

UNIDAD I

TEMA N°2

LA AUDITORIA Y LOS ESTADOS FINANCIEROS

- ✓ **LOS ESTADOS FINANCIEROS. CRITERIOS Y HECHOS QUE GUIAN SU PREPARACION.**
- ✓ **RESPONSABILIDAD POR LOS ESTADOS FINANCIEROS.**

EL DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

Cuando uno de los objetivos de la auditoría es expresar una opinión sobre los estados financieros de una entidad, el auditor presenta su opinión en un informe o dictamen, cuyo formato normalmente es uno estándar.

Si el auditor tiene una opinión adversa o no ha podido formular ninguna opinión sobre los estados financieros incluidos en un informe, debe exponer claramente este hecho en el dictamen para evitar que un lector use dichos estados financieros sin estar al tanto de la naturaleza o la falta de una opinión. Debe incluir exposiciones similares cuando expresa salvedades o restricciones en la opinión, cuando son muy serias sus razones para hacerlo.

Una vez finalizado el examen, para opinar acerca de los estados financieros de la entidad auditada el auditor jefe de equipo de auditoría procede a elaborar el informe de auditoría, del cual el dictamen constituye una de las partes principales e importantes. En ella el auditor expresa su opinión profesional sobre la razonabilidad del contenido y la presentación de los estados financieros de la entidad sujeta a examen.

El contenido de los informes tendrá como mínimo los siguientes apartados:

1. Título;
2. Destinatario;
3. Identificación del Objeto de la Auditoría;
4. Alcance del trabajo de la auditoría;
5. Apreciaciones previas a la opinión;
6. Opinión fundada;
7. Referencia a la fecha en que se concluyó el examen;

8. Lugar y fecha;
9. Firma;
10. Síntesis;
11. Anexos.

En el primer párrafo el auditor de una breve explicación del alcance del trabajo realizado y el grado de responsabilidad que asume. Este párrafo identifica la entidad y los estados financieros examinados, incluyendo sus períodos o fechas.

El siguiente párrafo contiene tres afirmaciones, la primera en la cual el auditor afirma haber examinado los estados financieros identificados; la afirmación de el examen fue realizado de conformidad a la ley vigente y las normas de auditoría aplicables que incluyen a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas; y, por último, que el auditor utilizó en su examen todos los procedimientos que considero necesarios de acuerdo con las circunstancias.

El propósito de esta presentación es el de informar respecto al grado de independencia de los auditores internos en relación con lo dispuesto en la norma generalmente aceptada, sobre independencia.

El párrafo de la opinión, es la expresión profesional del auditor acerca de los estados financieros y contiene cuatro afirmaciones:

- a. Que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad, cambios en la situación financiera y en el patrimonio.
- b. Que los estados financieros han sido preparados conforme a las Normas de Información Financiera (NIIF).
- c. Que dichas Normas de Información Financiera (NIIF) han sido aplicados de manera consistente en relación con el ejercicio anterior.
- d. Que los estados financieros cumplen con las disposiciones legales vigentes aplicables.

Al final del dictamen se incluye como fecha de la carta, la del último día de trabajo en la entidad examinada y la firma de la persona autorizada para firmar las cartas de dictamen. Esta puede ser el director de auditoría responsable o el auditor jefe del equipo según la política institucional.

RESPONSABILIDAD POR EL DICTAMEN

El dictamen contiene el alcance del examen efectuado por el auditor y la opinión profesional sobre la razonabilidad de la presentación de los estados financieros.

Al emitir el dictamen, el auditor y su institución asumen la responsabilidad por las afirmaciones que incluye. Lógicamente que para emitir una opinión, el auditor debe estar seguro de lo que afirma con base en las evidencias suficientes que la respalden.

El auditor al emitir un dictamen no garantiza la exactitud de las cifras presentadas en los estados financieros, más bien aplica su criterio profesional e independiente y en base a las pruebas selectivas aplicadas expresa una opinión sobre la razonabilidad de la presentación y contenido de los estados financieros y de la cual es Responsable profesionalmente

Cuando la carta de dictamen contiene la opinión del auditor sobre los estados financieros, puede tomar las formas siguientes de dictamen: sin salvedades, con salvedades y adverso las cuales serán tratadas posteriormente.

También puede darse el caso en que el auditor no se ha podido formar una opinión respecto a los estados financieros, por diversas razones, entonces la carta de dictamen contendrá una abstención de opinión.

La carta de dictamen es parte integrante del informe de auditoría y está incluida como su primera hoja antes de la página del "contenido". Siempre que sea posible la carta debe ser tan breve que no debe exceder una hoja del papel membretado de la auditoría.

Definiciones

- * Error Importante: un error en los Estados Financieros cuyo reconocimiento afectaría una decisión de un usuario de estos Estados Financieros.
- * Incertidumbre Importante: Asuntos significativos cuyo resultado no puede ser calculado razonablemente cuando se están emitiendo los Estados Financieros.

DICTAMEN SIN SALVEDADES

Un "dictamen sin salvedades" o "dictamen limpio" se emplea cuando el auditor expresa opinión sobre los estados financieros en el sentido de que presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad, de acuerdo a las Normas de Información Financiera (NIIF) aplicados sobre una base consistente con el año anterior y de acuerdo a las disposiciones legales.

