

UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NUCLEO DE ANZOATEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS



ANÁLISIS Y SÍNTESIS DE LOS CURSOS ESPECIALES DE GRADO

Realizado Por:

MARCHÁN C, MARLYN J.

GÓMEZ F, LUCIO D.

Trabajo de Grado Presentado como Requisito Parcial para optar al Título de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Puerto La Cruz, Marzo de 2009

UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NUCLEO DE ANZOATEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS



ANÁLISIS Y SÍNTESIS DE LOS CURSOS ESPECIALES DE GRADO

ANÁLISIS DEL DICTAMEN Y MODIFICACIONES DEL AUDITOR
INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS NIAS 700 Y 701

ANÁLISIS DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUES DE LA FECHA DEL
BALANCE (NIC 10) Y LAS INVERSIONES INMOBILIARIAS (NIC 40) EN
RELACION A LAS NORMATIVAS QUE LAS RIGEN.

Realizado Por:

Marchán C, Marlyn José.

C.I. 15.873.726

Gómez Farias, Lucio D.

C.I. 17.733.023

Trabajo de Grado Presentado como Requisito Parcial para optar al Título de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Puerto La Cruz, Marzo de 2009

ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE GENERAL	iii
RESOLUCIÓN	viii
DEDICATORIA	ix
DEDICATORIA	x
AGRADECIMIENTO	xii
AGRADECIMIENTO	¡Error! Marcador no definido.
PRESENTACIÓN	xiv
OBJETIVOS	xv
METODOLOGÍA	xvi
IMPORTANCIA	xvii
INTRODUCCIÓN	xviii
PARTE I	20
INTRODUCCIÓN	21
CAPITULO I	24
EL PROBLEMA	24
1.1 Planteamiento del problema	24
1.2 Objetivos	27
1.3 Justificación	27
1.4 Limitaciones	28
CAPITULO II	30
MARCO TEORICO	30
2.1 Las Normas Internacionales de Auditoría son las Sigüientes:	30
2.2 Conceptualización de auditoria	52
2.3 Características En Función de los Principios Básicos De La Guía Internacional De Auditoria	54

2.4 Clasificación de la auditoria desde el punto de vista de la contaduría pública.....	55
2.5 Descripción de los Métodos que se pueden utilizar en Auditoria	56
2.6 La necesidad de tener normas de auditoría de mejor calidad	58
2.7 Nuestras normas de auditoría no contemplan determinados temas como	59
2.8 Informe del auditor sobre los estados contable	61
2.9 La Aplicación de las NIC en Venezuela.....	62
2.10 Comparación Entre Las Normas Internacionales de Auditoria Y Las Declaraciones De Normas de Auditorias:	64
2.11 Impacto internacional de la NIAS	90
2.12 El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros para propósitos generales NIA 700	91
2.13 Los elementos básicos del dictamen del auditor (NIAS 700) remplazadas.....	93
2.14 Fecha Efectiva de Vigencia de la NIA 700.....	98
2.15 Supuesto de Empresa en Marcha Apropiado pero Existe una Incertidumbre de Importancia Relativa.....	99
2.16 Prescripción de la NIA 700.....	100
2.17 Perspectiva del Sector Público en lo que respecta a la aplicación de las NIAS 700	101
2.18 Modificaciones al Informe del Auditor Independiente (NIAS 701)....	102
Asuntos que no afectan la opinión de un auditor.....	102
2.19 Asuntos que si afectan la opinión de un auditor.....	103
2.20 Consideraciones de la Planeación Del Contador Para Aplicar las NIAS 701.....	105
2.21 Conclusión sobre la evaluación de la administración.....	107
2.22 Periodo más Allá de la Evaluación de la Administración	108
2.23 Procedimientos adicionales de auditoría cuando se identifiquen sucesos o condiciones.....	109

2.24 Antecedentes de la Investigación.....	111
2.25 Hipótesis de la Investigación.....	114
2.26 Identificación de las Variables	114
CAPITULO III	115
MARCO METODOLÓGICO	115
3.1 Tipo y Diseño de la Investigación	115
3.2 Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	117
3.4 Técnicas De Análisis	117
3.4.1 Validez del Instrumento.....	117
3.4.2 Procedimiento.....	117
CAPÍTULO IV	118
4.1 Conclusiones.....	118
4.2 Recomendaciones	120
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	121
ANEXO	123
METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:	129
PARTE II.....	135
INTRODUCCIÓN.....	136
CAPITULO I.....	138
EL PROBLEMA.....	138
1.1 Planteamiento del problema	138
1.2 Objetivos.....	140
1.2.1 Objetivo General.....	140
1.2.2 Objetivos Específicos	140
1.3 Justificación	141
1.4 Importancia	141
1.5 Limitaciones	142
CAPITULO II.....	143
MARCO TEORICO	143

2.1 Normas Internacionales De Contabilidad (NIC)	143
2.2 El objetivo De Los Estados Financieros.....	145
2.3 Hipótesis Fundamentales.....	145
2.4 Características Cualitativas De Los Estados Financieros.....	146
2.5 Elementos De Los Estados Financieros.....	147
2.6 Reconocimiento De Los Estados Financieros	148
2.7 Valoración De Los Elementos De Los Estados Financieros.	148
2.8 Concepto De Capital.....	149
2.9 Diferencia Con La Norma Contable Española	149
CAPITULO III	151
LAS NORMAS INTERNACIONALES DECONTABILIDAD (NIC10).	151
3.1 NIC 10 Hechos Ocurridos Después de la Fecha del Balance.....	151
3.2 Reconocimiento y medición	155
3.3 Empresa En Funcionamiento.....	158
3.4 Revelación: información a revelar.....	159
3.5 Presentación.....	162
3.6 Fecha de vigencia (nic 10).....	166
3.7 Derogación de la nic 10 (revisada en 1999)	166
CAPITULO IV	167
4.1 Norma internacional de contabilidad n° 40 (nic 40).....	167
4.2 Alcance	169
4.3 Valor inicial	169
4.4 Modelo de valor razonable	170
4.5 Imposibilidad De Determinar Fiabilidad El Valor Razonable.	171
4.6 Modelo De Coste:.....	172
4.7 Ventas:.....	173
4.8 Información A Incluir A Los Estados Financieros.....	174
4.9 Modelo de valor razonable:	175
4.10 Diferencia Con La Normativa Contable Española	175

4.11 Alternativas previstas en la norma:	176
4.12 Reconocimiento	178
4.13 Valoración Posterior Al Reconocimiento.....	179
4.14 Medición:.....	180
4.15 Medición posterior al reconocimiento	183
4.16 Un comprador interesado.....	192
4.17 Revelación:	194
4.19 Presentación.....	198
4.20 Contabilización del valor razonable	199
4.21 Tratamiento tributario.....	201
4.22 Fecha de vigencia (NIC 40).....	201
4.23 Derogación de la NIC 40 (2000)	201
CAPITULO V.....	202
5.1 Conclusiones.....	202
5.2 Recomendaciones	203
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	204
APÉNDICE	206
METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:	208

RESOLUCIÓN

De acuerdo al artículo 44 del reglamento de trabajo de grado:

“Los Trabajos de grado son exclusiva propiedad de la Universidad de Oriente y solo podrán ser utilizadas a otros fines con el consentimiento del consejo de núcleo respectivo quien lo participara al consejo Universitario”

DEDICATORIA

A mis padres, José Rafael Marchán y Los Ángeles Zoraida, quienes me ayudaron alcanzar mi meta y me brindaron su apoyo incondicional y la oportunidad de ser una profesional. A mi dios todo poderoso.

A todo mi familia muy especialmente a mis tíos Enilda Rosa y Daniel Atay, gracias por estar siempre en los momentos mas importante de mi vida a todos mis sobrinos y mis hermanos a mi amiga y hermana Numia González.

Mi profesora y madre, Mery González, que ningún momento a dudado de mí en que yo llegaría hasta donde estoy hoy.

A mi hermana y Licenciada Maria Marchan, por su gran apoyo, mi amigo y hermano, Lucio Delfín; y todas aquellas personas que de una y otra forma me ayudaron a culminar con éxito mi meta.

A mi novio Cesar Michel Pérez, gracias mi amor por tu gran apoyo incondicional. Por estar siempre presente en este gran éxito de mi vida.

DEDICATORIA

Dedico este proyecto y toda mi carrera universitaria a dios por estar siempre a mi lado dando las fuerzas necesarias para continuar luchando día tras día y seguir adelante.

Le agradezco a mi mamá Luz Marina Farias de Gómez y a mi papá Lucio José Gómez Tenorio ya que gracias a ellos soy quien soy hoy en día, fueron los que me dieron el cariño y calor humano necesario, son los que han velado por mi salud, mis estudios, mi educación, etc...; es a ellos a quien les debo todo, horas de consejos de regaños, de reprimendas, de tristezas y de alegrías de las cuales estoy muy seguro que las han hecho con todo el amor del mundo para formarme como un ser integral y de las cuales me siento extremadamente orgulloso,

Le agradezco a mi hermano Lucio J. Gómez quien a estado siempre a mi lado y dispuesto a colaborar con el amor que solos los hermanos pueden brindar, a mis abuelos, tías y tíos maternos Josefa Farias, Pedro Farias, Lublim farias, Franklin Farias, Maurín Farias, Merly de Daia, Pedro Farias, Carlos Farias, Evelin farias, ya que más que abuelos tíos y tías han sido como mis segundos padres y hermanos (a) mayores siempre vigilantes en todos los aspectos de la vida.

A mis abuelos tíos y tías paternos, Lucio Gómez (Pepe Gómez), Maria Luisa de Gómez quienes siempre han sido mis grandes ejemplos a seguir y las personas mas importantes en mi infancia los que me malcriaban y no dejaban que me pegaran si hacia algo malo y de mi abuela nunca faltó las ricas tortas de piña en cada cumpleaños, Héctor Gómez, Francisco Gómez, Álvaro Gómez, Ursula Gómez, Elvira Gómez, Mirna Gómez, por brindar cariño y apoyo, aunque no nos vemos mucho ultima mente, pero se que el cariño es el mismo.

A mis primos hermanos Marcel Gómez, Emirrig Marín y Mariela Rodríguez por estar incondicionalmente a mi lado apoyándome en todo, también le agradezco a mis amigos mas cercanos, Miguel Uzcateguí, Adriana Salazar y Marlyn Marchán quienes eran mi grupo de estudios en la universidad y la ultima mi compañera de áreas fueron muchos los momentos de angustia que vivimos pero aun mas los de alegría y diversión, también agradezco a todas aquellas personas que han estado a mi lado apoyándome y no mencione por lo largo que seria la lista, gracias por todo.

AGRADECIMIENTO

Quiero expresar mi más sincero agradecimiento a todas aquellas personas que me ayudaron a realizar esta tesis. Especialmente a:

Maria José Marchán por su disposición, tiempo y paciencia sin sus conocimientos alo mejor este trabajo no estaría culminado.

A los profesores Lic. Juan Martínez, Lic. Manuel Ramos y la Lic. Iris González por los conocimientos impartidos los cuales espero nunca olvidar y tenerlos muy en cuenta para con ello llegar hasta la cúspide de la carrera y ser un profesional exitoso.

AGRADECIMIENTO

Ante todo a Dios por darme ese gran deseo de superarme y ser una profesional, a mis padres los Angeles Caguana y Jose Rafael Marchán por ese gran apoyo y nunca dudaron de mi los amo.

A mi gran equipo y familia Fenix club de la Universidad de Oriente los amo muchachos y profe Mery Gonzalez gracias por ser tan especial, y enseñarme y iluminarme al camino de luz y el éxito te quiero mi prof.

A toda mi familia a mis hermanos sobrinos tios y primos gracias por estar siempre en el momento oportuno, a mi cucho, linsus y timy que descansen en paz; y a mi chester que donde este se que me extrañas

A mis amigos y compañeros de la Universidad de Oriente, fuimos y seguiremos siendo ese grupo magico de estudio, a numia, lucio, dubraska, melissa mi prima la catira; por todos esos años juntos.

Gracias tita, david, joi, gaby, rosangela, rossy, carlys, luz, romina, helliger, raiza, numia y a mi hijo y sobrino luis enrique y a mi pana y amigo tortolito los amo en ningun momento dudaron de mi.

A mi novio Cesar Michel Perez gracias por estar siempre presente mi principe, a mi amiga y profesora Lismari Mirabal, por sus sabios consejos y sabiduria haci el camino del éxito gracias mi prof la quiero un monton.

La familia de mi amigo lucio por ese apoyo incondicional gracias de verdad.

A la Universidad De Oriente por ofrecerme esta oportunida tan valiosa del ser una profesional.

Marlyn Marchán

PRESENTACIÓN

De acuerdo a los requisitos solicitados por parte de la Universidad de Oriente.

A continuación se presenta el trabajo de grado como requisito parcial para optar al título como de Licenciado en Contaduría Pública.

Se elaboran dos informes los cuales han sido revisados y aprobados por el personal encargado de las Áreas Especiales de Grado.

Tutor: Lcda.. Iris González.

Tema: Análisis Del Dictamen Y Modificaciones Del Auditor Independiente Sobre Los Estados Financieros Nias 700 y 701.

Tutor (s): Lcdo. Manuel Ramos.

Lcdo. Juan Martínez.

Tema: Análisis De Los Hechos Ocurridos Después De La Fecha Del Balance (NIC 10) Y Las Inversiones Inmobiliarias (NIC 40) En Relación A Las Normativas Que Las Rigen.

OBJETIVOS

Objetivo General

Cumplir con los reglamentos y estatutos pautados por la Universidad de Oriente, esta investigación se refiere, al estudio y evaluación de los resultados obtenidos , de los diferentes trabajos de investigación que se llevaron a cabo durante el curso de contaduría II, como requisito para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública.

Objetivo Específicos

- Preparar y complementar la información de los estudiantes para el mejor desempeño de su carrera profesional.
- Facilitar a los estudiantes de la Universidad de Oriente una herramienta práctica de consulta para futuras investigaciones.
- Adoptar conocimientos actualizados acerca de los temas de estudiados durante el curso especial de grado.

METODOLOGÍA

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

Investigación bibliográfica.

Asistencia a clases.

Revisión de revistas especializadas.

Consulta vía Internet.

Excelente asesoría de los profesores: quienes nos brindaron toda la información real mente requerida para culminar nuestra investigación.

IMPORTANCIA

Son importantes los cursos especiales de grado, para los estudiantes de la Universidad de Oriente, ya que representan el medio más rápido para obtener el título universitario. También adquirimos una serie de conocimientos a través de la investigación de los diferentes temas que fueron objeto de análisis, mediante el asesoramiento de los profesores, y de esta manera se relaciona con nuestra carrera, generando a nosotros la capacidad para aplicar los conocimientos a lo largo de esta.

Otorga a los estudiantes la oportunidad de expresarse en ciertos casos, en donde se tiene que afrontar diversas situaciones de la cual nos sirve para la toma de decisiones importantes, ya que no dependen de una sola persona.

Además su contenido se podrá utilizar como material de apoyo para realizar otras investigaciones de las áreas tratadas.

INTRODUCCIÓN

Con la finalidad de cumplir con los requisitos exigidos por la Universidad de Oriente, Núcleo de Anzoátegui para optar por el Título **DE LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**, se desarrollo este análisis de los cursos especiales de grado, agrupándose Áreas diferentes en un sólo trabajo cada una de las antes mencionadas engloba un tema específico, los cuales serán clasificados en dos partes y se ara de la siguiente manera.

I Parte: Análisis Del Dictamen Y Modificaciones Del Auditor Independiente Sobre Los Estados Financieros Nias 700 y 701.

Dirigido por: Lcda.. Iris González

II Parte: Análisis De Los Hechos Ocurridos Después De La Fecha Del Balance (NIC 10) Y Las Inversiones Inmobiliarias (NIC 40) En Relación A Las Normativas Que Las Rigen.

Dirigido por: Lcdo. Manuel Ramos y Lcdo. Juan Martínez.

UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NUCLEO DE ANZOATEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS



PARTE I

**ANALISIS DEL DICTAMEN Y MODIFICACIONES
DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE LOS ESTADOS
FINANCIEROS NIAS 700 Y 701**

ELABORADO POR:

Br: Gómez Farias, Lucio D.

C.I: 17.733.023

Br: Marchan C, Marlyn José.

C.I: 15.873.726

Puerto La Cruz, Marzo de 2009

INTRODUCCIÓN

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

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer guías y proporcionar lineamientos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor, emitido como resultado de una auditoría practicada por un auditor independiente de los estados financieros de una entidad. Muchos de los lineamientos proporcionados pueden adaptarse a dictámenes del auditor sobre información financiera distinta de los estados financieros.

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de los estados financieros y también, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados

El Consejo de IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (AIPC) para desarrollar y emitir a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados, con el propósito de ayudar a mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados de todo mundo. Es importante destacar que las organizaciones profesionales existentes en el ámbito internacional hacen referencia a estas normas de Auditoría. Así, de acuerdo con los antecedentes que se derivan de la actuación del Instituto Americano de Contadores Públicos de Estados Unidos de Norteamérica AICPA, pueden apreciarse que tales normas datan desde 1934.

Las Normas Internacionales de Auditoría contienen principios básicos y procedimientos esenciales, los cuales han sido destacados en el texto respectivo, mediante la utilización de letra negrita, a fin de procurar su correcta identificación. En forma complementaria se agregan lineamientos relacionados que pretenden hacer mayormente explicativos los conceptos. Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales, es necesario considerar todo el texto de la NIA incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en ella y no sólo el texto resaltado.

Todas estas normas se aplican tomando como base los estados financieros los cuales suministran información útil acerca de la situación financiera, gestión económica y cambios en la posición financiera de la empresa. Han de facilitar la toma de decisiones, tales como comprar, mantener o vender acciones; evaluar empresas: determinar los beneficios distribuibles y los dividendo sabiendo que Los usuarios de los estados financieros son los inversores, los empleados, prestamistas, los

proveedores y acreedores comerciales, los clientes, la administración Pública y el público general.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

1.1 Planteamiento del problema

La presente investigación se orienta principalmente en el estudio de la ejecución y aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, en donde se establece la aplicación de los Estándares Internacionales de Auditoría, teniendo en cuenta la expansión mundial de la aplicación de las mismas, es así como debemos estar preparados para la aplicación integral de las Normas Internacionales de Auditoría y determinar los posibles efectos que se presentaran al aplicarlas en las empresas.

Por otra parte la información contable se ha transformado para los entes mercantiles en una parte fundamental para el desarrollo de sus actividades, permitiendo tanto al inversionista como a la administración, conocer la situación financiera de la empresa con el fin de tener la claridad suficiente para la toma de decisiones además de poseer una información transparente y comparable en cualquier lugar del mundo.

Para lograr un mejor conocimiento acerca de las normas internacionales, se ha desarrollado un contenido lo bastante amplio, que inicia desde el origen de las normas contables, su evolución en el tiempo, su revisión y derogación, complementando con un enfoque general, analizando la situación actual de la norma y el cambio que esta podría sufrir, sobresaliendo un análisis de las normas

internacionales de contabilidad, con el fin de que estas sean lo más comprensibles para nuestro medio y la recopilación de las diferentes opiniones marcada por todos los que de alguna y otra manera inciden tanto en la decisión como en la implementación de los estándares internacionales

Es por ello ,que el progreso en el ambiente de los negocios llevó a definir con mayor exactitud el papel del auditor en la emisión de informes y al mismo tiempo se advirtió que si bien no era posible fijar detalladamente el desempeño profesional, era ineludible establecer reglas o normas dentro de un marco integral de actuación.

En otros países latinos del mundo rigen los pronunciamientos que emite la IFAC, denominadas Normas Internacionales de Auditoría – NIA las mismas que deben ser aplicadas en toda auditoría independiente que se realice en entidades siempre y cuando esté dirigido para expresar una opinión., sin embargo, las NIA´s no se aplican a las convenciones locales que regulan la auditoría en un país.

La globalización ha dejado de ser un término meramente económico para transformarse en un concepto económico, político y social. Económico porque transforma las bases fundamentales del comercio, de la producción y de los mercados; político, porque trasciende las fronteras de los países y la influencia de los gobiernos; social, porque está afectando indudablemente a todos los habitantes de la sociedad y sus condiciones de vida. Además la misma globalización expresa la interacción y los efectos de una cantidad de factores económicos, planificación, comunicaciones, financiación, producción, transporte, comercialización, a través de todo el mundo.

Para la profesión contable, implica la vigencia simultánea de disposiciones, criterios y normas originadas en distintos países, y puede significar la búsqueda de

“nuevas fronteras en la actuación profesional” También puede significar en la colaboración de estructuras profesionales de varios países,

Quiere decir que el mundo contable y las profesiones que ella implica se enfrentarán en este siglo XXI con un nuevo marco donde se deberá modificar el esquema existente. La inserción en un mercado ampliado de profesionales que deberá complementar condiciones para integrarse en el ejercicio profesional competitivo, conviviendo con otros países con iguales obligaciones y derechos.

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

1.2 Objetivos

Objetivo General

Análisis del dictamen y modificaciones del auditor independiente sobre los estados financieros NIAS 700 y 701

Objetivos Específicos

- Explicar las funciones de las normas de auditoría.
- Determinar la responsabilidad del auditor independiente respecto a su dictamen.
- Estudiar y analizar las modificaciones realizadas por el auditor independiente.
- Establecer la responsabilidad de la administración por los estados financieros.
- Especificar las funciones del auditor independiente

1.3 Justificación

El primordial motivo de esta investigación de las NIAS es adherir a los inversionistas de cualquier país a entender y comparar la realidad económica de cualquier empresa, mediante sus estados financieros, para lograr iniciarse en el

mundo de los negocios contables, en el caso de aplicar los estándares internacionales de contabilidad.

En donde los contadores constantemente deben de considerar el carácter impositivo de las normas internacionales de auditoría, por parte de las autoridades económicas A raíz de la internacionalización de la economía como requisito para participar en mercados internacionales, con el fin de captar capital extranjero, fortalecer su capacidad comercial e iniciar la proyección hacia la gran empresa de tal manera que dicho proceso no genere traumatismos en el desarrollo de su objeto comercial.

En el actual contexto mundial, se advierten importantes cambios en los conceptos y en las concepciones tradicionales, donde se tiende a la globalización de la producción y a la regionalización de los mercados.

Para lograr una mayor transparencia en la información financiera se hace necesario La adopción de las Normas Internacionales de Auditoria, en vista de que es un proceso paulatino, no un acontecimiento aislado, que a la larga representa una ventaja competitiva de la empresa. Es por este motivo que las empresas deben de prepararse plenamente en la planificación comparativa por lo que, al menos a efectos internos, será necesario adelantar un año la adopción de las NIAS.

1.4 Limitaciones

Dentro de las limitaciones que nos podemos encontrar durante el desarrollo de nuestro trabajo podemos mencionar las siguientes:

- La dispersión de la información y la escasez en base a los estados financieros auditados y revisados.
- Las limitaciones del tiempo necesario para la realización del dictamen y sus modificaciones de los estados financieros.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1 Las Normas Internacionales de Auditoría son las Siguietes:

NIA 120 Encuadramiento de la información contable y de la auditoría y servicios relacionados.

La NIA 120, aún vigente distingue el servicio de auditoría de los servicios relacionados (Revisión, Procedimientos Convenidos y Compilación) en función al nivel de seguridad ofrecido. En el contexto de esta norma, el nivel de seguridad se refiere a tanto a la satisfacción obtenida por el auditor como a la confiabilidad de una afirmación hecha por una de las partes (auditor) para el uso de la otra (usuario).

La NIA 120 fue derogada por el IAASB por la ISAE 300

NIA 200. Objetivos y principios que gobiernan una auditoría

Esta norma señala que el objetivo de una auditoría de estados contables es permitirle al auditor expresar una opinión acerca de si los estados contables están preparados razonablemente, en los aspectos significativos, de acuerdo con un marco de referencia para los estados e informes contables.

NIA 210. Acuerdo sobre los términos del trabajo de auditoría.

Esta norma tiene como propósito establecer una guía para acordar con el cliente los términos del trabajo de auditoría y, en su caso, ilustra sobre la posición que debe adoptar un auditor ante un requerimiento del cliente para cambiar los términos convenidos para pasar a otro trabajo de nivel mas bajo de seguridad que el que proporciona la auditoría.

La carta o acuerdo del compromiso de la auditoría debe ser enviada al cliente al comienzo del trabajo, de manera de evitar malos entendidos respecto de las cuestiones claves del compromiso.

NIA 220. Normas sobre control de calidad

El propósito de esta NIA es establecer reglas y guías de procedimiento para el control de la calidad del trabajo de auditoría. Las políticas y procedimientos de control de calidad deben ser implementadas tanto al nivel de la firma de auditoría como respecto de un trabajo de auditoría en particular.

NIA 240. Fraude y error en los estados contables

Esta NIA establece normas sobre la responsabilidad del auditor respecto de la existencia de fraude y error en los estados contables sometidos a su examen. La norma destaca que el auditor debe considerar el riesgo de la existencia de errores significativos y fraude en los estados contables, cuando planea la auditoría, ejecuta los procedimientos necesarios para tal fin y rinde el informe respectivo. La norma distingue los fraudes de los errores e incluye sus características. Asimismo, destaca la responsabilidad primaria de la dirección del ente por la prevención y detección de los fraudes y errores que pudieran existir.

También la norma hace un análisis de los procedimientos que debe cumplir el auditor cuando existen circunstancias que indican una posible distorsión de los estados contables y, en particular, cuando la distorsión se debe a un posible fraude. Además de los procedimientos requeridos, la norma establece los efectos que pueden tener esas distorsiones en el informe del auditor.

NIA 250. Responsabilidad del auditor frente a las leyes y reglamentos en la auditoría de estados contables

Dice esta NIA que: a) cuando el auditor planifique y ejecute los procedimientos de auditoría y b) en la evaluación y comunicación de los resultados de su trabajo, debe reconocer que el incumplimiento por parte de la entidad de las leyes y regulaciones pueden afectar significativamente los estados contables sujetos a examen. A su vez, la norma expresa la responsabilidad de la dirección del ente por el cumplimiento de las leyes y reglamentos, pero destaca la obligación del auditor de considerar la actitud de la organización frente a esas regulaciones y el riesgo involucrado.

En orden al plan de auditoría, el auditor debe obtener una comprensión general de la estructura legal y reglamentaria a la que está sujeta tanto la entidad como el ramo de actividades en la que actúa y cómo ella cumple con ese marco.

NIA 260. Comunicación de los hallazgos de auditoría a los encargados del gobierno del ente.

Esta norma establece las guías para determinar las materias que el auditor debe comunicar a las autoridades del ente y que surgen de su trabajo de auditoría. A su vez, indica la oportunidad y la forma en que tales cuestiones deben ser comunicadas y la debida confidencialidad que debe guardar respecto de los hallazgos de auditoría

NIA 300. Planeamiento del trabajo

La norma regula las guías para el planeamiento efectivo de un trabajo recurrente y distingue los aspectos que debe considerar en una primera auditoría. En rigor se trata del plan general, de la debida documentación de ese plan y de las materias que deben ser consideradas por el auditor. Incluye el programa de auditoría en el que se determina el alcance, la naturaleza y la oportunidad de las pruebas de auditoría, sobre bases dinámicas. Esto quiere decir, que está sujeto a cambios en la medida de los hallazgos del auditor.

NIA 315. Comprensión del ente y su ambiente y evaluación del riesgo de errores significativos

El auditor debe obtener una comprensión de la entidad y de su ambiente incluido el control interno que sea suficiente para identificar y evaluar los riesgos de errores significativos en los estados contables debido a fraudes o simplemente errores y que sea suficiente para diseñar y ejecutar los procedimientos de auditoría apropiados. Entre los procedimientos que el auditor debería ejecutar para obtener el conocimiento a que se alude más arriba, se encuentran la indagación oral a la dirección y otros funcionarios del ente, la revisión analítica preliminar y la observación e inspección.

Todos estos aspectos deben ser discutidos por el auditor con su equipo de trabajo. Esta norma es muy detallada y se refiere muy explícitamente a todos los pasos que debe dar el auditor para cumplir con este importante cometido. En particular, la graduación de los riesgos observados, los controles de la entidad para

mitigar esos riesgos y los procedimientos de auditoría que diseñará para obtener suficiente seguridad en su opinión sobre los estados contables objeto del examen.

