

Importancia de la auditoría de estados financieros para las Pyme's: Una revisión documental

Escalante D., Pedro.; Hulett R., Neyi L.

Escalante D., Pedro P.

Especialista en Contaduría, Mención Auditoría. Lic. en Contaduría Pública
Universidad de Los Andes
Venezuela
pescal@ula.ve

Recibido: 12-02-2009
Revisado: 12-09-2009
Aceptado: 11-12-2009

Hulett R., Neyi L.

Especialización en Gerencia Tributaria
Lic. en Contaduría Pública
Universidad Católica del Táchira
Venezuela

lizzethulett@gmail.com-hulet_8@hotmail.com

Producto de la globalización de la economía y las subsecuentes oportunidades de negocios, se han establecido diversidad de pequeñas y medianas empresas (pyme's), las cuales se deben someter a todo el ordenamiento jurídico vigente. Sin embargo, se observa que estas organizaciones no prestan suficiente interés a los controles internos y no consideran importante realizar inversión en auditorías externas de sus estados financieros. El contador público como profesional de auditoría, mediante el examen de los estados financieros de la entidad, les agrega valor, lo que eventualmente les podría ofrecer oportunidades de negocio incluyendo financiamientos con la banca privada y pública. La auditoría desarrollada por el contador público independiente se sustenta en pruebas selectivas y muestreos aleatorios de los registros de contabilidad con base en la evaluación del riesgo inherente y de control de la entidad y el riesgo profesional que él está dispuesto a asumir.

Palabras clave: Pyme's, contador público independiente, auditoría, control interno, riesgo de auditoría, prueba de auditoría, dictamen.

RESUMEN

Product from the globalization of the economy and the subsequent business opportunities, diversity of small and medium enterprises (SME's) have been established. Those enterprises should be subject to any law enforcement. However, it appears that these organizations do not give enough interest to internal controls and do not consider important to do investment in external audits of its financial statements. The public accountant as an audit professional by examining the financial statements of the commercial entity adds value to them, which eventually could offer business opportunities including financing with private and public banking. The audit conducted by the independent public accountant is upheld on selective tests and random sampling of accounting records based on the assessment of the inherent risk and control of the commercial entity as well as the professional risk that he is willing to assume.

Key Words: SME's, independent public accountant, auditing, internal control, audit risk, audit evidence, report.

ABSTRACT

1. El presente de las pequeñas y medianas empresas

El dinamismo de la economía producto de la globalización ha motorizado el desarrollo de las pequeñas y medianas empresas (pyme's), en todo el contexto mundial. En Venezuela, se agrega el crecimiento demográfico con su consecuente demanda de bienes y servicios, entre otros factores, que han contribuido a un acelerado crecimiento de este sector empresarial. Asimismo, el ambiente socioeconómico donde se desarrollan, la presencia de gremios empresariales y la participación cada día más acentuada del Estado y la sociedad inciden en los parámetros utilizados para explicar su existencia y, desde luego, los criterios mundiales relacionados con la cantidad de trabajadores activos y el volumen de los ingresos promedios que se obtienen, contribuyen a establecer una definición.

En Venezuela, según el Decreto N° 6.215 con Rango, Valor y Fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social (2008), las pyme's son explotaciones industriales, comerciales o de servicio que anualmente, en promedio, emplean hasta cincuenta trabajadores y venden hasta cien mil unidades tributarias (UT) –para pequeñas empresas. Igualmente, las medianas empresas emplean entre cincuenta y cien trabajadores y venden entre cien mil una y doscientos cincuenta mil unidades tributarias (UT). En el país, estas organizaciones (mayoritariamente familiares), han tenido gran auge en las últimas décadas.

