auditoría y si estos son intencionados o son material la comunicación con los responsables del gobierno la hará en la brevedad posible dado la naturaleza de esta. Cuando se tenga conocimiento que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad están implicados en los incumplimientos se tendrá que comunicar a un nivel superior dentro de la entidad, pero de no existir respuesta acerca de las medidas de adopción en respuesta a lo comunicado o no tenga claro a quién debe informar buscará asesoría legal.

- **Información sobre incumplimientos en el informe de auditoría sobre los estados financieros.**

A juicio del auditor si los incumplimientos que se identifiquen o de los que se tenga indicios tengan efecto material en los estados financieros y no se refleje claramente en estos el auditor expresara conforme a la (NIA 705 Opinión Modificada en el Informe emitido por un auditor independiente) opinión con salvedades o una opinión desfavorable sobre los estados financieros. Si la dirección de la entidad no permite obtener la evidencia suficiente y adecuada al auditor a efectos de evaluar la existencia o no de incumplimiento a leyes y disposiciones reglamentarias que pueden ser material en los estados financieros el auditor expresa su opinión con salvedades o denegará la opinión sobre los estados financieros esto a causa de la limitación al alcance de la auditoría.

Tabla 3.**Manual del código de ética para profesionales de la contabilidad, edición 2014***Normativa técnica aplicable*

Sección del código de ética	Explicación
Sección 100-Introducción y principios fundamentales	En la sección 100.5 "Principios fundamentales" de las normas se establece en el apartado (e) "Comportamiento profesional" la obligación del profesional de cumplir con las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes, a fin de evitar cualquier acción que pueda perjudicar la reputación de la profesión.
Sección 130-Competencia y diligencia profesionales.	(b) Actuar con diligencia, de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, cuando se llevan a cabo actividades o se presten servicios profesionales.
Sección 150-Comportamiento Profesional	En la sección 150.1, se establece El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería de saber, que pueda desacreditar a la profesión.

Nota: información basada en el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, edición 2014.

1.7 MARCO LEGAL

Las regulaciones aplicables a los incumplimientos por parte del auditor en relación con leyes y regulaciones con impacto directo en los estados financieros se establecen mediante una serie de disposiciones legales que se enumeran a continuación.

Tabla 4*Legislación aplicable*

Ley o reglamento	Contenido
Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	<p>La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría ley que establece los requisitos para el ejercicio de la profesión contable y la supervisión de su ejercicio por parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. El artículo 17 de esta ley establece las obligaciones y responsabilidades de los contadores públicos y auditores en el ejercicio de su profesión, y dentro de ellas se encuentran las literales c) y l). El literal c) se refiere a la responsabilidad del auditor de evaluar el cumplimiento de disposiciones legales aplicables a la entidad auditada en la realización de su trabajo de auditoría. Mientras que el literal l) se refiere a la obligación del auditor de comunicar a la entidad auditada los incumplimientos legales que haya detectado en su trabajo de auditoría.</p>
Código de Comercio	<p>El presente código presenta lo establecido en el artículo 223, numeral II, el cual trata sobre el nombramiento del auditor y su remoción. Por otro lado, el artículo 287 menciona que el auditor puede ser removido debido a incumplimientos de las obligaciones relacionadas con el balance y los estados financieros.</p> <p>En los artículos 289 a 290 se establece la facultad de la junta general de nombrar a un auditor externo, así como la responsabilidad de los auditores en la vigilancia de las sociedades anónimas. Además, se especifican las facultades y obligaciones que los auditores deben cumplir con respecto a la entidad.</p> <p>El artículo 291 establece de manera directa las facultades y obligaciones del auditor, enumerando las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> I-Cerciorarse de la constitución y vigencia de la sociedad. II- Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía de los administradores y tomar las medidas necesarias para corregir cualquier irregularidad. III- Exigir a los administradores un balance mensual de comprobación. IV- Comprobar las existencias físicas de los inventarios. V- Inspeccionar una vez al mes, por lo menos, los libros y papeles de la sociedad, así como la existencia en caja.

VI- Revisar el balance anual, rendir el informe correspondiente en los términos que establece la ley y autorizarla al darle su aprobación.

VII- Someter a conocimiento de la administración social y hacer que se inserten en la agenda de la junta general de accionistas, los puntos que crea pertinentes.

VIII- Convocar las juntas generales ordinarias y extraordinarias de accionistas, en caso de omisión de los administradores y en cualquiera otro en que lo juzgue conveniente.

IX- Asistir, con voz, pero sin voto, a las juntas generales de accionistas.

X- En general, comprobar en cualquier tiempo las operaciones de la sociedad.

Dentro del Código de Comercio se encuentra estipulado en el artículo 438 las facultades de autorización de libros o registros contables. En su segundo inciso, se detalla el procedimiento para la legalización de estos. Específicamente, se establece la forma en que se deben legalizar para garantizar su validez y cumplimiento de las disposiciones legales aplicables.

En el último inciso del mencionado artículo, se establece que la oficina encargada de ejercer la vigilancia del estado tiene la facultad de imponer sanciones al auditor en caso de detectar deficiencias por incumplimientos a las disposiciones legales.

Nota: obligaciones y responsabilidades de los contadores públicos y auditores Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría (LREC, 2017).

Nombramiento del auditor externo de las sociedades anónimas y responsabilidades con éstas Código de Comercio (Código de Comercio, 1970).

CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN

2.1.1 Enfoque

La investigación se enfoca en el cumplimiento del marco normativo y legal por parte de los auditores al llevar a cabo una auditoría de estados financieros preparados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF para Pymes). El propósito principal es analizar las implicaciones y desafíos que surgen al evaluar el cumplimiento de leyes y regulaciones, en particular, aquellas emitidas por el Consejo.

Para abordar esta cuestión, se adoptó un enfoque cualitativo y se utilizó el método hipotético inductivo. Estos enfoques permitieron recopilar, organizar y analizar información relevante para comprender mejor en qué medida los auditores cumplen con las resoluciones del Consejo y como asumen su responsabilidad en la evaluación del cumplimiento normativo.

La recopilación de datos se realizó de diversas fuentes bibliográficas y entrevistas con unidades de análisis. Estas entrevistas proporcionaron información práctica sobre el cumplimiento de las resoluciones en cuestión.

2.1.2 Tipo de investigación

Se desarrolló un tipo de investigación descriptiva. A partir de esta recopilación exhaustiva, se logró obtener una comprensión sólida respecto a la obligación que recae sobre el auditor en cuanto al cumplimiento de las resoluciones en el desarrollo de una auditoría de estados financieros. Además, se profundizó en la obtención de

información mediante la interacción con auditores en el ámbito práctico. Todo este proceso ha facilitado la descripción detallada de las posibles implicaciones o consecuencias que los auditores podrían enfrentar en caso de no cumplir con las normativas y resoluciones establecidas.

2.2 UNIDADES DE ANÁLISIS

En el marco de esta investigación, las unidades de análisis se encuentran representadas por cuatro profesionales en contaduría pública ejercientes de la función de auditoría de estados financieros, los cuales con su amplia experiencia y conocimiento en el campo de la auditoría se convierten en fuentes secundarias de estudio, sus perspectivas, experiencia práctica en relación a la auditoría financiera permitieron obtener información relevante para el cumplimiento de los objetivos planteados en la investigación.

2.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN

2.3.1. Técnica

- a) Sistematización bibliográfica.

La recopilación de la información se basa en fuentes bibliográficas las cuales se componen de documentos electrónicos como son: memorias de labores, libros, resoluciones emitidas por el CVPCPA y leyes. Esto con el propósito de obtener una visión clara de las implicaciones por incumplimiento a las leyes y reglamentos en el contexto de una auditoría. Dicha información proporcionó a la investigación la fundamentación teórica principal para el desarrollo del tema. A continuación, se presenta un resumen de las principales fuentes consultadas:

Memorias de Labores Digitales: Se consultaron las memorias de labores emitidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, para obtener una visión práctica de los incumplimientos a las leyes y reglamentos en auditorías reales. Estas memorias proporcionan ejemplos de observaciones obtenidas en las auditorías de calidad realizadas a firmas de auditoría y profesionales independientes. NIAS - Normas Internacionales de Auditoría: Las NIAS, emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), contienen pautas fundamentales para la realización de auditorías. Se revisaron las NIAS relevantes, como la NIA 250 sobre "Consideraciones de las Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros", para comprender los estándares y requisitos específicos relacionados con este tema.

Libros Digitales Especializados: Se consultó libros digitales escritos por expertos en auditoría financiera, como "Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF" (2017).

Resoluciones Emitidas por el CVPCPA: Se revisaron resoluciones y directrices emitidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) para comprender cómo las regulaciones y ética profesional en el ámbito contable abordan el incumplimiento de leyes y reglamentos en auditoría. Esto incluyó resoluciones recientes relacionadas con sanciones y responsabilidades del auditor.

b) Entrevista

Para el desarrollo de la investigación se optó por emplear la entrevista como herramienta que permitió la obtención de información acerca de las unidades de análisis. La elección del método está fundamentada en sus ventajas para obtener información en profundidad y contextualizada lo cual permitió obtener una comprensión más profunda de las opiniones, conocimientos, grados de cumplimiento y otras consideraciones relevantes relacionadas con las resoluciones del CVPCPA en el contexto práctico de una auditoría de estados financieros. La plataforma utilizada para llevar a cabo las entrevistas con los profesionales en auditoría de estados financieros fue en la modalidad de entrevista en línea, específicamente el formulario de Google Forms con el tipo de respuesta párrafo. Esto facilitó la recopilación de respuestas de manera eficiente y segura, la elección de la plataforma se hizo con la finalidad de sistematizar la recopilación y gestión de datos, asegurando su integridad y confidencialidad.

2.3.2 Instrumentos

a) Ficha bibliográfica

Se elaboró mediante el instrumento ficha bibliográfica en la que se registró de una manera metódica organizada y en forma estructurada las fuentes primarias y consultadas de información utilizadas en la investigación monográfica llevada a cabo, y que aportaron datos valiosos está contiene la información relevante que permite identificar lo concierte a la referencia bibliográfica permitiendo tanto a los investigadores documentales como a los lectores poder identificar, validar y ubicar las fuente originales bibliográfica documentales, para ello fue necesario utilizar el siguientes tipo de ficha bibliográfica.

Ficha bibliográfica de investigación: en ella se plasmaron datos esenciales de la fuente de información utilizando el sistema de referencia bibliográfica en ella colocando el nombre del autor, año de edición, el título de la obra o libros, el número de la edición, la editorial que realiza la publicación este instrumento nos permitió organizar y archivar adecuadamente toda la información recopilada durante el proceso haciendo referencias específicas de las misma.

b) Guía de preguntas

Se diseñó una guía de preguntas abiertas (ver anexo 1) dirigida a profesionales que ejercen la función de auditoría de estados financieros, incluidas en un formulario lo que permitió que los participantes expresaran sus opiniones, conocimientos y percepciones de manera libre y detallada. El diseño se llevó a cabo cuidadosamente, considerando los objetivos de la investigación y basándonos en la revisión de la literatura relevante y orientada a que los participantes proporcionaran respuestas completas y enriquecedoras, sin restricciones en la extensión o profundidad de sus comentarios. El uso de preguntas abiertas permite capturar una gama más amplia de perspectivas y experiencias de las unidades de análisis, lo que enriquece la calidad de los datos recopilados, este enfoque proporciona una comprensión y conocimientos de los participantes que dio como resultado en información valiosa para los objetivos de la investigación.

2.4. PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

La información recopilada a través de la técnica de entrevista fue sometida a un proceso de procesamiento y análisis con el fin de extraer patrones significativos y obtener conclusiones sustanciales.

El primer paso en el procesamiento de la información implicó el diseño y creación de una matriz (ver anexo 2) específicamente diseñada para el vaciado y análisis de los datos obtenidos durante las entrevistas. Esta matriz se elaboró de manera que permitiera una organización estructurada de las respuestas proporcionadas por los participantes se clasificó por categorías y se agruparon las preguntas que corresponden a cada categoría, lo que facilitó la alineación de las respuestas con sus respectivos temas.

Posteriormente, se procedió a introducir las respuestas de los participantes en la matriz. Esto permitió una representación visual y organizada de las respuestas, lo que facilitó la identificación de tendencias y patrones emergentes en las opiniones y percepciones de las unidades de análisis.

2.5 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LA INFORMACIÓN

El análisis de la información bibliográfica recopilada, y las experiencias compartidas por expertos en el campo de auditoría, se identificó que en ocasiones algunos auditores no evalúan el cumplimiento de leyes y reglamentos y resoluciones emitidas por Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, lo cual incide directamente en las cifras de los estados financieros. Esta omisión tiene un impacto directo en la información financiera.

El auditor debe obtener una comprensión general con aquellas leyes y reglamentos específicos que se aplican a una entidad en particular y debe establecer procedimientos para detectar cualquier falta de cumplimiento. Esta información debe ser considerada al examinar las afirmaciones relacionadas con los saldos de cuentas en los estados financieros.

El propósito fundamental de este diagnóstico es analizar las posibles consecuencias que enfrenta un auditor al omitir la verificación del cumplimiento de las normas, leyes y regulaciones establecidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA). En análisis, se destacan las siguientes características:

- **Relevancia de la investigación:** la auditoría de estados financieros es esencial para que los usuarios tomen decisiones informadas sobre la situación financiera de una entidad. Sin embargo, la falta de cumplimiento de la normativa técnica y legal puede comprometer la calidad de la auditoría, afectando la confianza de los interesados en la información financiera, incluyendo inversores
- **Procedimientos de auditoría:** es de suma importancia que los procedimientos de auditoría proporcionen evidencia suficiente y adecuada para asegurar la evaluación adecuada del cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias que tengan un impacto significativo en los estados financieros. Sin embargo, en algunas instancias, no se realizan los procedimientos necesarios para identificar posibles incumplimientos de estas leyes y

regulaciones, lo que puede dar lugar a irregularidades no detectadas por el auditor, y sanciones legales para ambas partes.