NIA 320. Significación relativa

El auditor cuando conduce una auditoría debe considerar la significación relativa y sus relaciones con el riesgo de auditoría. La norma define el concepto de “significación” en forma similar a la contabilidad y se refiere al objetivo de la auditoría que es permitirle al auditor expresar una opinión acerca de si los estados contables están libres de errores significativos. La norma provee guías para la determinación de la significación, su relación con el riesgo de auditoría y la evaluación de los efectos de los errores. Asimismo, se refiere al efecto que los errores significativos tienen en el informe del auditor.

NIA 330. Procedimientos de auditoría para responder a los riesgos evaluados

La norma establece las guías para responder en forma global a la evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados contables a través de la aplicación de los procedimientos de auditoría. Estos procedimientos de auditoría están dirigidos para responder a los riesgos en el nivel de las afirmaciones contenidas en los estados contables. Incluyen pruebas de controles que mitiguen los riesgos evaluados y, en su caso, la determinación de naturaleza extensión y oportunidad de la aplicación de los procedimientos sustantivos adecuados. Finalmente, la norma incluye elementos para evaluar la suficiencia de los elementos de juicio obtenidos y expresa de que modo deben documentarse en papeles de trabajo los resultados de los procedimientos aplicados.

NIA 400. Evaluaciones del riesgo y control interno

La norma provee guías para que el auditor pueda obtener una comprensión de los sistemas contables y de control interno del ente que sean suficientes para planear la auditoría y desarrollar una estrategia efectiva en la ejecución. Señala la norma, que el auditor debe usar su juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoría y diseñar procedimientos que le aseguren que tal riesgo queda reducido a un nivel aceptable. Trata las diferentes clases de riesgo a los que clasifica en riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección, sus interrelaciones y su impacto en las pequeñas auditorías. Finalmente, establece la forma de comunicación a las autoridades de la empresa de las debilidades detectadas.

NIA 401. Auditoría en un ambiente computadorizado

La norma establece que el auditor debe considerar de que manera el ambiente computadorizado influye en la auditoría; se refiere a la idoneidad del auditor para evaluar esas cuestiones y, en su caso, cuando utilizar el trabajo de terceros expertos en el área pero no comprometidos con la organización auditada. Trata la cuestión en las fases de planeamiento, evaluación de riesgos y aplicación de procedimientos de auditoría específicos.

NIA 402. Consideraciones de auditoría relativas a organizaciones que usan servicios de terceros

El auditor debe considerar como una organización de servicios (un tercero) que presta servicios a su cliente (usualmente ejecuta transacciones o procesa datos del cliente) puede afectar los sistemas contables y de control interno de ese cliente de manera de establecer en forma apropiada su plan de auditoría y la ejecución posterior de un modo efectivo. La norma trata sobre la información que el auditor debe obtener

de esa organización de servicios, las preguntas que debe formularle, la naturaleza y contenido de sus informes, el alcance de los servicios que ella le presta a su cliente, el efecto de tales servicios en la evaluación del riesgo y, finalmente, su posición como auditor a la hora de emitir su informe de auditoría.

NIA 500. Elementos de juicio en la auditoría

El auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes (provenientes de los registros contables y de la documentación) para sustentar en forma razonable sus conclusiones en las que basa su opinión. La norma expone qué se consideran elementos de juicio “válidos”, que es un concepto cualitativo, y qué significa el término “suficientes”, que es un concepto cuantitativo. Tales elementos de juicio incluyen, además de los originados en los procedimientos sustantivos de auditoría, los provenientes de sus pruebas de control interno que respaldan su evaluación del riesgo de control. En la norma, se tratan asimismo cuáles son los procedimientos de auditoría para obtener los citados elementos de juicio. Entre ellos se desarrollan: a) la inspección de registros y documentos; b) la inspección de activos físicos; c) la observación; d) la indagación oral; e) las confirmaciones de terceros; f) los recálculos aritméticos; g) el reproceso de la información y h) las revisiones analíticas sustantivas.

NIA 501. Elementos de juicio en la auditoría Consideraciones para ítems específicos

La norma proporciona las guías para el trabajo del auditor durante el conteo del inventario físico, los elementos de juicio que debe reunir, la oportunidad de efectuar ese trabajo y, en su caso, si puede ser pospuesto. A su vez ofrece elementos para evaluar si resulta apropiado, en caso de que su participación en el inventario sea

impracticable, la aplicación de procedimientos alternativos y sus efectos en el alcance del trabajo.

Esta norma trata también, los procedimientos que el auditor debe llevar a cabo para tomar conocimiento de cualquier litigio o reclamo que involucre al ente y que pueda tener un efecto significativo en los estados contables. Incluye la comunicación entre el auditor y los abogados que atienden tales asuntos.

NIA 510. Primera auditoría. Saldos iniciales

Para las primeras auditorías el auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes respecto de que: 1) los saldos iniciales no contengan errores significativos que pudieran afectar los saldos del período corriente; 2) los saldos del ejercicio anterior han sido correctamente trasladados al presente ejercicio o, en su caso, han sido ajustados; 3) las políticas contables del ente son apropiadas y han sido uniformemente aplicadas o sus cambios debidamente contabilizados y adecuadamente expuestos. La norma detalla, además, los procedimientos para cumplir estos propósitos y los efectos en las conclusiones y en el informe de auditoría.

NIA 520. Procedimientos analíticos

La norma provee guías para la aplicación de procedimientos de revisión analítica en las etapas de planeamiento, de recopilación de elementos de juicio es decir como pruebas sustantivas y a la finalización de la auditoría como una revisión global. A su vez, proporciona detalles sobre las diferentes pruebas analíticas por ejecutar y el alcance de la confianza que ellas proveen de acuerdo con un conjunto de factores indicados en la norma. Incluye una guía sobre la investigación de partidas

inusuales y la obtención de evidencias corroborativas de las desviaciones determinadas.

NIA 530. Muestreo de auditoría y otras pruebas selectivas

La norma expresa que cuando el auditor diseña sus procedimientos de auditoría debe determinar medios apropiados para seleccionar los ítems que va a probar como así también los elementos de juicio que debe recopilar para cumplir con los objetivos de las pruebas de auditoría.

La norma contiene definiciones sobre muestreo y sobre los elementos que conforman tanto los muestreos con base estadística como los denominados “a criterio”. Define los elementos de juicio que provienen tanto de las pruebas de controles como de las pruebas sustantivas y cómo el auditor debe usar su juicio profesional para reducir a un nivel aceptable el riesgo de error.

NIA 540. Auditoría de las estimaciones contables

Dado que los estados contables contienen variadas estimaciones de la dirección del ente tales como provisiones para incobrables, vidas útiles de bienes de uso e intangibles, provisiones para juicios, para desvalorizaciones de inventarios, etc., la norma establece que el auditor debe obtener elementos de juicios válidos y suficientes para sustentar las estimaciones de la administración del ente. En tal sentido proporciona los procedimientos de revisión que debe seguir el auditor y que incluyen: el análisis del proceso de estimaciones de la gerencia; la comparación con elementos independientes o la revisión de los hechos posteriores que confirmen la estimación efectuada y, finalmente, la evaluación de los resultados de sus procedimientos.

NIA 545. Auditoria de las mediciones a valores corrientes y su exposición

El auditor debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes para respaldar las mediciones y exposiciones a valor corriente de ciertos activos, pasivos y de las variaciones de valor corriente de estos últimos, sea que impacten en resultados o en el patrimonio neto de acuerdo con las normas contables vigentes. La norma señala que el auditor debe:

- 1) Obtener un conocimiento de cómo la entidad determina y expone los valores corrientes.
- 2) Evaluar los riesgos inherente y de control que puedan afectar esas mediciones.
- 3) Con base en 1) y 2) diseñar los procedimientos de auditoría apropiados para su examen.
- 4) Evaluar si las mediciones y exposiciones de valores corrientes están de acuerdo con las normas contables vigentes.
- 5) Evaluar la uniformidad en la aplicación de los criterios seguidos.
- 6) En su caso, determinar si necesita la ayuda de un experto.
- 7) En su caso, evaluar las premisas seguidas por la gerencia para las estimaciones efectuadas, la consistencia de los datos utilizados en las estimaciones y los cálculos realizados por la gerencia.

- 8) Evaluar los hechos posteriores referidos a la confirmación o no de los valores corrientes determinados.
- 9) Comparar la consistencia de los elementos de juicio obtenidos con otras evidencias obtenidas durante la auditoría.
- 10) Obtener representación escrita de la gerencia sobre la razonabilidad de las premisas significativas utilizadas por ella incluidos los cursos de acción relevantes que seguirá en orden a los valores corrientes determinados.

NIA 550. Partes relacionadas

El auditor debe ejecutar procedimientos de auditoría tendientes a obtener elementos de juicio válidos y suficientes respecto de la identificación y exposición que la dirección ha hecho de las partes relacionadas y del efecto de las transacciones significativas hechas por el ente con las partes relacionadas. Una cuestión clave es la integridad en la medición y exposición de transacciones con partes relacionadas. A tal efecto la norma señala qué procedimientos de auditoría debe ejecutar el auditor para satisfacerse de la integridad de la información referida a partes relacionadas. Asimismo, la norma requiere que el auditor obtenga adecuadas representaciones de la dirección sobre esta materia. Finalmente, la norma determina que si el auditor tiene dudas sobre la obtención de elementos de juicio válidos y suficientes sobre este punto, debe modificar apropiadamente la opinión que emita sobre los estados contables del ente.

NIA 560. Hechos posteriores

La norma establece que el auditor debe considerar los efectos de los hechos posteriores al cierre de los estados contables examinados sobre tales estados contables y sobre su informe de auditoría.

La norma distingue el tratamiento a darle a los hechos significativos:

- 1) Ocurridos hasta la fecha del informe de auditoría.
- 2) Los descubiertos después de la fecha del informe de auditoría pero antes de que los estados contables hayan sido emitidos .
- 3) Los descubiertos después que los estados contables fueron emitidos. Como caso especial, trata estas situaciones en empresas que hacen oferta pública de sus títulos valores.

NIA 570. Empresa en marcha

El auditor debe considerar cuando planea y ejecuta los procedimientos de auditoría, la validez de la asunción por parte de la dirección de la condición de “empresa en marcha” del ente cuyos estados contables están siendo objeto de auditoría. Es decir, que los estados contables han sido preparados teniendo en cuenta que la entidad está siendo vista como un negocio que continúa en un futuro predecible sin la intención de la dirección ni la necesidad de su liquidación, cesación de actividades o en estado de insolvencia. En consecuencia, los activos y pasivos se miden bajo condiciones normales de realización y cancelación, respectivamente.

NIA 580. Representaciones de la dirección o gerencia

El auditor debe obtener evidencia respecto de que la dirección del ente reconoce su responsabilidad sobre la presentación razonable de los estados contables de acuerdo con las normas contables vigentes y que los ha aprobado debidamente. Para ello, el auditor debe obtener una carta de representación escrita de la dirección que incluya las afirmaciones significativas, tanto explícitas como implícitas, que contienen los estados contables, cuando ninguna otra evidencia apropiada es razonable pensar que pueda existir. Por ello, esta carta no sustituye los procedimientos de auditoría que debe efectuar el auditor. La norma provee un ejemplo de carta de representación.

NIA 600. Uso del trabajo de otro auditor

Dice la norma que cuando el auditor principal usa el trabajo de otro auditor, el auditor principal debe determinar cómo el trabajo del otro auditor afectará la auditoría. La primera cuestión que debe considerar el auditor principal es si su participación como tal es suficiente para actuar en ese carácter. En otras palabras, si la porción de la auditoría que asume es suficientemente significativa, si es adecuado su conocimiento de todos los componentes del negocio; si evaluó el riesgo de errores significativos en esos componentes; si serían necesarios procedimientos adicionales sobre el trabajo del otro auditor, etc.

La norma trata en detalle los procedimientos del auditor principal; la consideración que éste debe hacer de los hallazgos significativos del otro auditor; la cooperación entre los auditores; las consideraciones sobre el informe de auditoría y las guías sobre la división de responsabilidades.

NIA 610. Consideración del trabajo de la auditoría interna

La norma establece guías para el auditor en relación con la auditoría interna del ente. En efecto, el auditor externo debería considerar las actividades de la auditoría interna y sus efectos, si existieran, sobre los procedimientos de auditoría externa. Ciertas partes del trabajo de los auditores internos podrían ser de utilidad para el auditor externo.

La norma describe el alcance y objetivos de la auditoría interna; las relaciones entre el auditor interno y el externo; la comprensión del trabajo del auditor interno y la evaluación preliminar que hace el auditor externo de manera de establecer si puede tenerlo en cuenta en el planeamiento de la auditoría para que ésta resulte más efectiva. Finalmente, la norma trata de la evaluación y prueba por parte del auditor externo de los trabajos específicos del auditor interno que podrían ser adecuados para propósitos de auditoría externa.

NIA 620. Uso del trabajo de un experto

Cuando un auditor externo utiliza el trabajo de un experto, debe obtener elementos de juicios válidos y suficientes de que tal trabajo es adecuado a los propósitos de la auditoría.

La primer cuestión es determinar si necesita usar los servicios de un experto y en qué casos; luego evaluar la competencia y objetividad del experto; seguidamente, analizar el alcance del trabajo del experto; a continuación, evaluar el trabajo realizado por el experto y, finalmente, evaluar si será necesario modificar su informe de auditoría haciendo referencia al trabajo del experto ya que si no hiciera tal referencia el informe sólo podría ser favorable y sin salvedades.

NIA 700. El informe del auditor sobre los estados contables

La norma trata sobre la forma y contenido del informe del auditor sobre los estados contables auditados para lo cual debe revisar y evaluar las conclusiones derivadas de los elementos de juicio obtenidos que sustentan su opinión. La opinión debe ser escrita y referirse a los estados en su conjunto.

La norma trata cada uno de los elementos básicos del informe: título adecuado; destinatario; párrafo de introducción que incluye la identificación de los estados auditados y de la responsabilidad de la dirección sobre su preparación; párrafo de alcance que describe la naturaleza de una auditoría y la referencia a las NIA aplicadas en la auditoría; párrafo de opinión que refiere a las normas contables vigentes; fecha del informe; dirección del auditor y firma del auditor.

Respecto de la opinión, la norma establece que la opinión no es calificada cuando el auditor concluye en que los estados contables presentan razonablemente la información de acuerdo con las normas contables en vigor. En cambio, se considera que un informe es modificado cuando contiene una o más de las siguientes cuestiones: a) un párrafo de énfasis (utilizado básicamente en casos de incertidumbres incluidas las cuestiones de “empresa en marcha”) y que no modifica la opinión principal; b) cuando contiene asuntos que afectan la opinión y que pueden resultar en una salvedad originada en una discrepancia en la aplicación de las normas contables vigentes que afectan ciertas afirmaciones de los estados contables o en limitaciones al alcance (para la RT 7 serían las denominadas “determinadas” e “indeterminadas” respectivamente), abstención de opinión (usualmente por limitaciones significativas al alcance), u opinión adversa (por discrepancias significativas que afectan a los estados contables en su conjunto).

NIA 720. Otra información en documentos que contienen estados contables auditados

La norma trata de la relación entre el auditor externo e información adjunta a los estados contables sobre la cual no tiene la obligación de auditar (Vg. La memoria del directorio). En tal caso, la norma establece que el auditor debe leer esa otra información para identificar, si existieran, inconsistencias significativas respecto de los estados contables auditados.

Si ello ocurriera, debe determinar si son los estados contables o la otra información los que necesitan ser corregidos. En caso que la entidad se rehusara a efectuar las correcciones, si ellas afectan los estados contables, el auditor debe expresar una opinión con salvedades o adversa, lo que correspondiere. Si, en cambio, afectara la otra información, el auditor debería manifestar la inconsistencia en el párrafo de énfasis y, en su caso, tomar otras acciones (retirarse del trabajo, solicitar consejo legal, etc.)

NIA 800. El informe del auditor en compromisos de auditorías de propósitos especiales

Las auditorías de propósitos especiales se efectúan sobre: estados contables preparados sobre bases diferentes a las normas contables vigentes; partes o componentes de los estados contables; el cumplimiento de acuerdos contractuales y sobre estados contables resumidos. En estos casos, la norma establece que el auditor debe revisar y evaluar las conclusiones surgidas de los elementos de juicio obtenidos durante estos compromisos especiales de auditoría como una base para expresar su opinión que debe constar claramente en un informe escrito.

La norma requiere que el auditor acuerde formalmente con el cliente el alcance y el propósito del compromiso y el tipo de informe que va a ser emitido. En general, la estructura del informe es similar al informe sobre los estados contables, lógicamente con las variaciones necesarias de acuerdo con la especial naturaleza de estos trabajos. La norma incluye requisitos y elementos para cada uno de estos informes especiales.

1000 – 1100. Declaraciones internacionales sobre prácticas de auditoría (DIPA)

Esta sección se refiere a cuestiones prácticas y trata los siguientes temas:

DIPA 1000. Procedimientos para las confirmaciones de saldos y otras transacciones entre bancos, sea que estos aparezcan en los estados contables como aquellos ítems que están en notas o directamente fuera del balance.

DIPA 1001. Esta declaración describe para un ambiente computarizado los efectos de las computadoras personales (PC) individuales, cuyos controles internos y de seguridad de los sistemas difieren de los grandes sistemas computarizados on-line o en red.

DIPA 1002. Esta declaración se refiere a los efectos de un sistema computarizado on-line sobre los sistemas contables del cliente, los controles internos relacionados y los procedimientos de auditoría.

DIPA 1003. Este pronunciamiento describe los efectos de un sistema de bases de datos sobre los sistemas contables del cliente, los controles internos relacionados y los procedimientos de auditoría.

DIPA 1004. Esta declaración se refiere a la relación que debe mantener el auditor externo de un banco con los demás supervisores externos de una entidad bancaria, tal como en la Argentina la que efectúa el Banco Central. La norma sugiere mecanismos de efectiva coordinación y diálogo entre las partes y establece las responsabilidades de la dirección del banco.

DIPA 1005. El objetivo de esta declaración es describir las características comúnmente encontradas en las pequeñas empresas e indicar como ellas afectan la aplicación de las normas de auditoría.

DIPA 1006. El propósito de esta declaración es proveer guías adicionales a los auditores para amplificar e interpretar las normas de auditoría en el contexto de una auditoría de bancos comerciales internacionales.

DIPA 1008. Este pronunciamiento se refiere a la descripción de variados sistemas de información computarizados de diferentes características y de sus efectos sobre la contabilidad, los sistemas de control interno correlacionados y los procedimientos aplicables por el auditor externo en tales contextos.

DIPA 1009. Esta declaración describe para un contexto de tecnología de la información computarizada, las técnicas de auditoría asistidas por computadoras (CAATs) incluidas las herramientas de computación que pueden ser usadas en la aplicación de los diferentes procedimientos de auditoría.

DIPA 1010. Esta declaración se refiere a la influencia que las cuestiones del medio ambiente (protección de recursos naturales, contaminación del aire o del agua, emisiones de gas nocivo, etc.) tienen en la auditoría de los estados contables y que

deben ser consideradas por el auditor a la luz de las leyes y reglamentos existentes, tanto en la etapa de planeamiento como de ejecución de la auditoría.

DIPA 1012. Auditoría de instrumentos financieros derivados. La norma provee guías para la planificación y auditoría de las afirmaciones de los estados contables respecto de los instrumentos financieros derivados (futuros, opciones, swaps, etc.) y sus variaciones, tanto respecto de su medición como de su exposición.

DIPA 1013. Esta declaración se refiere a los efectos en la auditoría de estados contables cuando el ente auditado utiliza medios electrónicos para la comercialización de sus bienes o servicios.

DIPA 1014. El propósito de esta declaración es proveer guías adicionales cuando el auditor tiene que expresar una opinión sobre estados contables preparados por la dirección sobre la base de las normas internacionales de contabilidad o en combinación con las normas locales.

2000 – 2699. Normas internacionales de compromisos de revisión (NICR)

NICR 2400. Compromisos de revisión de estados contables.

Esta norma se refiere a la revisión de los estados contables. El objetivo de una revisión es permitirle al auditor establecer si, sobre la base de procedimientos limitados que no proveen todos los elementos de juicio que requeriría una auditoría (similares a los establecidos por la RT7 para los trabajos de revisión limitada), alguna cuestión le ha llamado la atención como para creer que los estados contables no están preparados, en sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas contables vigentes. Es decir, que el informe ofrece un nivel moderado de seguridad (seguridad negativa) que es menor que la seguridad de auditoría.

Por ello, el auditor luego de explicar en su informe la limitación al alcance y que no expresa una opinión de auditoría, incluye un párrafo que diría, en su caso,; ...”con base en el alcance mencionado nada ha surgido para creer que los estados contables no presentan razonablemente la información.....de acuerdo con las normas contables profesionales”. Si tuviera alguna observación que formular con base en los procedimientos efectuados debería mencionarla en su informe.

3000 – 3699. Normas internacionales sobre compromisos de seguridad no referidos a información contable histórica (NICS).

NICS 3000. Compromisos de seguridad.

Esta norma establece los principios básicos y los procedimientos esenciales para el contador público que presta servicios de seguridad razonable que no sean de auditoría de estados contables históricos que ya están cubiertos por las NIA's, o de revisión de estados contables cubiertos por las NICR, antes mencionadas.

Esta NICS usa el término de “compromiso de seguridad razonable” para distinguir entre dos tipos de compromisos de seguridad que le son permitidos prestar al contador público. En primer lugar los compromisos de seguridad razonable, cuyo objetivo es lograr una reducción del riesgo del compromiso a un nivel bajo aceptable como una base para permitirle expresar en su informe una conclusión en forma positiva (por ejemplo, “en mi opinión,.....exponen razonablemente....). En segundo lugar los compromisos de seguridad limitada o moderada, cuyo objetivo es lograr una reducción de riesgo a un nivel aceptable en las circunstancias del compromiso, pero donde el riesgo es más grande que para un compromiso de seguridad razonable, y sólo ofrece una base para expresar una conclusión en forma negativa (del tipo: “con

base en el trabajo limitado realizado, no tengo observaciones que formular” o “nada ha venido a mi conocimiento como para pensar que los controles internos no son efectivos”)

El contador público debe cumplir con esta NICS u otras relevantes cuando realiza servicios de seguridad razonable diferentes de la auditoría o de la revisión de estados contables históricos, estas últimas cubiertas por las NIA's y las NICR. Esta NICS, que ha sido escrita especialmente para tales servicios, debe ser leída en el contexto del Marco Internacional para Compromisos de Seguridad (tratado en otro informe preparado por el CECYT dentro del proceso de difusión de las normas internacionales de auditoría y seguridad razonable). El Marco describe los elementos y objetivos de un compromiso de seguridad e identifica aquellos compromisos a los cuales se aplican las NICS.

Aunque las NIA's y las NICR no se aplican para los compromisos cubiertos por las NICS, ellas sin embargo pueden proveer de guías útiles a los contadores públicos.

La norma trata, además, sobre cuestiones de ética; control de calidad; procedimientos aplicables; y sobre las modalidades de los informes para estos servicios de seguridad razonable diferentes del examen de estados contables.

NICS 3400. El examen de información contable prospectiva (ICP)

La norma expresa que la ICP puede referirse a pronósticos financieros, basados en las “mejores estimaciones” (Vg. Presupuestos) que se refieren a lo que la gerencia cree que ocurrirá o a proyecciones financieras que consideran “cursos hipotéticos de acción” que no necesariamente se espera que ocurran (Vg. planes de negocios)

La norma expresa que el auditor debe recopilar evidencias, sobre: 1) la razonabilidad y consistencia de las premisas, conforme a su tipo; 2) si la preparación de la ICP está de acuerdo con las premisas; 3) si la exposición de la ICP está de acuerdo con las normas contables aplicables.

4000 – 4699. Normas internacionales sobre servicios relacionados (NISR)

NISR 4400. Compromisos para ejecutar procedimientos acordados sobre información contable

Esta norma es aplicable a un estado contable en particular o a ciertos componentes de los estados contables y se refiere a procedimientos convenidos con el cliente o terceras partes. El auditor luego de aplicar sus procedimientos sólo informa sobre los hallazgos sin dar ninguna seguridad de auditoría.

Debe fijar en la carta convenio los procedimientos acordados, la oportunidad de su aplicación y la restricción del uso de su informe que es sólo para el comitente. En el informe el auditor debe dejar constancia de todo lo anterior y de que no se ha hecho una auditoría. Debe indicar que si esta hubiera sido hecha, otros podrían haber sido los resultados obtenidos. Cabe redactar el informe con una clara abstención de opinión.

NISR 4410. Compromisos de compilación de información

El objetivo de estos servicios es utilizar la pericia del contador para reunir, clasificar y exponer la información contable. La norma le exige como requisito tener un conocimiento apropiado del negocio y de las normas contables vigentes.

En cuanto a su informe, debe declarar que hizo el trabajo según esta NISR o, en su caso, la norma aplicable. En caso de no ser independiente debe mencionarlo. También debe identificar la información compilada indicando que le fue proporcionada por la dirección y que es de responsabilidad de ella y debe, finalmente, declarar que no ha efectuado una auditoría y que, por lo tanto, no da ningún tipo de seguridad de auditoría.

Tiene la obligación de verificar que en todas las páginas del documento se mencione: “estados contables no auditados”.

2.2 Conceptualización de auditoría

La auditoría representa a conjunto de normas y leyes que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros y se han establecido de acuerdo a prácticas comerciales a través del progreso de las empresas en el ámbito internacional, consideradas de alta calidad orientadas principalmente al inversionista cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio y presentar una imagen fiel y real en lo que respecta a la situación financiera de la empresa

Sin embargo, muchos gestores de negocios desvían sobre la conceptualización de la Auditoría, en razón de que muchas veces el ejercicio de la misma se ha ceñido al modelo tradicional, por lo cual se hace necesario construir un concepto universal analizando alguna de las definiciones de los diferentes tratadistas de Auditoría que se encuentran en la literatura profesional contable.

Existen diferentes definiciones de expertos en el área de auditoría; pero siempre la aplicación de estos criterios es variable, porque va a depender del análisis y

compresión de los mismos que tenga el auditor encargado de reflejar la transparencia del ejercicio económico de la empresa.

Según William Thomas Porter y John C. Burton definen la Auditoría como el examen de la información por una tercera persona distinta de quien la preparó y del usuario, con la intención de establecer su veracidad; y el dar a conocer los resultados de este examen, con la finalidad de aumentar la utilidad de tal información para el usuario.. [Porter, 1983]

Arthur W. Holmes obtiene como conclusión en su concepto moderno que la Auditoría es "el examen crítico y sistemático de la actuación y los documentos financieros y jurídicos en que se refleja, con la finalidad de averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los mismos." [Holmes, 1984]

El Instituto Norteamericano de Contadores Públicos (AICPA), tiene como definición de Auditoría la siguiente: Un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados, de estados financieros preparados por una empresa o por otra entidad para su presentación al Público o a otras partes interesadas. [AICPA, 1983]

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

2.3 Características En Función de los Principios Básicos De La Guía Internacional De Auditoria

Un proceso sistemático comprende una serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados.

Obtener y evaluar evidencia objetiva significa examinar las bases para las declaraciones (representaciones) y evaluar los resultados juiciosamente sin prejuicios o desviaciones a favor o en contra de la persona (o entidad) que hace las declaraciones.

Declaraciones acerca de acciones económicas o eventos son las protestas hechas por la entidad o por la persona. Comprenden la esencia de la auditoría.

Las afirmaciones incluyen información contenida en estados financieros, reportes internos de operación y declaraciones de impuestos.

Grado de correspondencia se refiere a la cercanía en que las afirmaciones pueden vincularse con criterios establecidos.

La expresión de correspondencia puede cuantificarse como la cantidad de faltante dentro del fondo de caja chica, o podrá ser cualitativa, como el grado en que los estados financieros son razonables.

Criterios establecidos son los estándares contra los cuales se juzgan las afirmaciones o representaciones. Los criterios podrán constituir reglas prescritas por los cuerpos legislativos, presupuestos o demás medidas de desempeño establecidas por la administración o principios de contabilidad generalmente aceptados

establecidos por el Financial Accounting Standards Board (FASB) y demás órganos autorizados.

La comunicación de los resultados se realiza mediante un informe escrito que indique el grado de correspondencia entre las declaraciones y los criterios establecidos.