Las pyme's deben ser administradas bajo principios gerenciales que tomen en cuenta que los recursos disponibles son limitados a

consecuencia de la crisis económica mundial, que el mercado va más allá del ámbito geográfico y que los negocios trascienden de lo físico a lo virtual. Estas organizaciones se enfrentan a constantes y acelerados cambios en lo económico y tecnológico. Sin embargo, por ser mayoritariamente producto de la inversión familiar, comúnmente se observa la carencia de personal profesional en el desarrollo de sus actividades. La empresa familiar, según Rus y Rodríguez, (2005:21) "...tiene, en su identidad como empresa, las mismas características que cualquier otra. La diferencia es su conexión con una familia, o grupo familiar, que posee una influencia directa en el gobierno, en la dirección y en el control". No obstante, al aplicar las normas tributarias surge la necesidad de contratar los servicios de un contador que lleve sus cuentas, las que se limitan a presentar en forma de estados financieros los ingresos, los costos y los gastos declarados ante el fisco. Desafortunadamente, en muchos casos estos estados financieros distan mucho de la realidad, situación que hace que el profesional de la contaduría pública se convierta en un simple preparador de los estados financieros base de las declaraciones y pago de tributos.

Lo señalado anteriormente refleja que generalmente este recurso es subutilizado por las pyme's. Es decir, no valoran el potencial del contador público, el cual podría involucrarse en forma más dinámica en la organización, proporcionando a la gerencia información relevante y actualizada para tomar decisiones y desarrollar de manera óptima la organización. Adicionalmente, estas empresas -casi en su totalidad- no consideran necesario la contratación de una auditoría de sus estados financieros en forma

regular. Esa condición las hace vulnerables, ya que además de que poseen controles internos insuficientes no buscan la evaluación externa para garantizar la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, así como el uso inadecuado y/o no autorizado de sus activos, acompañado de las oportunidades de negocio perdidas, incluyendo financiamientos con la banca privada y pública por no presentar los estados financieros dictaminados.

El objetivo de la auditoría financiera no sólo implica expresar una opinión imparcial por parte de un contador público independiente sobre la razonabilidad de las cifras presentadas por la gerencia de la entidad y su adecuada presentación con base en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA). También significa revisar el sistema de control interno con el propósito de establecer las bases de confiabilidad para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría. Para expresar una opinión sobre los estados financieros, la Declaración de Normas y Procedimientos de Auditoría N° 4 (DNA-4) de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) (1983), establece que: “el estudio del control interno tiene por finalidad obtener un conocimiento de cómo está conformado..., no sólo desde el punto de vista de las normas y procedimientos establecidos por la... entidad..., sino también cómo opera en la práctica” (párrafo 3). Como se observa, en ningún momento se pretende con la revisión determinar posibles irregularidades o fraudes por parte del personal de la organización.

Viloria, (2005, p.88) asevera: “Es importante, dado el intercambio constante

entre los individuos y la organización, establecer un mínimo de reglas que permitan la operatividad organizacional”. Por otra parte, la Publicación Técnica N° 2 (PT-2) de la FCCPV (1974), destaca que:

El control interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en el negocio, para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en las operaciones y estimular la adhesión a las prácticas ordenadas por la gerencia (párrafo 4).

En este orden de ideas, la Norma Internacional de Auditoría 315 (NIA 315, 2004), expone que las pyme's no administran formalmente los riesgos relacionados con el negocio y, generalmente, no hay documentación de estos asuntos. El auditor desarrolla esta evaluación a través de indagaciones a la gerencia y observando cómo responde la entidad a estas situaciones.

El Comité de Organizaciones Patrocinadoras (COSO) por sus siglas en inglés Committee of Sponsoring Organizations (citado por Whittington y Pany, 2005:172), lo define como:

un proceso, efectuado por la junta directiva de la entidad, la gerencia y demás personal, diseñado para proporcionar seguridad razonable relacionada con el logro de objetivos en las siguientes categorías: a) confiabilidad en la presentación de informes financieros, b) efectividad y eficiencia de las operaciones, y c) cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Bajo estas concepciones, el control interno constituye un sistema interactuante,

un proceso que involucra a todo el recurso humano de la organización más allá de los manuales de normas y procedimientos, documentos y formas, bajo la responsabilidad de la gerencia de la entidad.

