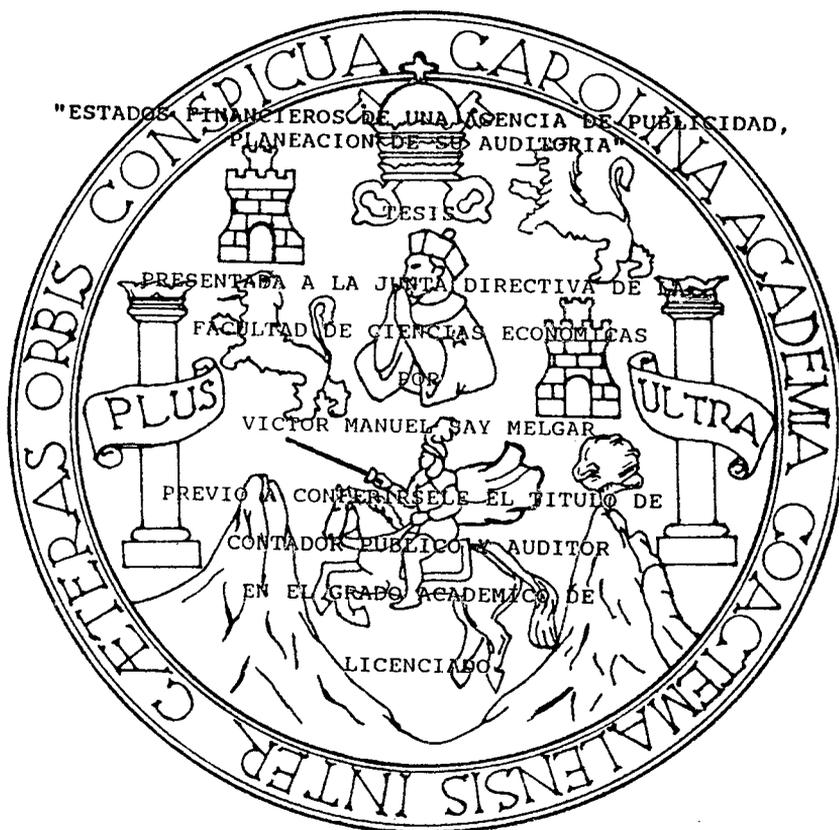


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS



Guatemala, febrero de 1994

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central

DL  
03  
T(1402)

JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Decano	Lic. Gilberto Batres Paz
Secretario	Lic. Manuel de Jesús Zetina Puga
Vocal 1o.	Lic. Jorge Eduardo Soto
Vocal 2o.	Lic. Josue Efraín Aguilar Torres
Vocal 3o.	Lic. Víctor Manuel Rivera Barrios
Vocal 4o.	P.C. Oswaldo Ciriaco Ixcayau López
Vocal 5o.	P.C. Fredy Orlando Mendoza López

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN  
GENERAL PRIVADO

Presidente	Lic. Raymundo Rodríguez
Secretario	Lic. Rubén del Aguila
Examinador	Lic. Ronaldo López
Examinador	Lic. Carlos Rivera
Examinador	Lic. Carlos Mejía Lemus

**Lic. Manuel Fernando Morales G.**  
**CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR**  
**COLEGIADO No. 2700**  
**REGISTRO 598**

Guatemala 23 de febrero de 1994

Licenciado  
Gilberto Batrez Paz  
Decano de la Facultad  
de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria  
Presente

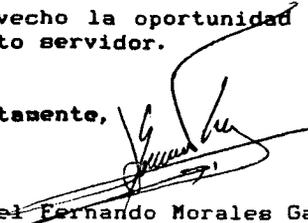
Señor Decano:

En atención a la designación efectuada por medio de la providencia con fecha 11 de octubre de 1993 de su honorable decanato, en donde solicita asesorar al Perito Contador Victor Manuel Say Melgar, en el estudio de su trabajo de tesis denominado "Estados Financieros de una Agencia de Publicidad. Planeación de su auditoria". Para lo cual me dirijo a usted para informarle que he procedido a la revisión y orientación al mencionado sustentante sobre el contenido de dicho trabajo de tesis.

Por lo tanto he llegado a la conclusión de que el trabajo mencionado cumple con los aspectos esenciales en lo relativo al tema, razón por la cual recomiendo su aprobación para su discusión en el examen general Público de Tesis, previo a conferirsele el título de Contador Público y Auditor en el grado academico de licenciado.