Este tipo de comunicación puede incrementar o debilitar la credibilidad de las declaraciones de la parte. Usuarios interesados son las personas que utilizan (o confían en) los hallazgos del auditor.

En el entorno de negocios se incluye a los accionistas, administradores, acreedores, dependencias gubernamentales y público en general. [Kell,1995]

2.4 Clasificación de la auditoría desde el punto de vista de la contaduría pública

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

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

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

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

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

2.5 Descripción de los Métodos que se pueden utilizar en Auditoría

La auditoría utiliza el método deductivo- inductivo, pues realiza el análisis y estimación de los hechos empresariales objetos de estudio partiendo de un conocimiento general de los mismos, para luego fragmentarlos en unidades menores que permitan una mejor intermediación a la situación que los originó para luego mediante un proceso de síntesis emitir una opinión profesional. Todo este juicio requiere de que el auditor utilice una serie de pasos realizados en forma sistemática, establecida y lógica que permita luego realizar una crítica objetiva del hecho o área examinada. A continuación explicamos los métodos:

- **Método Deductivo**

El método deductivo consiste en descender aspectos particulares de lo general, leyes axiomas, teorías, normas etc. en otras palabras es ir de lo universal a lo específico o particular. Para aplicar el método deductivo a la auditoría se necesita:

Explicación de objetivos generales o específicos del examen a realizar Una declaración de las normas de auditoría generalmente aceptadas y principios de contabilidad de general aceptación.

Un conjunto de formas para guiar el proceso del examen Aplicación de normas generales a situaciones específicas Formulación de un juicio sobre el sistema examinado tomado en conjunto

- **Método Inductivo**

El método inductivo al inverso del deductivo se parte de fenómenos particulares con ocurrencia tal que constituyen un axioma, ley, norma, teoría, es decir parte de lo particular y va hacia lo universal.

Desde el punto de vista de la auditoría, se desordena el sistema a estudiar en las mínimas unidades de manifestación, efectuándose el examen de estas partes mínimas (particulares) para luego por razón de un proceso de síntesis se repara el todo descompuesto y se emite una opinión sobre el sistema tomado en conjunto.

Estos dos métodos se combinan en forma armónica no excluyente. De esta manera, en forma esquemática se pueden plantear así las fases generales a seguir en una auditoría:

- Comprensión general de la organización.
- Establecimiento de los objetivos generales del examen.
- Estimación del Control Interno.

- Determinación de las áreas sujetas a examen.
- Conocimiento específico de cada área a examinar.
- Determinación de los objetivos específicos del examen de cada área
- Determinación de los procedimientos de auditoría.
- Elaboración de papeles de trabajo.
- Obtención y análisis de evidencias.
- Informe de auditoría y recomendaciones

2.6 La necesidad de tener normas de auditoría de mejor calidad

Durante muchos años se tenía como tema de debate, la propia existencia de “normas de auditoría”. Frente a la amplia libertad que unos pregonaban, se oponía la normativa de detalle o desarrollo. El aumento de los problemas de responsabilidad profesional configuró una importante jurisprudencia especialmente en los Estados Unidos de América.

Una evaluación global de la Resolución Técnica No.7, permite destacar lo siguiente:

- Se incluyen las normas de auditoría en general, adicionando las normas sobre auditoría de información contable.
- La condición básica para el ejercicio de la auditoría, se basa “independencia” que el auditor debe tener “con relación al objeto de la auditoría y con relación al ente al que se refiere la información contable”.

- Las normas para el desarrollo del trabajo de auditoría tienen un ordenamiento secuencial relacionado con las etapas para la formación del juicio del auditor.
- También se contemplan trabajos relacionados con la auditoría externa de estados contables, tales como la revisión limitada de estados contables de períodos intermedios, certificaciones e investigaciones especiales.
- Las normas sobre informes contemplan la conclusión sobre las tareas antes mencionadas, abarcando el informe breve; informe extenso; informe de revisión limitada de estados contables de períodos intermedios; informe sobre controles; certificaciones e informes especiales.

2.7 Nuestras normas de auditoría no contemplan determinados temas como

- Términos de los trabajos de auditoría I.
- Fraude y error.
- Auditoría en un ambiente de sistemas de información por computadora.
- Control de calidad para el trabajo de auditoría.
- Auditoría de estimaciones contables.
- Partes relacionadas.

- Hechos posteriores.
- Negocio en marcha.
- Consideración del trabajo de auditoría interna.
- Uso del trabajo de un experto.
- Opinión del auditor sobre otra información que contiene estados contables auditados.
- Opinión del auditor sobre trabajos de auditoría con propósito especial.
- El examen de información financiera prospectiva.
- Trabajos de revisión de estados contables.
- Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera.
- Trabajos para compilar información financiera.
- Técnicas de auditoría con ayuda de la computadora.
- Los aspectos relacionados con la responsabilidad profesional.

- Los distintos trabajos profesionales que posibilitan las normas internacionales de auditoría permite tipificar los servicios a prestar dentro de un marco preciso y concreto.
- En un mundo cada vez más complejo donde la auditoría completa asume cada más mayor responsabilidad, la circunstancia de poder prestar servicios de menor calidad por satisfacer necesidades de menor nivel, no constituye un tema menor.

Las nuevas obligaciones que conllevan a co-responsabilidades tributarias y las nuevas obligaciones de informar operaciones sospechosas que tiene que asumir la auditoría de estados contables, condicionará la prestación de este servicio a los casos en que se podrán aplicar todos los procedimientos requeridos.

Para las situaciones intermedias o de menor calidad o intensidad, se podrá ofrecer otros servicios que van desde la revisión limitada a la compilación.

2.8 Informe del auditor sobre los estados contable

Este modelo trata sobre la forma y contenido del informe del auditor sobre los estados contables auditados para lo cual debe revisar y evaluar las conclusiones derivadas de los elementos de juicio obtenidos que sustentan su opinión. La opinión debe se escrita y referirse a los estados en su conjunto.

La norma trata cada uno de los elementos básicos del informe: título adecuado; destinatario; párrafo de introducción que incluye la identificación de los estados auditados y de la responsabilidad de la dirección sobre su preparación; párrafo de alcance que describe la naturaleza de una auditoría y la referencia a las NIA aplicadas

en la auditoría; párrafo de opinión que refiere a las normas contables vigentes; fecha del informe; dirección del auditor y firma del auditor.

Respecto de la opinión, la norma establece que la opinión no es calificada cuando el auditor concluye en que los estados contables presentan razonablemente la información de acuerdo con las normas contables en vigor. En cambio, se considera que un informe es modificado cuando contiene una o más de las siguientes cuestiones: a) un párrafo de énfasis (utilizado básicamente en casos de incertidumbres incluidas las cuestiones de “empresa en marcha”) y que no modifica la opinión principal; b) cuando contiene asuntos que afectan la opinión y que pueden resultar en una salvedad originada en una discrepancia en la aplicación de las normas contables vigentes que afectan ciertas afirmaciones de los estados contables o en limitaciones al alcance (para la RT 7 serían las denominadas “determinadas” e “indeterminadas” respectivamente), abstención de opinión (usualmente por limitaciones significativas al alcance), u opinión adversa (por discrepancias significativas que afectan a los estados contables en su conjunto). Los asuntos que provocan modificaciones al informe del auditor, deben ser adecuadamente explicados por éste y, en su caso, cuantificados sus efectos

2.9 La Aplicación de las NIC en Venezuela

La necesidad de la aplicación de las NIC en nuestro país el directorio ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela anunció para Marzo del 2004 que se iniciaría el proceso de adaptación a las nuevas normas internacionales de contabilidad (NIC),

Venezuela actualmente se encuentra en ese proceso de adaptación de las 41 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), con sus respectivas 31 interpretaciones como Principios de Contabilidad de Aceptación General

(PCAG). Este anuncio fue realizado conjuntamente por el presidente de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), Oswaldo Rodríguez, y el presidente del Instituto Venezolano de Ejecutivos de Finanzas (IVEF), acompañados por Rafael Dugarte, secretario de Estudio e Investigaciones de la FCCPV; el presidente del Colegio de Contadores Públicos del estado Miranda, Manuel Bujan, y Francisco V. Deberá, vicepresidente del Comité de Normas Contables y Financieras del IVEF, en rueda de prensa realizada para tal efecto el día 10 de marzo del 2004

Tal decisión fue acordada por el directorio de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) y la misma fue el resultado de un año de intenso trabajo interinstitucional entre el Comité Permanente de Principios de Contabilidad de la FCCPV y el Comité Normas Contables y Financieras del IVEF hasta esta fecha, al cual se le sumaron posteriormente otras instituciones como las Superintendencias de Seguros y de Bancos, la Comisión Nacional de Valores (CNV), la Bolsa de Valores de Caracas (BVC) y El Consejo Empresarial Venezolano de Auditoría (CEVA), entre otras importantes organizaciones públicas y privadas.

Para establecer y lograr todos estos objetivos se organizó distintos comités establecerán el cronograma de actividades a ser realizadas para actualizar al gremio contable, promover la adaptación de los pensums universitarios al cambio de legislación, e informar convenientemente a los ejecutivos de finanzas de las empresas (iniciando con aquellas que cotizan en los mercados de capitales) y avanzar a los restantes sectores empresariales, incluyendo aquellos que tienen legislaciones que impactan en la presentación de sus estados financieros, como son la banca y las empresas de seguros, concluyendo con el de la pequeña y mediana industrial (PYME). Se estima que el cronograma estará elaborado para finales de mayo de 2005 y que la adaptación total de las empresas al nuevo sistema contable podría estar completa para el año 2007.

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

2.10 Comparación Entre Las Normas Internacionales de Auditoria Y Las Declaraciones De Normas de Auditorias:

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

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

Estas son:

DNA 0: Normas de Auditoria de Aceptación General.

DNA 01: Papeles de Trabajo.

DNA 02: Solicitud de información al abogado del cliente.

DNA 03: Manifestaciones de la Gerencia.

DNA 04: El informe de control interno.

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

DNA 06: Planificación y supervisión.

DNA 07: Transacciones entre partes relacionadas.

DNA 08: Comunicación entre el auditor predecesor y el sucesor.

DNA 09: Procedimientos analíticos de revisión.

DNA 10: Evidencia comprobatoria.

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

DNA 12: Control de calidad en el Ejercicio Profesional.

DNA 13: El Examen de la Información Financiera Prospectiva.

DNA 0: Normas de Auditoria de Aceptación General:

La Norma de Auditoria aprobada y adoptada por los miembros colegiados de la profesión contable en Venezuela son las siguientes:

Norma Relativa a la capacidad y personalidad profesional del auditor:

- a) El trabajo de auditoría, con la finalidad de emitir una opinión profesional sobre estados financieros, debe ser desempeñado por personas que teniendo título universitario de contador público nacional o revalidado, o licencia otorgada legalmente, tenga capacidad como auditores.

- b) El auditor (en adelante es utilizado el término auditor, el cual debe ser asumido como contador público en el ejercicio independiente) está obligado a emplear el mayor celo y diligencia en la realización de su examen y la preparación de su informe.

- c) El auditor está obligado a mantener una actitud de objetividad e independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

Normas sobre Organización y Ejecución del trabajo:

- a) El trabajo de auditoría debe ser planificado adecuadamente. Los asistentes que se empleen deben ser responsablemente supervisados.
- b) El auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente como base para determinar la extensión de los procedimientos de auditoría que va a aplicar.
- c) El auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente; mediante inspección, observación, confirmación e indagación; para proporcionar una base razonable con el fin de emitir un informe respecto a los estados financieros.

Normas Relativas al Dictamen:

- a) El informe debe indicar si los estados financieros se presentan de acuerdo con principios de contabilidad y aceptación general.
- b) A menos que el contador público haga una declaración expresa n contrario, se considerará que él estima que las revelaciones incluidas en las notas de los estados financieros están razonablemente presentada.

- c) El informe debe contener la expresión de una opinión en relación con los estados financieros, tomados en conjunto; o una opinión: con salvedad, abstención o negación, en estos casos debe indicarse las razones para el tipo de opinión.

- d) En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con alguna información financiera, el contador público debe expresar, de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información financiera. Si se ha realizado algún examen de ella, el contador público debe manifestar, de modo expreso y claro, el carácter de su examen, su alcance y grado de responsabilidad que, como consecuencia de él, asume.

DNA 01: Papeles de Trabajo

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

DNA 02: Solicitud de información al abogado del cliente

Esta declaración proporciona una guía de los procedimientos que un contador público debe considerar para identificar litigios, demandas y otras reclamaciones o contingencias de tipo legal, y para satisfacerle así mismo de la forma en que éstos se contabilizan y revelan cuando está llevando a cabo un examen de acuerdo con normas de auditoría de aceptación general.

La Gerencia de la empresa es la responsable de adoptar políticas y procedimientos para identificar, evaluar y registrar los litigios, demandas y otras reclamaciones o contingencias de tipo legal, como base para la preparación de estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad de aceptación general.

DNA 03: Manifestaciones de la Gerencia

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

DNA 04: El informe de control interno

Este pronunciamiento versa sobre el contenido y presentación del informe, por medio del cual el Contador Público comunica a la Gerencia de la entidad cuyos estados financieros examina, las debilidades importantes que hayan llamado su atención durante el estudio y evaluación del Control Interno, realizado sobre bases selectivas, con la finalidad de determinar el alcance de las pruebas de auditoría, y no para expresar una opinión sobre el mismo.

El título “Informe de Control Interno”, se usa a lo largo de este pronunciamiento. En la práctica profesional, en nuestro país se utilizan títulos como “Carta a la Gerencia”, “Carta de Recomendaciones” u otra similar para informes con el mismo objetivo.

Antecedentes

La Publicación Técnica N^o 1 sobre Normas de Auditoría de Aceptación General expresa en la segunda norma de auditoría referente a la organización y ejecución del trabajo, que:

“El Contador Público debe efectuar un estudio y evaluación del Control Interno existente como base para determinar la extensión de los procedimientos de auditoría que va a aplicar”.

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

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

El Contador Público Independiente puede considerar el trabajo de los auditores internos al determinar el alcance, naturaleza y oportunidad de sus procedimientos de auditoría y así mismo, utilizar la ayuda de éstos para la realización de su trabajo. Sin embargo, el trabajo del auditor interno no puede sustituir al trabajo del Contador Público Independiente.

Dentro de los diversos trabajos que el auditor interno hace para la entidad auditada, se incluye el estudio y evaluación del control interno, la revisión de procedimientos para mejorar la eficiencia, y el hacer investigaciones especiales, bien como parte de sus obligaciones normales o a petición de la Gerencia. Esta declaración es aplicable al trabajo del auditor interno cuando efectúa un estudio y evaluación del control interno u otros trabajos como parte de sus obligaciones normales, o en los casos que realiza trabajos para el Contador Público Independiente.

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

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

DNA 06: Planificación y supervisión

La primera norma de ejecución del trabajo establece que el trabajo de auditoría debe ser planificado adecuadamente y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los auditores asistentes si los hubiere.

La presente declaración proporciona orientación al auditor independiente para que haga su examen de acuerdo con normas de auditoría de aceptación general, respecto a las consideraciones y procedimientos aplicables a la planificación y supervisión, incluyendo la preparación de un programa de auditoría, la obtención del conocimiento del negocio de la entidad, y el manejo de las diferentes opiniones de los principales funcionarios y empleados de la empresa. La planificación y supervisión continúan durante todo el examen, y los procedimientos relativos con frecuencia se mantienen durante el mismo.

El Contador Público que tiene la responsabilidad final del examen puede delegar parte de la planificación y supervisión en otro miembro de la firma. Para efectos de esta declaración, (a) se designa como auditores asistentes al personal de la firma distinto del Contador Público que tiene la responsabilidad final del examen, y (b) el término auditor se refiere tanto al Contador Público que tiene la responsabilidad final así como a los asistentes.

DNA 07: Transacciones entre partes relacionadas

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

DNA 08: Comunicación entre el auditor predecesor y el sucesor

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

El auditor sucesor, generalmente deberá iniciar las comunicaciones. La comunicación podrá ser oral o escrita, pero el auditor predecesor y el sucesor deberán guardar, con la confidencialidad que se requiera, la información que crucen entre sí. Esta obligación es necesaria aun cuando el auditor sucesor acepte o no el trabajo.

DNA 09: Procedimientos analíticos de revisión

Esta Declaración se aplica a los procedimientos analíticos de revisión en un examen efectuado de acuerdo con las normas de auditoría de aceptación general. Proporciona una guía para la consideración del auditor cuando aplica tales procedimientos, pero no especifica los procedimientos de revisión analítica que se requieren en esta Declaración.

Los procedimientos analíticos de revisión corresponden a pruebas sustantivas de la información financiera hecha por un estudio y comparación de las relaciones entre los datos. El grado de confianza del auditor en las pruebas sustantivas puede derivarse de las pruebas de detalle de las transacciones y saldos, de los

procedimientos de revisión analítica, o de la combinación de ambos. Tal decisión dependerá de cómo juzgue el auditor la efectividad y eficiencia esperadas de los tipos de procedimientos respectivos.

Oportunidad y objetivos de los procedimientos analíticos de revisión: La oportunidad en la aplicación de los procedimientos analíticos de revisión variará de acuerdo a los objetivos del auditor.

DNA 10: Evidencia comprobatoria

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

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

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

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

El dictamen debe contener la expresión de una opinión en relación con los estados financieros tomados en conjunto o una declaración de que dicha opinión no puede ser expresada, en cuyo caso deben indicarse las razones para dicha abstención.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con algunos estados financieros, el contador público debe expresar, de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos estados financieros. Si se ha realizado algún examen de ellos, el contador público debe manifestar, de modo expreso y claro, el carácter de su examen, su alcance y grado de responsabilidad que, como consecuencia de dicho examen asume.

DNA 12: Control de calidad en el Ejercicio Profesional

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

DNA 13: El Examen de la Información Financiera Prospectiva

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

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

El Consejo de IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (AIPC)² para desarrollar y emitir a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados, con el propósito de ayudar a mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados de todo el mundo. Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de estados financieros y también, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados. En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando tal situación surge, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Vale aclarar que existen diferencias entre las declaración de normas de auditoría (DNA's) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) emitidas por el International Auditing and Assurances Standards Board (IAASB) de la International Federation of Accountants (IFAC), referidas, por un lado, a aspectos que tratan las

NIA's y que las DNA's no mencionan y por el otro, a cuestiones que están desarrolladas en las NIA de una manera más amplia o más profunda que en la norma venezolana.

El AIPC es reemplazado por el IAASB desde el 2002

Tanto las DNA's como las NIA, permiten desarrollar diversos tipos de trabajos profesionales en consideración a las mayores responsabilidades que la actividad económica impone a los profesionales contables.

La implementación de Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, al ser más rigurosa y universal que las nacionales, contribuirá a la estabilidad financiera mundial y contrarrestará parte de la volatilidad que acompaña a la globalización.

Contratos y Servicios de Aseguramiento.

Su objetivo es que a través de su uso, el contador profesional evalúe o mida un asunto principal que es responsabilidad de otra parte contra criterios adecuados identificados, y que exprese una conclusión, que proporcione al usuario un nivel de seguridad sobre dicho asunto.

Los contratos de aseguramiento realizados por un contador profesional están dirigidos a enriquecer la credibilidad de la información sobre un asunto.

Para un contador público, el objetivo de un contrato de aseguramiento es evaluar o medir un asunto principal, que es responsabilidad de otra parte, contra criterios adecuados identificados, y expresar una conclusión que provea al usuario

propuesto un nivel de seguridad sobre dicho asunto principal. Los contratos de aseguramiento desempeñados por un contador público tienen la intención de enriquecer la credibilidad de la información sobre un asunto principal mediante la evaluación de si el asunto está conforme en todos los aspectos importantes con criterios adecuados, mejorando por consiguiente la probabilidad de que la información satisfaga las necesidades de un usuario propuesto.

A este respecto, el nivel de seguridad provisto por la conclusión del contador público expresa el grado de confianza que el usuario propuesto puede tener en la credibilidad del asunto principal.

Existe un rango amplio de contratos de aseguramiento, que incluye cualquier combinación de lo siguiente:

- Contratos para reportar sobre un rango amplio de asuntos que cubren información financiera y no financiera.
- Contratos que tienen la intención de proveer niveles altos o moderados de seguridad.
- Preparar y dirigir informes en contratos de atestación.
- Contratos para informar interna y externamente.
- Contratos en los sectores privado y público.

No todos los contratos desempeñados por los contadores públicos son contratos de aseguramiento. Esto no significa que los contadores públicos no lleven a cabo contratos, solamente que esos contratos no están cubiertos por esta norma. Otros contratos frecuentemente desempeñados por contadores públicos y que no son contratos de aseguramiento, incluyen lo siguiente:

- Procedimientos de acuerdo mutuo.
- Compilación de información financiera o de otro tipo.
- Preparación de declaraciones de impuestos donde no se expresa una conclusión, y consultoría tributaria.
- Consultoría gerencial.
- Otros servicios de asesoría.

Elementos De Un Contrato De Aseguramiento

Si un contrato particular es un contrato de aseguramiento dependerá de si exhibe todos los elementos siguientes:

Implica una relación entre tres partes:

- Un contador público.
- Una parte responsable.
- Un usuario propuesto.

- Un asunto principal.
- Criterios adecuados.
- Un proceso de contratación.
- Una conclusión.
-

Contratos De Alto Nivel De Aseguramiento

El objetivo de un contrato de alto nivel de aseguramiento es, para un contador público en la práctica independiente, evaluar o medir un asunto principal que es responsabilidad de otra parte contra criterios adecuados identificados, y expresar una conclusión que provea al usuario propuesto un alto nivel de seguridad sobre el asunto principal. El término “contador público” se usará a partir de ahora para referirse a un contador público en la práctica independiente.

El término “contrato de alto nivel de aseguramiento” se usa para describir cualquier contrato de aseguramiento que tiene la intención de proveer un alto, pero no absoluto, nivel de seguridad. El contador público planea el proceso del contrato de tal manera que el riesgo de expresar una conclusión inapropiada de que el asunto principal está conforme en todos los aspectos importantes con criterios adecuados, se reduce a un nivel bajo. El contador público obtiene evidencia suficiente y apropiada a través de procedimientos tales como inspección, observación, indagación, confirmación, cálculo y análisis.

Requerimientos Éticos

El contador público deberá cumplir con los requerimientos del Código de Ética para Contadores Públicos de IFAC. Un contador público que desempeña un contrato de aseguramiento debe ser independiente.

El contador público deberá aceptar un contrato solamente si el asunto principal es responsabilidad de otra parte. El reconocimiento por parte de la parte responsable provee evidencia de que existe la relación apropiada y también establece una base para un entendimiento común de la responsabilidad de cada parte. La obtención de este reconocimiento por escrito provee la forma más apropiada de documentación del reconocimiento de la parte responsable, pero, reconociendo el rango amplio de contratos de aseguramiento, esto no siempre es práctico. Existen muchas otras fuentes de evidencia que señalan responsabilidad por el asunto principal, por ejemplo, puede estar claramente establecida en la legislación, o en contrato. Cuando el contador público tenga otra evidencia de que existe la responsabilidad, el reconocimiento de la responsabilidad por el asunto principal puede obtenerse en otros puntos del contrato tales como mediante discusiones sobre los criterios o sobre el nivel de seguridad.

El contador público deberá aceptar el contrato solamente si el asunto principal es identificable y si se encuentra en una forma que pueda ser sujeto de procedimientos para obtención de evidencia, y el contador público no es consciente de cualesquiera razones por las cuales considerar que no se puede expresar una conclusión que conlleve un nivel alto de seguridad sobre el asunto principal con base en criterios adecuados.

El contador público puede aceptar el contrato solamente si, como resultado de las discusiones iniciales con una o más de las partes asociadas con el contrato, y sobre la base de un conocimiento preliminar de las circunstancias del contrato, nada llama

su atención para indicar que no se podrán satisfacer los requerimientos de esta Norma. El contador público también requiere tener una base razonable para considerar que puede emitir una conclusión con alto nivel de seguridad en relación con el asunto principal y que la conclusión puede ser significativa para el usuario propuesto de su informe.

El contador público deberá estar satisfecho de que quienes desempeñan el contrato poseen colectivamente la capacidad y habilidad profesional necesaria para desempeñar el contrato. Algunos asuntos pueden requerir habilidades y conocimientos especializados que van más allá del que ordinariamente posee el contador público. En tales casos, el contador público se asegura de que aquellas personas que llevan a cabo el contrato poseen como equipo las habilidades y el conocimiento requeridos.

Acuerdo de los términos del contrato

El contador público deberá acordar los términos del contrato de aseguramiento con la parte que lo contrata. Como un medio para reducir la incertidumbre, se recomienda que los términos acordados se registren en una carta de contratación o en otra forma confiable de contrato. En algunos casos el objetivo del contrato, el asunto principal y el período de tiempo son establecidos por una parte o por partes diferentes de aquellas que nombran al contador público, por ejemplo, por la legislación. Cuando está legislada la obligación del contrato de aseguramiento, el reconocimiento del mandato legislativo satisface este requerimiento.

Control de calidad

El contador público deberá implementar políticas y procedimientos de control de calidad para asegurar que todos los contratos de aseguramiento se conducen de

acuerdo con las normas aplicables emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Las políticas y los procedimientos de control de calidad se aplican en dos niveles, y se relacionan con las políticas y procedimientos generales para todos los contratos de aseguramiento y también con la dirección, supervisión y revisión del trabajo delegado al personal involucrado en un contrato específico de aseguramiento.

Planeación y Conducción

El contador público deberá planear y conducir el contrato de aseguramiento de una manera efectiva para satisfacer el objetivo del contrato. La planeación consiste en el desarrollo de una estrategia general y un enfoque detallado para el contrato de aseguramiento, y ayuda a la asignación y supervisión adecuadas del trabajo. Lo que sigue son ejemplos de las materias principales que requieren ser consideradas.

- El objetivo del contrato.
- Los criterios que se usarán.
- El proceso del contrato y las posibles fuentes de evidencia.
- Juicios preliminares sobre la importancia relativa y el riesgo del contrato.
- Requerimientos de personal y sus capacidades, incluyendo la naturaleza y la extensión de la participación de los expertos.

La planeación y la supervisión son continuos a través del contrato, y los planes requieren ser cambiados en la medida que progresa el contrato. El contador público deberá planear y conducir un contrato de servicios de aseguramiento con una actitud de escepticismo profesional. El contador público no debe considerar que la parte responsable sea deshonesto ni supone una honestidad incuestionable. El escepticismo

profesional es una actitud que incluye una mente inquisitiva y una evaluación crítica de la evidencia. Sin una actitud de escepticismo profesional, el contador público puede no estar alerta frente a circunstancias que lo induzcan a sospecha, y puede derivar conclusiones inapropiadas a partir de la evidencia obtenida.

El contador público deberá tener u obtener conocimiento suficiente de las circunstancias del contrato para identificar y emprender los eventos, las transacciones y las prácticas que pueden tener un efecto significativo en el asunto principal y en el contrato. El contador público usa tal conocimiento para valorar la idoneidad del criterio, el riesgo del contrato y para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos del contrato.

El contador público deberá evaluar si los criterios son adecuados para evaluar el asunto principal. Los criterios pueden estar *establecidos* o ser *desarrollados específicamente*. Los criterios establecidos son los incorporados en leyes o regulaciones, o emitidos por asociaciones reconocidas de expertos que siguen el debido proceso. Los criterios desarrollados específicamente son los identificados para el propósito del contrato y que son consistentes con el objetivo del contrato. La fuente de los criterios afectará la cantidad de trabajo que el contador público necesitará llevar a cabo en orden a evaluar la idoneidad para un contrato particular. Además, quienes contratan al contador público y éste mismo acuerdan los criterios. El contador público también puede comentar con la parte responsable o con el usuario propuesto los criterios a ser usados.

Cuando planea y conduce un contrato de aseguramiento, el contador público deberá considerar la importancia relativa y el riesgo del contrato en orden a reducir el riesgo de expresar una conclusión inapropiada respecto de que el asunto principal está conforme en todos los aspectos importantes con criterios adecuados. Cuando

considera la importancia relativa, el contador público requiere entender y evaluar qué factores pueden influenciar las decisiones de los usuarios propuestos.

La importancia relativa se puede considerar en el contexto de factores cuantitativos y cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y extensión del efecto de esos factores sobre el asunto principal y los intereses expresados por los usuarios propuestos. La evaluación de la importancia relativa y de los factores cuantitativos y cualitativos en un contrato particular son asuntos para juicio del contador público.