A la luz de estos planteamientos, el autor considera que la entidad organizacional debe tener presente las siguientes situaciones para lograr un sistema de control interno eficiente:

- Existencia y actualización de manuales de normas y procedimientos contables y administrativos que permitan a la organización continuar normalmente sus operaciones de forma segura, aun cuando se haya rotado parte del personal de la entidad. Los manuales facilitan el conocimiento y la asignación de funciones y responsabilidades a los empleados de nuevo ingreso o aquellos que han sido rotados recientemente.

- Política de información de manera que todos los miembros de la organización, así como clientes, acreedores, proveedores y accionistas, entre otros, conozcan la existencia de controles internos.

- Segregación de funciones de manera de involucrar a más de un individuo en los procesos organizacionales, aspecto que constituye una estrategia natural para desarrollar un control formal en las distintas operaciones de la empresa.

- Rotación de personal a fin de evitar que los empleados desarrollen la misma actividad por períodos prolongados de tiempo y conozcan las debilidades y fortalezas del sistema de control interno relacionado.

- Política de vacaciones anuales -favorece la rotación de personal- con el fin de separar temporalmente a un empleado de sus funciones. Las vacaciones deben ser

disfrutadas por los empleados anualmente; la política de vacaciones colectivas no cumple con el propósito de la rotación de personal.

- Claridad en cuanto a la figura jurídica de la entidad.

- Normas específicas de control sobre áreas claves de la organización, incluir las obligaciones y las cuentas de capital. Los activos de una organización representan áreas importantes de alto riesgo. Pero no menos importantes son los pasivos, en cuanto a su autorización, registro y seguimiento, así como el oportuno cumplimiento y el eventual aprovechamiento de descuentos por pronto pago. El patrimonio debe tener un estrecho control, estas cuentas representan la inversión de los propietarios, sus aportes y los resultados acumulados, por tanto, se deben incluir en el diseño y aplicación del sistema de control interno.

- El sistema de control interno debe concebirse como parte interactuante dentro de la organización, puesto que la misma está en constante movimiento y algunas actividades se superponen, de ahí que los controles forman parte integral de la entidad y sus procesos.

- El costo de un sistema de control interno no debe exceder del monto de los beneficios que éste proporciona.

No obstante, la NIA 315 (2004, párrafo 65), advierte que “los controles pueden ser evitados por la colusión de dos o más personas o porque la administración inapropiadamente sobrepasa el control interno”.

El auditor, de acuerdo con la DNA-4, normalmente se expresa con relación al control interno existente como valor agregado de su trabajo. Si bien es cierto que el objetivo del examen no es la evaluación

de dicho sistema, no menos cierto es que como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría a fin de que el contador público independiente obtenga una base razonable para sustentar su opinión, se hallarán situaciones relacionadas con los controles. Este informe no necesariamente debe contener todas las debilidades del sistema, sólo aquellas que a juicio del auditor independiente pueden ser comunicadas a la gerencia con la finalidad de que ésta las conozca y tome las decisiones pertinentes a fin de fortalecer los controles y minimizar el riesgo.