- **Responsabilidad de la administración:** la responsabilidad principal para garantizar el cumplimiento de leyes y regulaciones recae en la administración de la entidad. Si la administración no asume esta responsabilidad, puede dar lugar a incumplimientos legales y a la pérdida de confianza por parte de los instituciones reguladoras y público en general. El auditor también comparte riesgos y debe informar a la administración si encuentra indicios de incumplimientos durante su auditoría de estados financieros. De lo contrario, la entidad puede enfrentar acciones legales y sanciones financieras.
- **Posibles causas de incumplimientos por parte del auditor:** el incumplimiento de normativas por parte de un auditor puede ser por una amplia gama de situaciones o razones diversas, esto a su vez podría depender del contexto de cada situación, podríamos enumerar algunas como, como la falta preparación técnica, supervisión deficiente o inexistente por parte del supervisor del encargo, falta de independencia debido a la dependencia financiera del cliente o falta de ética profesional. También, la limitación de recursos económicos y técnicos puede afectar la ejecución adecuada de una auditoría de estados financieros entre otras razones. Estas deficiencias pueden llevar a incumplimientos en una auditoría de estados financieros, lo que pueda dar lugar a sanciones profesionales y legales para el auditor y la firma de auditoría, incluyendo la revocación de licencias profesionales, multas financieras significativas y en casos graves, posibles acciones legales por parte

de los afectados, lo que puede poner en peligro la carrera del auditor y su reputación profesional.

- **Multas y sanciones por incumplimientos por parte del auditor:** las sanciones legales pueden ser acciones de índole disciplinarias por parte de las autoridades reguladoras o de supervisión de la profesión de auditoría (ver tabla No.5). Estas acciones pueden variar desde advertencias y suspensiones temporales hasta la revocación de la credencial para ejercer la profesión de auditoría. Además, en casos graves de incumplimiento legal, los auditores pueden enfrentar consecuencias penales que podrían llevar a multas considerables o incluso a sentencias de prisión.
- **Impacto en la confianza pública y reputacional:** los incumplimientos a las normativas por parte del auditor, en una auditoría de estados financieros tienen un impacto en la confianza pública y reputacional que menoscaban la profesión y la integridad y confiabilidad de los informes financieros y generar dudas sobre la gestión y el cumplimiento legal de las entidades, En consecuencia, los incumplimientos tanto de los auditores como para las entidades auditadas tienen un impacto negativo en la confianza pública y reputación de ambas partes. Estos incumplimientos dañan la integridad y la confiabilidad de los informes financieros, lo que a su vez genera incertidumbres acerca de la gestión y el cumplimiento legal de las entidades.

La pérdida de confianza del público tiene un impacto duradero en la percepción de la entidad, afectando su capacidad para atraer inversiones y clientes. Además, el sector financiero, las instituciones financieras dejaron de confiar en la entidad y en sus informes financieros como base para otorgar préstamos u otras transacciones financieras.

- **Observaciones por parte del CVPCPA:** el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría ha detectado a través de sus auditorías control de calidad deficiencias en algunas firmas y profesionales independientes, dentro de las cuales incluyen la falta de evidencia en la evaluación de obligaciones formales y fiscales, la ausencia de evidencia de costos y gastos, el incumplimiento de resoluciones regulatorias entre otras áreas críticas. Estas observaciones resaltan áreas donde los auditores pueden fallar en el cumplimiento normativo, lo que puede resultar en acciones disciplinarias y sanciones legales.

CAPÍTULO III: PROGRAMA DE AUDITORÍA PARA EVALUAR LEYES Y REGULACIONES

3.1 PLANTEAMIENTO DEL CASO

La propuesta que se presenta tiene su base en la investigación documental y de campo realizada, la cual consiste en la elaboración de programas y procedimientos de auditoría para una evaluación leyes y regulaciones con incidencia directa en los estados financieros, diseñados como modelos o estándares de uso general que pueden ser adaptables para la aplicación en diversas entidades, considerando su entorno legal y normativo. Dado que no se cuenta con unidades de estudio específicas, se presentan limitaciones para elaborarlos de acuerdo con los riesgos identificados.

Su objetivo es ofrecer una valiosa referencia o herramienta para los auditores para llevar a cabo evaluaciones leyes y regulaciones y al mejoramiento de la calidad de los informes financieros.

3.2 RESUMEN DE RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL CVPCPA

Tabla 5

Tabla resumen de resoluciones emitidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. (ver anexo No.4)

Resolución No.	Fecha de emisión	Contenido principal
No. 113/2009	7 de octubre 2009	Adopción NIIF para Pymes y su versión completa, en idioma español emitida por IASB con vigencia para ejercicios que inician el 1 de enero 2011.
No. 11	7 de julio 2016	Adopción de los cambios en la NIIF para Pymes en su versión oficial en español 2015 con vigencia para ejercicios comienzan 1 de enero 2017.
No. 16	10 de agosto 2016	Adopción de los cambios en las Normas Internacionales de Auditoría en su versión en español 2013.
No. 63	10 de agosto 2017	Adopción de los cambios en la NIIF versión 2017.
No.12	18 de Abril 2018	Emisión de la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de obligaciones Tributarias (NACOT)
No. 27	15 agosto 2018	Adopción de los cambios NIIF en español 2018 vigentes a partir 1 de enero 2018

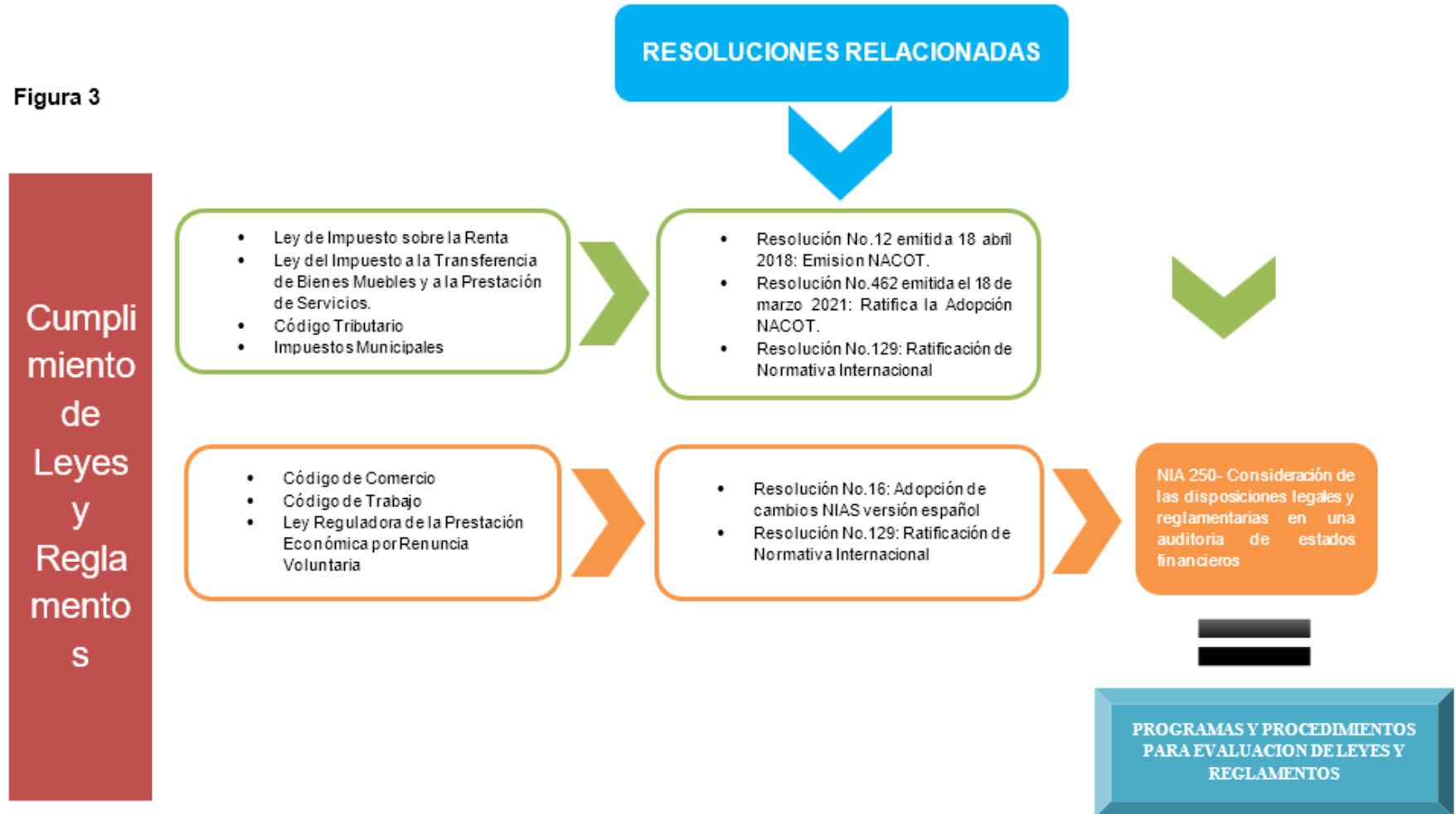
Resolución No.	Fecha de emisión	Contenido principal
No.120	28 de septiembre 2018	Obliga a los auditores independientes a preparar su informe auditoria de acuerdo NIA 700 sobre la base marco normativo NIIF,NIIF para Pymes,MICROPYMES. Se aprueba la versión actualizada de la NIA 800 revisada en español vigente a partir del 15/12/2016 entre otros.
No. 16/2019	19 febrero 2019	Adopción del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad edición 2014 traducido al español.
No. 193	27 agosto 2019	Reconocimiento de la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIE).
No.327	13 diciembre 2019	Se adopta el Código de Ética Internacional para Profesionales de la Contabilidad Edición 2018 publicado por la IFAC, con vigencia 1 julio de 2020.
No.456	8 diciembre 2020	Adopción de cambios en NIIF en su versión completa edición 2020 y sus actualizaciones y cambios NIA 540 revisada en español edición 2020 vigente a partir del 1 de enero 2021.
No.462	18 marzo 2021	Adopción del Manual de Control de Calidad, NIA, la revisión NIER,NIEA a excepción apartado 8, NISR Volúmenes I,II,III en español del año 2018 . y ratifican otras normativas vigentes a la fecha.

Resolución No.	Fecha de emisión	Contenido principal
No.129	24 mayo 2022	Ratificar la normativa internacional: Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Internacionales para Encargos de Revisión (NIER), Normas Internacionales para Encargos de Aseguramiento (NIEA), la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes), las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa (NIIF).Adopción de la normativa internacional siguiente: Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1 (NIGC 1) y Norma Internacional de Gestión de la Calidad 2 (NICG 2) vigente a partir del 15 de diciembre de 2022
No.237	13 septiembre 2023	Esta resolución trata nuevos requerimientos y la reforma art.8 inciso segundo del instructivo de la Unidad de Investigación Financiera de la Fiscalía General de la República, entre otros y determina que deberá de tomarse como marco de referencia la NIA 250

Nota: Información basada en resoluciones emitidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

3.3 ESTRUCTURA DEL CASO

Figura 3



Nota: Esquema de la propuesta.

3.4 PROGRAMAS DE EVALUACIÓN DE CUMPLIMIENTO A LEYES Y REGULACIONES EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

FIRMA DE AUDITORÍA: _____

CLIENTE:

TIPO DE AUDITORÍA: DE ESTADOS FINANCIEROS

PERIODO: DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 20xx

PROGRAMA ESTÁNDAR: CUMPLIMIENTOS A LEYES REGLAMENTOS CON INCIDENCIA DIRECTA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Preparado por: _____

Objetivos: Evaluar si la entidad cumple con las leyes y regulaciones que tienen un impacto directo en las cifras de los estados financieros, de acuerdo con las normativas vigentes.

Procedimientos		Ref. P/T	Hecho por / Fecha
	CÓDIGO DE COMERCIO		
1	Solicite al contador o la administración fotocopia de Escritura de Constitución y verifique si se ha adecuado el pacto social según reformas al Código de Comercio (Art. 103 y 129 Código de Comercio) y constataste que se encuentran registrados en las cuentas de patrimonio.		
2	verifique y recalculé si se han cancelado los derechos de matrícula de comercio de acuerdo con su activo, de conformidad al art.63 Ley del registro de Comercio, y constataste que se presentó la solicitud de renovación oportunamente, balance general original, solvencia de Estadísticas y censos.		
3	Solicite al jefe de contabilidad fotocopias del pago de aranceles del depósito de los Estados Financieros al 31 de diciembre 2xxx (Art. 286 y 474 C.Com) e inspeccione que se encuentra registrado.		
4	Evalúe que se ha provisionado la reserva laboral (447 C. Com) y realice un recalcule de dicha reserva e inspeccione que se haya provisionado.		