Ejemplo de Dictamen de Auditoría, identificando las principales partes del mismo

BRONSON & RAY Auditores	
DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES	Título
A los Señores Presidente y Miembros del Directorio PILABONG S.A.E.C.A.	Destinatario
Hemos auditado el adjunto balance general del PILABONG S.A.E.C.A. al 31 de diciembre de 2006 y 2005, y los estados de resultados, de variación de patrimonio neto y de flujos de efectivo por los años que terminaron en esas fechas. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Sociedad. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría.	Identificación, objeto y alcance de la auditoría
Nuestro examen fue efectuado de acuerdo con Normas de Auditorías emitidas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela con las bases contenidas en las Normas Internacionales de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Tales normas requieren que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el objeto de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están exentos de errores significativos. Una auditoría comprende el examen, sobre la base de pruebas selectivas, de evidencias que respaldan las cifras y las informaciones expuestas en los estados financieros, incluyendo una evaluación de las normas contables aplicadas, las estimaciones significativas hechas por la gerencia de la Sociedad y la presentación general de los estados financieros. Consideramos que la auditoría que hemos practicado proporciona una base razonable para nuestra opinión.	Apreciaciones previas a la auditoría
En nuestra opinión, los mencionados estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la posición financiera de PILABONG S.A.E.C.A al 31 de diciembre de 2006 y 2005, y de los resultados de sus operaciones, la variación de su patrimonio neto y sus flujos de efectivo, por los años que terminaron en esas fechas, de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad, aplicables en Venezuela.	Opinión fundada
Valencia, 24 de marzo de 2007	Lugar y fecha
BRONSON & RAY Auditores Lic. Roberto J. Benítez, Socio CPC N° 3104	Firma

DICTAMEN CON SALVEDADES

CONDICIONES PARA UNA DESVIACIÓN

Condición 1: Se ha limitado el alcance de la auditoría

Cuando el auditor no ha reunido suficiente evidencia para concluir sobre los Estados Financieros. Normalmente son dos las principales restricciones:

Del Cliente: El administrador no permite que se confirmen ciertas cuentas. Ej. Cuentas por Cobrar.

Provocadas por otras circunstancias: Por una contratación tardía ya no es posible verificar los inventarios

Condición 2: Los EEFF no se han preparado de acuerdo a las Normas de Información Financiera (NIIF).

Condición 3: Existe una desviación significativa en la aplicación de normas legales.

Condición 4: El auditor no es independiente

Un auditor puede emitir un dictamen con salvedades cuando los estados financieros de la entidad presentan razonablemente la situación financiera, salvo determinadas excepciones o limitaciones que no afectan de manera importante o significativa a la situación financiera y los resultados de las operaciones mostrados en dichos estados.

Se llama salvedades a las excepciones que el auditor hace a alguna de las afirmaciones genéricas contenidas en el dictamen favorable.

El auditor determina la salvedad y la muestra en su dictamen, generalmente debido a uno de los motivos siguientes:

* Limitación en el alcance de su examen, que impide la aplicación de los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias.

* Cuando algunos rubros de los estados financieros no están registrados de acuerdo a las Normas de Información Financiera (NIIF).

* Por falta de aplicación consistente de a las Normas de Información Financiera (NIIF) en el período o entre períodos.

* En los casos en que la entidad se niegue a incluir información que se considera esencial para una presentación razonable de los estados financieros.

* Por existir incertidumbre en el auditor respecto a acontecimientos futuros, cuyo resultado no es susceptible de una estimación razonable a la fecha de la emisión del informe.

* Cuando haya habido una desviación significativa en la aplicación de las disposiciones legales.

Si se van a hacer excepciones o a expresar una opinión con salvedades, deben expresárselas en un lenguaje tan claro como sea posible y consistentemente con el asunto principal. En el informe debe dejarse bien claro el por qué en tales casos, no se puede dar una opinión favorable global sobre los estados financieros y otra información financiera. El informe debe revelar el efecto, si es determinable, que tienen las salvedades sobre los estados financieros.

Las salvedades que manifiesta el auditor se las puede presentar de la manera siguiente:

* Deje constancia de las excepciones por limitación al alcance de su examen en la parte que trata del alcance o en un párrafo especial insertado para tal efecto.

* Las excepciones originadas en la falta de aplicación de a las Normas de Información Financiera (NIIF), las consignas en un párrafo aparte, además se hace referencia a las mismas en el párrafo de la opinión.

* Hace constar que a las Normas de Información Financiera (NIIF) no se aplicaron sobre bases consistentes con respecto al año anterior, dando una explicación del cambio efectuado e indicando además el efecto sobre la situación financiera en un párrafo separado. Además en el párrafo que contiene la opinión deberá referirse a dicha excepción.

* Las desviaciones significativas de las disposiciones legales se anota en un párrafo aparte, haciendo referencia en la última parte del párrafo de opinión.

El auditor no debe omitir un hecho importante que conozca y que considere sea necesario informar, para que los estados financieros no induzcan a conclusiones erróneas.

DICTAMEN ADVERSO

Cuando las salvedades son de tal magnitud, que afectan de modo significativo la razonabilidad de la información contenida en los estados financieros, la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada, haciéndose necesario emitir un dictamen adverso.

Un dictamen adverso es la declaración formal del auditor en el sentido de negar que los estados financieros examinados presenten razonablemente la situación financiera y resultados de las operaciones de la entidad auditada.

Un informe de auditoría contendrá un dictamen adverso cuando el auditor ha llegado a la conclusión de que los estados financieros examinados, en su conjunto, no presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de conformidad con las disposiciones legales o a las Normas de Información Financiera (NIIF), aplicados consistentemente.