Es importante señalar que el examen de los estados financieros por parte del auditor ha de realizarse con base en pruebas selectivas y muestreos aleatorios de los registros de contabilidad y documentación respaldo de dichos registros, así como de las decisiones importantes (a su juicio), tomadas por la gerencia. La extensión y alcance de dichas pruebas estará determinada por la naturaleza del negocio del cliente y por la fortaleza o debilidad del sistema de control interno. Sin embargo, aun cuando sólo se examina una parte de los registros de contabilidad y de la documentación respaldo producto de la aplicación de un adecuado muestreo estadístico, a través de las pruebas de auditoría es altamente probable la observación de los errores por acción u omisión. Al respecto, Estupiñán, (2007:7) establece: "la extensión del uso de la prueba selectiva obedece a las ventajas que ofrece respecto a la revisión exhaustiva; algunas de ellas son la economía, la oportunidad y la minuciosidad". En cuanto a la economía, este autor señala la posibilidad de obtener una conclusión sobre los estados financieros con un análisis menor. En cuanto

a la oportunidad, la disminución de partidas a revisar y la reducción del tiempo entre el trabajo de campo y la fecha en que el auditor puede emitir su opinión. En lo que respecta a la minuciosidad, el estudio exhaustivo de un número considerable de registros semejantes hace prácticamente imposible el examen en detalle. Al reducir mediante la prueba selectiva la cantidad de partidas, se hace posible que cada una sea estudiada, procesada y analizada de modo más completo y satisfactorio.

El auditor, como producto de su experiencia profesional y conocimiento sobre el cliente, en algunos casos puede considerar la aplicación de un muestreo no estadístico, sesgar la muestra a ser revisada y hacer énfasis en ciertas operaciones desarrolladas durante el ejercicio económico, las cuales por su naturaleza revisten riesgo inherente alto. En estos casos, las partidas a ser revisadas son seleccionadas directamente por el auditor, asimismo, la gerencia de la entidad en una entrevista previa podría informarle sobre las áreas con cuyo desempeño no esté satisfecha y sugerirle que sean tomadas en cuenta al momento de planificar y desarrollar la auditoría. De igual forma, si el auditor es recurrente en el examen a los estados financieros, puede considerar la posibilidad de alternar las áreas a revisar de un ejercicio económico a otro basándose en su conocimiento, la fortaleza del control interno y el desarrollo del trabajo. En este sentido, la firma de contadores públicos Price Waterhouse, (1986:27) indica: "la rotación de énfasis de auditoría entre unidades y divisiones operativas y entre componentes constituye una parte integral del plan de auditoría... reconoce que la evidencia previa

es una fuente de satisfacción de auditoría”.

En cuanto al muestreo estadístico, Estupiñán, (2007:15) indica que “las partidas integrantes de la muestra deben ser seleccionadas aleatoriamente de manera que se pueda esperar que ésta sea representativa de la población”. El mismo autor, considera que los métodos de muestreo más representativos son: aleatorio simple, por fases, por etapas, aleatorio estratificado y por conglomerados. “En todo caso, para uso de cualquier método, toda muestra debe ser adecuada, representativa y reflejar estabilidad” (2007:18).

El auditor independiente, al aplicar su examen con base en muestreo estadístico y pruebas selectivas asume un riesgo profesional. Es decir, una vez concluida su revisión los estados financieros pudieran tener errores no determinados con la auditoría. Arens y Loebbecke, (1996) señalan la existencia de tres tipos de riesgos; el primero conocido como riesgo inherente que es aquel que está asociado al negocio como tal, a su tamaño, a la cantidad de empleados,

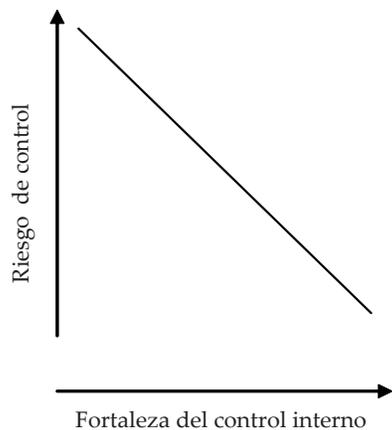


Gráfico 1. Relación entre el riesgo de control y la fortaleza del control interno.

Fuente: Elaboración propia.

al volumen de transacciones realizadas, a su ubicación geográfica, una cuenta particular de los estados financieros sin control asociado; un segundo tipo es el riesgo de control, relacionado con la fortaleza del sistema de control interno de la entidad y la capacidad de éste de prevenir o detectar errores materiales (Gráfico 1).