Evidencia

El contador público deberá obtener evidencia suficiente y apropiada sobre la cual basar la conclusión.

Documentación

El contador público deberá documentar los asuntos que sean importantes al proporcionar evidencia para soportar la conclusión expresada en su informe y proporcionar evidencia respecto de que el contrato de aseguramiento se llevó a cabo de acuerdo con las normas aplicables.

Hechos Posteriores

El contador público deberá considerar el efecto de los hechos posteriores hasta la fecha de su informe. Cuando el contador público es consciente de hechos que afectan en forma importante al asunto principal y a sus conclusiones, el contador público deberá considerar si el asunto principal refleja apropiadamente dichos hechos o si tales hechos están tratados apropiadamente en su informe. La extensión de

cualquier consideración sobre los hechos posteriores depende del potencial de que dichos hechos afecten el asunto principal y afecten lo apropiado de las conclusiones del contador público.

Para algunos contratos de aseguramiento, la naturaleza del asunto principal puede ser tal que la consideración de los hechos posteriores no sea relevante para la conclusión. Por ejemplo, cuando el contrato es para proveer una conclusión sobre la exactitud de un retorno estadístico en un momento del tiempo, los hechos que ocurren después de éste, pero antes de la fecha del informe del contador público, pueden no afectar la conclusión.

Uso del trabajo de un experto

Cuando se emplea a un experto en la obtención y evaluación de evidencia, el contador público y el experto deberán, poseer el conocimiento adecuado sobre el asunto principal y tener la competencia suficiente en el asunto principal para que el contador público determine que se ha obtenido evidencia suficiente y apropiada.

Cuando participe un experto, el contador público deberá tener un nivel de participación en el contrato y un entendimiento de los aspectos del asunto principal para los cuales se ha usado el experto, suficiente para permitirle al contador público aceptar la responsabilidad de expresar una conclusión sobre el asunto principal. El contador público debe considerar la extensión en la cual confiará en el trabajo de un experto para formarse una conclusión sobre el asunto principal.

No se espera que el contador público posea el mismo conocimiento y las mismas habilidades especializadas que el experto. Sin embargo, el contador público requiere tener un entendimiento razonable para:

- Definir los objetivos del trabajo asignado al experto y la manera como este trabajo se relaciona con el objetivo del contrato.
- Considerar la razonabilidad de los supuestos, métodos y datos fuente usados por el experto.
- Considerar la razonabilidad de los hallazgos del experto en relación con el objetivo del contrato.

Cuando está involucrado un experto, el contador público deberá obtener evidencia suficiente y apropiada de que el trabajo del experto es adecuado para los propósitos del contrato de aseguramiento. El contador público evalúa la suficiencia y lo apropiado de la evidencia suministrada por el experto mediante la consideración y valoración de:

- La competencia profesional, experiencia y objetividad del experto;
- La razonabilidad de los supuestos, métodos y datos fuente usados por el experto.
- La razonabilidad y el significado de los hallazgos del experto en relación con el objetivo del contrato y las conclusiones sobre el asunto principal.

Presentación de informes

El informe deberá expresar una conclusión que transmita un nivel alto de seguridad sobre el asunto principal, con base en los resultados del trabajo desempeñado. El informe del contador público deberá contener una expresión clara de la opinión del contador público sobre un asunto principal con base en los criterios adecuados identificados y en la evidencia obtenida en el curso del contrato de aseguramiento. El informe puede tomar diversas formas, tales como escrito (en copia impresa o en forma electrónica), oral, o mediante representación simbólica. Sin

embargo, un informe escrito es generalmente la forma más efectiva para presentar adecuadamente el detalle requerido y la evidencia de las conclusiones entregadas. Sin el soporte de un informe escrito, las formas orales y de otro tipo para expresar la conclusión están abiertas a entendimientos equivocados.

Por esta razón, el contador público ordinariamente no informará oralmente sin también proveer un informe escrito definitivo.

Contenido del informe

El informe del contador público deberá incluir:

- **Título:** Un título apropiado ayuda a identificar la naturaleza del contrato de aseguramiento que se está proveyendo, la naturaleza del reporte y para distinguir el informe del contador público de otros informes emitidos por otros tales como aquellos que no tienen que atenerse a los mismos requerimientos éticos del contador público.
- **Un destinatario:** Un destinatario identifica la parte o partes a quienes se dirige el informe.
- **Una descripción del contrato y la identificación del asunto principal:** La descripción incluye el objetivo del contrato, el asunto principal, y (cuando sea apropiado) el período de tiempo cubierto.
- **Una declaración para identificar la parte responsable y describir las responsabilidades del contador público:** Esto le informa a los lectores

que la parte responsable lo es del asunto principal y que el rol del contador público es expresar una conclusión sobre el asunto principal.

- Cuando el reporte tiene un propósito restringido, la identificación de las partes para quienes está restringido el reporte y el propósito para el cual fue preparado: Si bien el contador público no puede controlar la distribución del reporte, éste informará a los lectores sobre la parte o partes para quienes está restringido el reporte y para qué propósito, y provee una advertencia para otros lectores diferentes de los identificados respecto de que el reporte está destinado solamente para los propósitos especificados.
- Identificación de las normas bajo las cuales fue conducido el contrato: Cuando un contador público desempeña un contrato para el cual existen normas específicas, el informe identifica dichas normas específicas. Cuando no existen normas específicas, el informe señala que el contrato fue desempeñado de acuerdo con esta Norma. El informe incluye una descripción del proceso del contrato e identifica la naturaleza y la extensión de los procedimientos aplicados.
- Identificación de los criterios: El informe identifica los criterios contra los que se evaluó o midió el asunto principal de manera que los lectores puedan entender las bases para las conclusiones del contador público. Los criterios pueden describirse en el informe del contador público, o simplemente ser referenciados si existe una aserción preparada por la parte responsable o existe en una fuente fácilmente accesible. La revelación de la fuente de los criterios y si éstos son o no generalmente aceptados en el contexto del propósito del contrato y de la naturaleza del

asunto principal es importante para el entendimiento de las conclusiones expresadas.

- La conclusión del contador público, incluyendo cualquier limitación o conclusión negativa: El informe proporciona a los usuarios de la conclusión del contador público sobre el asunto principal evaluado con los criterios y transmite un nivel alto de seguridad expresado en la forma de una opinión. Cuando el contrato tiene más de un objetivo, se expresa una conclusión sobre cada objetivo. Cuando el contador público expresa una reserva o negación de opinión, el informe contiene una descripción clara de todas las razones para ello.
- Fecha del informe: La fecha indica a los usuarios que el contador público ha considerado el efecto sobre el asunto principal de los hechos de importancia relativa de los cuales tiene conocimiento el contador público hasta esa fecha.
- El nombre de la firma o del contador público y el lugar de emisión del informe: El nombre informa a los lectores sobre el individuo o firma que asume la responsabilidad por el contrato.

Limitación o Conclusión Negativa

La conclusión debe expresar claramente las circunstancias cuando:

- El contador público tiene un punto de vista de que uno, algunos o todos los aspectos del asunto principal no están de conformidad con los criterios identificados.

- La aseveración preparada por la parte responsable es inapropiada en términos de los criterios identificados.
- El contador público no puede obtener evidencia suficiente y apropiada para evaluar uno o más aspectos de la conformidad del asunto principal con los criterios identificados.

Cuando el contador público expresa una limitación sobre el asunto principal, la naturaleza y la expresión de dicha limitación determina la importancia relativa del asunto que da origen a la misma, por ejemplo, si se relaciona con alguno o todos los aspectos del asunto principal que no están conformes con los criterios (o en desacuerdo), o la incapacidad del contador público para obtener evidencia suficiente y apropiada sobre alguno o todos los aspectos del asunto principal (limitación del alcance). Cuando el contador público expresa una limitación o una conclusión negativa, el informe revelará todos los hechos y razones significativas relacionadas con la limitación o conclusión negativa

2.11 Impacto internacional de la NIAS

En este tiempo, todas las sociedades que cotizan en bolsa en la Unión Europea están elaborando sus estados financieros con las normas internacionales y ya para este año 2005 está establecido como límite de tiempo para su total establecimiento (aunque algunos países han solicitado un mayor lapso hasta el 2007). La idea es la comparabilidad de las cuentas financieras de las sociedades, establecimientos financieros y empresas de seguros, que constituyen el factor esencial de integración de los mercados financieros, lo que facilitará la comercialización de valores inmobiliarios, fusiones y adquisiciones transfronterizas así como operaciones de financiación.

Los mismos títulos de una sociedad son a menudo detentados por varios inversores de múltiples nacionalidades, por lo que parece lógico obligar a las sociedades a publicar sus estados financieros de acuerdo a un grupo de normas internacionalmente aceptadas.

2.12 El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros para propósitos generales NIA 700

(Vigente para auditorías de estados financieros por los período NIA que empiezan él, o después del, 30 de septiembre del 2002, pero será retirada cuando entre en vigencia la NIA 700 (revisada))*

La norma internacional de auditoría 700 “El dictamen del auditor sobre os estados financieros deberá leerse en el contexto del “Prefacio a las normas internacionales del control de calidad, auditoria revisión y otros compromisos de aseguramiento y de servicios afines “el cual precisa la aplicación y autoridad de las NIAS.

Hay que tener claro que el auditor no puede satisfacer los requerimientos de normas de auditoría dentro de una organización sin ostentar dos características: una educación ajustada complementada al campo contable. La primera se logra con el título universitario y la segunda se evidencia con la tarjeta profesional de contador público, pues para constituirse acreedor a ella se debe demostrar experiencia en el desempeño de labores técnico contables no inferiores a un año. En el adelanto de una labor tendiente a expresar una opinión sobre estados financieros el auditor independiente actúa como un individuo capacitado en las habilidades contables y procedimientos de auditoría. La obtención de tal capacitación

Se inicia por la educación formal de la cual será complementada con experiencia práctica. La educación debe ser adecuada para formar a un profesional, ampliada con un entrenamiento adecuado para llenar los requisitos profesionales y no sólo ser lo necesariamente extensa en materia técnica, sino también incluir educación general es decir formación integral. La formación universitaria por sí sola no es suficiente para dar cumplimiento con la primera norma relativa a la persona del auditor, pues debe demostrar que se encuentra habilitado por la Ley, y esto sólo se puede lograr a través de la tarjeta profesional vigente de Contador Público. El examen debe ser realizado por personas que estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública, es decir estar acreditados por una tarjeta profesional de Contador Público con plena vigencia, y que tengan entrenamiento adecuado, conocimientos suficientes sobre la aplicación de los procedimientos y técnicas de auditoría que garanticen a la colectividad un trabajo basado en un criterio profesional definido, lo cual se logra con el respectivo título universitario en Contaduría Pública.

Es de suma importancia para la profesión que el público en general mantenga la confianza en la independencia del auditor. La confianza pública se dañaría por la comprobación de que en realidad le faltara la libertad y, también podría perjudicarse porque existieran circunstancias que pudieran influir en la misma. Para lograr esta libertad, el auditor debe ser intelectualmente honesto; ser reconocido como independiente, no tener obligaciones o algún interés para con el cliente, su dirección o sus dueños.

Por ejemplo, un auditor externo que audite una compañía en la que a la vez fuera su directivo, puede ser intelectualmente honesto, pero no es probable que el público lo acepte como independiente, ya que en realidad estaría auditando decisiones en las que él tomó parte. Igualmente, un auditor que posea un interés financiero

substantial en una empresa puede ser honesto en la omisión de su opinión de los estados financieros, pero el público llegará a dudar de su veracidad.

De modo semejante, un auditor con un interés de cualquier tipo en una compañía, pudiera ser imparcial al formular su opinión sobre los estados financieros de la misma, pero el público estaría reacio a creer que lo fuera. Los auditores independientes no solo deben serlo de hecho; deben evitar situaciones que puedan llevar a terceros a dudar de su libertad. Un auditor no sólo debe ser independiente, sino parecer serlo ante terceros y no poseer conflictos de intereses que limiten su actuación libre.

A través del Código de Ética Profesional (Capítulo Cuarto de la Ley 43), la legislación ha establecido preceptos para proteger contra la presunción de pérdida de la independencia. Se hace hincapié en la presunción, porque la posesión de la independencia intrínseca es una cuestión de calidad personal, más bien que de regla, que establecen ciertas pruebas objetivas.

Tenemos claro entonces que “El auditor es la persona con responsabilidad final por la auditoría. Término que se utiliza para referirse a una firma de auditoría”.

Los asuntos que provocan modificaciones al informe del auditor, deben ser adecuadamente explicados por éste y, en su caso, cuantificados sus efectos

2.13 Los elementos básicos del dictamen del auditor (NIAS 700) remplazadas

- Título
- Destinatario
- Párrafo introductorio

- Párrafo de la administración
- Párrafo de la responsabilidad del auditor
- Párrafo de la opinión
- Fecha dirección y firma

Título:

El dictamen del auditor deberá tener un título apropiado. Puede ser apropiado usar el término “Auditor Independiente” en el título para distinguir el dictamen de auditor de informes que podrían ser emitidos por otros, como por funcionarios de la entidad, el consejo de directores, o de informes de otros auditores que quizá no tengan que acogerse a los mismos requerimientos éticos que el auditor independiente.

Destinatario:

El dictamen del auditor deberá estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y los reglamentos locales. El dictamen generalmente es dirigido ya sea a los accionistas o al consejo de directores de la entidad cuyos estados financieros están siendo auditados.

Párrafo introductorio:

El párrafo de introducción es el informe del auditor debe identificar la entidad cuyos estados financieros han sido auditados y debe exponer que los estados financieros han sido auditados. El párrafo de introducción debe también

- 1) Identificar el título de cada uno de los estados financieros que comprende el juego completo de los estados financiero.

- 2) Referirse al resumen de las políticas de contabilidad importantes y otras notas explicatorias.
- 3) Expresar fecha y periodo cubierto por los estados financieros

Este requerimiento es comúnmente cumplido mediante la declaración que el auditor ha auditado los estados financieros de la entidad que se acompañan lo cual comprende (indicar los títulos de un juego completo de estados financieros requerido por el marco conceptual de información financiera aplicable, especificando la fecha y periodo cubierto por estos estados financieros) y referencia al resumen de las políticas de contabilidad significativa y otras notas explicatorias

Párrafo de la administración:

El informe del auditor debe indicar que la administración es responsable por la preparación y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco conceptual de información financiera aplicable y que esta responsabilidad incluye

- 1) Diseño de implementación y mantenimiento del control interno correspondiente a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que están libre de declaración equivocada importante ya sea debido a fraude o error .
- 2) La selección y aplicación de políticas de contabilidad apropiada.
- 3) Hacer estimación contable que son razonable en las circunstancias.

Responsabilidad del auditor:

Una auditoría implica desarrollar procedimientos de auditorías y que estos dependen de el juicio del auditor y que una auditoría implica evaluar la propiedad de las políticas contables que se usan, lo razonable de las estimaciones; así como, la presentación en general de los estados financieros.

- El auditor cree que la evidencia es suficiente y apropiada para una base razonable por la cual expresa su opinión.
- El auditor de declarar que la auditoría fue conducida de acuerdo con las normas internacionales de auditoría.
- La referencia a las normas utilizadas con lleva al lector ha saber que la auditoría ha sido establecida de acuerdo con las normas establecidas

Párrafo de opinión:

Debe indicar claramente la opinión con respecto de si los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable, o están presentados razonablemente en todos los aspectos importantes de acuerdo con el marco de referencia y donde sea apropiado, si los estados financieros cumple con los requisitos legales. La opinión debe indicar el marco conceptual sobre el que se basan los estados financieros, usando palabras de acuerdo con (NIIF o normas locales, para que tal caso deba identificar la jurisdicción o país de origen del marco de referencia de información financiera)

Fechas dirección y firma**Fechas:**

Debe fecharlo con la fecha de la terminación de la auditoría, no debe fecharlo antes de la fecha en que los estados financieros han sean firmados o aprobados por la administración de la entidad

Doble Fecha:

Cuando el evento ocurre después de la terminación de auditoría, pero antes de la emisión del dictamen usa doble fecha o bien en su caso fechar el dictamen con la última fecha

Dirección:

Debe indicar la dirección específica, que ordinariamente es la ciudad donde el auditor tiene su oficina

Firma:

Debe ser firmado a nombre de la firma de auditoría a nombre del personal del auditor, o ambos según sea apropiado. El dictamen ordinariamente se firma a nombre de firma por que dicha firma asume responsabilidad por la auditoría

Desacuerdo del Auditor con La Administración

El auditor puede estar en desacuerdo con la administración sobre asuntos como la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o la adecuación de las revelaciones en los estados financieros. Si tales desacuerdos son de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o adversa.

2.14 Fecha Efectiva de Vigencia de la NIA 700

Esta norma revisada tiene vigencia para auditorías de estados financieros para los períodos que terminen él, o después del, 30 de septiembre de 2002, se recomienda su aplicación antes de esa fecha.

Conclusiones que debería de aplicar el contador Público al Dictamen de Auditoría

- Sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, el auditor deberá determinar si, a juicio del auditor, existe una incertidumbre de importancia relativa relacionada a sucesos o condiciones que por sí solos o agregados, puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha.
- Existe una incertidumbre de importancia relativa cuando la magnitud de su impacto potencial es tal que, a juicio del auditor, es necesaria una clara revelación de la naturaleza e implicaciones de la incertidumbre para que la presentación de los estados financieros no sea engañosa.

2.15 Supuesto de Empresa en Marcha Apropiado pero Existe una Incertidumbre de Importancia Relativa

- Si el uso del supuesto de empresa en marcha es apropiado pero existe una incertidumbre de importancia relativa, el auditor considera sí los estados financieros:
 - a) Describen en forma adecuada los sucesos o condiciones principales que dan origen a la duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar en operación y los planes de la administración para hacerse cargo de estos sucesos o condiciones.
 - b) Expresan claramente que hay una incertidumbre de importancia relativa relacionada a sucesos o condiciones que puedan proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha y, por lo tanto, que puede no ser capaz de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de los negocios.
- Si se hace la revelación adecuada en los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión sin salvedad pero deberá modificar el dictamen del auditor añadiendo un párrafo de énfasis en el asunto que haga resaltar la existencia de una incertidumbre de importancia relativa relacionada al suceso o condición que pueda proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha y que atraiga la atención hacia la nota en los estados financieros

que revelen los asuntos expuestos en el párrafo 32. Al evaluar lo adecuado de la revelación en los estados financieros, el auditor considera si es que la información llama explícitamente la atención del lector a la posibilidad de que la entidad pueda ser incapaz de continuar realizando sus activos y descargando sus pasivos en el curso normal de los negocios. El siguiente es un ejemplo de un párrafo así, cuando el auditor está satisfecho en cuanto a lo adecuado de la revelación de la nota:

- Si no se hace revelación adecuada en los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o adversa, según sea apropiado (NIA 700, “El dictamen del Auditor Sobre los Estados Financieros,”¹ párrafos 45-46.) El dictamen deberá incluir referencia específica al hecho de que hay una incertidumbre de importancia relativa que puede proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha.

2.16 Prescripción de la NIA 700

Esta NIA prescribe normas y guías para aplicarlas cuando el dictamen auditoria dependiente tenga que ser modificado. La NIA 700 (Revisada), “El Dictamen del Auditor Independiente sobre un Juego Completo de Estados Financieros para Propósitos Generales” prescribe normas y guías para aplicarlas cuando el auditor este en condiciones de expresar una opinión sin salvedades y no es necesario modificar el dictamen del auditor. Ambas NIA están vigentes para dictámenes de auditoría fechados el, o después del, 31 de Diciembre del 2006 Esta NIA incluye los párrafos 29-46 de la NIA 700, “El Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros,” antes

de revisarlas. Se ha hecho enmiendas al texto sólo para adecuarse a la redacción del dictamen del auditor expuesto en el ejemplo de la NIA 700 (Revisada), y para especificar como debe presentarse las modificaciones en el dictamen del auditor respecto a la descripción e informe de las responsabilidades del auditor y del dictamen del auditor sobre los estados financieros. Las normas y guías subyacentes no han sido cambiadas. Las enmiendas mencionadas no han sido resaltadas. Esta NIA está actualmente bajo revisión.

2.17 Perspectiva del Sector Público en lo que respecta a la aplicación de las NIAS 700

Si bien las normas básica contenidas en la presente NIA aplican a la auditoría de estados financieros en el sector público, la legislación que origina la obligatoriedad de la auditoría puede especificar la naturaleza, contenido .

A la forma y contenido del dictamen del auditor en circunstancias donde los estados financieros sean preparados de conformidad con una base revelada de contabilidad, ya sea por mandato de la legislación o directiva ministerial (u otra), y dicha base dé como resultado estados financieros que resultan erróneos.

El párrafo 17 de esta norma requiere que el auditor indique claramente el marco de referencia para informes financieros usados para preparar estados financieros. Cuando una organización del sector público haya adoptado Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público como marco de referencia para informes financieros, el auditor deberá claramente declarar este hecho en la opinión de auditoría.

2.18 Modificaciones al Informe del Auditor Independiente (NIAS 701)

La intención de esta Norma de Auditoría es proporcionar guías de los sucesos económicos que se presenten dentro de la organización donde el informe del auditor independiente deba ser modificado de acuerdo a las circunstancias que se presente la organización en estudio.

La uniformidad en la forma y contenido de cada tipo de opinión modificada ampliara la comprensión de dichos informes por el usuario. Consecuentemente esta Norma Internacional de auditoría incluye texto sugeridos para expresar sin salvedad así como ejemplos de frases de modificaciones para usarse cuando se emite informes modificados

Asuntos que no afectan la opinión de un auditor

- Énfasis de un asunto

En ciertas circunstancias el dictamen de un auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis de asunto para resaltar un tema que afecte a los estados financieros, el cual se incluye en una nota a los estados financieros que discute el asunto de forma más extensa. El párrafo se incluiría de preferencia, después de aquel que contiene la opinión del auditor y ordinariamente se referiría al hecho de que la opinión del auditor no es calificada a este respecto.

El auditor deberá modificar el dictamen añadiendo un párrafo para remarcar un asunto de importancia relativa respecto de un problema de negocio en marcha.

El auditor deberá considerar modificar el dictamen añadiendo un párrafo si hay una falta de certeza importante (que no sea un problema de negocio en marcha), cuya resolución dependa de hechos futuros y que pueda afectar a los estados financieros. Una falta de certeza es un asunto cuyo resultado depende de acciones o hechos futuros que no están bajo el control directo de la entidad, pero que pueden afectar a los estados financieros.

2.19 Asuntos que si afectan la opinión de un auditor

- Opinión con salvedad
- Abstención de opinión
- Opinión adversa

Un auditor tal vez no pueda expresar una opinión no calificada cuando existe cualquiera de las circunstancias siguientes y, a su juicio, el efecto del asunto es o puede ser de importancia relativa para los estados financieros:

- a) Hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor.
- b) Hay un desacuerdo con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros. Las circunstancias descritas en a) podrían llevar a una opinión calificada o a una abstención de opinión. Las circunstancias descritas en b) podrían llevar a una opinión calificada o a una opinión adversa.

Opinión Calificada:

Deberá expresarse cuando el auditor concluye que no puede expresarse una opinión no calificada, pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración, o limitación en el alcance no es de tanta importancia relativa ni tan dominante como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión. Una opinión calificada deberá expresarse como 'excepto por' los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.

Abstención de opinión:

Deberá expresarse una abstención de opinión cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea de tanta importancia relativa y tan dominante que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y en consecuencia no puede expresar una opinión sobre los estados financieros

Opinión Adversa:

Deberá expresarse Una opinión adversa cuando el efecto de un desacuerdo sea de tanta importancia relativa y tan dominante para los estados financieros que el auditor concluya que una opinión calificada del dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza equívoca o incompleta de los estados financieros.

Que Se Entiende Por Limitación En El Alcance:

Una limitación en el alcance del trabajo del auditor a veces puede ser impuesta por la entidad (por ejemplo, cuando los términos del trabajo especifican que

el auditor no llevará a cabo un procedimiento de auditoría que él cree necesario). Sin embargo, cuando la limitación en los términos de un trabajo propuesto es tal que el auditor cree que existe la necesidad de expresar una abstención de opinión, el auditor ordinariamente no aceptaría este trabajo tan limitado como un trabajo de auditoría, a menos que lo requieran los estatutos. También un auditor estatutario no aceptaría este trabajo de auditoría cuando la limitación infringe los deberes estatutarios del auditor.

Una limitación en el alcance puede ser impuesta por las circunstancias (por ejemplo, cuando el momento del nombramiento del auditor es tal que éste no puede observar el conteo de inventarios físicos). Puede también surgir cuando, en opinión del auditor, los registros contables de la entidad son inadecuados o cuando no puede llevar a cabo un procedimiento de auditoría que él considera deseable. En estas circunstancias, el auditor intentaría realizar procedimientos alternativos razonables con el fin de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para soportar una opinión no calificada

2.20 Consideraciones de la Planeación Del Contador Para Aplicar las NIAS 701

Al planear la auditoría, el auditor deberá considerar si hay sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha.

El auditor deberá permanecer alerta a la evidencia de sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha a lo largo de la auditoría. Si se identifican tales sucesos o condiciones, el auditor deberá, además de aplicar los procedimientos mencionados en el párrafo 26, considerar si afectan las evaluaciones del auditor sobre los componentes del riesgo de auditoría.

El auditor considera sucesos y condiciones relacionados al supuesto de empresa en marcha durante el proceso de la planeación, porque esta consideración permite discusiones más oportunas con la administración, revisión de los planes de la administración y resolución de cualesquiera problemas identificados sobre una empresa en marcha.

En algunos casos, la administración puede haber ya hecho una evaluación preliminar en las etapas iniciales de la auditoría. Si es así, el auditor revisa dicha evaluación para determinar si la administración ha identificado sucesos o condiciones, tales como los comentados en el párrafo 8, y los planes de la administración para encargarse de ellos.

Si la administración no ha hecho todavía una evaluación preliminar, el auditor analiza con la administración la base para su intención de usar el supuesto de empresa en marcha, y averigua con la administración si existen sucesos o condiciones, como los comentados en el párrafo 8. El auditor puede pedir a la administración que comience a hacer su evaluación, particularmente cuando el auditor ya ha identificado sucesos o condiciones que se relacionan al supuesto de empresa en marcha.

El auditor considera el efecto de los sucesos o condiciones identificados al hacer la evaluación de los riesgos de declaración errónea material y, por lo tanto, su existencia puede afectar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales del auditor en respuesta a los riesgos evaluados.

2.21 Conclusión sobre la evaluación de la administración

El auditor deberá concluir sobre la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha.

El auditor deberá considerar el mismo periodo que el usado por la administración al hacer su evaluación bajo el marco de referencia aplicable para la presentación de la información financiera. Si la evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha cubre menos de doce meses desde la fecha del balance, el auditor deberá pedir a la administración que alargue su periodo de evaluación a doce meses desde la fecha del balance.

La evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha es una parte clave de la consideración del auditor del supuesto de empresa en marcha. Según se anota en el párrafo 7, la mayoría de los marcos de referencia conceptuales de la información financiera que requieren una evaluación explícita de la administración especifican el periodo por el cual se requiere que la administración tome en cuenta toda la información disponible.²

Al concluir sobre la evaluación de la administración, el auditor considera el proceso que la administración siguió para hacer su evaluación, los supuestos en que se basó la evaluación y los planes de la administración para acción futura. El auditor considera si la evaluación ha tomado en cuenta toda la información relevante de la cual tiene conocimiento el auditor como resultado de los procedimientos de auditoría.

Según se anota en el párrafo 6, cuando hay una historia de operaciones rentables y un fácil acceso a recursos financieros, la administración puede hacer su

evaluación sin un análisis detallado. En tales circunstancias, la conclusión del auditor sobre lo apropiado de esta evaluación normalmente se hace también sin necesidad de llevar a cabo procedimientos detallados. Sin embargo, cuando se han identificado sucesos o condiciones que pueden proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha, el auditor lleva a cabo procedimientos adicionales de auditoría, tal como se describe en el párrafo 26.

2.22 Periodo más Allá de la Evaluación de la Administración

El auditor deberá interrogar a la administración sobre su conocimiento de sucesos o condiciones y riesgos relacionados al negocio más allá del periodo de evaluación usado por la administración que puedan proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha.