	Procedimientos	Ref. P/T	Hecho por / Fecha
5	Revise el cálculo de la reserva legal, efectúe un recálculo de dicha reserva para constatar que se haya realizado de conformidad con el artículo 123 del Código de Comercio o de acuerdo con el tipo de sociedad que corresponda.		
6	<p>Examine que el capital social suscrito, emitido y en circulación esté de acuerdo a las disposiciones legales del país, en cuanto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Valor social mínimo ● Valor Nominal de las acciones ● Coteje el capital social con el libro de aumento y disminuciones de capital y libro de accionistas <p>Solicite e inspeccione libros de aumento y disminuciones de capital y libros de accionistas.</p>		
	LABORALES		
7	Calcule que el pago realizado en concepto de pago vacaciones se efectúe con el recargo del 30%, según lo establecido en los art. 177 y 189 del Código de Trabajo		
8	<p>Solicite las planillas al jefe de recursos humanos del mes de diciembre y realice un recálculo que le permita verificar si la empresa ha pagado los aguinaldos de la siguiente manera:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Para quienes no tuvieren un año de servir a un mismo patrono tendrán derecho que se les pague la parte proporcional al tiempo laborado de la cantidad que les habría correspondido si hubieren completado un año de servicio a la fecha indicada; ● Para quienes tuvieren más de un año y menos de tres años de servicio, será una prestación equivalente al salario de quince días; ● Para quienes tuvieren tres años o más y menos de diez años de servicio, será una prestación equivalente al salario de diecinueve días; ● Para quienes tuvieran diez años o más se servicio, será una prestación equivalente al salario de veintiún días. <p>De conformidad a lo establecido en el artículo 197 y 198 del Código de Trabajo</p>		
9	<p>Verifique a través de las planillas proporcionadas, que el pago a los empleados se realice conforme a los atributos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Día de descanso que se pagará con salario básico más una remuneración del cincuenta por 		

Procedimientos		Ref. P/T	Hecho por / Fecha
	<p>ciento, más un día de descanso compensatorio remunerado según lo establecido en el Art. 175 del Código de Trabajo;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Día de asueto que se pagará con la cancelación del salario ordinario más un recargo del ciento por ciento de éste según establece el Art. 192 del Código de Trabajo. <p>Realice recálculo de los pagos e inspeccione que se registren contablemente.</p>		
10	Solicite al jefe de recursos humanos planillas o recibos y realice recalcu para verificar si se han efectuado conforme al código de trabajo, las indemnizaciones por despido injustificado del personal (Art.58 Código de Trabajo).		
11	Determine si se han calculado las indemnizaciones por retiro voluntario conforme a la Ley Reguladora por Retiro Voluntario, realice recálculo del mismo.		
12	Solicite al jefe de recursos humanos planillas de sueldos y del mes. Compruebe la correcta aplicación de retenciones laborales de ISSS y AFP e inspeccione y coteje con los auxiliares contables y registros relacionados. Elabore comparativa de los valores descontados y compárelos con los valores pagados en la planilla única.		
13	Inspeccione las fechas de los recibos o transferencias de pago de la planilla única, que se haya efectuado de forma oportuna al vencimiento o fechas anteriores al vencimiento.		
14	Investigue acerca de la totalidad de los empleados de la empresa, inspeccione la planilla única presentada y verifique que se incluya en dichas planillas la totalidad de empleados.		
15	Identifique en la planilla de pagos las horas extras que el personal ha laborado y verifique por cada hora si aplica lo establecido en el art.168 del Código de Trabajo en lo referente al recargo del 25% sobre el salario establecido.		
LEYES FISCALES			
16	Revise la presentación de declaración de Impuesto sobre la Renta F11, que se haya presentado oportunamente y verifique la provisión del impuesto sobre la renta.		
17	Solicite al jefe de contabilidad y revise la presentación oportuna de las declaraciones mensuales de IVA y pago a cuenta, aunque no dé lugar a pago (Art. 152 y 247 Código Tributario) y realice una cédula comparativa de ingresos de los meses de enero a diciembre de las declaraciones de		

Procedimientos		Ref. P/T	Hecho por / Fecha
	IVA y pago a cuenta, coteje los ingresos declarados en cada una de ellas, con los ingresos declarados en el formulario F11 Impuesto sobre la Renta anual explique las diferencias encontradas.		
18	Solicite al jefe de contabilidad libros de compras e inspeccione que los comprobantes de crédito fiscal por compras efectuadas, no exceda de tres períodos tributarios después de su emisión conforme al art.63 (Ley IVA).		
19	Solicite al jefe de contabilidad libros de ventas a contribuyentes y consumidor e inspeccione que los documentos emitidos se encuentren registrados y declarados en mismo mes de su emisión, determine su integridad revisando su secuencia correlativa.		
20	Solicitar al encargado del pago de sueldos, las planillas de salarios, verifique el monto total de las retenciones del impuesto sobre la renta del personal, realice recálculo del mismo y coteje con el auxiliar de la cuenta de retenciones de renta y compruebe el pago íntegro en la declaración de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido.		
21	Examine las actas de junta general de accionistas, determine si existe distribución de utilidades, de ser así, verifique la inclusión de la distribución en el formulario f-910 “Informe anual de retenciones” y compruebe el pago de las retenciones 5% sobre los dividendos.		
22	Indague acerca de la política de depreciación de los activos fijos de la empresa, revise el cálculo de la depreciación de conformidad al art.30 numeral 3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.		
23	Verificar que el saldo de gastos no deducibles ha sido sumado a la base del cálculo del impuesto.		
24	Analizar el historial contable o auxiliar de movimientos de cuentas contables si existieron partidas extraordinarias que hayan generado ganancia o pérdida de capital y cotejar que cálculo es conforme al art. 42 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y declarado en la presentación de la declaración de Impuesto sobre la Renta.		
25	Cotejar el auxiliar contable de pago a cuenta con la declaración del Impuesto sobre la renta para verificar que este haya sido incluido para efectos de cálculo y provisión del impuesto.		
	LEYES MUNICIPALES		
26	Solicite la declaración anual presentada a la alcaldía municipal, realice recálculo del impuesto e inspeccione el registro contable.		

Procedimientos		Ref. P/T	Hecho por / Fecha
27	Indagar sobre otras obligaciones municipales sustantivas de acuerdo con el domicilio de la empresa.		
	LEY CONTRA EL LAVADO DE DINERO Y DE ACTIVOS.		
	<u>Nombramiento Encargado de cumplimiento</u>		
28	Obtenga evidencia de inscripción del sujeto obligado ante UIF		
	Revise si en la estructura organizativa se encuentra apropiadamente la Oficialía de Cumplimiento.		
29	Verificar la existencia de acuerdo en actas de junta directiva para la creación de la Unidad de cumplimiento.		
30	Revise la existencia de acuerdo en actas de junta directiva para la asignación de la persona encargada de cumplimiento y su suplente.		
31	Comprobar la existencia de un acuerdo relacionado con el Manual de prevención de Lavado de Dinero y activos y Financiamiento al Terrorismo, debidamente aprobado por la junta directiva y que se encuentre actualizado en EBR		
32	Examinar la existencia de un acuerdo de Manual de Código de Ética en actas de junta directiva debidamente aprobado.		
33	Verificar la existencia de un Plan Anual para la ejecución de procedimientos en la prevención de LDA/FTPADM		
	<u>Capacitaciones</u>		
34	Indagar y revisar si se cuenta con un Plan Anual de capacitaciones al personal		
35	Solicitar evidencia de la ejecución de las capacitaciones impartidas, como listas de asistencias firmadas por los participantes, identificación de capacitador, fechas de realización, grabaciones etc.		
	<u>Reportes de Operaciones y transacciones</u>		
36	Corrobore si se elabora y se reporta ante la UIF las operaciones de efectivo con monto superior a \$10,000.00 en una misma transacción o transacciones múltiples en un mismo mes calendario.		
37	Revise si se elabora y reporta ante la UIF reporte de operaciones financieras por cualquier medio diferente del efectivo por montos superior a \$25,000.00 en una misma		

Procedimientos		Ref. P/T	Hecho por / Fecha
	transacción o transacciones múltiples en un mismo mes calendario.		
38	Verificar si se elabora el correspondiente ROS por operaciones irregulares, inconsistentes o que no guardan relación con la actividad económica		
	<u>Política Conoce a tu cliente y proveedor</u>		
39	Cerciorarse que exista un archivo o base de datos actualizado con información de clientes y proveedores de las operaciones comerciales realizadas con los mismos.		
40	Comprobar que el registro individual de los clientes y proveedores posea como mínimo la información establecida en su Manual de prevención de Lavado de Dinero y de Activos, en su apartado conozca a su cliente y proveedor.		
41	Examinar que los registros de los clientes se encuentren completos y de que exista la documentación de soporte de los mismos de acuerdo a sus políticas.		

CONCLUSIONES

Este estudio documental sobre “Implicaciones por Incumplimientos a las Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros” resalta la importancia de cumplir con las leyes y normativas en el ámbito de una auditoría de estados financieros.

Se reveló la relevancia en la ética y la integridad en la profesión de la auditoría, así como la necesidad de un conocimiento y entendimiento de las regulaciones vigentes.

El análisis mostró que el incumplimiento de las leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros no solo puede resultar en sanciones legales y multas significativas, sino que también puede socavar la confianza de los inversionistas, stakeholders y el público en general en la integridad de los informes financieros.

Para mitigar estos riesgos, es esencial contar con sólidos sistemas de control interno y mantenerse al tanto de regulaciones en constante evolución.

El auditor desarrolla un papel fundamental en una auditoría de estados financieros. Su papel más allá de la mera verificación de la razonabilidad de las cifras en los estados financieros implica asegurarse también del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias vigentes que se encuentran dentro del marco normativo en que opera cada entidad. La responsabilidad del auditor en el cumplimiento de leyes y regulaciones radica en realizar los procedimientos descritos en la NIA 250. Estos procedimientos incluyen la recolección de evidencia de auditoría suficiente y apropiada para asegurar el cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias.

Es de mencionar que el auditor no puede garantizar la detección de algún incumplimiento incluso si ha realizado la auditoría de acuerdo con las normas y

procedimientos adecuados, debido a las limitaciones inherentes de una auditoría. Además, no es el responsable de prevenir incumplimientos, sino que esta responsabilidad recae directamente en la administración de la entidad auditada, ya que son ellos quienes se deben asegurar en cumplimiento normativo en todas las operaciones de la organización.

Si el auditor encuentra indicios de un incumplimiento en las leyes y regulaciones debe informar o comunicar a los encargados de gobierno los incumplimientos detectados, cabe mencionar que el auditor no puede actuar como Juez y determinar la culpabilidad o inocencia en algún incumplimiento, el papel del auditor como describe la NIA 250 es evaluar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias y de informar a la dirección de la entidad.

RECOMENDACIONES

Como parte del presente trabajo de investigación, se derivan las siguientes recomendaciones con el objeto de fortalecer el cumplimiento de las leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros.

- **Fomento de la ética organizacional**

Se sugiere promover una cultura organizacional con fuerte énfasis en la ética y la integridad. Esto puede lograrse a través de capacitación y difusión de valores éticos en toda la organización.

- **inversión en capacitación**

Invertir en el desarrollo continuo de los profesionales de la auditoría. Se recomienda proporcionar capacitación de manera regular para mantener al equipo de auditoría al tanto de las regulaciones vigentes y las mejores prácticas en el campo.

- **Fortalecimiento de los controles internos**

Se aconseja fortalecer los sistemas de control interno para asegurar el cumplimiento de las leyes y regulaciones vigentes. También es esencial la implementación de políticas y procedimientos fuertes para facilitar la supervisión y detección temprana de posibles incumplimientos

- **Evaluación de riesgos**

Llevar a cabo evaluaciones periódicas de los riesgos relacionados con el incumplimiento de las leyes y regulaciones que afectan la entidad e

identificar y priorizar las áreas críticas, puede ser de gran ayuda asignar recursos de manera eficiente.

- **Capacitación y formación Continua**

Los auditores deben recibir capacitación continua en las últimas regulaciones de manera constante, esto permitirá identificar incumplimientos por parte de las entidades y brindar asesoramiento adecuado a sus clientes.

- **Énfasis en la ética profesional**

Los auditores deben mantener altos estándares de ética profesional en todo momento, actuar con independencia y objetividad, así como informar cualquier incumplimiento según las normativas vigentes.

- **Mejoras en la comunicación**

Se insta a establecer canales de comunicación efectivos entre la administración de la entidad auditada y los auditores. La comunicación oportuna de indicios de incumplimiento y la colaboración estrecha son fundamentales

- **Auditorías de cumplimiento específicas**

En algunos casos según su alcance o complejidad de ciertas leyes, se debe considerar la realización de auditorías de cumplimiento específicas en áreas de alto riesgo para identificar oportunamente incumplimientos antes que se conviertan en problemas significativos.

- **Auditorías de gestión de calidad**

Las realizaciones de auditorías de control de calidad más frecuentes y recurrentes por parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría a las firmas o profesionales independientes.

- **Recursos adecuados para la ejecución de auditorías efectivas**

La asignación de recursos suficientes en su planificación para realizar auditorías de manera efectiva y poder incluir procedimientos de auditoría adecuados que realmente respondan a los riesgos de la entidad.

BIBLIOGRAFÍA

- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, (2021), *Guía de aplicación contable del Bitcoin en El Salvador CVPCPA oficial.pdf*. (s/f). Recuperado el 23 de abril de 2023, de https://www.cvpcpa.gob.sv/wp-content/uploads/2021/10/Guia_de_aplicacion_contable_del_Bitcoin_en_El_Salvador_CVPCPA_oficial.pdf
- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. (2021), *Memoria de Labores 2020-2021.pdf*.
- Alberto Vásquez, V. B. y Fresia Chang (2018) *Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF*. Editorial UTMACH.
- Asamblea Legislativa de El Salvador (1991). Ley del Impuesto Sobre la Renta. En D.O.No.242, Tomo 313.
- Asamblea Legislativa de El Salvador (2000). Código Tributario. En D.O.No.241, Tomo 349
- Asamblea Legislativa de El Salvador. (1992).Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. En D.O.No.143, Tomo 316.
- IAASB.(2015).Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes 2015, emitidas por el IASB).
- IFAC.(2017).Normas Internacionales de Auditoría. Recuperado el 30 de mayo de 2023, de https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/ESP_IAASB_HB2016-2017_Vol_I_0.pdf
- Asamblea Legislativa de El Salvador. (2000). Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría. En Decreto No.828,D.O.42,Tomo 346.
- Resoluciones emitidas por el Consejo de afectan directamente los estados financieros
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board for Accountants).(2014).Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. Edición 2014,versión en español. Recuperado el 04 de junio de 2023.[IESBA | Consejo de Ética \(ethicsboard.org\)](https://www.ethicsboard.org/)
- Asamblea Legislativa de El Salvador (2000). Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, No.825, 26 de enero 2000.
- Lizarzaburu Bolaños, E., García-Gómez, C. D., Laos Cáceres, N., Rocca Carvajal, L., Casares San José-Martí, I., Castro Rivera, Á., Cisneros Salas, D. (2021). Introducción al Compliance Normativo Empresarial: Enfoque Preventivo. Ediciones Universidad de Valladolid.
- García, J. (2021). Guía práctica de compliance según la Norma ISO 37301:2021. Madrid, España: AENOR.