Aprovecho la oportunidad para suscribirme del señor decano su atento servidor.

Atentamente,

  
Manuel Fernando Morales Garcia

Lic. Manuel Fernando Morales G.  
CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR  
COLEGIADO No. 2700  
REGISTRO 598

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



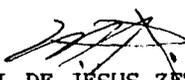
FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

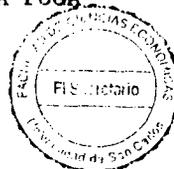
Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS: GUATEMALA,  
VEINTICINCO DE ABRIL DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CUATRO.

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado Manuel Fernando Morales García, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "ESTADOS FINANCIEROS DE UNA AGENCIA DE PUBLICIDAD, PLANEACION DE SU AUDITORIA", que para su graduación profesional presentó el estudiante VICTOR MANUEL SAY MELGAR, autorizándose su impresión.-----

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA PUGA  
SECRETARIO



  
LIC. GILBERTO BATRES PAZ  
DECANO



DEDICATORIA

A Dios: Por iluminarme en los momentos  
difíciles de mi vida.

A mis padres: Víctor Manuel Say  
Mirtha Lidia Melgar de Say

A mis abuelos: Marcelo Bautista Say (Q.E.P.D.)  
Juana Ola Vda. de Say  
Carlos Enrique Melgar  
María del Rosario Melgar

A : María del Carmen Rodríguez por  
el amor y comprensión que me ha  
brindado.

A mis hermanos: Oscar, Lucrecia, Juan Carlos y  
Ana Gabriela

A mi sobrino: Gabriel Andrés

A mi familia en general.

## INDICE

PAGINA

### CAPITULO I

#### PLANEACION

1.1	Definición	1
1.2	Normas locales aplicables	2
1.3	El propósito y beneficios de la planificación	10

### CAPITULO II

#### AGENCIAS DE PUBLICIDAD Y CREACION

2.1	Definición	12
2.2	Tipos de Servicios	13
2.3	Sistemas contables y de información	14
2.4	Leyes aplicables que regulan sus actividades	19

### CAPITULO III

#### COMPONENTES DE LA PLANEACION

3.1	Comprensión y análisis del negocio del cliente	22
3.2	Actividades del negocio del cliente y factores de éxito	27
3.3	Ambiente del sistema de información	33
3.4	Controles	35
3.5	Políticas contables relevantes	40
3.6	Planificación detallada	41
3.7	Factores de riesgo	41
3.8	Servicios adicionales al cliente e informes especiales	51
3.9	Objetivos de auditoría	52
3.10	Desarrollo del enfoque de la planeación	54

## INDICE

	PAGINA
 <b>CAPITULO III</b>	
3.11 Decisiones de planificación para las áreas a examinar	55
3.12 Conclusiones sobre los hallazgos de auditoría	56
3.13 Informes de auditoría	58
3.14 Otros aspectos especiales a considerar en la planeación de auditoría.	59
 <b>CAPITULO IV</b>	
<b>GUIAS Y PROGRAMAS DE TRABAJO</b>	
4.1 Procedimientos mínimos de auditoría	62
4.2 Preparación de programas de trabajo	62
4.3 Evidencia de auditoría	63
4.4 Objetivos y componentes	65
4.5 Organización y contenido de los papeles de trabajo	65
4.6 Determinación de la responsabilidad del equipo de trabajo	70
4.7 Elaboración de un listado de verificación o control de calidad	71
 <b>CAPITULO V</b>	
<b>CASO PRACTICO</b>	
5.1 Supuestos	74
5.2 Desarrollo del contenido de una planeación	78
5.3 Programas de auditoría, aplicables a agencias de publicidad y creación	96
 <b>CONCLUSIONES</b>	 129
<b>RECOMENDACIONES</b>	132
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	134

## INTRODUCCION

El Contador Público y Auditor desempeña un papel importante en las actividades contables, fiscales, presupuestarias y de asesoría a empresas o personas individuales. Dentro de estas actividades se encuentra la de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros basado en el cumplimiento de normas de auditoría generalmente aceptadas.