El auditor está alerta a la posibilidad de que pueda haber sucesos conocidos, programados o no, o condiciones que ocurran más allá del periodo de evaluación usado por la administración que puedan traer a cuestionamiento lo apropiado del uso por la administración del supuesto de empresa en marcha al preparar los estados financieros. El auditor puede tener conocimiento de tales sucesos o condiciones conocidos durante la planeación y puesta en marcha de la auditoría, incluyendo los procedimientos sobre sucesos subsecuentes.

Ya que el grado de incertidumbre asociado con el resultado de un suceso o condición se incrementa mientras más lejos esté el suceso o condición; al considerar tales sucesos o condiciones, las indicaciones de problemas relativos a empresa en marcha necesitarán ser de importancia antes de que el auditor considere tomar una acción adicional. El auditor puede que necesite pedir a la administración que determine la importancia potencial del suceso o condición en su evaluación de empresa en marcha.

El auditor no tiene una responsabilidad de diseñar procedimientos que no sean interrogar a la administración para identificar indicaciones de sucesos o condiciones que proyecten duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha más allá del periodo evaluado por la administración, el cual, según se comenta en el párrafo 18, debería ser de cuando menos doce meses desde la fecha del balance.

2.23 Procedimientos adicionales de auditoría cuando se identifiquen sucesos o condiciones

Cuando se han identificado sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha, el auditor deberá:

- a) Revisar los planes de la administración para acciones futuras basadas en su evaluación de empresa en marcha.
- b) Reunir suficiente evidencia apropiada de auditoría para confirmar o disipar si es que existe, o no, una incertidumbre de importancia relativa mediante el desempeño de los procedimientos de auditoría considerados necesarios, incluyendo considerar el efecto de cualesquier planes de la administración y otros factores atenuantes.
- c) Pedir representaciones por escrito a la administración respecto a sus planes para acción futura.

Durante la realización de los procedimientos de evaluación del riesgo o en el curso de la realización de procedimientos adicionales de auditoría, pueden

identificarse sucesos o condiciones que proyectarían una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha. Continúa el proceso de considerar los sucesos o condiciones según avanza la auditoría. Cuando el auditor cree que tales sucesos o condiciones pueden proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha, pueden cobrar importancia adicional ciertos procedimientos de auditoría. El auditor interroga a la administración en cuanto a sus planes para acción futura, incluyendo sus planes para liquidar activos, pedir dinero prestado o reestructurar deuda, reducir o retrasar desembolsos, o incrementar capital. El auditor también considera si están disponibles cualesquier hechos o información adicionales desde la fecha en que la administración hizo su evaluación. El auditor obtiene suficiente evidencia apropiada de auditoría de que los planes de la administración son factibles y de que el resultado de estos planes mejorará la situación.

Entre los procedimientos de auditoría que son relevantes a este respecto pueden incluirse:

- Analizar y discutir con la administración las proyecciones de flujo de efectivo, utilidad y otras relevantes.
- Analizar y discutir los más recientes estados financieros intermedios disponibles de la entidad.
- Revisar los términos de convenios de obligaciones amortizables y de préstamos, y determinar si se ha quebrantado alguno de ellos.
- Leer minutas de juntas de accionistas, de aquellos con jerarquía plena y de los comités relevantes como referencia a dificultades financieras.
- Interrogar al abogado de la entidad respecto a la existencia de litigios, así como reclamos, y sobre lo razonable de las evaluaciones de la administración de sus resultados y el estimado de sus implicaciones financieras.

- Confirmar la existencia, legalidad y exigibilidad de los convenios para proporcionar o mantener apoyo financiero con partes relacionadas y terceras partes, y evaluar la capacidad financiera de tales partes para proporcionar fondos adicionales.
- Considerar los planes de la entidad para manejar los pedidos no surtidos a clientes.
- Revisar sucesos después del final del ejercicio para identificar aquellos que atenúen o afecten de otro modo la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha.

Cuando el análisis del flujo de efectivo es un factor importante para considerar el resultado futuro de los sucesos o condiciones el auditor considerara:

- a) La confiabilidad del sistema de la entidad para generar dicha información.
- b) Si hay un soporte adecuado para los supuestos que fundamenten la proyección.

Además, el auditor compara:

- a) La información financiera prospectiva de ejercicios anteriores recientes con los resultados históricos.
- b) La información financiera prospectiva para el ejercicio actual con los resultados logrados a la fecha.

2.24 Antecedentes de la Investigación

Ramírez (1996), señala que se denominan antecedentes, al conjunto de trabajos de investigación que anteceden a ésta y que tienen relación con la problemática

planteada. En el arqueo de fuentes realizado, se detectaron los siguientes trabajos de investigación:

Según Franco, Rafael. En su trabajo de investigación *Ámbito Jurídico. ¿Adaptar, adoptar o armonizar? el gran dilema.* 2002 p5 .El autor señala El comité Internacional de Normas de Contabilidad denominado por la sigla IASC tuvo su origen en el noveno congreso internacional de contadores acreditado en Paris en 1967 .a término de su investigación puntualizó que las normas son un órgano de carácter profesional y con el objetivo de difundir e implementar los estándares de contabilidad para la preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo a los estándares internacionales de contabilidad, y para favorecer al desarrollo y aceptación de principios y normas contables notables, ecuánimes y comparables a nivel mundial.

Otro antecedente de interés, es el de Donalles, R. (2001), quien llevó a cabo un estudio titulado “La Auditoría Interna y la Recuperación de Créditos Fiscales del Impuesto al Valor Agregado para Exportadores”, siendo su objetivo general, la elaboración de procedimientos de auditoría en lo que respecta al dictamen del auditor aplicado a créditos fiscales ,que pudieran ser aplicados por las empresas exportadores que por derecho se sometan al proceso de recuperación de créditos fiscales de carácter profesional e implementando los estándares de contabilidad para la preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo a los estándares internacionales de contabilidad, y para favorecer al desarrollo y aceptación de principios y normas contables notables, ecuánimes y comparables a nivel mundial .

Pineda, Tezo. Noviembre de (2007), desarrolló una investigación que llevó por nombre “Análisis de los diferentes tipos de dictámenes de auditoría con base en normas internacionales de auditoría “Comenta el investigador, que este estudio se relaciona con la investigación en proceso, en que igualmente se analiza el proceso de perspectiva de aspectos prácticos inclinados a solucionar problemas puntual,

generando alternativas para cada caso, ante esta situación concluye que el comité internacional, permite en su marco conceptual para la elaboración y presentación de los estados contables lo que constituye el intento de una entidad profesional internacional por establecer una estructura teórico conceptual de la contabilidad. Igualmente se expresa en las conclusiones, que las empresas que están sometidas a las normas es con la misión de investigar las necesidades internacionales de la profesión

Raquel Pousa soto (2008). Profesora i.e.s "nuevas poblaciones". La Carlota. En su trabajo de investigación, La cuenta de Resultados Como Herramienta de Gestión Para la Dirección de la Empresa, explica profesionalmente la mejor herramienta para conocer , de forma practica a través de ejemplos la nueva teología de la contabilidad y aplicar con garantías los nuevos principios de contabilidad adaptados a las (NIAS),planteados con gran sencillez en el análisis.

En este mismo orden de ideas es importante señalar que Fue en el año de 1981 que la junta internacional de normas de contabilidad adquirió su autonomía en la declaración de los estándares internacionales, en su perspectiva se mantuvieron aspectos prácticos inclinados a solucionar problemas puntual, generando alternativas para cada caso, ante esta situación el comité internacional.

En el ámbito internacional existe “El Comité Internacional de Normas de Contabilidad”, el cual fue creado en 1973 en convenio establecido por organismos profesionales de Australia, Canadá, Holanda, Irlanda, Japón, México, Gran Bretaña y Estados Unidos, a término un órgano de carácter profesional y con el objetivo de difundir e implementar los estándares de contabilidad para la preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo a los estándares internacionales de contabilidad, y para favorecer al desarrollo y aceptación de principios y normas contables notables, ecuanimes y comparables a nivel mundial .

2.25 Hipótesis de la Investigación

Los dictámenes y modificaciones del auditor sobre los estados financieros se preparan sobre la base de hipótesis siguiente:

- Obtener los efectos del desarrollo del procedimiento de la auditoría de las empresas en función de los dictámenes realizados por el auditor de las transacciones contables en donde usan lo razonable de las estimaciones y los estados financieros generados por la empresa.
- Las modificaciones se presumen que la empresa está en funcionamiento y continuara sus actividades operativas dentro del futuro previsible, donde el auditor indica el marco conceptual sobre el cual se basan los estados financieros.

2.26 Identificación de las Variables

- Normas internacionales de contabilidad. Para convenir la información financiera presentada en los estados financieros.
- **Norma internacional de auditoría 700**. que aplica El dictamen del auditor sobre los estados financiero (Vigente para auditorías de estados financieros por los períodos que empiezan él, o después del, 30 de septiembre del 2002).
- Normativa vigente de aplicación legal a la norma de auditoría (NIA 701), de las modificaciones del dictamen del auditor independiente.

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

3.1 Tipo y Diseño de la Investigación

Según Méndez (2004), la investigación en las ciencias sociales se ocupa de la descripción de las características que identifican los diferentes elementos y componentes, y su interpretación. En el caso de la economía, las finanzas y las ciencias administrativas, es posible llevar a cabo un conocimiento de mayor profundidad que el exploratorio. Esto lo define como un estudio descriptivo cuyo propósito es la delimitación de los hechos que conforman el problema de investigación.

La naturaleza de la presente investigación, según el nivel de conocimiento es descriptiva y atendiendo al nivel de estrategia, se califica como de campo y documental.

El estudio descriptivo identifica características del universo de investigación, señala formas de conducta y actitudes del universo investigado, establece comportamientos concretos, descubre y comprueba la asociación entre variables de investigación. De acuerdo con los objetivos planteados, el investigador señala el tipo de descripción que se propone realizar.

De conformidad con lo expresado por Sabino (2001), la investigación de campo se basa en informaciones o datos primarios obtenidos directamente de la realidad. Su innegable valor reside en que le permite cerciorarse al investigador de las verdaderas

condiciones en que se han conseguido sus datos, haciendo posible su revisión o modificación en el caso de que surjan dudas respecto a su calidad. Esto, en general, garantiza un mayor nivel de confianza para el conjunto de la información obtenida.

Y es documental, pues según Martínez (2003), ésta es:

Una variante de la investigación científica, cuyo objetivo fundamental es el análisis de diferentes fenómenos (de orden histórico, psicológico, sociológico, entre otros) de la realidad a través de la indagación exhaustiva, sistemática y rigurosa, utilizando técnicas muy precisas, de la documentación existente, que directa o indirectamente, aporte la información atinente al fenómeno que se estudia (p. 33).

El autor citado destaca tres (3) elementos permiten distinguir a la investigación documental de otro tipo de investigaciones: (a) la investigación documental en su proceso de producción de conocimientos, parte de otros conocimientos y/o informaciones recogidas moderadamente de cualquier realidad, dichas informaciones vienen explícitas en documentos; (b) como paso inicial y de un proceso de investigación mucho más amplio y completo; y (c) como investigación bibliográfica especializada para producir asientos bibliográficos.

En consecuencia, puede afirmarse que el presente estudio es documental, porque forma parte esencial de un proceso de investigación científica, constituyéndose en una estrategia donde se observa y reflexiona sistemáticamente sobre realidades usando para ello diferentes tipos de documentos. Indaga, interpreta, presenta datos e informaciones sobre un tema determinado, como lo es en este caso las normativas legales de las NIAS 700 Y 701.

3.2 Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

La naturaleza del presente estudio es descriptivo, siendo la principal característica de este tipo de estudio, que se acude a las técnicas específicas en la recolección de información, como la observación, las entrevistas y los cuestionarios. También pueden utilizarse informes y documentos elaborados por otros investigadores (Sabino, C., 2001).

3.4 Técnicas De Análisis

3.4.1 Validez del Instrumento

La validación del instrumento se obtuvo mediante el juicio de expertos, para lo cual se consultaron dos (2) especialistas: Metodología de la Investigación (1) Lic. María Marchan, y un (1) Magíster en Finanzas Mariselle Campos, a quienes les correspondió hacer las observaciones sobre la redacción y claridad de los respectivos planteamientos en relación a ello

3.4.2 Procedimiento

El procedimiento seguido para llevar a cabo la presente investigación es el siguiente: Se realizó un análisis bibliográfico del procedimiento de las normas internacionales de contabilidad, que consiste en describir los datos obtenidos para cada variable.

CAPÍTULO IV

4.1 Conclusiones

Las normas internacionales Se encuentran definidas dentro del campo institucional, el área en la cual se enmarca es la fiscal y tributaria; su perfil es la aplicación de legislación. En la actualidad despliega su práctica contable basada en los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, creados como elementos que permitan relacionar el registro de las transacciones económicas y la aplicación de atributos propios de la información contable, como son la comprensibilidad, pertenencia, confiabilidad y comparabilidad.

Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo sus experiencias comerciales, ha considerado de importancias en la presentación de la información financiera. Hasta la fecha se han emitido 41 normas de las que 34 están en vigor en la actualidad, junto con 30 interpretaciones.

Las normas internacionales de auditoría pretenden su aceptación y aplicación mundial; sin embargo, no prevalecen sobre las reglamentaciones locales que rigen la auditoría de información financiera en cada país. En la medida en que estas normas estén de acuerdo con las reglamentaciones locales sobre un asunto en particular, la auditoría de la información financiera en dicho país estará realizada de acuerdo con dichas reglamentaciones y cumplirá automáticamente con las normas internacionales relacionadas en la materia referente a los procedimientos de aplicación de las mismas.

Sin embargo, los pronunciamientos de IAASB rigen los trabajos de auditoría, revisión, otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados que se conducen de acuerdo con normas internacionales. No pasan por encima de las leyes o regulaciones locales que rigen la auditoría de estados financieros históricos o trabajos de atestiguamiento sobre otra información en un país determinado, las cuales se requiere seguir de acuerdo a las normas nacionales de dicho país.

En caso de que las normas difieran de, o entren en conflicto con, las normas del comité de prácticas internacionales de auditorías (IAASB) sobre una materia en particular, un trabajo conducido de acuerdo con las leyes o regulaciones locales no cumplirá de manera automática con las normas de (IAASB).

Un contador profesional no deberá representar un cumplimiento con las normas de (IAASB) a menos que el contador profesional haya cumplido totalmente con todas las que sean relevantes para el trabajo” Incrementa la cultura respecto a la auditoría de información financiera. Los auditores pueden utilizar las NIA como una fuente supletoria de las reglamentaciones sobre normas de auditoría locales, en aquellos asuntos pendientes de reglamentar en las propias normas locales.

Los auditores pueden utilizarlo como guía normativa para los casos en que un cliente solicite una auditoría de información financiera basada en las NIA de IFAC. d. Ayuda a los países de habla hispana que han decidido adoptar las NIA del FAC como sus propias normas de auditoría de información financiera.

4.2 Recomendaciones

Según los procedimientos desarrollados a lo largo de la investigación La adopción de estas normas permitirá a Venezuela crear las condiciones para un **mercado de capitales** integrado y eficaz aumentando la comparabilidad de las cuentas en el mercado para la **competencia** y la circulación de capitales y evitar así la costosa tarea de tener que traducir las mismas cuentas a diferentes normas internacionales.

Cuando hablamos de los procesos de adopción por primera vez los contadores Públicos deben de emplear las Normas Internacionales de Información Financiera, las Normas Internacionales de Información Financiera, en sí mismas, tienen un concepto de integralidad, lo que nos lleva a concluir que, si una entidad deja de aplicar esta normativa, simplemente está incumpliendo un requisito indispensable en las operaciones financieras-contables.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Blanco Luna, Yanel.Navas Bolívar Reinaldo. Auditoria 2005.

Balestrini, M. (1999). Procedimientos y Técnicas de la Investigación Documental.
Caracas: Editorial Panapo.

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (1999). Metodología de la
Investigación. **México: McGraw Hill Interamericana.**

Hurtado, J. (1998). Metodología de la Investigación Holística. **Caracas: Sypal.**

Méndez, C. (2004). Metodología. Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación.
(3ª ed.). **Colombia: McGraw Hill.**

Ministerio de Finanzas (2002). Reglamentada Solicitud de Devolución de Créditos
Fiscales a Exportadores. **Publicación semanal del Ministerio de Finanzas.**
Edición N°16. Octubre 2002. Disponible en: boletin_finanzas@ mf.gov.ve.
[Consulta, noviembre 2005].

Pinto-Aliaga, U. (2003). Venezuela Ante los Mercados Internacionales.
Barquisimeto, Venezuela: Ediciones Proinlara.

Ramírez, T. (1996). Cómo Hacer un Proyecto de Investigación. **Caracas: Editorial
Carhel, C.A.**

Sabino, C. (2002). El Proceso de Investigación. **Caracas: Editorial Panapo**

Seijas, H. (1991). Como Hacer una Tesis. **México: Editorial Gedisa.**

Gutiérrez Viguera, M. (2008). Sectorización de las nuevas normas de Contabilidad.
México: Editorial Gedisa.

Pousa Raquel, M. (2008). Nuevas Soluciones Contables. **México: Editorial Gedisa**

Fina Alemany, Amparo Bentabol, Josep Bisbe, Javier Castillo, Patricia Crespo, Angel Farrera, José Luis Gallizo, Elena González, Alberto Martínez, Ricard Monclus, María Jesús Morales, Soledad Moya, Ester Oliveras, Fernando Peñalva, Joaquin Rebaseda, Francesc Reguant, María Rosa Rovira, Ramón Saladrígues, Pilar Sanches, Pilar soldevila, Josep Viña. Normas Internacional De Contabilidad NIC/ NIIF. (Univ.Ponpeu Fabra).**dirección electrónica**

www.auditors.censors.com/pfw_files/cma/doc/eventos/2008%20FAP/14puigdetraavid.com.ve.Dirección electrónica

www.econ.unicen.edu.ar/academicas/catedras/auditoria/Material%20entregado%202008.pdf - Páginas similares.

www.ccpa.or.cr/index.php?option=com_content&task=view&id=92&Itemid=78 - 54.Dirección electrónica.

www.lainu.cl/detalle_libro.asp?codigo=1145 - 45k .com.ve .Dirección Electrónica

www.congresoicjce2007.org/documentacion/-Normas-Internacionales-de-Auditoria.pd.com.ve

www.tienda.imcp.org.mx/usd/index2.php?option=com

ANEXO

**COMPARATIVO DEL DICTAMEN SEGUN NIA 700 REVISADA vs
NIA 700 DEROGADA**

NIA 700 VIGENTE A PARTIR DEL 31/12/2006	NIA 700 DEROGADA
TITULO DICTAMEN DE AUDITOR INDEPENDIENTE	TITULO DICTAMEN DE AUDITOR
SUBTITULO1 Dictamen sobre los estados financieros	N/A
DESTINATARIO Destinatario apropiado	DESTINATARIO Destinatario apropiado
PARRAFO INTRODUCTORIO Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de	PARRAFO INTRODUCTORIO Hemos auditado el balance general que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20x1, y los estados de resultados,

<p>20x1, y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y estado de flujo de efectivo por el año que terminó entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas</p>	<p>estado de cambios en el capital contable y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base a nuestra auditoría</p>
<p style="text-align: center;">RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACION POR LOS ESTADOS FINANCIEROS</p> <p>La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar implementar y mantener el control interno relevante a la reparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error;</p> <p style="text-align: center;">seleccionando y aplicando</p>	<p style="text-align: center;">N/A</p>

<p>políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias</p>	
<p style="text-align: center;">RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR</p> <p>Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base a nuestra auditoria. Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoria para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa Una auditoria implica desempeñar procedimientos para</p> <p>Obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones En los estados financieros. Los procedimientos seleccionados</p>	<p style="text-align: center;">ALCANCE</p> <p>Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoria para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoria incluye examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoria también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones importantes hechas Por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoria proporciona una base</p>

<p>dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debido a fraude o a error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido</p> <p>es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría</p>	<p>razonable para nuestra opinión</p>

<p style="text-align: center;">OPINION</p> <p>En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o “presentan razonablemente, respecto a todo lo importante,”) la posición financiera de la compañía ABC al 31 de diciembre de 20x1, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.</p>	<p style="text-align: center;">OPINION</p> <p>En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o “presenta razonablemente, respecto de todo lo importante,”) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20x1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o(título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen) (y cumplen con ...)</p>
<p style="text-align: center;">SUBTITULO</p> <p>Informe sobre otros requisitos legales</p> <p>(La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades del informe del auditor.)</p>	<p style="text-align: center;">N/A</p>
<p style="text-align: center;">(Firma del auditor)</p>	<p style="text-align: center;">(Firma del auditor)</p>

(Fecha del dictamen del auditor)	(Fecha del dictamen del auditor)
(Dirección del auditor)	(Dirección del auditor)

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

TÍTULO	Análisis del dictamen y modificaciones del auditor independiente sobre los estados financieros; nias 700 y 701
SUBTÍTULO	

AUTOR (ES):

APELLIDOS Y NOMBRES	CÓDIGO CULAC / E MAIL
Marchán C., Marlyn J.	CVLAC: 15.873.726 E MAIL: marlynmar@hotmail.com
Gómez F., Lucio D.	CVLAC: 17.733.023 E MAIL: Luciodelfin845@hotmail.com

PALÁBRAS O FRASES CLAVES:

Dictamen

Modificaciones

Opiniones

Auditor

Independiente

Negocio en marcha

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ÁREA	SUBÁREA
Ciencias Administrativas	Contaduría Pública

RESUMEN (ABSTRACT):

El propósito de estas Normas Internacionales de Auditoría (NIA 700 y 701) es establecer guías y proporcionar lineamientos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor, emitido como resultado de una Auditoría practicada por un auditor independiente de los estados financieros de una entidad. En ciertas circunstancias el dictamen de un auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis de asunto para resaltar un tema que afecte a los estados financieros, el cual se incluye en una nota a los estados financieros que discute el asunto de forma más extensa.

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

CONTRIBUIDORES:

APELLIDOS Y NOMBRES	ROL / CÓDIGO CVLAC / E_MAIL					
Iris Gonzales B.	M,	ROL	CA	AS x	TU	JU x
		CVLAC:	10.830.599			
		E_MAIL	Irismargonzales@gimail.com			
		E_MAIL				

FECHA DE DISCUSIÓN Y APROBACIÓN:

2009	03	30
AÑO	MES	DÍA

LENGUAJE. SPA

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ARCHIVO (S):

NOMBRE DE ARCHIVO	TIPO MIME
TESIS. Análisis de las NIAS 700 y 701.doc.	Application/ msword

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

ALCANCE

ESPACIAL: Normas Internacionales de Auditoria (OPCIONAL)

TEMPORAL: SEIS (6) MESES (OPCIONAL)

TÍTULO O GRADO ASOCIADO CON EL TRABAJO:

CONTADOR PÚBLICO

NIVEL ASOCIADO CON EL TRABAJO:

PRE-GRADO

ÁREA DE ESTUDIO:

DEPARTAMENTO DE CONTADURIA PÚBLICA

INSTITUCIÓN:

UNIVERSIDAD DE ORIENTE – NUCLEO DE ANZOATEGUI

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

DERECHOS

De acuerdo al artículo 44 del reglamento de trabajo de grado

“Los Trabajos de grado son exclusiva propiedad de la Universidad de Oriente y solo podrán ser utilizadas a otros fines con el consentimiento del consejo de núcleo respectivo quien lo participara al consejo Universitario”

MARLYN MARCHAN

C.I:15.873.726

AUTOR

LUCIO GOMEZ

C.I: 17.733.023

AUTOR

Iris M, Gonzales B.

CI: 10.830.599

TUTOR

Y

JURADO

POR LA SUBCOMISION DE LOS CURSOS ESPECIALES DE GRADO.

PROF. DAYSI RODRIGUEZ

UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NUCLEO DE ANZOATEGUI
ESCUELA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS



PARTE II

ANALISIS DE LOS HECHOS OCURRIDOS DESPUES DE LA FECHA DEL
BALANCE (NIC 10) Y LAS INVERSIONES INMOBILIARIAS (NIC 40) EN
RELACION A LAS NORMATIVAS QUE LAS RIGEN.

Realizado Por:

Marchán C, Marlyn José.

Gómez Farías, Lucio D.

Trabajo de Grado Presentado como Requisito Parcial para optar al Título de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Puerto La Cruz, Marzo de 2009

INTRODUCCIÓN

La intención de la contabilidad es regular el control financiero de la empresa. Dentro de ella están inmersos los estados financieros, los cuales se preparan y presentan para ser utilizados y conocidos por usuarios externos de todo el mundo. A pesar de lo parecido de modelos entre países y otros, existen diferencias que son motivadas por circunstancias de índole social, económica y legal, lo que hace necesarias que el marco sea lo suficientemente flexible sin perder equilibrio.

Es por tal motivo que los estados financieros preparados se presentan con el fin de proporcionar información útil en la toma de decisiones de naturaleza económica, satisfacen las necesidades de las mayorías de los usuarios. Lo anterior es debido a que la mayoría de los mismos, toman decisiones de índole económica. Las normas de alta calidad ideadas desde una perspectiva mundial, se trabajan en beneficio de una información financiera transparente y comparable más allá de sus fronteras para el bienestar económico y futuro de la empresa.

Por otro lado, la contabilidad, como ciencia y técnica de la información financiera y operacional de los entes económicos, debe trabajar con exigencias normativas y procedimientos cada día superior. Para controlar las sucesivas necesidades de información y poder así planificar, financiar y controlar el desarrollo nacional, solicitadas por un sin número de entidades del Estado; es por ello, que se hace necesario información plena del trabajo y evolución de la organización para que los trabajadores e inversionistas puedan llevar plenamente; el procedimiento administrativo – contables para inspeccionar los enormes volúmenes y confusas operaciones de las empresas.

En fin el propósito elemental de todo empresario y gerentes de negocios es indispensable y obligatoriamente es poseer información financiera renovada para

tomar las decisiones convenientes sobre sus futuras operaciones. La información financiera de un negocio se encuentra registrada en las cuentas del mayor. Sin embargo, las transacciones que ocurren durante el período fiscal alteran los saldos de estas cuentas. Los cambios deben reportarse periódicamente en los estados financieros para producir datos indispensables para la administración y el desarrollo del sistema económico de las organizaciones.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

1.1 Planteamiento del problema

Los negociantes dentro del marco económico deben de estar bien claro de los cambios económicos que se presenten dentro de las organizaciones para poder tener éxito producto de la toma de decisiones, que se verán reflejadas en los estados financieros de la empresa. Todos basados en la aplicación las Normas Internacionales de Contabilidad las cuales suelen requerir un desglose detallado de las informaciones y datos financieros más importante que el solicitado por la mayoría de las normas nacionales. Es bien sabido por el negociante que la información debe de ser clara y precisa para no caer en errores que podrían repercutir negativamente dentro de la organización y el mercado que esta representa.

Las Normativas Internacionales De Contabilidad empezaron a regirse en los estados unidos de América, cuando nace el APB-Accounting Principles Board (consejo de principios de contabilidad), este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Pero fue transpuesto porque estaba formado por profesionales que trabajaban en bancos, industrias, compañías públicas y privadas, por lo que su participación en la elaboración de las normas era una forma de beneficiar su entidades donde laboraban.

Posteriormente nace el (consejo de normas de contabilidad financiera), este comité logro (aun esta en vigencia en EE.UU., donde se fundó) gran acontecimiento en la carrera contable. Emitió unos sin números de normas que evolucionaron la forma de ver y presentar las tareas y evolución de la organización en el mercado donde se desenvuelva. A sus integrantes se les impedía laborar en organizaciones con

finés de lucro y si así lo decidían tenían que abandonar el comité fasb. Únicamente podían trabajar en instituciones educativas como maestros. Simultáneamente con los cambios que introdujo el fasb, se fundaron varios organismos, comité y publicaciones de difusión de la profesión contable: a-americana accounting asociación (asociación americana de contabilidad), arb-accounting research bulletin (boletín de estudios contable, asb-auditing Standard board (consejo de normas de auditoria, aicpa-american instituto of certified public accountants (instituto americano de contadores públicos), entre otros.