ANEXOS



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



TEMA:

**"IMPLICACIONES POR INCUMPLIMIENTO A LAS LEYES Y
REGLAMENTOS EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS"**

Dirigida a: profesionales independientes o firmas de auditoría

Indicaciones: responda como considere conveniente

Objetivo: Adquirir información de expertos en el campo de la auditoría, relacionada con las resoluciones emitidas por el CVPCPA relativas a la evaluación de leyes y regulaciones, por parte de las entidades, en el contexto de una auditoría de estados financieros.

1. ¿Podría proporcionar información sobre su experiencia laboral en el área de auditoría a lo largo de su carrera profesional?
2. ¿Podría identificar algunas de las resoluciones emitidas por CVPCPA que usted considera que han tenido un impacto directo en las cifras de los estados financieros?
3. En su opinión, ¿Cuáles pueden ser las implicaciones para el profesional de auditoría al no darle cumplimiento a las resoluciones emitidas por el CVPCPA?
4. Basado en su práctica profesional ¿Cuáles considera podrían ser los posibles efectos en la calidad de una auditoría de estados financieros en caso de incumplir las resoluciones del CVPCPA?

5. En su trayectoria profesional ¿Cuáles son las estrategias y métodos que emplea como auditor para garantizar su actualización constante frente a las modificaciones o emisión de leyes y regulaciones aplicables y las resoluciones emitidas por el CVPCPA que tengan un efecto directo o no en las cifras de los estados financieros?

6. De acuerdo con su experiencia y trayectoria ¿Podría usted enumerar algunas de las leyes y regulaciones aplicables que son pertinentes en el contexto de una auditoría de estados financieros?

7. De acuerdo con su experiencia ¿Al momento de llevar a cabo una auditoría de estados financieros incluye dentro de sus programas de auditoría procedimientos para evaluar el cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables a la entidad auditada?

8. En relación con la pregunta anterior, ¿podría mencionarnos ejemplos de los procedimientos que aplica?

9. Bajo su criterio ¿Cuáles cree usted que pueden ser las causas por las que algunos profesionales de auditoría no incluyen procedimientos en sus programas de auditoría que le permitan evaluar el cumplimiento a las leyes y regulaciones?

10. En situaciones en las que los procedimientos aplicados lo conduzcan a la conclusión de un posible incumplimiento de alguna ley o regulación por parte de la entidad auditada, ¿Qué acciones implementa en dicha situación?

11. Basado en su experiencia, ¿ha enfrentado alguna situación en la que la entidad auditada haya establecido alguna limitación que dificulta su capacidad para evaluar el cumplimiento de leyes y regulaciones?

12. Con relación a la pregunta N° 11 ¿De qué manera ha influido en el desarrollo del

proceso de auditoría?

13. ¿Cómo gestionaría una situación en la que se encuentra con un incumplimiento de leyes y regulaciones durante una auditoría de estados financieros que inicialmente parece no material, pero que podría tener implicaciones significativas en el futuro?

14. ¿Cuáles son los incumplimientos más comunes que se le han presentado en una auditoría de estados financieros?

15. En su experiencia, ¿Cuál es el equilibrio adecuado entre centrarse en aspectos materiales y no materiales del cumplimiento de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros?

16. En el proceso de auditoría de estados financieros usted cómo aborda la evaluación del cumplimiento de las leyes y regulaciones, ¿Considera que esta evaluación implica aspectos más allá de una simple lista de verificación?

17. ¿Cuál considera que es el rol o el papel que desempeña el auditor en cuanto al cumplimiento de leyes y regulaciones dentro del marco de una auditoría de estados financieros?

ANEXO No.2

Matriz de análisis entrevistas a profesionales de auditoría.

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
1.	Experiencia Laboral en Auditoria	1. ¿Podría proporcionar información sobre su experiencia laboral en el área de auditoría a lo largo de su carrera profesional?	10 años en firma de auditoría externa	Si	4 años en auditoría externa financiera y fiscal en una firma con representación internacional. Dos años ejerciendo la auditoría independiente.	más de 25 años
	Análisis	Basándonos en las respuestas, se puede concluir que las personas entrevistadas tienen una experiencia sólida en auditoría, con énfasis en auditoría externa financiera y fiscal, además de una larga trayectoria profesional en el campo. Esto indica que son candidatos con conocimientos y experiencia en el ámbito de la auditoría.				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
2.	Resoluciones del CVPCPA	2. ¿Podría identificar algunas de las resoluciones emitidas por CVPCPA que usted considera que han tenido un impacto directo en las cifras de los estados financieros?	Resolución del 2021 relativo a los informes basados en la NIAS serie 800	Si	Resolución 193 donde ratificaron el uso de normativa internacional para las contabilidades.	son varias desde que se instauró la Normativa internacional, no se puede indicar solo una
	Análisis	Algunos profesionales están al tanto de las resoluciones emitidas por CVPCPA, además mencionan resoluciones específicas relacionadas con normativas internacionales y reconocen que estas resoluciones tienen un impacto en los estados financieros.				
3.	Implicaciones del Incumplimiento de Resoluciones CVPCPA	3.En su opinión, ¿Cuáles pueden ser las implicaciones para el profesional de auditoría al no darle cumplimiento a las resoluciones emitidas por el CVPCPA?	Sanciones administrativas desde llamado de atención por escrito hasta pérdida del sello	No realización de una auditoría con base a estándares internacionales, normativos y técnicos adecuados	No cumplir con las directrices del máximo ente rector de la profesión.	Riesgo de sensación como profesional regulado por CVPCPA

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
	Análisis	Los profesionales al incumplir con las resoluciones emitidas por el Consejo pueden tener consecuencias legales, administrativas, reputacionales, y disciplinarias, tal como llamado de atención, pérdida de sello que lo acredita como auditor registrado, así como pérdida de credibilidad en el trabajo realizado por estos, afectando su reputación profesional, por lo que no cumplir con las resoluciones puede tener una serie de implicaciones negativas para el profesional en auditoría.				
4.	Efectos en la calidad de una Auditoría E.F por incumplimientos a las resoluciones CVPCPA	4.Basado en su práctica profesional ¿Cuáles considera podrían ser los posibles efectos en la calidad de una auditoría de estados financieros en caso de incumplir las resoluciones del CVPCPA?	Dejar sin cubrir riesgos significativos en las cifras financieras y débiles documental	Emisión de informes financieros que no presenten una opinión adecuada	Incumplimiento con el código de ética internacional, normativa internacional y principales leyes.	Afecta a los distintos usuarios de los Informes y dictamen de auditoría
	Análisis	El incumplimiento de las resoluciones podría llevar a que el auditor no identifique o no aborde adecuadamente riesgos significativos en las cifras financieras de la entidad auditada, además, una documentación deficiente puede hacer que sea difícil respaldar las conclusiones de la auditoría, lo que afecta la calidad y la integridad de la misma, así mismo podría emitirse informes financieros que no reflejen adecuadamente la situación financiera de la entidad lo que podría llevar a que los informes no proporcionen una opinión confiable sobre los estados financieros afectando la utilidad de la auditoría para los usuarios relacionada a la toma de decisiones. También podría a llevar al auditor a violar el código de ética internacional, las normativas internacionales de auditoría y contabilidad, así como las leyes y regulaciones aplicable, dando lugar a sanciones éticas que afectarían la credibilidad del auditor.				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
5.	Formación profesional y educación continua para actualización de Leyes y Normativas.	5. En su trayectoria profesional ¿Cuáles son las estrategias y métodos que emplea como auditor para garantizar su actualización constante frente a las modificaciones o emisión de leyes y regulaciones aplicables y las resoluciones emitidas por el CVPCPA que tengan un efecto directo o no en las cifras de los estados financieros?	1- actualización de nueva normativa, 2- cumplimiento de check list de ítems a cubrir en la ejecución de los trabajos	Autoaprendizaje. Fortalecimiento de competencias en aquellos temas nuevos para la profesión	Me incluyo en grupos de redes sociales donde se comparten constantemente los documentos y reformas. Y me mantengo pendiente del sitio web del consejo.	Capacitaciones en línea de instructores idóneos (de preferencia extranjeros, doctorados en finanzas)
	Análisis	Los profesionales se mantienen actualizados a través de capacitación y autoaprendizaje, mantenerse al día con la nueva normativa que pueda afectar el trabajo de la auditoría es esencial para un auditor ya que garantiza que el auditor esté informado sobre los cambios en el entorno regulatorio, así mismo invertir en el desarrollo personal y la formación continua permite al auditor estar preparado para enfrentar nuevos desafíos y cambios en el campo.El unirse a grupos en línea y redes sociales donde se comparten documentos, discuten cambios regulatorios y se comparten experiencias con otros profesionales de auditoría puede ser una excelente manera de mantenerse informado y conectado con la comunidad de auditores. El consultar regularmente sitios web oficiales es una forma				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
		<p>eficaz de estar al tanto de las últimas resoluciones y directrices emitidas por el consejo. Tomar capacitaciones en línea de instructores calificados, especialmente aquellos con experiencia y conocimientos avanzados, puede proporcionar una educación actualizada y de alta calidad sobre temas relevantes para la auditoría.</p>				
6.	Leyes y Regulaciones Aplicables en Auditoría de Estados Financieros	6.De acuerdo con su experiencia y trayectoria ¿Podría usted enumerar algunas de las leyes y regulaciones aplicables que son pertinentes en el contexto de una auditoría de estados financieros?	Programa del control de calidad informe de evaluación de la aplicación de la ISQC/NICC profesional ejerciente individual lista de verificación sobre requerimientos mínimos de auditoría aplicables en pequeñas y medianas firmas de auditoría.	Si	Código de comercio. NIAS NIIF NIIF PARA las Pymes	Leyes tributarias, Código de Comercio

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
	Análisis	<p>Algunas de las leyes y regulaciones que se consideran importantes a considerar en una auditoría son: ISQC, NICC, NIAS, NIIF, NIIF para las Pymes, Leyes tributarias, Código de Comercio, ya que estas permiten garantizar la calidad de las auditorías, así como planificarlas, tener un conocimiento relacionado con contabilidad, auditoría y las prácticas comerciales en general, tener conocimiento de la base sobre la cual las entidades auditadas preparan su información financiera, conocer las obligaciones tributarias aplicables a las entidades que pueden tener un impacto significativo en la presentación de los estados financieros.</p> <p>Tomar en cuenta estas normativas es esencial para guiar y regular el proceso de auditoría de estados financieros y asegurar que se cumplan los estándares y las prácticas profesionales adecuadas.</p>				
7.	Evaluación del Cumplimiento de Leyes y Regulaciones en Auditoría	7. De acuerdo con su experiencia ¿Al momento de llevar a cabo una auditoría de estados financieros incluye dentro de sus programas de auditoría procedimientos para evaluar el cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables a la organización auditada?	Correcto, se elabora una cédula de trabajo de conocimiento y cumplimiento de normatividad aplicable según el tipo de industrias (o empresa)	Si	Si	efectivamente es necesario incluirlo