El otro riesgo es el de detección, éste es el que asume el auditor independiente por la cantidad de transacciones o registros no examinados mediante la aplicación de muestreo estadístico, producto del conocimiento sobre la entidad, la fortaleza de su control interno y del riesgo que él está dispuesto a asumir (Gráfico 2).

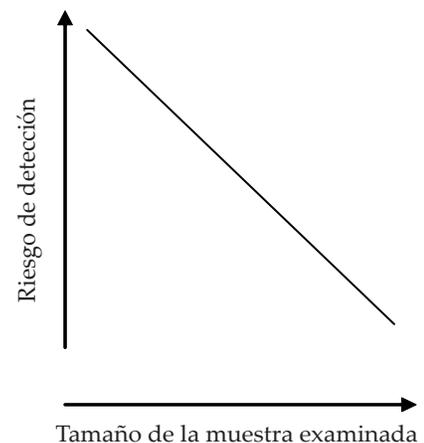


Gráfico 2. Relación entre el riesgo de detección y el tamaño de la muestra a examinar. Fuente: elaboración propia.

Al considerar el tamaño de la muestra a examinar, el auditor debe sopesar los riesgos inherentes y de control relacionados con esa partida, vista en forma individual o como parte integral de los estados financieros. En este particular, Rosales, (2004:41) establece que “en áreas donde existan riesgos altos, el

profesional necesariamente debe ampliar el tamaño de la muestra". Por tanto, el tamaño de la muestra examinada estará condicionado a los niveles de riesgo.

El auditor independiente desarrollará básicamente dos tipos de pruebas de auditoría, como son: las de cumplimiento o de controles, orientadas a evaluar la fortaleza de los controles internos, así como la observancia por parte de la entidad de sus obligaciones con el Estado, con sus trabajadores, con los acreedores, con los clientes, con sus propietarios, y las disposiciones legales aplicables. Y también las pruebas sustantivas enfocadas a satisfacer la razonabilidad y adecuada presentación de los saldos en los estados financieros y sus notas.

El auditor debe evaluar, según Whittington y Pany, (2005:188) "la efectividad del control interno de un cliente para evitar o detectar errores materiales en los estados financieros". Así, el auditor lo conocerá y lo entenderá, y mediante pruebas de cumplimiento o de controles obtendrá seguridad razonable de que se aplican los procedimientos de control según se concibieron. Cuando se estima que el ambiente de control no es lo suficientemente fuerte para respaldar las afirmaciones hechas

por la entidad en los estados financieros, se hace necesario diseñar pruebas orientadas a valorar la posible ocurrencia de errores materiales, también conocidas como pruebas sustantivas. La relación existente entre estas pruebas radica en la fortaleza presentada por el sistema de control interno (Cuadro 1). La materialidad o nivel de significación la debe establecer el auditor cuando planifique su examen y ésta debe estar relacionada con los estados financieros tomados en conjunto, se habla entonces de importancia relativa. Al respecto, la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0 (DPC-0) de la FCCPV (1997), señala: "Una partida tiene importancia relativa cuando un cambio en ella, en su presentación, valuación, descripción o cualquiera de sus elementos, pudiera modificar la decisión de algunos de los usuarios de los estados financieros" (párrafo 43). En este particular, la Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1, 2006, párrafo 11), coincide con lo explicado en los siguientes términos: "las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales (o tienen importancia relativa) si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los

Cuadro 1

Evaluación de sistema de control interno y su relación con las pruebas de auditoría

Sistema de control interno	Cantidad y extensión de pruebas	
	De control	Sustantivas
Fuerte	Alta	Baja
Débil	Baja	Alta

Fuente: Elaboración propia.

estados financieros”.