Con el transcurso de los años las actividades comerciales se fueron internacionalizando y así mismo la información contable. Es decir, un Negociante empresario con su dependencia empresarial en América, estaba haciendo negocios con un colega japonés. Esta situación empezó a repercutir en la forma en que las personas de diferentes países veían los estados financieros, es con esta problemática que surgen las normas internacionales de contabilidad, siendo su principal objetivo "la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros", sin importar la nacionalidad de quien los estuvieres leyendo e interpretando.

Es específicamente en 1973 cuando nace el (comité de normas internacionales de contabilidad) por acuerdo de organismos profesionales de diferentes países: Australia, Canadá, estados unidos, México, Holanda, Japón y otros. Cuyo organismo es el responsable de emitir las NIC. Este comité tiene su sede en London, Europa y se aceptación es cada día mayor en todo los países del mundo.

Se hace evidente que Las NIC se han adaptado a las necesidades de los países, sin intervenir en las normas internas de cada uno de ellos. El comité de normas internacionales de contabilidad esta consiente que debe seguir trabajando para que se incorporen los demás países a las NIC. Porque aparte de su aceptación en país más poderoso del mundo, no ha acogido las NIC como sus normas de presentación de la

información financiera, sino que sigue utilizando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptado o PCGA.

Nos damos cuenta claramente que debe aplicarse normas únicas en todo el mundo para que los inversores no estén limitados Por la falta de uniformidad, que directamente reprime a los inversionistas, analistas y otros usuarios a comparar fácilmente los informes financieros de sus empresas que operen en diferentes países, aunque sea dentro del mismo sector. Además que requiere que los grupos cotizados, incluyendo bancos y compañías de seguros, preparen sus estados financieros consolidados correspondientes a ejercicios que comiencen en el año 2005 con Normas Internacionales de Contabilidad. Los estados miembros de la Unión Europea tienen la potestad de extender los requisitos de este Reglamento a compañías no cotizadas y a los estados financieros individuales.

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo General

Análisis de los hechos ocurridos después de la fecha del balance (NIC 10) y las inversiones inmobiliarias (NIC 40) en relación a las normativas que las rigen.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Definir los normas y procedimientos contables (NIC 10) Y (NIC 40) relacionadas a los hechos ocurridos después del balance e inversiones inmobiliarias respectivamente.

- Establecer los hechos cerrados previamente y los hechos posteriores por las compañías.
- Determinar las condiciones que deben cumplirse para las inversiones inmobiliarias
- Inferir en la aplicación de los hechos posteriores y las inversiones inmobiliarias.

1.3 Justificaciòn

Para lograr una mayor transparencia en la informaciòn financiera se hace necesario La adaptaciòn a las Normas Contables Internacionales, en vista de que es un proceso paulatino, no un acontecimiento aislado, que a la larga representa una ventaja competitiva de la empresa. Es por este motivo que las empresas deben de prepararse plenamente en la planificaciòn comparativa por lo que, al menos a efectos internos, ser\u00e1 necesario adelantar un a\u00f1o la adopciòn de las NIC.

1.4 Importancia

Su importancia se instituye en gran parte sobre los resultados y el patrimonio de las compa\u00f1as y el proceso de adaptaciòn afectar\u00e1 a la pr\u00e1ctica total de los departamentos de las empresas, siendo necesario preparar sus recursos humanos y tecnol\u00f3gicos. Por tanto, es significativo que todos sean conscientes del proceso de adaptaciòn y entiendan el alcance de un cambio primordial en la forma en que su empresa medir\u00e1 sus resultados y se presentar\u00e1 al mundo exterior.

1.5 Limitaciones

En el mundo de los negocios Los mercados siempre ambicionan información financiera de gran calidad y mayor transparencia, y para ello, aparte de introducir los nuevos estados financieros ,el estado de flujos de efectivo y el estado de cambios en el patrimonio debe de incorporar las Normas Internacionales de Contabilidad las cuales suelen requerir un desglose de la información y datos financieros más importante.

Inoportunamente, no siempre la información financiera es totalmente transparente y no es siempre la solicitada por la mayoría de las normas nacionales y genera inconveniente que por lo engorroso que resulta la revisión y comprobación de los resultados muchas veces ,no logramos acceder a las verdaderas fuentes de información

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1 Normas Internacionales De Contabilidad (NIC)

Las normas internacionales Se encuentran definidas dentro del campo institucional, el área en la cual se enmarca es la fiscal y tributaria; su perfil es la aplicación de legislación. En la actualidad despliega su práctica contable basada en los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, creados como elementos que permitan relacionar el registro de las transacciones económicas y la aplicación de atributos propios de la información contable, como son la comprensibilidad, pertenencia, confiabilidad y comparabilidad.

Estos principios y normas son regulados por el Gobierno Nacional en el Código de Comercio, Ley 145 de 1960, Ley 43 de 1990 y el decreto 2649 de 1993, que además de ser bastante amplios se establecieron con base en lineamientos internacionales que estaban vigentes tiempo atrás y que para efectos de actualizaciones éstas se han hecho través de organismos de control y vigilancia cubriendo así cualquier vacío existente en la norma en comparación de los Estándares internacionales que han tenido una constante evolución con relación a los cambios económicos del mundo.

El progreso constante en cuanto a normas incumbe a las exigencias de los representantes económicos actuales y al nivel de competitividad requerido ante los convenios comerciales internacionales, en tal sentido y aunque hasta la fecha no se ha implementado un sistema contable de acuerdo a las normas internacionales de contabilidad. Para convenir la información financiera presentada en los estados

financieros. Las NIC, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados.

Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo sus experiencias comerciales, ha considerado de importancias en la presentación de la información financiera. Hasta la fecha se han emitido 41 normas de las que 34 están en vigor en la actualidad, junto con 30 interpretaciones.

Según FRANCO, Rafael. En su texto *Ámbito Jurídico. ¿Adaptar, adoptar o armonizar?* el gran dilema. 2002 p5 .El comité Internacional de Normas de Contabilidad denominado por la sigla IASC tuvo su origen en el noveno congreso internacional de contadores acreditado en Paris en 1967 en donde se conformó un conjunto de trabajo con la misión de investigar las necesidades internacionales de la profesión para presentarlas en el décimo congreso internacional de contadores celebrado en Sydney en el año de1972, dando inicio al Comité Internacional de Normas de Contabilidad, el cual fue creado en 1973 en convenio establecido por organismos profesionales de Australia, Canadá, Holanda, Irlanda, Japón, México, Gran Bretaña y Estados Unidos, a término un órgano de carácter profesional y con el objetivo de difundir e implementar los estándares de contabilidad para la preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo a los estándares internacionales de contabilidad, y para favorecer al desarrollo y aceptación de principios y normas contables notables, ecuánimes y comparables a nivel mundial .

Fue en el año de 1981 que la junta internacional de normas de contabilidad adquirió su autonomía en la declaración de los estándares internacionales, en su perspectiva se mantuvieron aspectos prácticos inclinados a solucionar problemas

puntual, generando alternativas para cada caso, ante esta situación el comité internacional, permite en 1989 su marco conceptual para la elaboración y presentación de los estados contables lo que constituye el primer intento de una entidad profesional internacional por establecer una estructura teórico conceptual de la contabilidad.

2.2 El objetivo De Los Estados Financieros

Los estados financieros suministran información útil acerca de la situación financiera, gestión económica y cambios en la posición financiera de la empresa. han de facilitar la toma de decisiones, tales como comprar, mantener o vender acciones; evaluar empresas: determinar los beneficios distribuibles y los dividendos.

Los usuarios de los estados financieros son los inversores, los empleados, prestamistas, los proveedores y acreedores comerciales, los clientes, la administración Pública y el público general.

El principal responsable de la preparación de los estados financieros es el órgano de la administración.

Los estados financieros están integrados por el balance de situación, cuenta de resultado, estado de flujo de tesorería, memoria y otros estados complementarios.

2.3 Hipótesis Fundamentales

Los estados financieros se preparan sobre la base de hipótesis fundamental siguiente:

Devengo: los efectos de las transacciones se reconocen cuando ocurren, independientemente de cuándo se cobran o pagan.

Negocio en marcha o empresa en funcionamiento: se supone de que la empresa está en funcionamiento y continuara sus actividades operativas dentro del futuro previsible.

2.4 Características Cualitativas De Los Estados Financieros

Los atributos que hacen útil la información suministrada por los estados financieros son:

La comprensibilidad: ha de ser fácilmente comprensible por los usuarios.

La relevancia: ejerce influencia sobre las decisiones de los usuarios.

Importancia relativa: no ha de evitarse ninguna información que pueda influir en las decisiones de los usuarios.

Fiabilidad: la información ha de ser libre de sesgo o juicio y ser la imagen fiel de los hechos que se requiere representar.

La presentación fiel: los estados financieros han de mostrar la imagen o presentación favorable de la situación financiera, gestión económica y cambios en la posición financiera de la empresa, de acuerdo con las normas contables.

La esencia sobre la norma: las transacciones se han de reflejar de acuerdo con su esencia y realidad económica.

Neutralidad: la información a de estar libre de sesgo o perjuicio, precaución

Integridad: la formación deba ser completa dentro de los límites de la importancia relativa

Comparabilidad: la información de una empresa debe ser comparable en el tiempo y comparable en otras empresas.

2.5 Elementos De Los Estados Financieros

a) Situación financiera: los elementos para evaluar la situación financiera son los activos, pasivos y el patrimonio neto.

- Un activo: es un recurso controlador para la empresa como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener, en futuro, beneficios económicos.
- Un pasivo: es una obligación actual de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual y para cancelar, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- El patrimonio neto: es la diferencia entre los activos y pasivos.

b) Gestión económica: la gestión de mide a partir de los resultados, que es diferencia entre ingresos y gastos.

- Los son los incrementos en los beneficios económicos producido a largo del periodo contable, en forma de entrada o incremento de valor de los activos, o bien como decrementos de las deudas que dan como resultado aumentos de patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas.

2.6 Reconocimiento De Los Estados Financieros

Todos los elementos (activos, pasivos, ingresos o gastos) ha de ser incorporado a los estados financieros siempre que se cumpla las condiciones siguientes:

- Es probables que cualquier beneficio económico asociado con el que llegue o salga de la empresa.
- Tiene un coste o valor que puede ser valorado con fiabilidad.

2.7 Valoración De Los Elementos De Los Estados Financieros.

En los estados financieros se empleara diversas bases de valoración. La mas habitual es el coste histórico (valor de adquisición), pero también se usan en determinado casos el corriente (valor que costara en la actualidad), el valor realizable (valor de liquidación actual por la venta forzada de los activos y devoluciones anticipas de las deudas) y valor actual (actualización de flujo de cajas que genera un activo o pasivo en el futuro). Las últimas NIC dan mayor relevancia al valor razonable

2.8 Concepto De Capital

El termino capital tiene dos significados diferentes, o bien neto (capital financiero); o bien capacidad operativa de la empresa (capital físico).

Se dice que una empresa mantiene su capital cuando este tiene su importe equivalente al principio y al final del periodo. Cuando se produce un incremento significativo que ha producido un beneficio.

2.9 Diferencia Con La Norma Contable Española

Las diferencias principales entre el marco conceptual y las NIC son las sig:

Conceptos	Marco conceptual	Normativas española
Existente de marco conceptual	Si	En la normativa española no existe un marco conceptual calificado como tal.
Orientación	Normas del sector privado	Normas emitidas por un órgano de la

		administración pública
Principio contable preferente	Los principios de la empresa en funcionamiento y de devengo son las hipótesis fundamentales que rigen la elaboración de la información financiera.	El principio de prudencia tiene carácter preferencial. En casos de conflictos entre principios debe prevalecer el mejor conduzca la imagen fiel de las cuentas
Estados financieros	Balance de situación, cuentas de resultados, estado de flujo de tesorería, estado de cambios en el patrimonio neto; memoria y otros estados complementarios	Balance de situación, cuenta de resultados y memoria, (que incluye el cuadro de financiamiento para las empresas medianas y grandes)
Bases de valoración de los elementos de los estados financieros	La más habitual es el coste histórico, pero también se usan en determinados caso	La más habitual es el coste histórico o el valor de mercado.

CAPITULO III

LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC10).

3.1 NIC 10 Hechos Ocurridos Después de la Fecha del Balance

Esta norma deberá ser aplicada en la contabilización y revelaciones de información correspondiente a los hechos posteriores a la fecha del balance.

NIC 10 Hechos Posteriores

Cuando la aparición de un hecho posterior al cierre de los estados financieros suministra una certeza adicional sobre una situación existente cuando se cerró el balance, se realizará los ajustes correspondientes. Para el tratamiento de informaciones conocidas después de la fecha de cierre, debe reconocerse en el período objeto del cierre el efecto de las informaciones conocidas con posterioridad a la fecha de corte antes de la emisión de los estados financieros, cuando suministren evidencia adicional sobre condiciones que existían antes de la fecha de cierre.

La empresa no deberá ajustar sus estados financieros iniciales si el hecho posterior refleja acontecimientos surgidos en el ejercicio siguiente. La organización no puede preparar sus estados financieros sobre la base de que es una empresa en liquidar o cesar sus actividades. Continuidad.

Esta norma tiene vigencia para los estados financieros que cubran períodos que Comiencen a partir del 1 de julio de 1998.

El objetivo de esta Norma es prescribir:

(a) cuándo una entidad ajustará sus estados financieros por hechos ocurridos después de la fecha del balance; y

(b) las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación, así como respecto a los hechos ocurridos después de la fecha del balance.

La Norma exige también, a la entidad, que no elabore sus estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, si los hechos ocurridos después de la fecha del balance indican que tal hipótesis de continuidad no resulta apropiada. Los hechos ocurridos después de la fecha del balance son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre la fecha del balance y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación. Hay dos tipos de tales hechos:

❖ Aquéllos que suministran evidencia de condiciones que existían ya en la fecha del balance (hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajuste); y

❖ Aquéllos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha del balance (hechos ocurridos después de la fecha del balance que no implican ajuste).

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

La entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después de la fecha del balance, si éstos no implican ajustes. Cuando los hechos ocurridos después de la fecha del balance que no implican ajustes sean de tal importancia que, si no se revelasen, podrían afectar a la capacidad de los usuarios de los estados financieros para realizar las evaluaciones pertinentes y tomar decisiones económicas, la entidad revelará la siguiente información, para cada una de las categorías importantes de hechos ocurridos después de la fecha del balance que no implican ajustes:

(a) la naturaleza del evento; y

(b) una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

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

Alcance

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

Definición

Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Los hechos posteriores a la fecha del balance: son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación. Pueden identificarse dos tipos de eventos.

- El proceso seguido para la formulación o autorización para su divulgación, de los estados financieros, variará dependiendo de la estructura organizativa de la entidad, de los requisitos legales y estatutarios y de los procedimientos seguidos para la elaboración y finalización de tales estados financieros.
- En algunos casos, la entidad está obligada a presentar sus estados financieros a sus propietarios para que éstos los aprueben antes de que se emitan. En tales casos, los estados financieros se consideran formulados o autorizados para su divulgación en la fecha de su emisión y no en la fecha en que los propietarios los aprueben.

Ejemplo

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

La junta anual de propietarios aprueba los anteriores estados financieros el 15 de mayo de 20X2, y se procede a registrarlos en el órgano competente el día 17 de mayo de 20X2.

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

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

3.2 Reconocimiento y medición

Hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajustes

La entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para Reflejar la incidencia de los hechos posteriores a la fecha del balance que impliquen Ajustes.

Los siguientes son ejemplos de hechos posteriores a la fecha del balance, que obligan a la entidad a ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a reconocer partidas no reconocidas con anterioridad:

La resolución de un litigio judicial, posterior a la fecha del balance, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en la fecha del balance la entidad tenía una obligación presente en la fecha del balance. La entidad ajustará el importe de cualquier provisión reconocida previamente respecto a ese litigio judicial de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes, o bien reconocerá una nueva provisión. La entidad no se limitará a revelar una obligación. Contingente, puesto que la resolución del litigio proporciona evidencia adicional que ha de tener en cuenta, de acuerdo de la NIC 37

La recepción de información, después de la fecha del balance, que indique el deterioro del valor de un activo a esa fecha, o bien la necesidad de ajustar la pérdida por deterioro del valor reconocido previamente para ese activo.

Por ejemplos

- La situación concursal de un cliente, ocurrida después de la fecha del balance, generalmente confirma que en tal fecha existía una pérdida sobre la cuenta comercial a cobrar, de forma que la entidad necesita ajustar el importe en libros de dicha cuenta; y la venta de existencias, después de la fecha del balance, puede proporcionar. Evidencia acerca del valor neto realizable de las mismas en la fecha del balance. La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del coste de los activos adquiridos o del importe de ingresos por activos vendidos antes de dicha fecha.
- La determinación, con posterioridad a la fecha del balance, del importe de la Participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si en la fecha del balance la entidad tiene la obligación, ya sea de

carácter legal o implícita, de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha (véase la NIC 19 Retribuciones a los empleados).

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

Hechos Posteriores A La Fecha Del Balance Que No Implican Ajustes

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

Un ejemplo de hecho posterior a la fecha del balance que no implica ajuste, es la reducción en el valor de mercado de las inversiones, ocurrida entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación. La caída del valor de mercado no está, normalmente, relacionada con las condiciones de las inversiones en la fecha del balance, sino que refleja circunstancias acaecidas en el ejercicio siguiente. Por tanto, la entidad no ajustará los importes previamente reconocidos en sus estados financieros para estas inversiones. De forma similar, la entidad no actualizará los importes que figuren en las notas u otras revelaciones que se refieran a esas inversiones, en la fecha del balance, aunque pudiera ser necesario revelar información adicional en función de lo establecido

Dividendos

- Después de la fecha del balance, la entidad acuerda distribuir dividendos a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto (según se han definido en la NIC
- Instrumentos financieros: Presentación e información a revelar), no reconocerá tales dividendos como un pasivo en la fecha del balance.
- Si se acuerda la distribución de los dividendos (esto es, si los dividendos han sido debidamente autorizados y no quedan a discreción de la entidad) después de la fecha del balance, pero antes de que los estados financieros hayan sido formulados, los dividendos no se reconocerán como un pasivo a la fecha del balance, porque no suponen una obligación presente de acuerdo con la NIC Dichos dividendos se revelarán en las notas a los estados financieros, de acuerdo con la NIC 1 *Presentación de estados financieros*

3.3 Empresa En Funcionamiento

- La entidad no elaborará sus estados financieros sobre la base de que es una empresa en funcionamiento si la dirección determina, después de la fecha del balance, o bien que tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o bien que no existe otra alternativa más realista que hacerlo.
- El deterioro de los resultados de explotación y de la situación financiera de la entidad, con posterioridad a la fecha del balance, puede indicar la

necesidad de considerar si la hipótesis de empresa en funcionamiento resulta todavía apropiada. Si no lo fuera, el efecto de este hecho es tan decisivo que la Norma exige un cambio fundamental en la base de contabilización, y no simplemente un ajuste en los importes que se hayan reconocido utilizando la base de contabilización original.

- NIC 1 Presentación de estados financieros, exige la revelación de información SI: los estados financieros no se han elaborado sobre la hipótesis de empresa en funcionamiento
- La dirección es consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relacionadas con eventos o condiciones que puedan suscitar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento. Estos eventos o circunstancias que exigen revelar información, pueden aparecer después de la fecha del balance.

3.4 Revelación: información a revelar

Fecha de formulación de los estados financieros

- La entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, así como quién ha dado esta autorización. En el caso de que los propietarios de la entidad u otros tengan poder para modificar los estados financieros tras la divulgación, la entidad revelará también este hecho.

- Es importante para los usuarios saber en qué momento los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, puesto que no reflejarán eventos que hayan ocurrido después de esta fecha. Actualización de las revelaciones de información sobre condiciones existentes en la fecha del balance Si, después de la fecha del balance, la entidad recibiese información acerca de condiciones que existían ya en dicha fecha, actualizará en las notas a los estados financieros, en función de la información recibida, las revelaciones relacionadas con tales condiciones.
- En algunos casos, la entidad necesita actualizar las revelaciones hechas en los estados financieros para reflejar la información recibida después de la fecha del balance, incluso cuando dicha información no afecte a los importes que la entidad haya reconocido en los estados financieros. Un ejemplo de esta necesidad de actualizar la información revelada ocurre cuando, con posterioridad a la fecha del balance, se tenga evidencia acerca de una obligación contingente que ya existía a esa fecha. Aparte de considerar si, con la nueva información, la entidad ha de reconocer o modificar una provisión con arreglo a lo establecido en la NIC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes; en función de la nueva evidencia, la entidad procederá a actualizar la información revelada acerca del pasivo contingente.

Hechos Posteriores A La Fecha Del Balance Que No Implican Ajustes

- *Cuando* los hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes sean de tal importancia que si no se revelasen podría afectar a la capacidad de los usuarios de los estados financieros para realizar las evaluaciones pertinentes y tomar decisiones económicas, la entidad revelará la siguiente información, para cada una de las categorías importantes de hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes:
 - la naturaleza del evento; y una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.
 - Los siguientes son ejemplos de hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes, que por lo general producirían revelaciones de información: una combinación de negocios significativa, que haya tenido lugar después de la fecha del balance (la NIC 22 (SUSTITUIDA POR IFRS 3) *Combinaciones de negocios*, exige revelar información específica en tales casos), o bien la enajenación o disposición por otra vía de una dependiente significativa; el anuncio de un plan para interrumpir definitivamente una actividad; las compras de activos significativas, la clasificación de activos como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas, otras enajenaciones o disposiciones por otra vía de activos, o bien la expropiación de activos significativos por parte del gobierno; la destrucción por incendio de una planta importante

de producción, tras la fecha del balance; el anuncio, o el comienzo de la ejecución de una reestructuración importante (véase la NIC 37 *Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes*);

- Transacciones importantes realizadas con acciones ordinarias y con acciones ordinarias potenciales, tras la fecha del balance (la NIC 33 *Ganancias por acción*, requiere que la entidad describa estas transacciones, aparte de las emisiones de capital abonos y de los desdoblamientos o agrupaciones de acciones, todas las cuales obligan a realizar ajustes según la NIC 33).
- Las variaciones anormalmente grandes, posteriores a la fecha del balance, en los precios de los activos o en los tipos de cambio de alguna moneda extranjera; las variaciones en los tipos impositivos o en las leyes fiscales, aprobados o anunciados con posterioridad a la fecha del balance, que vayan a tener un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos (véase la NIC 12 *Impuesto sobre las ganancias*); la aceptación de compromisos o pasivos contingentes de cierta importancia, por ejemplo, al otorgar garantías por importe significativo; y el inicio de litigios importantes, surgidos exclusivamente como consecuencia de eventos posteriores a la fecha del balance.

3.5 Presentación

Hechos Ocurrido Después De La Fecha Del Balance:

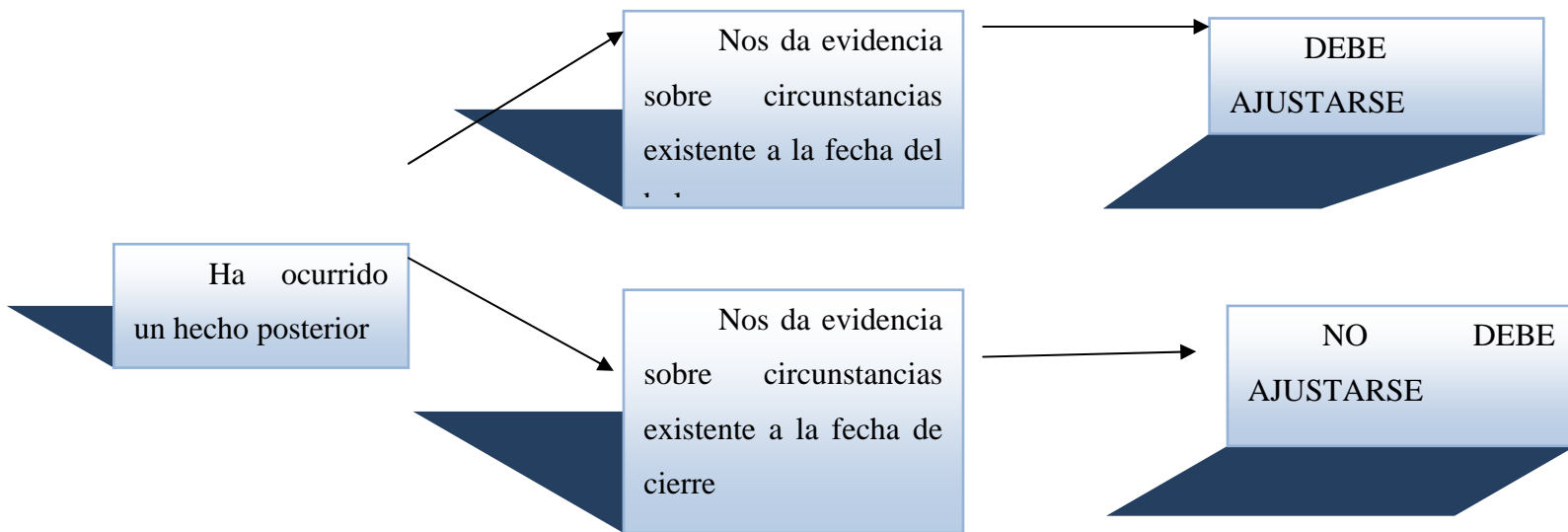
La NIC 10 considera un hecho ocurrido después de la fecha del balance aquel que se produce entre la fecha de cierre de los estados financieros y el momento en que estos tienen la autorización por parte del consejo de administración de la compañía para hacerse públicos.

Tipos De Hechos Posteriores

La NIC 10 distingue los hechos posteriores de acuerdo a si estos suministran o evidencias sobre condiciones que ya existan cuando se cerraron los estados financieros. De modo que los estados financieros clasificados en uno de estos dos grupos:

- El hecho posterior no está suministrado una evidencia sobre condiciones que “YA EXISTAN” en el momento en que la compañía cerró los estados financieros.
- El hecho posterior no está suministrado una evidencia sobre condiciones que “NO EXISTIAN” en el momento que la compañía cerró los estados financieros.

Este grafico nos servirá de ayuda para saber si hecho posterior deberá ajustarse en los estados financieros ya cerrados por la compañía



¿Cómo deberá proceder la compañía para realizar este ajuste?

Lo primero que deberá hacer la empresa es identificar sobre qué partidas nos da evidencia de hecho posterior

Nos podemos encontrar con dos escenarios:

- La compañía tenía reconocida en sus estados financieros un importe diferente al que nos da a reconocer el hecho posterior.
- La compañía no había reconocido en su balance su importe algunos por las circunstancias que nos da a conocer el hecho posterior.

En el primer caso la empresa deberá ajustar el importe de la partida que tenía previamente en el balance de situación hasta que este sea exactamente igual al que deberá ser adecuado con la evidencia que nos está mostrando el hecho posterior.

En el segundo caso la empresa deberá reconocer su importe que previamente no había reconocido. Este importe será imputado de acuerdo con la evidencia que el hecho posterior no está dando.

Ejemplo

Supongamos que una compañía cierra sus estados financieros a la fecha 31/12/x1 y que estos no nos han autorizado para su publicación hasta que son revisados por su consejo de administración, que se reúne al 15/03/x2

A la fecha 20/02/x2 un cliente, con un saldo significativo en referencia a los activos de la empresa, se declara en quiebra.

Situación 1: A fecha 31/12/x1 la compañía se había reconocido una provisión por insolvencia por el 50% de saldo pendiente de cobrar de dicho cliente.

En este caso de acuerdo con la evidencia que nos está dando el hecho posterior, la compañía deberá ajustar la provisión que previamente había realizado hasta el 100% del saldo pendiente de ser cobrado del cliente.

Situación 2: B A fecha de 31/12/x1 la compañía no se había reconocido ninguna provisión por insolvencia sobre el saldo final del cliente declarado en quiebra.

En este caso de acuerdo con la evidencia que nos está dando el hecho posterior, la compañía deberíamos reconocer el balance de situación de 31/12/x1 una nueva provisión por insolvencia que abarque el 100% del saldo pendiente de ser cobrado del cliente.

3.6 Fecha de vigencia (nic 10)

- La entidad aplicará esta Norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si la entidad aplica esta Norma para un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.

3.7 Derogación de la nic 10 (revisada en 1999)

- Esta Norma deroga la NIC 10 *Hechos posteriores a la fecha del balance*, revisada en 1999.