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
	Análisis	Los profesionales en el desarrollo de las auditorías si incluyen dentro de sus programas procedimientos que permiten evaluar el cumplimiento de leyes y regulaciones por parte de las entidades auditadas, procedimientos como desarrollar cédulas relacionadas con el conocimiento y cumplimiento de normativa aplicable según la industria, permitiendo que estas se tomen en cuenta al momento de realizar la auditoría, así como verificar su cumplimiento.				
	Evaluación del Cumplimiento de Leyes y Regulaciones en Auditoría	8. En relación con la pregunta anterior, ¿podría mencionarnos ejemplos de los procedimientos que aplica?	Para entidades relacionadas con la DNM, recálculo de precios máximos permitidos según lo publicado 2 veces al año, en empresas de energía eléctrica cumplimiento de acuerdo 29 de la SIGET	Verificación cumplimiento mercantiles, prevención lavado dinero, obligaciones con instituciones del estado. Entre otros	Revisión de depósito de balances, matrícula de comercio. Revisión de cumplimiento tributarios formales y sustantivos. Examen de cada área significativa de estados financieros para determinar la correcta aplicación del marco contable adoptado.	Cuestionario de cumplimiento fiscal en la revisión anual
	Análisis	Los profesionales aplican procedimientos diseñados para abordar áreas específicas de cumplimiento legal y regulatorio tales como procedimientos que verifican el cumplimiento de leyes mercantiles, leyes tributarias, normativa técnica, normativa de cumplimiento.				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
8.	Causas para la Omisión de Procedimientos de Cumplimiento Legal en Auditoría	9. Bajo su criterio ¿Cuáles cree usted que pueden ser las causas por las que algunos profesionales de auditoría no incluyen procedimientos en sus programas de auditoría que le permitan evaluar el cumplimiento a las leyes y regulaciones?	El escaso tiempo para la ejecución de sus programas de auditorías	Desconozco que algunos colegas no lo hagan	Mala práctica y cobros demasiado bajos por lo que no realizan trabajos completos.	Desconozco porque no lo incluyen
	Análisis	<p>Los profesionales pueden sentirse presionados por plazos ajustados lo que podría llevar a la omisión de procedimientos adicionales para evaluar el cumplimiento de leyes y regulaciones, ya que pueden considerar que estos procedimientos consumen demasiado tiempo, así mismo algunos profesionales no están conscientes de que otros colegas no incluyen procedimientos de cumplimiento en sus programas de auditoría. Por lo que el desconocimiento de las prácticas comunes en la profesión podría ser una razón para no considerar la inclusión de tales procedimientos.</p> <p>Otras de las razones es que algunos profesionales pueden verse tentados a reducir costos y realizar auditorías a tarifas más bajas, lo que podría resultar en la omisión de procedimientos necesarios para evaluar el cumplimiento.</p>				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
9.	Acciones ante Posibles Incumplimientos de Leyes y Regulaciones detectados en Auditoría.	10.En situaciones en las que los procedimientos aplicados lo conduzcan a la conclusión de un posible incumplimiento de alguna ley o regulación por parte de la entidad auditada, ¿Qué acciones implementa en dicha situación?	Se incluyen los aspectos relevantes en la carta a la gerencia (en caso de tener un impacto mayor se puede informar en el informe)	Comunicación mediante carta de gerencia y reunión con la administración de la entidad para tratar ese punto. Si existe una negativa por parte de estos se comunica a la Junta Directiva	Comunicarlo a la administración, comunicar las implicaciones posibles para la empresa y para la opinión del dictamen.	Reportarla a la administración y evaluar sus implicaciones
	Análisis	Las respuestas proporcionadas indican una serie de acciones que el profesional de auditoría implementa en situaciones en las que los procedimientos aplicados conducen a la conclusión de un posible incumplimiento de alguna ley o regulación por parte de la entidad auditada, estas acciones están diseñadas para abordar adecuadamente la situación y garantizar que se tomen las medidas apropiadas, así mismo demuestran la importancia de la comunicación, la transparencia y la toma de decisiones informadas en el proceso de auditoría cuando se descubre un posible incumplimiento de leyes o regulaciones por parte de la entidad auditada. El objetivo principal de comunicar es asegurarse de que todas las partes involucradas estén informadas de las implicaciones que estos incumplimientos podrían causarles y cómo estas podrían afectar a la entidad y la opinión en el informe de auditoría.				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
10.	Limitaciones Establecidas por la Entidad Auditada que Dificultan la Evaluación del Cumplimiento Legal en Auditoría.	11.Basado en su experiencia, ¿ha enfrentado alguna situación en la que la entidad auditada haya establecido alguna limitación que dificulta su capacidad para evaluar el cumplimiento de leyes y regulaciones?	Afirmativo	No	Sí.	Si, ya me ha sucedido que tengo limitaciones al alcance
	Análisis	Las respuestas proporcionadas indican que el profesional de auditoría ha enfrentado situaciones en las que la entidad auditada ha establecido limitaciones que dificultan su capacidad para evaluar el cumplimiento de leyes y regulaciones. Sin embargo, la respuesta también indica que esto no siempre ocurre y que en algunos casos no se han experimentado limitaciones al alcance en relación con el cumplimiento legal y regulatorio.				
11.	Impacto de las Limitaciones de Cumplimiento Legal en el Desarrollo del Proceso de Auditoría.	12.Con relación a la pregunta N° 11 ¿De qué manera ha influido en el desarrollo del proceso de auditoría?	Al no tratarse de un tema que impactará las cifras de los estados financieros ni poner en riesgo la continuidad del negocio solo se comunicó en la carta a la gerencia la	No aplica	Ha impedido evaluar la razonabilidad de algunas áreas de los estados financieros.	Se califica la opinión o, al menos, un párrafo de énfasis

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
			limitación al alcance.			
	Análisis	<p>En situaciones en la que la entidad auditada establece limitaciones que no afectan las cifras de los estados financieros ni ponen en riesgo la continuidad del negocio, el auditor opta por comunicar la limitación al alcance en la carta a la gerencia, lo que indica que, en este caso, la limitación no afecta significativamente la opinión del auditor sobre los estados financieros en sí, pero aun así se comunica de manera transparente.</p> <p>En otros casos, cuando la limitación impuesta por la entidad auditada tiene un impacto más significativo e impide al auditor evaluar la razonabilidad de algunas áreas de los estados financieros puede tener implicaciones en la capacidad del auditor para dar una opinión completa y precisa sobre la integridad de los estados financieros resultando en una calificación de la opinión del auditor o, al menos, en la inclusión de un párrafo de énfasis en el informe de auditoría. Esto indica que el auditor ha identificado una limitación importante en el proceso de auditoría que debe ser destacada en el informe.</p>				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
12.	Gestión de Incumplimientos Iniciales de Leyes y Regulaciones con Posibles Implicaciones Futuras en Auditoría de estados financieros	13.¿Cómo gestionaría una situación en la que se encuentra con un incumplimiento de leyes y regulaciones durante una auditoría de estados financieros que inicialmente parece no material, pero que podría tener implicaciones significativas en el futuro?	Se presentan dicha situación en carta a la gerencia	Comunicación mediante carta de gerencia y reunión con la administración de la entidad para tratar ese punto. Si existe una negativa por parte de estos se comunica a la Junta Directiva	Se incluye en cartas a la gerencia y se le da seguimiento antes de emitir el informe para valorar si es un asunto material o no.	indicarlo en una a los estados financieros
	Análisis	<p>Algunas formas en que se comunican este tipo de situaciones son mediante una carta de gerencia, lo cual permite que la gerencia sea consciente del incumplimiento y sus posibles implicaciones y luego llevar a cabo una reunión con la administración de la entidad para discutir el asunto en detalle lo que permite un diálogo directo y la oportunidad de abordar el problema de manera más efectiva.</p> <p>En caso de negativa de la gerencia si la administración no toma medidas adecuadas o se niega a abordar el incumplimiento, el auditor considera la comunicación de la situación a la Junta Directiva de la entidad ya que esta tiene la responsabilidad de supervisar y tomar decisiones sobre asuntos críticos.</p> <p>En algunos casos, el auditor puede optar por indicar la situación en una nota a los estados financieros, lo que proporciona información adicional a los usuarios de los estados financieros sobre el incumplimiento y sus implicaciones</p>				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
13.	Incumplimientos Comunes en Auditoría de Estados Financieros.	14.¿Cuáles son los incumplimientos más comunes que se le han presentado en una auditoría de estados financieros?	Sobre estimaciones de activos y su valoración de pasivos	Pérdida de tres cuartas partes del capital social. No renovación matrícula comercio. No depósito de estados financieros en CNR. No acreditación en prevención de lavado dinero.	Mala aplicación de la NIIF PARA LAS PYMES	es diverso y variado
	Análisis	<p>Dentro de los incumplimientos presentados a los profesionales al momento de llevar a cabo una auditoría se encuentran incumplimientos que pueden llevar a una presentación inexacta de la situación financiera de la entidad, afectar la capacidad de la entidad para operar y cumplir con sus obligaciones financieras, operar de manera legal, prevenir actividades ilegales y lavado de dinero, entre otros.</p> <p>Estos destacan la importancia de que el auditor identifique los incumplimientos, ya que estos pueden tener un impacto significativo en la precisión y la confiabilidad de los estados financieros y en la legalidad y la solidez financiera de la entidad auditada</p>				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
14.	Materialidad en la Evaluación del Cumplimiento de leyes y regulaciones en una Auditoría de estados financieros	15.En su experiencia, ¿Cuál es el equilibrio adecuado entre centrarse en aspectos materiales y no materiales del cumplimiento de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros?	Si puede impactar el negocio en marcha es material igual si dicha situación puede generar una multa o cierre equivalente a 3 días o más de operaciones.	El impacto que causan en la entidad el no cumplimiento de las regulaciones	Un adecuado entendimiento del cliente, sus ciclos operativos y contables que permitan evaluar los riesgos eficientemente.	equilibrio dependerá de la evaluación de riesgo
	Análisis	El equilibrio adecuado entre centrarse en aspectos materiales y no materiales del cumplimiento de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros depende de una evaluación cuidadosa de factores como el impacto en la operatividad del negocio, las consecuencias financieras, el entendimiento del cliente, los riesgos relacionados. Este equilibrio puede variar según las circunstancias específicas de cada entidad auditada y debe ser considerado de manera individual en cada auditoría.				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
15.	Aspectos en la Evaluación del Cumplimiento de Leyes y Regulaciones en Auditoría de Estados Financieros.	16.En el proceso de auditoría de estados financieros usted cómo aborda la evaluación del cumplimiento de las leyes y regulaciones, ¿Considera que esta evaluación implica aspectos más allá de una simple lista de verificación?	Si, de ser posible se debe recalculiar o revalidar la calidad de las cifras	Si	En todos los exámenes sustantivos se evalúan parámetros legales y demás implicaciones.	con una lista de verificación pero paralelamente que me muestren evidencia de cumplimiento
	Análisis	El proceso de evaluación del cumplimiento de las leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros va más allá de una simple lista de verificación. Implica un enfoque más completo que puede incluir la validación de cifras, la evaluación en todos los exámenes sustantivos y la búsqueda de evidencia concreta de cumplimiento. Esto garantiza una revisión adecuada de los aspectos legales y regulatorios que pueden afectar la precisión de los estados financieros.				

No	CATEGORÍA	PREGUNTA RELACIONADA	PROFESIONAL 1	PROFESIONAL 2	PROFESIONAL 3	PROFESIONAL 4
16.	El Rol del Auditor en el Cumplimiento de Leyes y Regulaciones en Auditoría de Estados Financieros.	17.¿Cuál considera que es el rol o el papel que desempeña el auditor en cuanto al cumplimiento de leyes y regulaciones dentro del marco de una auditoría de estados financieros?	Es un rol de asesor a futuro no solo de sucesos pasados	Vigilar el cumplimiento de las regulaciones legales por parte de la entidad	El auditor externo está obligado a utilizar NIAs para ejercer encargos de auditoría y por tanto debe evaluar el cumplimiento de la capacidad del cliente para continuar como negocio en Marcha, eso incluye evaluar cumplimientos de leyes y regulaciones.	la responsabilidad del auditor es evaluar el cumplimiento legal, y dependerá de la evaluación de riesgos para determinar su alcance
	Análisis	El auditor desempeña un papel crucial en la auditoría de estados financieros en relación con el cumplimiento de leyes y regulaciones. Su rol va más allá de revisar el pasado, ya que también actúa como asesor de eventos futuros. Esto implica supervisar el cumplimiento actual de las regulaciones legales por parte de la entidad auditada y utilizar un marco metodológico, como las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), para llevar a cabo una auditoría de alta calidad. La principal responsabilidad del auditor es evaluar el cumplimiento legal, y la extensión de esta evaluación depende de la evaluación de riesgos específicos de la entidad auditada.				

Fichas Bibliográficas

Nombre del autor: Vásquez, A. ; Betancurt, V. ; Chang, F.

Año de la Edición: 2018

Título del libro: Auditoria de estados financieros preparados bajo NIIF

Edición: Primera

Editorial: UTMACH

Páginas: 374

Nombre del autor: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)

Año de la Edición: 2016

Título del libro: Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades

Edición: Segunda

Editorial: Fundación IFRS

Páginas: 274

Nombre del autor: International Auditing and Assurance Standards Board

Año de la Edición: 2016-2017

Título del libro: Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados

Edición: Primera

Editorial: IFAC

Páginas: 1247, volumen 1

Nombre del autor: Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores

Año de la Edición: 2014

Título del libro: Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad

Edición: Primera

Editorial: IFAC

Páginas: 178

Nombre del autor: Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

Año de la Edición: 2021

Título del libro: Memoria de Labores 2020-2021

Edición: Primera

Editorial: Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

Páginas: 21



MINISTERIO DE ECONOMIA
CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

HOY SE HA EMITIDO LA RESOLUCION QUE DICE RESOLUCION No.113/2009

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA,
San Salvador, a las nueve horas del día siete de octubre de dos mil nueve.

CONSIDERANDO:

- I. Que con fecha 31 de octubre de 2003 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, tomó el acuerdo de establecer un Plan Escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, tomando en cuenta las características propias de la empresa y entidades sujetas a adoptar tal normativa.
- II. Que con fecha 22 de diciembre de 2004 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, aprobó mantener como marco de referencia las Normas Internacionales de Contabilidad, las cuales contemplan las revisiones y/o actualizaciones, incluyendo las respectivas interpretaciones (vigentes hasta la fecha en que el Consejo tomó el referido acuerdo "31 de octubre de 2003"). Este marco de referenciase conoce como: Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador.
- III. Que con fecha 8 de mayo de 2007, el Consejo a través de la Comisión de Normas Internacionales de Información Financiera y Políticas Contables, coordinó las discusiones técnicas con los diferentes sectores involucrados para presentar una propuesta a nivel de país con las observaciones y recomendaciones pertinentes sobre el borrador del documento Norma Internacional de Información Financiera para entidades no Listadas, basados en el documento enviado al Consejo por el organismo International Accounting Standards Board (IASB).
- IV. Que con fecha 30 de septiembre de 2007, previa aprobación del Consejo se remitió documento del Proyecto Propuesta País y sus comentarios al organismo International Accounting Standards Board (IASB); "Respuesta del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador sobre la propuesta para un proyecto de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades presentada por dicho organismo".
- V. Que con fecha 9 de julio de 2009 el International Accounting Standards Board (IASB), aprobó la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades;
- VI. Que conforme a la aprobación emanada por el International Accounting Standards Board (IASB), las entidades que no cotizan en el mercado de valores o entidades sin obligación pública de rendir cuentas, deberán utilizar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades para la preparación de sus estados financieros anuales; y aquellas entidades que cotizan en el mercado de valores o que tienen la obligación pública de rendir cuentas, requieren la utilización de las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa, para la preparación de sus estados financieros anuales;
- VII. Que con fecha 20 de agosto de 2009, el Consejo aprobó el Plan Integral para la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa, según las versiones oficiales en idioma español emitidas por el organismo International Accounting Standards Board (IASB).
- VIII. Que se ha efectuado la respectiva revisión sobre los requerimientos contables y de información a revelar contenidos en la versión oficial de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) aprobada por el International Accounting Standards Board (IASB); determinando su conformidad con el contexto de las empresas salvadoreñas, pues también está diseñada para producir estados financieros con propósitos de información general; y
- IX. Que en cumplimiento a lo establecido en el Art. 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, previa consulta por parte del Consejo, las asociaciones gremiales de contadores legalmente constituidas en el país, se han pronunciado a favor de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en El Salvador, solicitando la aprobación correspondiente por parte de este Consejo.