De lo anterior se desprende que el auditor independiente, con fundamento en su examen, emite un informe como conclusión de su trabajo. Señala Vilorio, (2004, p.93) que “el informe del auditor es el resultado tangible del proceso de auditoría y contendrá: el dictamen a los estados financieros exigido por las normas de auditoría, y que proviene del análisis de los saldos de los estados financieros”. Este informe, por tanto, debe emitirse según lo establecido en la Declaración de Normas y Procedimientos de Auditoría N° 11 (DNA-11) de la FCCPV (1994). La mencionada norma establece las características de los tipos de informes a presentar por parte del contador público independiente. Si este profesional considera que desarrolló su examen en función a esas normas, que dicho examen le proporciona una base razonable para sustentar su opinión y que los estados financieros presentados por la gerencia de la entidad están presentados de acuerdo a los PCGA, sólo entonces procederá a emitir un informe sin salvedades. Si por el contrario, el auditor considera que le fue imposible aplicar algunos procedimientos de verificación y, a pesar de emplear pruebas alternas de auditoría, no se satisfizo sobre la razonabilidad de algunas áreas importantes que forman parte de los estados financieros, emitirá una opinión con salvedades explicando la situación presentada. Otro posible escenario, será aquel en que el auditor, a través de la evidencia generada por pruebas de auditoría, considere que los saldos presentados en los estados financieros no son razonables debido a su importe y/o a que la presentación no está de acuerdo con los PCGA. Ante esta situación se emitirá

un informe con opinión negativa; y, por último, si el auditor considera que su trabajo fue limitado por la entidad, evaluará la posibilidad de no emitir opinión sobre los estados financieros.

Es importante recordar que el informe a emitir por el auditor debe ajustarse a un modelo estandarizado establecido en la DNA-11, el cual ha de contener en esencia: fecha, título, destinatario, cuerpo y firma del auditor. En cuanto al cuerpo, éste se estructura en párrafos, el primer párrafo (introdutorio), debe incluir la identificación de los estados financieros auditados y la declaración de que éstos son responsabilidad de la gerencia de la empresa y al auditor sólo compete expresar una opinión sobre tales estados financieros con base en su auditoría. Un segundo párrafo, debe indicar que el examen se desarrolló de acuerdo a las normas de auditoría de aceptación general, explicando que las mismas requieren que el auditor planifique y desarrolle la auditoría para lograr una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de errores significativos y que el examen contiene pruebas selectivas de la evidencia que respalda los montos y divulgaciones en los estados financieros. También incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones contables importantes hechas por la gerencia, además de la adecuada presentación de los estados financieros. Adicionalmente, este párrafo presenta la evaluación del examen desarrollado por parte del auditor y que sirve como base razonable para sustentar su opinión. Finalmente, un párrafo donde el auditor emite su opinión independiente sobre los estados financieros examinados.

En caso de variar la opinión “sin salvedades” sobre los estados financieros, el auditor debe incluir un párrafo, o tantos como considere necesarios, antes del párrafo de la opinión, describiendo y cuantificando las situaciones observadas que condicionan su opinión.

En definitiva, el contexto en el que se desenvuelven las pyme's está en constante cambio, por esa razón la gerencia de estas organizaciones debe tomar decisiones continuamente, algunas de carácter operativo, relacionadas entre otras con la colocación de excedentes de efectivo, manejo del talento humano, políticas de crédito, fuentes de financiamiento y otras más trascendentales como la inversión en activos productivos, la incursión en nuevos mercados y las alianzas estratégicas. Las situaciones sobre las cuales se deben evaluar alternativas y decidir, se vinculan directamente con la situación financiera de la entidad, el resultado de sus operaciones, sus flujos de efectivo y su estructura patrimonial. En consecuencia, todas las entidades deben establecer como política gerencial la presentación de estados financieros auditados por contadores públicos independientes, con el objeto de fortalecer la base para la toma de decisiones y la presencia de la organización ante entes externos.