CAPITULO IV

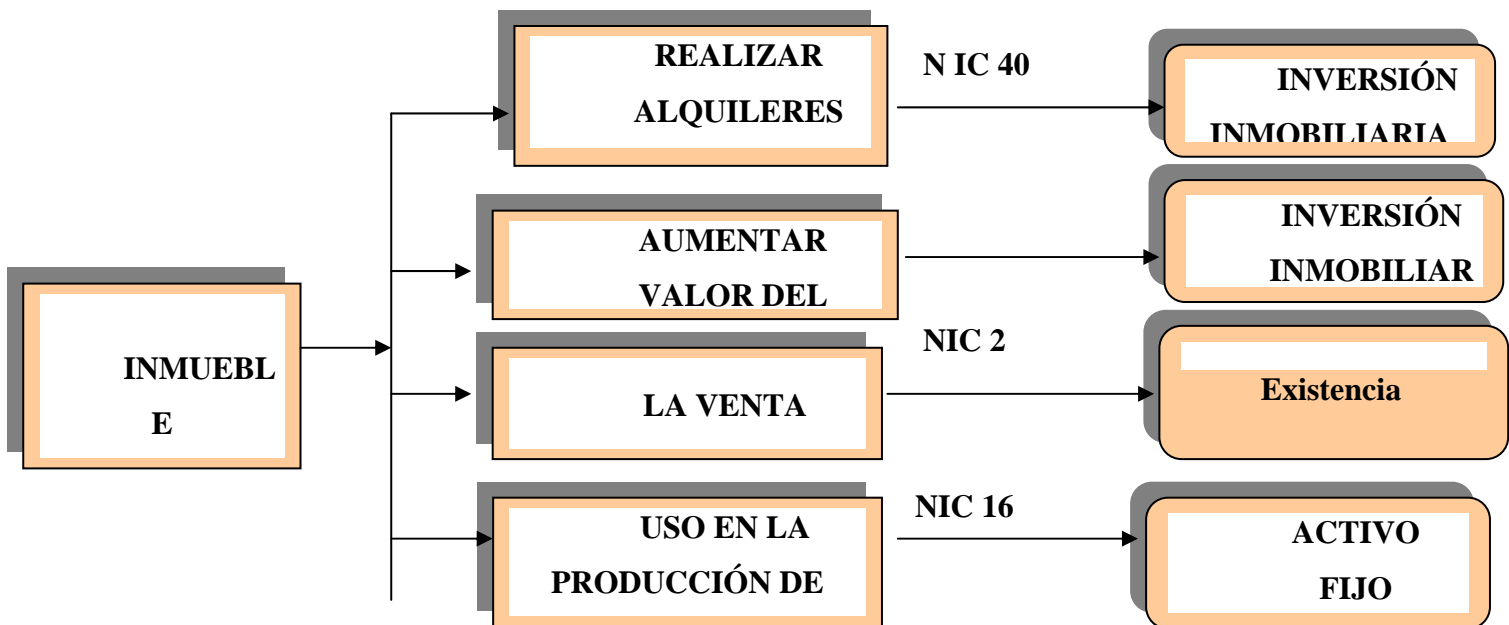
4.1 Norma internacional de contabilidad n° 40 (nic 40)

Definición De Inversión Inmobiliaria

La norma define a la Inversión Inmobiliaria, como aquellos inmuebles adquiridos bajo cualquier modalidad financiera para realizar alquileres o para aumentar el valor del capital. Por consiguiente, son inmuebles no destinados para:

- ✚ La venta
- ✚ Su uso en la producción
- ✚ Suministro de bienes o servicios
- ✚ Propósitos administrativos.

De acuerdo a lo expuesto, el siguiente cuadro demuestra la clasificación de los activos fijos de acuerdo a su destino y la Norma Internacional de Contabilidad que se debe de aplicar para su tratamiento contable:



La norma menciona algunos ejemplos de inversión inmobiliaria:

- ✚ Terreno adquirido para especular sobre su precio futuro.
- ✚ Terreno adquirido para un uso futuro que aún no ha establecido.
- ✚ Un edificio de propiedad de la empresa adquirido bajo un leasing y entregado en alquiler
- ✚ Un edificio desocupado pero adquirido para ser dado en alquiler.

La norma también menciona ejemplos de ítems que no son considerados inversión inmobiliaria y deben ser considerados como activo fijo:

- a) Inmueble adquirido para la venta o en proceso de construcción o desarrollo para la venta.
- b) Inmueble que está siendo construido o desarrollado por cuenta de terceros.
- c) Inmueble ocupado por el propietario.
- d) Inmueble que está siendo construido o desarrollado para uso futuro como inversión inmobiliaria, hasta que se complete la construcción o desarrollo, momento en el cual se considerará una inversión inmobiliaria.

4.2 Alcance

Esta norma deberá ser aplicada en el reconocimiento valoración e información de las inversiones inmobiliarias

4.3 Valor inicial

Inicialmente, las inversiones inmobiliarias deben valorarse a precio de coste mas los costes asociados a la transacción, como servicios legales o impuesto, directamente relacionado con la compra de la propiedad. Desembolsos posteriores

En caso de que un desembolso posterior relacionado con la inversión inmobiliaria sea probable que genere algún tipo de beneficio económico futuro, adicional al genero por la inversión inmobiliaria original, entonces el desembolso debe ser reconocido añadiéndose al valor contable de la inversión inmobiliaria inicial.

En caso de que no sea probable de que se originen beneficios adicionales a partir del desembolso posterior; entonces debe reconocerse con un gasto de ejercicio.

Valoración posterior al reconocimiento inicial.

La empresa deberá elegir, y aplicar desde aquel momento en todas sus inversiones inmobiliarias, uno de los dos modelos siguiente como política contable.

4.4 Modelo de valor razonable

El valor razonable será el precio más probable dado por el mercado a la inversión inmobiliaria, es decir, el mejor precio que razonablemente pueda obtener el vendedor y el más ventajoso precio posible para el comprador en una transacción libre.

El valor razonable es una inversión inmobiliaria deberá reflejar a fecha de balance, el estado y condiciones reales del mercado. La estimación del valor razonable *tendrá* que efectuarse a la fecha del balance ya que el valor estimado para otra fecha podría ser incorrecto a causa de posibles variaciones *en la valoración del mercado para* dicha inversión inmobiliaria.

La mejor evidencia del valor razonable son los precios actuales en un mercado activo para propiedades similares a las inversiones inmobiliarias de la empresa.

En caso de que no exista un mercado activo para obtener información acerca del valor razonable de las empresas inmobiliarias, la empresa deberá considerar información alternativa como por ejemplo.

- ✚ Precios actuales en mercado activo para inversiones inmobiliarias diferente a la de la empresa.
- ✚ Precio reciente en el mercado menos activo. La empresa deberá ajustar los precios para reflejar los cambios de condiciones desde la fecha en que se realizó la última transacción.
- ✚ Proyección de flujo de cajas actualizados, usan tasas de actualizaciones basadas en estimaciones fiables de flujo de caja futuros.

Se debe evitar relacionar el valor razonable con el valor en uso ya que este ultimo refleja el conocimiento y estimación de valor que la empresa tiene en la inversión inmobiliaria y que pueden no ser aplicables a otras empresas.

4.5 Imposibilidad De Determinar Fiabilidad El Valor Razonable.

Los casos donde pueden ser posibles la determinación del valor razonable de al inversión inmobiliaria surge cuando:

- ✚ Transacciones similares en el mercado no se producen frecuentemente
- ✚ No se puede estimar el valor razonable por ningún método alternativo el precio reciente en mercados menos activos o proyecciones de de flujo de cajas actualizados.

En caso la empresa deberá el tratamiento de referencia previsto en la NIC 16, es decir, el coste menos su amortización acumulada por deterioro de activos, hasta la venta de la inversión inmobiliaria y asumiendo que el valor residual de la inversión inmobiliaria es cero.

En caso de que una empresa haya valorado previamente una inversión inmobiliaria a valor razonable, entonces deberá seguir valorándola en su valor razonable hasta su transferencia o venta.

4.6 Modelo De Coste:

En caso de que la empresa escoja el modelo de coste el modelo de coste como criterio contable después del reconocimiento inicial, entonces deberá valorar todas sus inversiones inmobiliarias de acuerdo con el tratamiento de referencia de al NIC16, es decir, el coste menos su amortización acumulada y cualquier pérdida por deteriora o pérdida de activo.


Las empresas que usan el método de coste deberán facilitar:


- ✚ Método de amortización utilizado
- ✚ Vidas útiles o tasa de amortización utilizadas
- ✚ Valor brutos en libros y amortización acumulada al inicio y al final del periodo
- ✚ Conciliación del valor contable de las inversiones inmobiliarias al inicio y al final del periodo incluyendo:
 - ✚ Amortización
 - ✚ Ventas
 - ✚ Traspasos

Otros movimientos

4.7 Transferencia:

Una transferencia de una inversión inmobiliaria solo procede en caso de que exista un cambio en su uso por ejemplo:

-  Ocupación por parte del propietario

-  Inicio de una operación de arrendamiento a un tercero

En caso de un cambio de uso desde una inversión inmobiliaria valorada a su valor razonable a inventario o propiedad ocupada por el dueño, el coste de la propiedad a efectos de contabilizaciones posteriores usando la NIC 16 o la NIC 2 será el valor razonable a fecha del cambio de uso.

En caso de finalizar un trabajo para el propio inmovilizado que se registre a su valor razonable de la propiedad a esa fecha a su valor contable anterior, deberá ser reconocida en la cuenta del resultado del periodo.

4.7 Ventas:

Una empresa inmobiliaria deberá ser dada de baja por la empresa al ser vendida, al incorporarse a un arrendamiento financiero, o en caso de que no exista una experiencia futura de tener beneficios económicos para su venta.

Las pérdidas o ganancias de la venta será la diferencia de los ingresos por ventas y el valor contable de la inversión inmobiliaria. Esta diferencia debe reconocerse en el resultado del ejercicio.

4.8 Información A Incluir A Los Estados Financieros

Las empresas deben facilitar la siguiente información:

Criterio utilizado para distinguir entre inversiones inmobiliarias y propiedades ocupadas por el dueño o propiedades para ser vendidas en el curso normal de las operaciones del negocio.

- ✚ Método utilizado para obtener el valor razonable de las inversiones inmobiliarias.
- ✚ Facilitar si el valor razonable ha sido determinados con la tasación de un periodo cualificado o si no existido tal valoración.
- ✚ Importe en las cuentas de resultados para:
- ✚ Ingresos derivados de rentas de inversiones inmobiliaria,
- ✚ Gastos derivados de las inversiones inmobiliarias, como el caso de reparación de mantenimiento, que haya generado ingresos por rentas durante el ejercicio.
- ✚ Obligaciones contractuales importante para la adquisición, construcción o mejoras de la inversión inmobiliaria

4.9 Modelo de valor razonable:

Las empresas que usan el método de valor razonable deberán conciliar el valor contable de las inversiones inmobiliarias al inicio y al final del periodo:

- ✚ Ganancias o pérdidas netas por ajustes al valor razonable,
- ✚ Ventas
- ✚ Traspasos
- ✚ Otros movimientos

4.10 Diferencia Con La Normativa Contable Española

Concepto	NIC40	Normativa Española
Concepto de inversiones inmobiliaria	Aquella mantenida por la compañía para generar beneficios a través de su alquiler o venta.	No distingue dentro de inmovilizados material, las inversiones que se mantienen para su alquiler o venta.
Traspasos entre grupos de activos	Permite el traspaso entre inversiones inmobiliaria inmovilizados para utilización de compañía e inmovilizado para su venta.	La normativa no distingue entre inversiones inmobiliariase inmovilizado para la utilización de compañía y en términos generales no

		considera los traspasos de inmovilizado material a existencia.
Valoración posterior a inicial	Al coste a su valoración razonable (Revalorizado).	Al precio de adquisición o al coste de producción aceptando las revalorizaciones solamente en el caso que estén amparadas legalmente.
Valoración de las donaciones	No contempla su existencia	Al valor venal del bien objetivo de donación.

4.11 Alternativas previstas en la norma:

Los aspectos principales regulados por esta norma que permite a la empresa escoger diferentes tratamientos alternativos son los siguientes:

<i>Aspectos</i>	Alternativas
Valoración posterior al reconocimiento inicial de las inversiones inmobiliarias.	La empresa podría elegir, y aplicar y a partir de aquel momento en todos sus inversiones inmobiliarias de acuerdo con el valor razonable o de acuerdo con el modelo de coste.

<p>Información a incluir en los estados financieros acerca de las inversiones inmobiliarias.</p>	<p>Las normas existen que se revelan las obligaciones contractuales importantes para las adquisiciones contractuales importantes para la adquisición, construcción o mejora de las inversiones inmobiliarias, sin embargo, no cuantifica los términos “importantes” con lo cual deja el campo abierto al criterio de la gerencia.</p>
---	--

4.12 Reconocimiento

Las inversiones inmobiliarias deberán reconocerse como un activo solamente en caso de que:

Sea probable que la empresa obtenga beneficios económicos futuros de ella y su importe pueda ser valorado fiable.

Todos los elementos (activos ingresos o gastos) a ser incorporado a los estados financieros siempre que se cumpla las condiciones siguientes:

- ✚ Es probable que cualquier beneficio asociado con el llegue o salga de la empresa. Tiene un coste o valor que puede ser valorado con fiabilidad.

Las inversiones inmobiliarias se reconocerán como activos cuando, y sólo cuando:

- ✚ Sea probable que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales inversiones inmobiliarias fluyan hacia la entidad; y el coste de las inversiones inmobiliarias pueda ser valorado de forma fiable.
- ✚ Según este criterio de reconocimiento, la entidad evaluará todos los costes de sus inversiones inmobiliarias, en el momento en que incurra en ellos. Estos costes comprenderán tanto aquéllos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir una partida de inmuebles, como los costes incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte o mantener el elemento correspondiente.

De acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 16, la entidad no reconocerá, en el importe en libros de un elemento de las inversiones inmobiliarias, los costes derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costes se reconocerán en el resultado del ejercicio cuando se incurra en ellos. Los costes del mantenimiento diario son principalmente los costes de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el coste de pequeños componentes. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como ‘reparaciones y conservación’ del inmueble.

Algunos componentes de las inversiones inmobiliarias podrían haber sido adquiridos en sustitución de otros anteriores. Por ejemplo, las paredes interiores pueden sustituirse por otras distintas de las originales. Según el criterio de reconocimiento, la entidad reconocerá en el importe en libros de una inversión inmobiliaria el coste de sustituir un componente del mismo, siempre que satisfaga los criterios de reconocimiento, desde el mismo momento en que se incurra en dicho coste. El importe en libros de estos componentes sustituidos se dará de baja de acuerdo con los criterios de baja en cuentas contemplados en esta Norma.

4.13 Valoración Posterior Al Reconocimiento

Esta Norma requiere a todas las entidades determinar el valor razonable de sus inversiones inmobiliarias para propósitos de valoración (modelo del valor razonable) o revelación (modelo del coste). Se recomienda a las entidades, pero no se les obliga, a determinar el valor razonable de sus inversiones inmobiliarias a partir de una tasación practicada por un experto independiente cualificado profesionalmente y una experiencia reciente en la localidad y en el tipo de inversión inmobiliaria que está siendo v

4.14 Medición:

Las propiedades de inversión se medirán inicialmente al costo. Los costos asociados a la transacción se incluirán en la medición inicial.

- ✚ El costo de adquisición de una propiedad de inversión comprenderán su precio de compra y cualquier desembolso directamente atribuible. Los desembolsos directamente atribuibles incluyen, por ejemplo, honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspaso de las propiedades y otros costos asociados a la transacción.
- ✚ El costo de una propiedad de inversión construida por la propia entidad será su costo en la fecha en que la construcción o desarrollo queden completados. Hasta esa fecha, la entidad aplicará la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. A partir de esa fecha, la propiedad se convertirá en una propiedad de inversión y le será de aplicación lo dispuesto en esta Norma.
- ✚ El costo de una propiedad de inversión no se incrementará por:
 - a) Los costos de puesta en marcha (a menos que sean necesarios para poner la propiedad en la condición necesaria para que pueda operar de la manera prevista por la administración),
 - b) Las pérdidas de operación incurridas antes de que la propiedad de inversión logre el nivel planeado de ocupación, o
 - c) Las cantidades anormales de desperdicios, mano de obra u otros recursos Incurridos en la construcción o en el desarrollo de la propiedad.

- d) Si el pago por una propiedad de inversión se aplazase, su costo será el equivalente al precio de contado. La diferencia entre esta cuantía y el total de pagos se reconocerá como un gasto por intereses durante el periodo de aplazamiento.

El costo inicial del derecho sobre una propiedad mantenida en régimen de Arrendamiento financiero y clasificado como propiedad de inversión, será el establecido para los arrendamientos financieros NIC 17; esto es, el activo se reconocerá por el menor importe entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento. De acuerdo con ese se reconocerá como pasivo, un importe equivalente.

- ✚ Cualquier importe adicional que se haya pagado por el arrendamiento se tratará, para los propósitos de medición, como parte de los pagos mínimos por arrendamiento, y por tanto quedará incluido en el costo del activo, pero se excluirá del pasivo correspondiente. Si un derecho sobre una propiedad mantenida en arrendamiento se clasificase como una propiedad de inversión, el elemento contabilizado por su valor razonable sería el derecho y no la propiedad subyacente. establecen directrices para determinar el valor razonable del derecho sobre una propiedad de acuerdo con el modelo del valor razonable. Estas directrices serán también las relevantes para determinar el valor razonable, en caso de que dicho valor se use como costo a efectos del reconocimiento inicial. Algunas propiedades de inversión pueden haber sido adquiridas a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. La siguiente discusión se refiere solamente a la permuta de un activo no monetario por otro, pero también es aplicable a todas las permutas descritas en el primer inciso de este párrafo. El costo de dicha propiedad de inversión se

medirá por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido NIC 40 ni el del activo entregado. El elemento adquirido se medirá de esta forma incluso cuando la entidad no pueda dar de baja inmediatamente el activo entregado. Si la partida adquirida no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

✚ La entidad determinará si una permuta tiene carácter comercial, considerando en qué medida se espera que cambien los flujos de efectivo futuros como consecuencia de dicha transacción. Una permuta tendrá carácter comercial si:

(a) La configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo transferido; o

(b) El valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectada por la permuta, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y además la diferencia identificada en (a) o en (b) resulta significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

Al determinar si una permuta tiene carácter comercial, el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectada por la transacción, deberá tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos análisis puede quedar claro sin necesidad de que la entidad deba realizar cálculos detallados.

✚ El valor razonable de un activo, para el que no existen transacciones comparables en el mercado, puede determinarse con fiabilidad si (a) la variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable del activo no es significativa, o (b) las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser

medidas razonablemente y utilizadas en la estimación del valor razonable. Si la entidad es capaz de determinar de forma fiable los valores razonables del activo recibido o del activo entregado, entonces, se utilizará el valor razonable del activo entregado para medir el costo del activo recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido.

4.15 Medición posterior al reconocimiento

Política contable

Esta Norma requiere a todas las entidades determinar el valor razonable de sus propiedades de inversión para propósitos de medición (modelo del valor razonable) o revelación (modelo del costo). Se recomienda a las entidades, pero no se les obliga, a determinar el valor razonable de sus propiedades de inversión a partir de una tasación practicada por un experto independiente que tenga una capacidad profesional reconocida y una experiencia reciente en la localidad y en el tipo de propiedad de inversión que está siendo medido.

A La entidad puede:

- ✚ Escoger el modelo de valor razonable o el modelo del costo para todas las propiedades de inversión que respaldan obligaciones de pagar un retorno vinculado directamente con el valor razonable o con los retornos provenientes de activos especificados, incluyendo esa propiedad para inversión; y escoger el modelo de valor razonable o el modelo del costo para todas las otras propiedades para inversión, independiente de la elección realizada en Algunos aseguradores y otras entidades operan un fondo de propiedad interna que emite unidades nominales, con algunas entidades tenidas por los inversionistas en contratos vinculados y otras tenidas por la entidad. no permite que una entidad mida una

propiedad tenida por el fondo parcialmente al costo y parcialmente a valor razonable.

- ✚ Si una entidad escoge modelos diferentes para las dos categorías descritas las ventas de propiedades para inversión que se hagan entre conjuntos de activos medidos usando diferentes modelos se deben reconocer a su valor razonable, y el cambio acumulativo en el valor razonable se debe reconocer en resultados. De acuerdo con ello, si la propiedad para inversión es vendida desde un conjunto en el cual se usa el modelo de valor razonable a otro en que se emplea el modelo del costo, el valor razonable de la propiedad en la fecha de la venta se tomará como el costo estimado.

- ✚ El valor razonable de una propiedad de inversión refleja, entre otras cosas, el ingreso por rentas que se podría obtener de arrendamientos en las condiciones actuales, así como los supuestos razonables y defendibles que representen la visión del mercado que partes experimentadas e interesadas pudieran asumir acerca del ingreso que, por arrendamientos futuros, se pudiera conseguir a la luz de las condiciones actuales del mercado. También refleja, de forma similar, cualquier flujo de salida de efectivo (incluyendo pagos por arrendamiento y otras salidas de efectivo) que pudieran esperarse con relación a la propiedad. Algunas de estas salidas de efectivo se reflejan en el pasivo, mientras que otras asociadas a salidas de efectivo no se reconocen en los estados financieros hasta una fecha posterior (por ejemplo, pagos periódicos tales como alquileres contingentes). una propiedad arrendada se reexpresa, si fuera necesario, por su valor razonable. En un arrendamiento negociado con tasas de interés de mercado, el valor razonable inicial del derecho sobre una propiedad arrendada neto de todos los pagos esperados por el arrendamiento (incluyendo los relacionados con los pasivos reconocidos), debería ser cero. Este valor razonable no cambia independientemente de si, a efectos contables, se reconoce el activo arrendado y

el pasivo correspondiente, ya sea por su valor razonable o por el valor presente de los pagos mínimos del arrendamiento, de acuerdo con lo establecido. Por tanto, reexpresar un activo arrendado sustituyendo su costo, determinado de acuerdo, a su valor razonable, determinado no debería dar lugar a ninguna pérdida o ganancia inicial, a menos que el valor razonable fuera determinado en diferentes momentos del tiempo. Esto podría suceder cuando se ha elegido aplicar el modelo del valor razonable después del reconocimiento inicial. La definición de valor razonable se refiere a “partes interesadas y debidamente informadas”. En este contexto “debidamente informadas” significa que ambos, tanto el vendedor interesado como el comprador interesado, están razonablemente bien informados acerca de la naturaleza y características de la propiedad de inversión, su uso real y potencial, así como el estado y condiciones del mercado en la fecha del balance. Un comprador interesado está motivado, pero no obligado, a comprar. Este comprador no está obsesionado ni va a comprar a cualquier precio. El hipotético comprador no pagaría un precio más alto del que se pudiera fijar en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados.

Un vendedor interesado es aquel que no está obsesionado ni forzado a vender a cualquier precio, ni dispuesto a esperar por un precio que no sea considerado razonable en el mercado actual. El vendedor interesado está motivado a vender la propiedad de inversión de acuerdo con las condiciones del mercado, al mejor precio posible. Las circunstancias objetivas del propietario actual de la propiedad de inversión no son un elemento a considerar, porque el vendedor interesado es un propietario hipotético (lo que quiere decir, por ejemplo, que el vendedor interesado no tendría en cuenta las particulares circunstancias fiscales del propietario actual de la propiedad de inversión).

La definición de valor razonable se refiere a una transacción realizada en condiciones de independencia mutua. Una transacción libre es una transacción entre

partes que no tienen una relación particular o especial, tal que pueda originar que el precio de la transacción no sea representativo del mercado. Se presume que la transacción se realiza entre partes no vinculadas que actúan de forma independiente.

La mejor evidencia de un valor razonable se obtiene, normalmente, de los precios actuales en un mercado activo para propiedades similares en la misma localidad y condiciones, sobre las que puedan realizarse los mismos o parecidos contratos, ya sean de arrendamiento u otros relacionados con esas propiedades. A estos efectos, la entidad tendrá cuidado de identificar cualquier diferencia en la naturaleza, localización o condición de la propiedad, así como en las condiciones de los contratos de arrendamiento y los otros contratos relacionados con la misma. Ante la ausencia de precios actuales en un mercado activo, del tipo descrito en una entidad considerará información de diferentes fuentes, entre las que se incluyen:

(a) precios actuales en un mercado activo para propiedades de diferente naturaleza, condiciones o localización (o sujetas a contratos de arrendamiento, u otros contratos, con características diferentes), ajustados para reflejar dichas diferencias;

(b) precios recientes en mercados menos activos, con ajustes para reflejar cualquier cambio en las condiciones económicas desde la fecha en que ocurrieron las transacciones a los precios indicados;

(c) proyecciones de flujos de efectivo descontados basadas en estimaciones fiables de flujos futuros de efectivo, apoyadas por las condiciones que se den en cualquier arrendamiento u otro contrato existente y (cuando sea posible) por evidencia externa, tales como rentas actuales de mercado para propiedades similares en la misma localidad y condiciones, utilizando tipos de descuento que reflejen la

evaluación actual del mercado sobre la incertidumbre en la cuantía y calendario de los flujos de efectivo.

- ✚ En algunos casos, las diversas fuentes señaladas en el párrafo precedente pueden sugerir diferentes conclusiones sobre el valor razonable de una propiedad de inversión.

La entidad habrá de considerar las razones de estas diferencias, con objeto de obtener la estimación más fiable del valor razonable, dentro de un rango estrecho de estimaciones.

- ✚ En casos excepcionales, cuando una entidad adquiere por primera vez una propiedad de inversión (o cuando una propiedad existente se convierte por primera vez en propiedad de inversión, después de terminarse la construcción o desarrollo, o después de un cambio en su uso) puede existir evidencia clara de que la variación en el rango de las estimaciones de valor razonable será muy alta y las probabilidades de los distintos resultados posibles serán muy difíciles de evaluar, de tal forma que la utilidad de una sola estimación del valor razonable queda invalidada. Esta situación podría indicar que el valor razonable de la propiedad no podrá ser determinado con fiabilidad de una manera continua.

- ✚ El valor razonable difiere del valor en uso tal como se define en la NIC 36.

Modelo del valor razonable Con posterioridad al reconocimiento inicial, la entidad que haya escogido el modelo del valor razonable medirá todas sus propiedades de inversión al valor razonable, excepto en los casos descritos Cuando el derecho sobre una propiedad, mantenida por el arrendatario en régimen de arrendamiento operativo, se clasifique como propiedad de inversión Las pérdidas o ganancias derivadas de un cambio en el valor razonable de una propiedad de

inversión se incluirán en el resultado del periodo en que surjan. El valor razonable de una propiedad de inversión es el precio al que podría ser intercambiada, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua. El valor razonable excluye específicamente un precio estimado incrementado o rebajado por plazos o circunstancias especiales tales como financiación atípica, acuerdos de venta con arrendamiento financiero posterior, contrapartidas especiales o rebajas concedidas por alguien relacionado de alguna manera con la venta.

- ✚ La entidad determinará el valor razonable sin practicar ninguna deducción por los costos de transacción en que pudiera incurrir por causa de la desapropiación.
- ✚ El valor razonable de una propiedad de inversión reflejará las condiciones de mercado en la fecha del balance.
- ✚ El valor razonable es específico para una fecha dada. Debido a que las condiciones de mercado pueden cambiar, el valor estimado podría ser incorrecto o inapropiado para otra fecha. La definición de valor razonable también supone un intercambio y un cierre simultáneos del contrato de venta, sin ninguna variación en el precio que pudiera haberse producido en una transacción en condiciones de independencia mutua, entre partes experimentadas e interesadas, si el intercambio y el cierre de la transacción no fueran simultáneos.

✚ Deterioro

Del Valor de los Activos. El valor razonable refleja el conocimiento y estimaciones de los participantes en el mercado, así como factores que son relevantes para los participantes en el mercado en general. En contraste, el valor en uso refleja

las estimaciones procedentes de la entidad, así como factores específicos de la entidad, que pueden no ser aplicables a otras entidades en general. Por ejemplo, el valor razonable no reflejará ninguno de los siguientes factores en tanto que generalmente, no serán conocidos por los compradores y vendedores interesados:

(a) el valor adicional derivado de la creación de una cartera de propiedades en diferentes localidades;

(b) las sinergias entre las propiedades de inversión y otros activos; NIC 40

(c) los derechos o restricciones legales que sólo son aplicables al propietario actual; y los beneficios o gravámenes fiscales que sólo son aplicables al propietario actual.