PORTANTO:

Con base en los considerandos anteriores, y a lo establecido en el Artículo 36, literales g), h), i), y j), de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo, **RESUELVE:**

- I. Aprobar la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, versión oficial en idioma español emitida por el organismo International Accounting Standards Board (IASB), como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera, para todas aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores o que no tienen obligación pública de rendir cuentas, exceptuando aquellas que de forma luntaria hayan adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa. Debiendo presentar sus primeros estados financieros con base a este marco normativo, por el ejercicio que se inicia el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de estas normas es permitida.
- II. Aprobar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, versión completa, versión oficial en idioma español emitida por el organismo International Accounting Standards Board (IASB) como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y en otra información financiera, para todas aquellas entidades que cotizan en el mercado de valores, y aquellas entidades con obligación pública de rendir cuentas. Debiendo presentar sus primeros estados financieros con base a este marco normativo, por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de estas normas es permitida.
- III. Las entidades que no cotizan en el mercado de valores o que no tienen la obligación pública de rendir cuentas, podrán adoptar luntariamente las Normas Internacionales de Información Financiera, debiendo declararlo en sus notas a los estados financieros.
- IV. En el caso de los bancos del sistema y los conglomerados de empresas autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero, así como, los intermediarios financieros no bancarios y las sociedades de seguros, se regirán por el marco normativo contable establecido por dicha Superintendencia. Asimismo, las instituciones administradoras de fondos de pensiones y los fondos de pensiones se regirán por el marco normativo contable establecido por la Superintendencia de Pensiones. Las casas de corredores de bolsa, las sociedades de depósito y custodia de valores, almacenes generales de depósito y la bolsa de valores aplicarán el marco normativo contable establecido por la Superintendencia de Valores.
- V. Aprobar la realización de un evento de divulgación sobre el texto oficial en idioma español, de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, el cual deberá ser coordinado y desarrollado por la Comisión de Normas Internacionales de Información Financiera y Políticas Contables.
- VI. Que con la fecha de vigencia de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera, versión completa, se derogan de los siguientes acuerdos de Consejo: a) De fecha 31 de octubre de 2003, publicado en el Diario Oficial N° 2 tomo 362 de fecha 6 de enero de 2004; b) Acuerdo Número No.1 de fecha 22 de diciembre de 2004, publicado en el Diario Oficial N° 12 tomo 366 de fecha 18 de enero de 2005; c) Resolución No. 69-bis/2005, de fecha 23 de agosto de 2005, publicada en el Diario Oficial N° 193 tomo 369 de fecha 18 de octubre de 2005.
- VII. Se agrega la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera cuyo texto es lo siguiente.
- VIII. Transcribase la presente resolución y publíquese,

San Salvador, 7 de octubre de 2009.

Lic. Carlos Roberto Gómez Castañeda
Presidente

RESOLUCIÓN 11.- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA. San Salvador, a las nueve horas del siete de julio de dos mil dieciséis.

ANTECEDENTES:

- I- El marco contable legal adoptado por el Consejo según resolución 113/2009 incluye la NIIF para las PYMES en su versión oficial en idioma español 2009.
- II- En el mes de abril de 2016, el IASB emitió la versión en español de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), que incorpora las modificaciones de 2015 a la NIIF para las PYMES con vigencia a partir del 1 de enero de 2017 y cuya aplicación anticipada está permitida.
- III- El artículo 36 literal h) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría establece que es facultad del Consejo "Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad..."

CONSIDERANDO:

- I- Que el Artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría establece que es atribución del Consejo "g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados";
- II- Que el literal h) del referido artículo establece como atribución: "Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas" y el literal i) expresa "Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas";
- III- Que el Artículo 444 del Código de Comercio, establece que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, dictar las reglas para la estimación de diversos elementos del activo.
- IV- Que el Artículo 135 del Código Tributario, reconoce que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, establecer los principios de contabilidad que han de examinarse en la auditoría.
- V- Que la Ley de Fomento, Protección y Desarrollo para la Micro y Pequeña Empresa, en el Artículo 3, establece cual será el parámetro para la clasificación de una pequeña o microempresa.

POR TANTO: Con base en los antecedentes y considerandos anteriores, a lo establecido en el Artículo 36, literales g), h), e i) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, al 444 del Código de Comercio, al Artículo 135 del Código Tributario y al Artículo 3 de la Ley de Fomento, Protección y Desarrollo para la Micro y Pequeña Empresa, este Consejo Resuelve:

- I- Aprobar la adopción de los cambios en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluidas en la versión oficial en español del año 2015, emitida por el IASB, como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera; asimismo, para todas las entidades que de conformidad con la Ley de Fomento, Protección y Desarrollo para la Micro y Pequeña Empresa.
- II- Para la obtención del ejemplar completo de la normativa en español adoptada, están en el sitio <https://www.ifac.org/>
- III- Las micro empresas, conforme a la clasificación establecida por CONAMYPE podrán voluntariamente adoptar la NIIF para las PYMES o la Guía para Micro Entidades que apliquen NIIF para PYMES.
- IV- Publíquese

.....Rubricada por los señores Directores que asistieron a la sesión.....

José Antonio Ventura Sosa
Presidente



José Antonio Lemus Flores
Secretario





RESOLUCIÓN 16.- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.
San Salvador, a las diez horas del diez de agosto de dos mil dieciséis.

ANTECEDENTES:

- I- En sesión del Consejo celebrada el 2 de septiembre de 1999, se emitió el Acuerdo en el que se establece que: "en la auditoría de los estados financieros, el Auditor Externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC)".
- II- La Junta Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) ha emitido las Normas Internacionales de Auditoría en su versión en español 2013, que incluye el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados.
- III- El IAASB emitió los pronunciamientos finales de enero 2015, sobre Normas Nuevas, Revisadas y Modificaciones que incluye las NIA 700, 701, 705, 706, 570 y 260.
- IV- El artículo 36 literal f) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es facultad de Consejo, "Establecer los requerimientos mínimos de auditoría que deben cumplir los auditores respecto de las auditorías que realicen..."

CONSIDERANDO QUE:

- I- El Artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es atribución del Consejo: "g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados";
- II- El literal f) del referido artículo, determina como atribución: "Establecer los requerimientos mínimos de auditoría que deben cumplir los auditores respecto de las auditorías que realicen" y el literal i) expresa: "Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas";
- III- El Artículo 444 del Código de Comercio, establece que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, dictar las reglas para la estimación de diversos elementos del activo.
- IV- El Artículo 135 del Código Tributario, reconoce que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, establecer los principios de contabilidad que han de examinarse en la auditoría.

POR TANTO: Con base en los antecedentes y considerandos anteriores, a lo establecido en el Artículo 36, literales g), h) e i) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, al 444 del Código de Comercio y al Artículo 135 del Código Tributario, este Consejo **Resuelve:**

- I- Aprobar la adopción de los cambios en las Normas Internacionales de Auditoría en su versión en español 2013, incluidos en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados emitido por IAASB, versión en español edición 2013, que incluye:
 - 1- Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que se aplican a las auditorías de información financiera histórica.
 - 2- Las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), que se aplican a la revisión de información financiera histórica.
 - 3- Las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA), que se aplican a los encargos de aseguramiento, excepto las auditorías y revisiones de información financiera histórica.
 - 4- Las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), que se aplican a los encargos de compilación, los encargos para aplicar procedimientos acordados y otros encargos de servicios relacionados, según especifica el IAASB.
 - 5- Las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC), se aplican a todos los servicios sujetos a las Normas sobre Encargos del IAASB.
- II- Asimismo, se adoptan los pronunciamientos finales de enero 2015, sobre Normas Nuevas, Revisadas y Modificaciones, incluyendo las NIA 700, 701, 705, 706, 570 y 260.
- III- Para la obtención del ejemplar oficial completo de la normativa en español adoptada, se encuentra en el sitio <https://www.ifac.org/>.
- IV- Publíquese.

.....Rubricada por los señores Directores que asistieron a la sesión.....


José Antonio Ventura Sosa
Presidente




José Antonio Lemus Flores
Secretario



RESOLUCIÓN 63.- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA. San Salvador, a las nueve horas del seis de diciembre de dos mil diecisiete.

ANTECEDENTES:

- I- El marco contable legal adoptado por el Consejo según Resolución 113/2009 incluye la NIIF versión completa en idioma español.
- II- El 1 de enero de 2017, el IASB emitió la versión en español de la Norma Internacional de Información Financiera 2017 con vigencia a partir del 1 de enero de 2017 y cuya aplicación anticipada está permitida.
- III- El artículo 36 literal h) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es facultad del Consejo, "Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad..."

CONSIDERANDO:

- I- Que el Artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es atribución del Consejo: "g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados";
- II- Que el literal h) del referido artículo, establece como atribución: "Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas" y el literal i) expresa: "Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la Ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas";
- III- Que el Artículo 444 del Código de Comercio, establece que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, dictar las reglas para la estimación de diversos elementos del activo.
- IV- Que el Artículo 135 del Código Tributario, reconoce que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, establecer los principios de contabilidad que han de examinarse en la auditoría.

POR TANTO: Con base en los antecedentes y considerandos anteriores, a lo establecido en el Artículo 36, literales g), h) e i) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, al Artículo 444 del Código de Comercio y al Artículo 135 del Código Tributario, este Consejo Resuelve:

- I- Aprobar la adopción de los cambios en la Norma Internacional de Información Financiera versión español 2017, emitida por el IASB, como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera .
- II- Para la obtención del ejemplar completo de la normativa en español adoptada, están en el sitio <https://www.ifrs.org/>
- III- Publíquese

.....Rubricada por los señores Directores que asistieron a la sesión.....



José Antonio Ventura Sosa
Presidente



José Antonio Lemus Flores
Secretario

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

San Salvador, a las diez horas con treinta minutos del 18 de abril de dos mil dieciocho.

RES. No. 12.

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.

CONSIDERANDO QUE:

- I. Mediante Decreto Legislativo número 230 del 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial número 241, Tomo número 349, del 22 de ese mismo mes y año, se emitió el Código Tributario, en cuyo articulado se instituye la auditoría fiscal como una obligación para los contribuyentes, comprendidos en el artículo 131 del citado Código.
- II. Mediante Decreto Ejecutivo número 117 del 11 de diciembre de 2001, publicado en el Diario Oficial número 234, Tomo número 353, del 11 de ese mismo mes y año, se emitió el Reglamento de Aplicación del Código Tributario.
- III. La auditoría en referencia será realizada por Licenciados en Contaduría Pública o contadores públicos, nombrados para tal efecto en los términos dispuestos en la Sección Séptima del Capítulo I del Título III del Código Tributario.
- IV. El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente, revisará el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas a cargo de los contribuyentes obligados a ello, apegándose en el aspecto técnico a lo establecido en la presente norma, en tanto no se contravengan las disposiciones legales de carácter tributario.
- V. El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, emitió la Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT), por medio de Resolución del 27 de junio de 2002, publicada en el Diario Oficial número 207, Tomo número 357 del 5 de noviembre de 2002.
- VI. Es facultad del Consejo la emisión de normativa contable y de auditoría, según lo establecido en los literales f) y j) del artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, aprobada según Decreto Legislativo número 828 de fecha 26 de enero de 2000, publicada en el Diario Oficial número 42, Tomo 346 del 29 de febrero de 2000.
- VII. El Consejo revisó la NACOT emitida en el año 2002, considerando que deben realizarse cambios para actualizarla y que la misma se adecúe a la normativa legal vigente.
- VIII. El Consejo emitió el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, publicado en el Diario Oficial número 20, Tomo 418 del 30 de enero de 2018, mismo que debe adecuarse a la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT).

POR TANTO: Con base a las atribuciones conferidas en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, específicamente a lo dispuesto en el artículo 36, literales f) y j), este Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

RESUELVE:

- I. Emítase la Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) con el texto siguiente:



RESOLUCIÓN 120.- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA, San Salvador, a las once horas con treinta minutos del veintiocho de septiembre de dos mil dieciocho.

CONSIDERANDO:

- I. Que según resolución 9/2018 del 14/03/2018, se resolvió otorgar un tiempo prudencial a los comerciantes (individuales, sociedades, pequeñas y medianas entidades) a efecto de cumplir con las disposiciones legales establecidas en el Código de Comercio y reformas a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, según D.L. 646 del 29/03/2017 y vigente desde el 1/12/2017, relativo al cumplimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad con su denominación técnica de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o Normas NIIF, Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y MICROPYMES, adoptadas por este Consejo, estableciendo como fecha límite el 31 de diciembre de 2018.
- II. El cumplimiento legal de la resolución II del 7/7/2016 y resolución 63 del 6/12/2017, emitidas por este Consejo.
- III. A los artículos 435 y 443 del Código de Comercio, que obliga a los comerciantes llevar su contabilidad formal debidamente organizada y sobre una base contable autorizada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
- IV. El artículo 22 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que: "Se prohíbe expresamente a los contadores públicos... literal j) Firmar en calidad de contador, balances, estados de resultados, estados de flujos de efectivo y estados de cambios en el patrimonio, sin haber efectuado el trabajo contable en base a Normas Internacionales de Contabilidad y Código de Ética, adoptados por el Consejo. Y literal k) Certificar balances, estados de resultados, estados de flujos de efectivo y estados de cambios en el patrimonio, sin haber realizado previamente la auditoría de conformidad a las Normas Internacionales de Auditoría y Código de Ética, adoptados por el Consejo".
- V. El artículo 36 literal h) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es facultad del Consejo, "Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad"...
- VI. A los contadores de las entidades que por disposición de las leyes especiales que las regulan, emitan estados financieros de conformidad a las bases contables relevantes y claramente identificadas, y preparen sus estados financieros, sobre las bases de contabilidad indicadas en sus leyes.