2. Conclusiones y recomendaciones

- Al igual que el resto de las organizaciones, las pyme's necesitan tomar decisiones bajo circunstancias cambiantes y con recursos escasos, la información contable en base a los PCGA constituye un elemento irreversible para respaldar y apoyar esas decisiones.

- Las pyme's han de conocer en qué

consisten y cuáles son los objetivos que se persiguen con la auditoría financiera, a fin de que le den la importancia que la misma tiene, evalúen la posibilidad de contratar los servicios de un contador público que analice los estados financieros y se emita una opinión independiente sobre éstos.

- La utilización por parte de las pyme's de los servicios de un contador público independiente que examine y dictamine sobre sus estados financieros, constituye un valor agregado a éstos y le permite a la organización acceder de manera más eficaz a instituciones financieras tanto públicas como privadas.

- El auditor independiente ha de desarrollar su evaluación con base en pruebas selectivas y la extensión y oportunidad de éstas están condicionadas básicamente a la fortaleza del sistema de control interno.

- El auditor independiente junto con su dictamen sobre los estados financieros emitirá un informe sobre el control interno, el cual ha de servirle a la empresa para evaluar la operatividad del mismo y tomar decisiones orientadas a fortalecerlo y, consecuentemente, mejorar la calidad de la información presentada en los estados financieros.

3. Referencias

- Arens, A. y J. Loebbecke. (1996). *Auditoría. Un enfoque integral*. México: Prentice Hall Hispanoamericana S.A.
- Comité Internacional de Principios de Auditoría (2004). *Norma Internacional de Auditoría 315*. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.audidores.org.bodocs/2008-09-30-web-12.pdf> [Consultado: 2009, Septiembre, 20].

- Comité Internacional de Principios de Contabilidad (2006). *Norma Internacional de Contabilidad N° 1*. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.fccpv.org/htdocs/downloads/nic01_actualizada.pdf [Consultado: 2009, Octubre, 12].
- Estupiñán, R. (2007). *Pruebas selectivas en la auditoría*. Santa Fe de Bogotá: Ecoe Ediciones
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (1983). *Declaración de Normas y Procedimientos de Auditoría N° 4*. Caracas: Fondo Editorial del Contador Público Venezolano.
- _____(1994). *Declaración de Normas y Procedimientos de Auditoría N° 11*. Caracas: Fondo Editorial del Contador Público Venezolano.
- _____(1997). *Declaración de Principios de Contabilidad N° 0*. Caracas: Fondo Editorial del Contador Público Venezolano.
- _____(1974). *Publicación Técnica N° 2*. Caracas: Fondo Editorial del Contador Público Venezolano.
- Price Waterhouse (1986). *Serie de guías de auditoría. La Auditoría de Price Waterhouse. AGS 1*. Londres: Price Waterhouse.
- República Bolivariana de Venezuela (2008). *Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social*. Gaceta Oficial N° 5.890 (Extraordinario) 31 de julio de 2008.
- Rosales, L. (2004). *Auditoría de estados financieros*. Caracas: CEC.
- Rus, S. y M. Rodríguez. (2005). *¿Qué es una empresa familiar?* En Corona, J. (Coord.), *Manual de la Empresa Familiar*. Barcelona: Ediciones Deusto
- Viloria, N. (2004). *Una aproximación a un enfoque holístico en auditoría*, *Actualidad Contable FACES*, Año 7, No. 9, julio-diciembre, Venezuela, Universidad de Los Andes, (85-94).
- Viloria, N. (2005). *Factores que inciden en el sistema de control interno de una organización*, *Actualidad Contable FACES*, Año 8, No. 11, julio-diciembre, Venezuela, Universidad de Los Andes, (87-92).
- Whittington, R y Pany K. (2005). *Principios de Auditoría*. (14ª ed.). México: McGraw-Hill.