Al determinar el valor razonable de una propiedad de inversión, la entidad deberá evitar duplicar activos y pasivos que se reconozcan como activos y pasivos separados.

Por ejemplo:

- a) Equipos, tales como ascensores o aire acondicionado, que son frecuentemente parte integrante de un edificio, y se reconocerán, por lo general, dentro de la propiedad de inversión, en lugar de estar reconocidos de forma separada como propiedades, planta y equipo.
- b) Si una oficina se alquila amueblada, el valor razonable de la oficina incluirá por lo general el valor razonable del mobiliario, debido a que el ingreso por arrendamiento deriva de la oficina con los muebles. Cuando

el mobiliario se incluya en el valor razonable de la propiedad de inversión, la entidad no

- c) Reconocerá dicho mobiliario como un activo separado. El valor razonable de una propiedad de inversión excluirá ingresos por rentas anticipadas o a cobrar de arrendamientos operativos, ya que la entidad reconoce éstos como pasivos o activos separados.

El valor razonable de las propiedades de inversión mantenidas mediante arrendamiento reflejará los flujos de efectivo esperados (incluyendo las cuotas contingentes que se espera den lugar a las correspondientes cuentas por pagar). De acuerdo con lo anterior, si la medición obtenida para una propiedad ha de obtenerse neta de todos los pagos que se espera realizar, será necesario, a efectos de su contabilización, deducir cualquier pasivo reconocido derivado del arrendamiento para llegar al valor razonable de la propiedad de inversión. El valor razonable de una propiedad de inversión no reflejará desembolsos futuros que vayan a mejorar la propiedad, ni tampoco los beneficios futuros relacionados con estos desembolsos futuros.

- 📌 En algunos casos, la entidad espera que el valor presente de sus pagos relativos a una propiedad de inversión (distintos de los pagos relativos a los pasivos financieros reconocidos) exceda al valor presente de los flujos de efectivo por recibir. La entidad aplicará la NIC 37 Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes, para determinar si debe reconocer un pasivo y cómo debe proceder, en tal caso, a su medición. Incapacidad para determinar el valor razonable de forma fiable. Existe una presunción refutable de que las entidades serán capaces de determinar, de forma fiable y continua, el valor razonable de cada propiedad de inversión. Sin embargo, en casos excepcionales, cuando la entidad adquiera por primera vez una propiedad de

inversión (o cuando una propiedad existente se convierte por primera vez en propiedad de inversión después de terminarse la construcción o desarrollo, o después de un cambio en su uso) puede existir clara evidencia de que la entidad no va a poder determinar, de forma fiable y continua, el valor razonable de la propiedad de inversión. Esto surge cuando, y sólo cuando, no sean frecuentes las transacciones similares en el mercado, y no se pueda disponer de otras formas de estimar el valor razonable (por ejemplo, a partir de las proyecciones de flujos de caja descontados). En dichos casos, la entidad medirá la propiedad de inversión aplicando el modelo del costo previsto en la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. Se supondrá que el valor residual de la NIC 40 propiedad de inversión es cero. La entidad continuará aplicando la NIC 16 hasta que se desapropie de la propiedad de inversión.

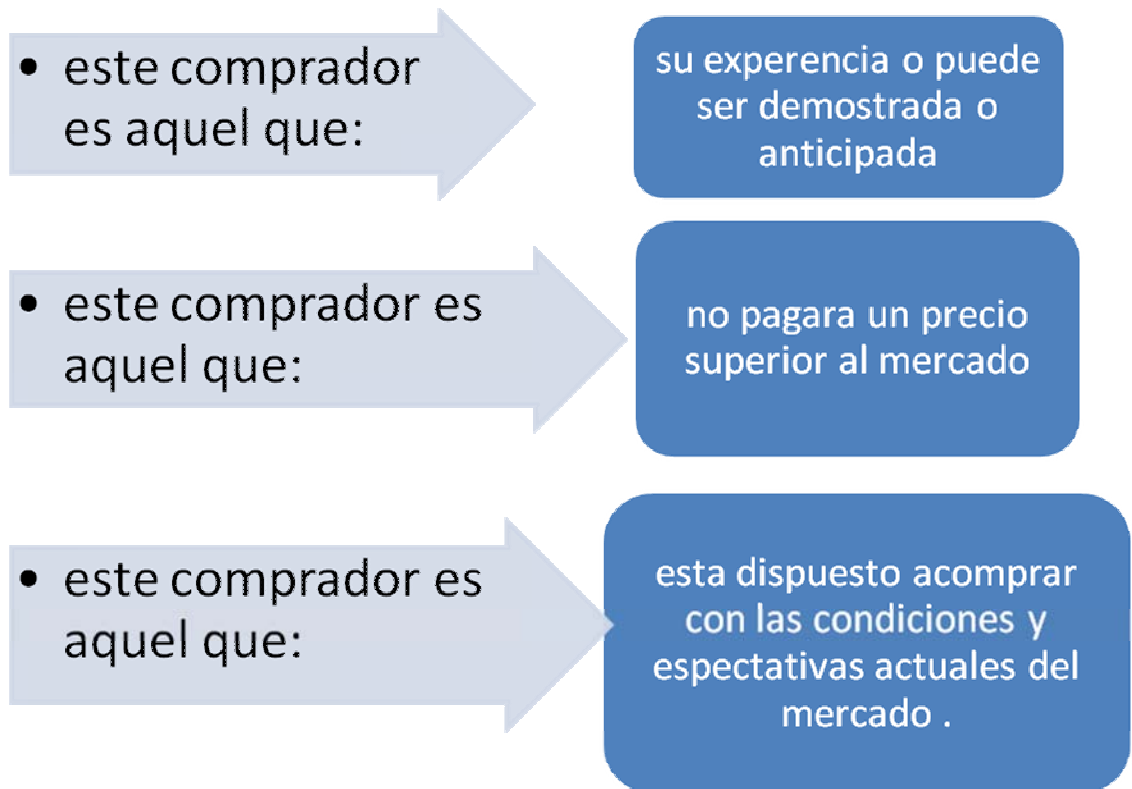
- 🚧 En casos excepcionales, cuando la entidad se vea forzada, por la razón dada en el párrafo anterior, a medir la propiedad de inversión utilizando el modelo del costo de acuerdo con la NIC 16, medirá el resto de sus propiedades de inversión por su valor razonable. En estos casos, aunque la entidad puede utilizar el modelo del costo para una propiedad de inversión en particular, continuará contabilizando cada uno de los restantes propiedades usando el modelo del valor razonable. Si la entidad ha medido previamente una propiedad de inversión por su valor razonable, continuará valorándola a valor razonable hasta que se desapropie de la misma (o hasta que la propiedad sea ocupada por el propietario, o la entidad comience la transformación del mismo para venderlo en el curso ordinario de su actividad) aún si las transacciones comparables en el mercado se hicieran menos frecuentes, o bien los precios de mercado estuvieran disponibles menos fácilmente.

4.16 Un comprador interesado

La NIC 40 define claramente lo que un comprador interesado, aclara que el propietario actual de una propiedad de inversión esta incluidos entre aquellos que forman parte del mercado.

UN COMPRADOR INTERESADO NO ESTA OBLIGADO A COMPRAR

NO ESTA OBSESIONADO NI DISPUESTO A COMPRAR A CUALQUIER PRECIO

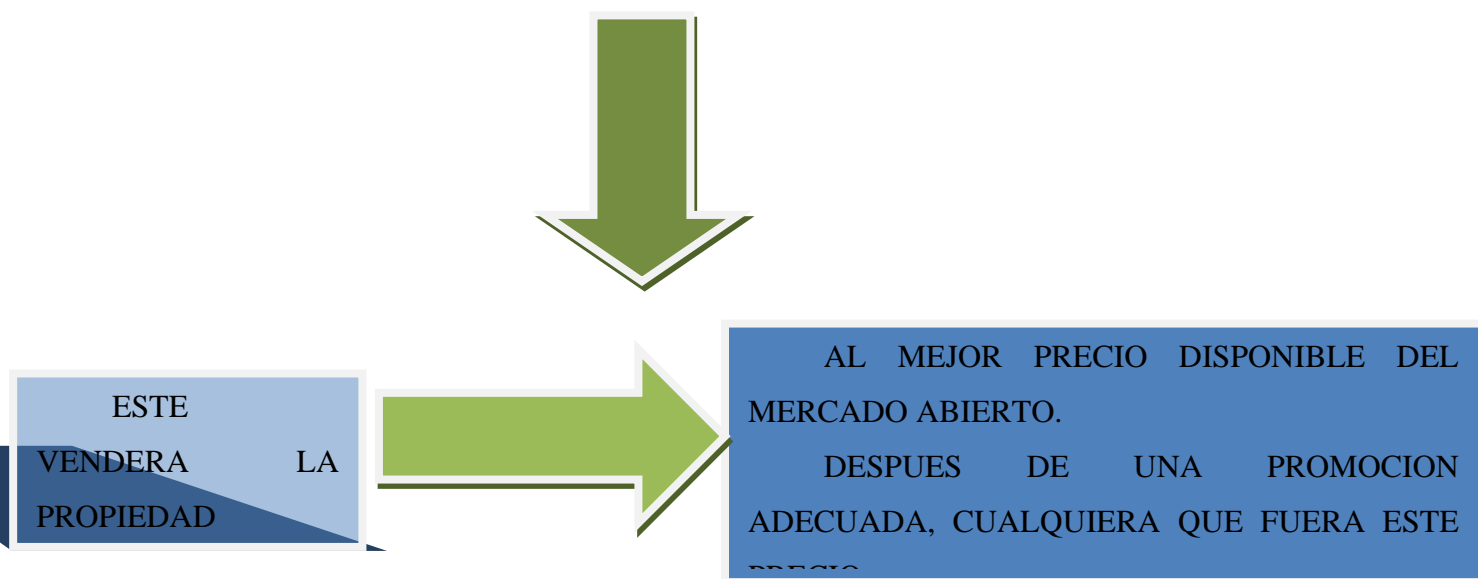


EL VENDEDOR INTERESADO

UN COMPRADOR INTERESADO **ESTA MOTIVADO A VENDER**



NO ESTA OBSESIONADO NO FORZADO A VENDER A CUALQUIER PRECIO.



4.17 Revelación:

Información a revelar

Modelos del valor justo y del costo Las siguientes informaciones a revelar serán adicionales a las contenidas en la NIC 17. De acuerdo con la NIC 17, el dueño de las propiedades de inversión incluirá las revelaciones correspondientes al arrendador respecto a los arrendamientos en los que haya participado. La entidad que mantenga una propiedad de inversión en régimen de arrendamiento financiero u operativo, incluirá las revelaciones del arrendatario para los arrendamientos financieros y las revelaciones del arrendador para los arrendamientos operativos en los que haya participado.

✚ Una entidad revelará: Si aplica el modelo del valor justo o el modelo del costo Si aplica el modelo del valor justo, en qué circunstancias se clasifican y contabilizan como propiedades de inversión los derechos sobre propiedades mantenidas en régimen de arrendamiento operativo.

✚ Cuando la clasificación resulte difícil, los criterios desarrollados por la entidad para distinguir las propiedades de inversión de las propiedades ocupadas por el dueño y de las propiedades que se tienen para vender en el curso normal de las actividades del negocio.

✚ Los métodos e hipótesis significativas aplicados en la determinación del valor justo de las propiedades de inversión, incluyendo una declaración que indique si la determinación del valor justo fue hecha a partir de evidencias del mercado o se tuvieron más en cuenta otros factores (que deben ser revelados por la entidad) por causa de la naturaleza de las propiedades y la falta de datos comparables de mercado.

✚ La medida en que el valor justo de las propiedades de inversión (tal como han sido medidas o reveladas en los estados financieros) está basado en una tasación hecha por un tasador independiente que tenga una capacidad profesional reconocida y una experiencia reciente en la localidad y categoría de las propiedades de inversión objeto de la medición, En caso de que no hubiera habido tal medición, este hecho se revelará.; Los montos incluidos en resultados por: ingresos por arriendos provenientes de las propiedades de inversión; gastos directos de operación (incluyendo reparaciones y mantenimiento) relacionados con las propiedades de inversión que generaron ingresos por arriendos durante el período; y gastos directos de operación (incluyendo reparaciones y mantenimiento) relacionados con las propiedades de inversión que no generaron ingresos por arriendos durante el período el cambio acumulado en el valor justo que se haya reconocido en resultados por la venta de una propiedad de inversión, perteneciente al conjunto de activos en los que se aplica el modelo de costo, al otro conjunto de activos en los que se aplica el modelo de valor justo

✚ La existencia y montos de las restricciones sobre la realización de las propiedades de inversión, o sobre la remesa de ingresos y recursos obtenidos por su enajenación.

✚ Las obligaciones contractuales para adquisición, construcción o desarrollo de propiedades de inversión, o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras.

✚ Modelo del valor justo Además de las revelaciones exigidas, la entidad que aplique el modelo del valor justo descrito en los párrafos, se revelará una conciliación del valor de libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del período, que incluya lo siguiente:

✚ Adiciones, presentando por separado las derivadas de adquisiciones y las que se refieren a desembolsos posteriores activadas en el valor de libros de estos activos; adiciones derivadas de adquisiciones a través de combinaciones de negocios; activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo en enajenación clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5, así como otras enajenaciones; ganancias o pérdidas netas de los ajustes al valor justo; diferencias de cambio netas derivadas de la traducción de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las derivadas de la traducción de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa; traspasos de propiedades de inversión hacia o desde existencias, o bien hacia o desde propiedades ocupadas por el dueño; y otros cambios.

✚ Cuando la valorización obtenida para una propiedad de inversión es ajustada significativamente para efectos de los estados financieros, por ejemplo para evitar una doble contabilización de activos o pasivos que se han reconocido como activos y pasivos separados, como se describe en el párrafo 50, la entidad revelará una conciliación entre la valorización obtenida y la valorización ajustada incluida en los

estados financieros, mostrando separadamente el monto total de cualquier obligación reconocida por arrendamientos que se hayan vuelto a sumar, así como otros ajustes significativos.

✚ En los casos excepcionales a que hace referencia la entidad valoriza la propiedad de inversión utilizando el modelo del costo de la NIC 16, la conciliación revelará los montos asociados a esa propiedad de inversión separadamente de los montos asociados a otras propiedades de inversión. Además, la entidad revelará:

✚ Descripción de las propiedades de inversión;

✚ Una explicación del motivo por el cual el valor justo no puede determinarse de forma fiable; si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es probable que se encuentre el valor justo; y cuando haya enajenado o dispuesto por otra vía de propiedades de inversión no registradas por su valor justo: el hecho de que la entidad haya enajenado propiedades de inversión no registradas por su valor justo; el valor de libros de esas propiedades de inversión en el momento de su venta; y el monto de la ganancia o pérdida reconocida Modelo del costo Además de la información a revelar requerida por el párrafo la entidad que aplique el modelo del costo, siguiendo el párrafo también revelará:

✚ Los métodos de depreciación utilizados; las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizados: el monto bruto de libros y la depreciación acumulada (incrementado por las pérdidas acumuladas por deterioro de valor) al inicio y al final del período; una conciliación del valor de libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del período, que incluya lo siguiente: adiciones, presentando por separado las derivadas de adquisiciones y las que se refieran a desembolsos posteriores activados en el valor de libros de esos activos; adiciones derivadas de adquisiciones a través de combinaciones de negocios

✚ Activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo en enajenación clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5, así como otras enajenaciones;

✚ Depreciación; es el monto de la pérdida reconocida por deterioro de activos, así como el monto de las pérdidas por deterioro de activos que se hayan revertido durante el período según la NIC 36;

✚ Las diferencias de cambio netas derivadas de la traducción de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las derivadas de la traducción de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa; traspasos de propiedades de inversión hacia o desde existencias, o bien hacia o desde propiedades ocupadas por el dueño; y

✚ El valor justo de las propiedades de inversión. En los casos excepcionales descritos en el párrafo 53, cuando una entidad no pueda determinar el valor justo de las propiedades de inversión de manera fiable, la entidad revelará lo siguiente: una descripción de las propiedades de inversión; una explicación del motivo por el cual el valor justo no ha podido ser determinado de manera fiable; y si fuera posible, el rango de estimaciones dentro del cual es posible que se encuentre el valor justo.

4.19 Presentación

La norma permite a las empresas elegir uno de los dos modelos que a continuación mencionamos:

- a) Modelo de costo: El modelo de costo es el tratamiento referencial de la NIC 16 – Inmueble, Maquinaria y Equipo; en la cual, la inversión inmobiliaria se registra al costo menos depreciación acumulada. Sin embargo, bajo este modelo, la NIC 16 indica que se debe revelarse el valor razonable de la inversión inmobiliaria.

- b) Modelo de valor razonable: La inversión inmobiliaria debe ser valuada al valor razonable, y la utilidad o pérdida en el cambio de valuación debe ser incluida en el Estado de Ganancias y Pérdidas del periodo del cambio.

El modelo de valor razonable es diferente del modelo de reevaluación; pues mientras en éste, los incrementos del valor en libros por sobre el costo son reconocidos en el Balance General como un incremento patrimonial, en aquél todos los cambios en el valor razonable son reconocidos en el Estado de Ganancias y Pérdidas.

4.20 Contabilización del valor razonable

1. Por la compra de la inversión inmobiliaria

----- x -----

DR.	Inversión inmobiliaria	xx	
CR	Bancos		xx

Para contabilizar la compra de la inversión a su costo de adquisición

2. Contabilización de la inversión inmobiliaria a su valor razonable. Aquí se pueden dar dos casos:

2.1 Incremento de la Inversión Inmobiliaria

----- X -----			
DR.	Inversión inmobiliaria	xx	
	CRIngresos		xx

Para contabilizar el incremento de la inversión al ser llevado a su valor razonable

2.2 Disminución de la Inversión Inmobiliaria

----- X -----			
DR.	Gastos	xx	
	CRInversión inmobiliaria		xx

Para contabilizar la disminución de la inversión al ser llevado a su valor razonable

4.21 Tratamiento tributario

- ✚ Cuando una empresa utiliza la valuación de acuerdo al modelo de valor razonable para contabilizar su inversión inmobiliaria, generará una utilidad o una pérdida en el cambio de valuación. Cualquiera que sea el resultado el cambio de valuación, éste no es aceptado tributariamente, debiendo ser deducido o agregado a la Declaración Jurada de Impuesto a la Renta.

- ✚ Cuando una empresa utiliza el modelo de costo para contabilizar su inversión inmobiliaria, generará un gasto producto de la depreciación del inmueble, el cual para efectos tributarios, es aceptado en deducción; sin embargo, cualquier pérdida por deterioro o desvalorización del valor del activo fijo que se haga contablemente no es aceptada como gasto tributario; por lo que tendrá que ser reparada en la Declaración Jurada de Impuesto a la Renta.

4.22 Fecha de vigencia (NIC 40)

La entidad aplicará esta Norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si la entidad aplicase esta Norma para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.

4.23 Derogación de la NIC 40 (2000)

Esta Norma deroga la NIC 40 *Inmuebles de inversión* (emitida en 2000).

CAPITULO V

5.1 Conclusiones

La adopción de las normas internacionales de contabilidad, el primero basado en que las normas internacionales han tenido una evolución constante. las empresas de gran magnitud como para implementar las normas internacionales de contabilidad.

El crecimiento constante de la economía ha obligado a que si las empresas procuran ingresar a ese mundo de los mercados y negocios deben de adoptar las NIC; como un medio de ayuda a la aplicación de los principios de contabilidad generalmente adoptados en nuestro país y a nivel universal por ello, corresponderán ampararse a los cambios de la practica contable de lo contrario saldrán prácticamente del mercado, por tal razón la combinación de criterios en la elaboración y presentación de estados financieros será fundamental para la toma de decisiones.

Obviamente que Venezuela ha hecho todo lo necesario para la aceptación de las normas internacionales de contabilidad, pero no ha determinado en el tiempo la aplicación de la ley. Se efectuó un cuadro conceptual comparando cada una de las normas internacionales, para lograr equilibrar las diferencias que existen entre ellas, en esta parte se especifico las disconformidades en cuanto a cómo se deben presentar los estado financieros en diferente etapas, por ejemplo cuando se trata de economías normales o economías en condiciones de mejoramiento continuos a largo plazo de los niveles de crecimiento de los precios que automáticamente se reflejan en los estados financieros

5.2 Recomendaciones

Es importante dar a conocer los procedimientos que se emplean para las NIC

Ya que esta Normas Internacionales de Contabilidad esta empleándose en el Venezuela y a Nivel Internacional.

- A los empresarios en general y contadores públicos, se les recomienda que se incorporen a las actividades y desarrollo de las NIC a fin de que pueda disfrutar de los beneficios de ver la expansión de su empresa.

- Es importante dar a conocer esta investigación a abogados, economistas, administradores, contadores profesores, empresarios, entre otros.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Gutiérrez Viguera, M. (2008). Sectorización de las nuevas normas de Contabilidad. **México: Editorial Gedisa.**

Pinto-Aliaga, U. (2003) Venezuela Ante los Mercados Internacionales. **Barquisimeto, Venezuela: Ediciones Proinlara.**

Sabino, C. (2002). El Proceso de Investigación. **Caracas: Editorial Panapo**

Seijas, H. (1991). Como Hacer una Tesis. **México: Editorial Gedisa.**

Normas Internacional De Contabilidad NIC/ NIIF. Autores: fina Alemany, Amparo Bentabol, Josep Bisbe, Javier Castillo, Patricia Crespo, Angel Farrera, José Luis Gallizo, Elena González, Alberto Martínez, Ricard Monclus, María Jesús Morales, Soledad Moya, Ester Oliveras, Fernando Peñalva, Joaquin Rebaseda, Francesc Reguant, María Rosa Rovira, Ramón Saladrigues, Pilar Sanches, Pilar soldevila, Josep Viña. Normas Internacional De Contabilidad NIC/ NIIF. (Univ.Ponpeu Fabra).**dirección electrónica**

Autores: O. Amat, J Perramon, S Aguila, Fina Alemany, J Careneys, E Monfort, T Monllan, Ester Oliveras, Francesc Reguant, Pilar soldevila. Comprende Las normas Internacionales De Contabilidad NC.

Http //Google.con.ve www.monografias.com

www.tienda.imcp.org.mx/usd/index2.php?option=com

Ramírez, T. (1996). Cómo Hacer un Proyecto de Investigación. **Caracas: Editorial Carhel, C.A**

Pousa Raquel, M. (2008). Nuevas Soluciones Contables. **México: Editorial Gedisa**

www.miasesorfiscal.com/wiki/index.php?title=NIC_10_Hechos_Posteriores_a_la_Fecha_del_Balance -

www.injef.com/php/index.php?option=content&task=view&id=852&Itemid=2
6 - 83k

www.unab.cl/fen/contador_auditor/modulo/nic40.pdf

www.upao.edu.pe/new_pregrado/mantenimientosilabo/silabus/13/10/.../NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

www.las-nic.es/ - 52k

www.sofofa.cl/MercadoValores/IFRS/Proyecto_22.pdf

www.raulramirezramirez.com/Archivos/nic/NICS/NIC_40.pdf

www.contabilidad.com.py/articulos_114_norma-internacional-de-contabilidad-n-40-nic-40.html

www.valmeyer.cl/normas_internacionales/D_Nor_internacionales_de...NIC.../NICC_H_40_PROPIEDADES_INVERSION.pdf

APÉNDICE

Modificaciones de otros pronunciamientos

Las modificaciones que contiene este Apéndice tendrán vigencia para los ejercicios

Anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta

Norma a periodos anteriores, las modificaciones también tendrán vigencia para ese

Periodo anterior.

MODIFICACIONES DE OTROS PRONUNCIAMIENTOS

Las modificaciones que contiene este Apéndice tendrán vigencia para los ejercicios Anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta Norma a periodos anteriores, las modificaciones también tendrán vigencia para ese periodo anterior. En la NIC 22 (SUSTITUIDA POR IFRS 3) Combinaciones de negocios, se modifica, que ahora queda de la siguiente manera: Las combinaciones de negocios que se hayan llevado a efecto tras la fecha del balance, pero antes de que se hayan formulado o autorizado para su divulgación los estados financieros de una de las entidades combinadas, se revelarán en los mismos si son significativas y la falta de información pudiera afectar las decisiones económicas de los usuarios a partir de los estados financieros (véase la NIC 10 Hechos posteriores a la fecha del balance). . En la NIC 35 (SUSTITUIDA POR IFRS 5) Explotaciones en interrupción *definitiva*, se modifica que ahora queda de la siguiente manera:

Las enajenaciones o disposiciones por otra vía de los activos, los reembolsos de los pasivos y los compromisos firmes de venta, a los que se refiere el párrafo anterior, pueden ocurrir de forma simultánea al suceso que origina la revelación inicial sobre la interrupción definitiva de la explotación, o en el mismo ejercicio en el que tiene lugar dicho suceso, o bien en un ejercicio posterior. De acuerdo con la NIC 10 *Hechos posteriores a la fecha del balance*, si algunos de los activos atribuibles a la explotación en interrupción definitiva han sido vendidos o han sido objeto de uno o más compromisos firmes de venta, con posterioridad al cierre del ejercicio, pero antes de que el órgano de administración autorice los estados financieros para su divulgación, estos estados financieros incluirán las informaciones a revelar especificadas; si los efectos son significativos y la falta de información pudiera afectar a las decisiones económicas de los usuarios a partir de los estados financieros.

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

TÍTULO	Análisis de los hechos ocurridos después de la fecha del balance (NIC 10) y las inversiones inmobiliarias (NIC 40) en la relación a las normas que la rigen
SUBTÍTULO	

AUTOR (ES):

APELLIDOS Y NOMBRES	CÓDIGO CULAC / E MAIL
Marchán C., Marlyn J.	CVLAC: 15.873.726 E MAIL: marlynmar@hotmail.com
Gómez F., Lucio D.	CVLAC: 17.733.023 E MAIL: Luciodelfin845@hotmail.com

PALÁBRAS O FRASES CLAVES:

Balance _____

Estados _____

Financieros _____

Inversiones _____

Ajustes _____

Inmobiliaria _____

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ÁREA	SUBÁREA
Ciencias Administrativas	Contaduría Pública

RESUMEN (ABSTRACT):

Los hechos posteriores a la fecha del balance: son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación.

La Inversión Inmobiliaria, como aquellos inmuebles adquiridos bajo cualquier modalidad financiera para realizar alquileres o para aumentar el valor del capital.

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

CONTRIBUIDORES:

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

FECHA DE DISCUSIÓN Y APROBACIÓN:

2009	03	10
AÑO	MES	DÍA

LENGUAJE. SPA

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

ARCHIVO (S):

NOMBRE DE ARCHIVO	TIPO MIME
TESIS. Análisis de las NIC 10 y 40.doc.	Application/ msword

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

ALCANCE

ESPACIAL: Normas Internacionales de contabilidad (OPCIONAL)

TEMPORAL: SEIS (6) MESES _____ (OPCIONAL)

TÍTULO O GRADO ASOCIADO CON EL TRABAJO:

CONTADOR PÚBLICO _____

NIVEL ASOCIADO CON EL TRABAJO:

PREGRADO _____

ÁREA DE ESTUDIO:

DEPARTAMENTO DE CONTADURIA PÚBLICA

INSTITUCIÓN:

UNIVERSIDAD DE ORIENTE – NUCLEO DE ANZOATEGUI

METADATOS PARA TRABAJOS DE GRADO, TESIS Y ASCENSO:

DERECHOS

De acuerdo al artículo 44 del reglamento de trabajo de grado

“Los Trabajos de grado son exclusiva propiedad de la Universidad de Oriente y solo podrán ser utilizadas a otros fines con el consentimiento del consejo de núcleo respectivo quien lo participara al consejo Universitario”

MARLYN MARCHAN

C.I: 15.873.726

AUTOR

LUCIO GOMEZ

C.I: 17.733.023

AUTOR

JUAN MARTINEZ

CI: 3.950.261

TUTOR

Y

JURADO

TUTOR

MANUEL RAMOS

CI:5.141.893

TUTOR

Y

JURADO

POR LA SUBCOMISION DE LOS CURSOS ESPECIALES DE GRADO.

PROF. DAYSI RODRIGUEZ