POR TANTO:

Con base a las atribuciones conferidas en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y a lo dispuesto en sus artículos 12 y 36, este Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, RESUELVE:

- I- Reiterar el pronunciamiento de la resolución 9 del 14/03/2018, relativo a que los auditores deberán asegurarse de contratar sus servicios de auditoría de estados financieros, por el año terminado el 31 de diciembre de 2018, preparados sobre la base contable de Normas NIIF, NIIF para las PYMES, MICROPYMES o bases contables específicamente identificadas en las leyes especiales.
- II- Se exhorta a los contadores de las empresas mercantiles para las que trabajan, promover la adopción de la base contable de las Normas NIIF o NIIF para las PYMES o MICROPYMES, comunicar a sus empleadores los requisitos contables y legales a cumplir.
- III- Los auditores independientes, deben preparar su informe de auditoría de estados financieros, siguiendo la estructura de las NIA serie 700, para los estados financieros que los hayan preparado, sobre las bases contables de Normas NIIF, NIIF para las PYMES, MICROPYMES y las normas contables de conformidad con las leyes especiales que las regulan.
- IV- Cuando los estados financieros, hayan sido preparados incumpliendo las normas contables legalmente establecidas en el país, se considerarán de uso específico, aun cuando éstos sean para diferentes usuarios y en cuyo caso, el auditor externo, presentará en su informe del auditor independiente sobre esos estados financieros, siguiendo la estructura de la NIA 800, debiendo incluir un párrafo de restricción y uso, adicionando además, un párrafo de énfasis, indicando que los estados financieros han sido preparados, sobre una base contable que no cumple con las disposiciones legales aplicables en la preparación y presentación de los estados financieros.
- V- Se aprueba la versión actualizada de la NIA 800 revisada en español y vigente a partir del 15/12/2016. La versión electrónica podrá adquirirse en el sitio web <https://www.ifac.org>
- VI- El CVPCPA ha incluido en su página web <https://www.consejodevigilancia.gob.sv/> el modelo de dictamen vigente según la NIA 800, enfatizando lo indicado en el párrafo del romano IV de esta resolución.
- VII- La emisión de estados financieros con incumplimiento las disposiciones legales aplicables, para la preparación de los estados financieros terminados el 31 de diciembre de 2018, no exime a los comerciantes de su obligación de preparar estados financieros, sobre la base de disposiciones legales; consecuentemente, los auditores externos considerarán según su juicio profesional, si están ante el desarrollo de otro compromiso, debiendo tomar las acciones técnica y legales necesarias, desde la formalización del encargo, hasta la emisión del informe de auditoría independiente.
- VIII- Publíquese.

.....Rubricada por los señores Directores que asistieron a la sesión.....



José Antonio Ventura Sosa
Presidente



José Antonio Lemus Flores
Secretario

SECCION DOCUMENTOS OFICIALES

**CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA**

RESOLUCIÓN No. 16/2019

San Salvador, a las once horas del diecinueve de febrero de dos mil diecinueve.

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.

CONSIDERANDO:

- I. Que de conformidad con lo establecido en el artículo veintiséis: "El Consejo tendrá por finalidad vigilar el ejercicio de la Profesión de la contaduría pública; de la función de la auditoría; regular los aspectos éticos y técnicos de dicha profesión...";
- II. Que por medio de Acuerdo tomado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, se emitió resolución 1/2018, de fecha veintinueve de enero de dos mil dieciocho, en la que consta el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, versión propia y nacionalizada sobre el comportamiento ético y moral de los profesionales en la Contaduría Pública;
- III. Que es necesario que los profesionales de la contaduría pública, mantengan normativa técnica y ética vigente, que tengan referencia y apoyo en parámetros internacionales que permitan asegurar la calidad de su desempeño;
- IV. Que el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad ha sido publicado a nivel internacional por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), cuya misión es servir el interés público;
- V. Que de acuerdo al artículo treinta y seis, literal j) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría podrá "Emitir o autorizar las normas de ética profesional y cualquier otra disposición de carácter técnico o ético, que deban cumplirse en el ejercicio de la profesión y hacerlos públicos; para estos efectos el Consejo podrá solicitar a las asociaciones gremiales de la contaduría legalmente constituidas, la colaboración en las mismas y de cualquier otra disposición técnica o ética"; y
- VI. Que con base al segundo inciso de artículo treinta y seis de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría "... el Consejo procederá a la mencionada aprobación, previa propuesta recibida de las asociaciones gremiales de contadores legalmente constituidas seguida de la consulta respectiva con estas gremiales. Una vez aprobados los publicará, los que serán de obligatorio cumplimiento sesenta días después de la fecha de efectuarse la misma";

POR TANTO:

Con base en los considerandos anteriores, y a lo establecido en los artículos 26 y 36 literal j) y su segundo inciso de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo,

RESUELVE:

- I) Adóptese el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014, publicado por la Federación Internacional de Contadores en julio 2014 en lengua inglesa, traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en agosto de 2015;
- II) El Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores emitido por el Consejo de fecha veinticuatro de enero de dos mil dieciocho, quedará sin efecto una vez entre en vigencia la presente resolución;
- III) La presente resolución podrá modificarse, cuando el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014 versión en español, sea modificado y analizado por las autoridades del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría;
- IV) Para obtener el ejemplar respectivo de la normativa en español adoptada visítese el sitio <https://www.ifac.org/>;
- V) La presente resolución entrará en vigencia sesenta días después de su publicación en el Diario Oficial;
- VI) Publíquese.

Se le recuerda a los contadores y auditores, que con base a lo establecido en el artículo dos, inciso final de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el cumplimiento del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, adoptado por este Consejo, por lo que se les exhorta al estudio y participación en las divulgaciones y capacitaciones que este Consejo, gremiales de la contaduría pública y entidades de educación superior, realizarán sobre el Manual referido; para el fortalecimiento de su práctica profesional.

"Rubricada por los señores Directores que asistieron a la sesión".

CARLOS ABRAHAM TETADA CHACÓN,

PRESIDENTE

JORGE ALBERTO RAMÍREZ RUANO,

SECRETARIO.

EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

HACE DEL CONOCIMIENTO PÚBLICO LO SIGUIENTE:



CONSEJO DE VIGILANCIA
DE LA PROFESIÓN DE
CONTADURÍA PÚBLICA
Y AUDITORÍA

RESOLUCIÓN 193- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA. San Salvador, a las quince horas del veintisiete de agosto de dos mil diecinueve.

CONSIDERANDO QUE:

- I. La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, publicada en Diario Oficial N°42, Tomo N°346, de fecha 29 de enero de 2000 y reformada por D.L. 646, de fecha 29 de marzo de 2017, publicado en el Diario Oficial número 218, Tomo 417 del 22 de noviembre de 2017, establece en su artículo 36, literal j) que son atribuciones del Consejo: "j) Emitir o autorizar las Normas de Ética Profesional y cualquier otra disposición de carácter técnico o ético, que deban cumplirse en el ejercicio de la profesión".
- II. Es facultad del Consejo la emisión de normativa contable y de auditoría, según lo establecido en el artículo 36, literales f) y j) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.
- III. El Consejo, en noviembre de 2018, emitió Resolución 141, de fecha 28 de noviembre de 2018, por medio de la cual se aprobó la Norma para realizar Peritajes Contables en El Salvador (NPCES), publicada en Diario Oficial, número 225, Tomo 421, de fecha 30 de noviembre de 2018.
- IV. La Norma para realizar Peritajes Contables en El Salvador (NPCES), se emitió bajo el espíritu de promover lineamientos para el desarrollo técnico de peritajes contables, los cuales podrán ser requeridos por cualquier instancia judicial, procesos arbitrales, procesos particulares, ya sea en materia penal, civil, mercantil o administrativa, sin embargo, la NPCES no tuvo la divulgación debida.
- V. A pesar de la entrada en vigencia de la NPCES, los procesos de peritaje contable, siguen desarrollándose con base a la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, de lo cual, se puede establecer que los profesionales de la contaduría pública están conscientes que la NIEA 3000 en su párrafo 8 (a), establece una limitante de no aplicación para procesos legales, pero en casos prácticos, sigue siendo aplicada.

POR TANTO:

Con base a las atribuciones conferidas en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría (LREC) y a lo dispuesto en su artículo 36 literales f) y j), este Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría,

RESUELVE:

- I. Se deje sin efecto a partir del 1 de septiembre de 2019, la Norma para realizar Peritajes Contables en El Salvador (NPCES), aprobada por medio de la resolución 141, publicada en el Diario Oficial 225 Tomo 421 del 30 de noviembre de 2018. Los peritajes iniciados con los parámetros de la NPCES, fenezcan bajo lo establecido en dicha norma.
- II. Se analice en un plazo de tres años su contenido, con el fin de identificar prácticas utilizadas por los peritos contables y auditores forenses, para mejorar el contenido metodológico, incluyendo un proceso de divulgación, proceso de transitoriedad, consultas con gremiales, entre otros.
- III. Se reconozca en los peritajes para fines judiciales el uso de la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, a excepción del apartado 8 (a) y de otras normas relacionadas, inclusive en lo actuado del período del 2015 a diciembre de 2018.
- IV. Publíquese.



Lic. Carlos Abraham Tejeda Charón
Presidente



Lic. Jorge Alberto Ramírez Ruano
Secretario

San Salvador, 2 de septiembre de 2019.



CONSEJO DE VIGILANCIA
DE LA PROFESIÓN DE
CONTADURÍA PÚBLICA
Y AUDITORÍA

RESOLUCIÓN 327.- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA. San Salvador, a las once horas del día trece de diciembre de dos mil diecinueve.

CONSIDERANDO QUE:

- I. De conformidad al artículo 26 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría (LREC), establece que: *"El Consejo tendrá por finalidad vigilar el ejercicio de la profesión de la contaduría pública; de la función de la auditoría; regular los aspectos éticos..."*;
- II. Es necesario que los profesionales de la contaduría pública, apliquen la normativa técnica y Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de la Independencia), que tengan referencias en parámetros internacionales vigentes, que permitan desarrollar la calidad de su desempeño;
- III. El Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de la Independencia), ha sido publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), cuya misión es servir al interés público;
- IV. Conforme al artículo 36 de la Ley antes mencionada, establece que son atribuciones del Consejo: *"j) Emitir o autorizar las normas de ética profesional y cualquier otra disposición de carácter técnico o ético, que deban cumplirse en el ejercicio de la profesión y hacerlos públicos;..."*;
- V. En Diario Oficial, número cuarenta, tomo número cuatrocientos veintidós, de fecha veintisiete de febrero de dos mil diecinueve, se publicó Resolución dieciséis, de fecha diecinueve de febrero de dos mil diecinueve, en la que consta la adopción del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición dos mil catorce, publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés).

POR TANTO:

Con base a los considerandos anteriores, y a lo establecido en los artículos 26 y 36 literal j) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo, Resuelve:

- I. Adoptar el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de la Independencia) Edición 2018, que ha sido publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), traducido oficialmente al español en diciembre 2019; a partir del uno de febrero de dos mil veinte.
- II. Para que se realicen los estudios necesarios para su comprensión y mejor aplicación por los profesionales de la contaduría pública, la vigencia de dicho Código, será a partir del uno de julio de dos mil veinte.
- III. Se exhorta a las gremiales de la contaduría pública debidamente autorizadas, a realizar la divulgación de este Código, conforme a lo establecido en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.
- IV. Se exhorta a todos los profesionales de la Contaduría Pública, a consultar el Código en línea en el sitio web www.iesbaecode.org, como guía de sus actuaciones éticas, ya que su no aplicación conlleva sanciones establecidas en la Ley referida.
- V. Publíquese.



Lic. Carlos Abraham Tejada Chacón
Presidente



Lic. Jorge Alberto Ramírez Ruano
Secretario



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

RESOLUCIÓN 456.- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA. San Salvador, a las once horas y treinta minutos del día ocho de diciembre de dos mil veinte.

ANTECEDENTES:

- I. El marco contable legal adoptado por el Consejo según Resolución 113/2009 incluye las NIIF versión en idioma español.
- II. El IASB emitió la versión "Normas NIIF" en español, vigentes a partir del 1 de enero de 2018.
- III. El IASB emitió la versión "Normas NIIF" en español, vigentes a partir del 1 de enero de 2020.
- IV. En sesión del Consejo celebrada el 2 de septiembre de 1999, se emitió el Acuerdo en el que se establece que: "en la auditoría de los estados financieros, el Auditor Externo deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC)".
- V. La Junta Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) emitió las Normas Internacionales de Auditoría en su versión en español 2013, que incluye el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados.
- VI. El IAASB emitió los pronunciamientos finales de enero 2015, sobre Normas Nuevas, Revisadas y Modificaciones que incluye las NIA 703, 701, 705, 706, 570 y 260.
- VII. La Junta Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) ha emitido el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados, en español Edición 2016-2017.
- VIII. La Junta Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) ha aprobado la adopción de la Norma Internacional de Auditoría 540 (Revisada) "Auditoría de Estimaciones Contables y de la Información Relacionada a Revelar" en español Edición 2020.
- IX. El artículo 36 literal f) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es facultad del Consejo, "Establecer los requerimientos mínimos de auditoría que deben cumplir los auditores respecto de las auditorías que realicen..." y en el



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

literal h) establece que es facultad del Consejo, "Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad..."

CONSIDERANDO QUE:

- I. El Artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es atribución del Consejo: "g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados";
- II. El literal f) del antes referido artículo, determina como atribución: "Establecer los requerimientos mínimos de auditoría que deben cumplir los auditores respecto de las auditorías que realicen".
- III. El literal h) del referido artículo, establece como atribución: "Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas" y el literal i) expresa: "Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la Ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas";
- IV. El Código de Comercio, en su artículo 435 establece en su inciso primero que *"el comerciante está obligado a llevar su contabilidad debidamente organizada, de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de Contabilidad y aprobado por quienes ejercen la función pública de auditoría..."*.
- V. El Artículo 135 del Código Tributario, reconoce que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, establecer los principios de contabilidad que han de examinarse en la auditoría.

POR TANTO: Con base en los antecedentes y considerandos anteriores, a lo establecido en el Artículo 36, literales f), g), h) e i) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, al Artículo 435 del Código de Comercio y al Artículo 135 del Código Tributario, este Consejo Resuelve:

- I. Aprobar la adopción de los cambios en Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF en su versión Completa) en español Edición 2020, emitida por el IASB y sus actualizaciones, como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera.
- II. Aprobar la adopción de los cambios en la Norma Internacional de Auditoría 540 (Revisada) "Auditoría de Estimaciones Contables y de la Información Relacionada a Revelar" en español Edición 2020. La aplicación de esta norma con los cambios relacionados, será obligatoria para los ejercicios que inicien el 1



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

de enero de 2021, su aplicación anticipada es permitida. Además se les exhorta a cumplir con el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados, en su última versión, edición en español.

- III. Para la obtención del ejemplar completo de la normativa en español adoptada, están los sitios <http://publications@ifrs.org> o al <http://shop.ifrs.org> y <http://www.iaasb.org>
- IV. Recordar a los Contadores y Auditores que continua vigente la Resolución No. 11 de fecha 7 de julio de 2016, respecto a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYME) en su versión 2015 en español.
- V. Publíquese

San Salvador, 8 de diciembre de 2020


Carlos Abraham Tejada Chacón
Presidente




Jorge Alberto Ramírez Ruano
Secretario





CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

RESOLUCIÓN 462.- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. San Salvador, a las once horas del día dieciocho de marzo de dos mil veintiuno.

Considerando:

- I. Que el Artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es atribución del Consejo: literal "g) *Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados*"; que el literal h) del referido artículo, establece como atribución: "*Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas*" y el literal i) expresa: "*Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la Ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas*";
- II. Que el Artículo 444 del Código de Comercio, establece que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, dictar las reglas para la estimación de diversos elementos del activo.
- III. Que el Artículo 135 del Código Tributario, reconoce que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, establecer los principios de contabilidad que han de examinarse en la auditoría.

POR TANTO: Con base en los considerandos anteriores este Consejo RESUELVE:

- I. Adoptar la siguiente normativa internacional:
 - a. El Manual de Control de Calidad, Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Revisión (NIER), Trabajos de Aseguramiento (NIEA), a excepción del apartado 8 (a), y Declaraciones de Servicios Relacionados (NISR), Volúmenes I, II y III en español 2018.
- II. Ratificar la adopción de la siguiente normativa internacional:
 - a. La Normas Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) versión en español 2015.
 - b. Ratificar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa (NIIF), versión en español 2020.
 - c. La adopción del Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (CIEPC), versión en español 2018.



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

- III. Ratificar la siguiente normativa nacional:
 - a. La Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) 2018, emitida por este Consejo.
 - b. La Norma de Educación Continuada (NEC) 2020, emitida por este Consejo.
- IV. Prevenir a los contadores y auditores:
 - a. A la observancia y aplicación del marco normativo adoptado y ratificado por este Consejo, en el trabajo de auditoría y contabilidad; evitando así incumplimientos legales que generen sanciones.
 - b. Asegurarse del cumplimiento de las bases contables emitidas por otros entes reguladores como son: El Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo, el Ministerio de Gobernación y la Superintendencia del Sistema Financiero/Banco Central de Reserva.
- V. Exhortar:
 - a. Al sector empresarial salvadoreño, a dar cumplimiento a la implementación de las Normas Contables Internacionales adoptadas por este Consejo en su versión Completa como en su versión PYMES, en concordancia con las bases legales establecidas en el artículo 443 y 444 del Código de Comercio.
 - b. A las instituciones reguladoras: Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, Superintendencia del Sistema Financiero, Banco Central de Reserva, Ministerio de Hacienda, a través de la dirección General de Impuestos Internos, Centro Nacional de Registros, por medio del Registro de Comercio, a velar por el cumplimiento de la normativa (Detallada en el Romano I, II y III de la parte resolutive de la presente resolución), con base a la cual actúan como ente regulador, con el fin de armonizar las actuaciones del comerciante y contribuir una mejora en el sistema económico y financiero nacional.
- VI. Déjense sin efecto las siguientes resoluciones emitidas por este Consejo: número 11 de fecha 7 de julio de 2016; número 16 de fecha 10 de agosto de 2016; número 12 de fecha 18 de abril de 2018; número 27 de fecha 15 de agosto de 2018; número 141 de fecha 28 de noviembre de 2018; números 326 y 327, ambas de fecha 13 de diciembre de 2019; así como la resolución número 456 de fecha 8 de diciembre de 2020; por ser, la presente resolución la que contiene las normativa aplicables, adoptada por este Consejo de Vigilancia.



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

- VII. Para la obtención de los ejemplares completos de la normativa en español adoptada, visitar los sitios oficiales: <https://www.iaasb.org/standards-pronouncements>; <https://login.ifrs.org/>; o al <http://shop.ifrs.org>; y <https://www.iesbaecode.org/>.
- VIII. Publíquese

Lic. Carlos Abraham Tejada Chacón
Presidente



Lic. Jorge Alberto Ramírez Ruano
Secretario





CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

RESOLUCIÓN 129.- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. San Salvador, a las ocho horas con quince minutos del día dieciocho de mayo de dos mil veintidós. Considerando:

I. Que la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría en su Artículo 36, establece que es atribución del Consejo: literal 'g) *Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los Estados Financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados*'; que el literal h) del referido artículo, establece como atribución: *"Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas"* y el literal i) expresa: *"Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la Ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas"*;

II. Que el Código de Comercio en su Artículo 444, establece que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, dictar las reglas para la estimación de diversos elementos del activo;

III. Que el Código Tributario en su Artículo 135 literal c), reconoce que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, establecer los principios de contabilidad que han de examinarse en la auditoría.

POR TANTO: Con base en los considerandos anteriores este Consejo RESUELVE:

I. Ratificar el uso de la siguiente normativa internacional:

- Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1). (véase Romano III a.)
- Normas Internacionales de Auditoría (NIA)
- Normas Internacionales para Encargos de Revisión (NIER)
- Normas Internacionales para Encargos de Aseguramiento (NIEA)

- Declaraciones de Servicios Relacionados (NISR), Volúmenes I, II y III.
- La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).
- Las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).
- La adopción del Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (CIEPC), emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA).

II. Reconocer como base contable aceptada por este Consejo:

- Normas de Contabilidad para entidades reguladas, emitidas por el Comité de Normas del Banco Central de Reserva de El Salvador (BCR).

Hasta que el Consejo no emita un marco normativo para las Asociaciones Cooperativas y las Organizaciones no Gubernamentales sin Fines de Lucro, se reconoce como base contable:

- Norma de Información Financiera para Asociaciones Cooperativas de El Salvador, definidas por el Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo (INSAFOCOOP).
- Norma de Contabilidad Financiera No 21 Registro de las Operaciones Financieras en las Organizaciones no Gubernamentales sin Fines de Lucro, requerida por el Registro de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro.

III. Adoptar la siguiente normativa internacional:

- Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1 (NIGC 1): "Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de Estados Financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados" y

Norma Internacional de Gestión de la Calidad 2 (NIGC 2): "Revisiones de calidad del encargo", vigentes a partir del 15 de diciembre de 2022. Las cuales sustituyen a partir de su vigencia, la Norma enunciada en el Romano I a.

- Las actualizaciones a las Normas descritas en el Romano I que inicien su vigencia durante el período que terminará al 31 de diciembre de 2022.

IV. Ratificar la siguiente normativa nacional emitida por este Consejo:

- La Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) 2018.
- La Norma de Educación Continuada (NEC) 2021.

V. Déjense sin efecto la Resolución 462 de fecha 18 de marzo de 2021.

VI. Comuníquese la presente resolución al sector empresarial, entidades gubernamentales y a los profesionales regulados por el presente Consejo.

VII. Publíquese

San Salvador, 24 de mayo de 2022.


Mtro. Marlon Antonio Vásquez Ticas
Presidente




Mtro. Marvin Esau Sorto
Secretario





CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

RESOLUCIÓN 237.- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. San Salvador, a las doce horas con treinta minutos del día trece de septiembre de dos mil veintitrés.

Considerando:

- I. Que el artículo 36 literal g) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es atribución del Consejo: *"Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los Estados Financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados;"*
- II. Que el artículo 36 literal i) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, regula que además de la anterior, es atribución del Consejo: *"Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la Ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas;"*
- III. Que el artículo 444 del Código de Comercio, menciona que corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, dictar las reglas para la estimación de diversos elementos del activo;
- IV. Que el artículo 135 literal c) del Código Tributario, reconoce que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, establecer los principios de contabilidad que han de examinarse en la auditoría.
- V. Que el artículo 10 literal d) de la Ley de Lavado de Dinero y Activos, establece: *"Los sujetos obligados además de las obligaciones señaladas en el artículo anterior, tendrán las siguientes: d) Establecer mecanismos de auditoría interna para verificar el cumplimiento de lo establecido en esta ley;"*

- VI. Que por medio del Acuerdo número 476 de fecha 5 de septiembre de 2023, la Fiscalía General de la República, ha emitido las reformas al Instructivo de la Unidad de Investigación Financiera, por lo que el nuevo texto del artículo 8, establece en el segundo inciso lo siguiente: *"En caso de no contar con auditor interno, la evaluación deberá ser realizada por el auditor externo nombrado por el sujeto obligado de conformidad a las disposiciones del Código de Comercio, quien deberá informar los resultados obtenidos mediante carta de gerencia remitida al órgano de mayor jerarquía o a quien haga sus veces;"*
- VII. Que por medio del Acuerdo número 476, la Fiscalía General de la República, ha emitido las reformas al Instructivo de la Unidad de Investigación Financiera, por lo que el nuevo texto del artículo 9, establece: *"El Auditor Externo de los sujetos obligados comprendidos en el Art. 2 Inc. 3ª numeral 3 de la Ley Contra el Lavado de Dinero y Activos, deberá incluir en sus planes anuales de trabajo, la evaluación de la gestión y las disposiciones legales aplicables en la prevención de los riesgos de LDA/FT/FPADM y deberá informar a la Junta Directiva, a la Alta Gerencia y al Oficial de Cumplimiento, sobre cualquier asunto que sea de su conocimiento con relación a los riesgos de LDA/FT/FPADM;"*
- VIII. Que según artículo 36 de las Normas Técnicas para la Prestación de Servicios de Auditoría Externa (NRP-18), aprobadas en CNBCR-06/2019, de fecha 27 de marzo de 2019, sobre cumplimiento de la Ley Contra el Lavado de Dinero y de Activos, regula: *"Los auditores externos deberán especificar en sus informes una opinión sobre el cumplimiento de lo dispuesto en la Ley contra el Lavado de Dinero y de Activos así como de la gestión en la prevención de los riesgos de LD/FT. Asimismo, deberá informar oportunamente a la Junta Directiva, a la Alta Gerencia y al Oficial de Cumplimiento, sobre cualquier asunto que sea de su conocimiento en relación con los riesgos de LD/FT;"*

POR TANTO: Con base en los considerandos anteriores este Consejo RESUELVE:

- I. De conformidad con los nuevos lineamientos dictados, entre otros, la reforma al artículo 8, inciso segundo, del Instructivo de la Unidad de Investigación Financiera de la Fiscalía General de la República, se determina que para cumplir con los nuevos requerimientos deberá tomarse como marco de referencia, la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 250, adoptada por este Consejo, por medio de resolución 175 de fecha 4 de mayo de 2023.

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros. Esta NIA no es de aplicación en el caso de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad en los que al auditor se le contrata específicamente para comprobar el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias específicas e informar al respecto de manera separada.

- II. De conformidad a la reforma al artículo 9 del Instructivo de la Unidad de Investigación Financiera de la Fiscalía General de la República, se determina que para cumplir con los nuevos requerimientos deberá tomarse como marco de referencia las disposiciones técnicas contenidas en la Norma Internacional de Encargos de Atestiguamiento (NIEA) 3000, adoptada por este Consejo, por medio de resolución 175 de fecha 4 de mayo de 2023.
- III. Para el desarrollo de otros encargos en los que al auditor se le contrata específicamente para comprobar el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias específicas e informar al respecto de manera separada, de conformidad a la resolución 217, emitida por este Consejo, de fecha 26 de julio de 2023, se reitera como material de referencia la Guía para la Elaboración del Informe de Cumplimiento Sobre Prevención de Lavado de Dinero y Activos, Financiamiento del Terrorismo y Proliferación de Armas de Destrucción Masiva, Versión III.

- IV. Publíquese.

San Salvador, 13 de septiembre de 2023

Licda. Cecilia Pérez de los Ríos
Presidenta



Lic. Luis Alberto Soto Cardona
Secretario