El dictamen del Contador Público y Auditor que contiene la opinión de los estados financieros es requerida por entidades de financiamiento, accionistas, acreedores y otras personas que tienen interés en conocer cual es la situación económica del negocio o compañía. Para llegar a emitir esta opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, se debe de desarrollar el trabajo de auditoría, de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas.

Dentro de estas normas tenemos las normas personales, las relativas a la ejecución del trabajo y las relativas al dictamen, cuyo cumplimiento es de carácter obligatorio y permitirá que el Contador Público y Auditor guarde la calidad y profesionalidad en los servicios que presta.

De lo anteriormente expuesto surge la obligación de que el Contador Público y Auditor, efectúe una adecuada planeación, lo

que le permitirá conocer cual es el negocio del cliente, sus sistemas de información y control, las expectativas de nuestros servicios, lo cual a su vez requiere del Contador Público y Auditor, una actualización constante del conocimiento de los negocios de sus clientes y sobre todo una comunicación eficiente.

Con el presente trabajo titulado " Estados Financieros de una Agencia de Publicidad, Planeación de su Auditoría", se pretende dar a conocer la importancia sobre el uso de la planeación en la auditoría de estados financieros de una agencia de publicidad y creación por parte del Contador Público y Auditor guatemalteco.

En el capítulo I se desarrollan los conceptos y generalidades de la planeación, en el capítulo II se definen los conceptos relacionados con las agencias de publicidad y creación, en el capítulo III se dan conceptos relacionados con puntos importantes a ser documentados en el desarrollo de la planeación, en el capítulo IV se incluyen los procedimientos y programas mínimos de auditoría necesarios en la revisión de estados financieros de una agencia de publicidad y creación y en el capítulo V se explica la forma que puede realizarse un trabajo de planeación de auditoría incluyendo guías de trabajo.

En el desarrollo del trabajo, se comprueba que el Contador Público y Auditor al efectuar una adecuada planeación de

auditoría, obtiene conocimiento suficiente de la estructura del control interno, para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, el alcance de sus pruebas de auditoría y además que se tenga conocimiento del negocio del cliente y como consecuencia se preste un servicio de calidad.

## CAPITULO I

### PLANEACION

#### 1.1 Definición:

La planificación es la primera etapa del proceso de una Auditoría la cual es el soporte para asegurar la realización de una auditoría efectiva y eficiente. No se desea que la planeación sea un detalle extenso, sino más bien un esfuerzo concentrado por parte del Contador Público y Auditor a cargo del trabajo de auditoría, a fin de proporcionar una orientación global y un sentido específico y particular de las operaciones de su cliente. Un trabajo de auditoría debe ser adecuadamente planificado para satisfacer el objetivo de auditoría, que es el de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros y determinar los métodos para alcanzarlos en forma eficiente. La planeación de auditoría debe estar basada en la comprensión del negocio del cliente, su sistema de información y ambiente de control, la naturaleza de sus transacciones y los sistemas de información, contables y de control. La planeación de auditoría debe ser documentada como parte de los papeles de trabajo y debe ser modificada, cuando sea necesario, durante el transcurso de la auditoría.

La planificación de auditoría significa considerar el conocimiento acumulado que se posee de un cliente, sus circunstancias y el conocimiento y experiencia de los

miembros más experimentados del equipo de trabajo, para decidir qué enfoque de auditoría debe ser adoptado y por qué razón. Esto también incluye el hecho de decidir qué procedimientos serán aplicados, por quién y cuándo. El objetivo del contador público es determinar el enfoque de auditoría más efectivo y eficiente para el desarrollo de auditoría y la satisfacción del cliente.

La planificación es obligatoria de acuerdo a las regulaciones para la práctica profesional en nuestro país e importante para todo tipo de trabajo, cualquiera que sea su tamaño. Es prácticamente imposible obtener efectividad y eficiencia sin una adecuada planeación de auditoría. La planeación debe ser cuidadosa y creativa, positiva e imaginativa, debe tomar en cuenta alternativas para realizar las pruebas y debe seleccionar los métodos más apropiados.

#### **1.2 Normas Locales Aplicables:**

Dentro de las normas locales que son de carácter obligatorio para la ejecución de una auditoría, tenemos las normas de auditoría emitidas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, dentro de las cuales las normas número 1 y la número 3 que tratan específicamente del proceso de planeación de auditoría, se presenta literalmente su contenido a continuación; **norma 1, Normas de Ejecución del Trabajo:**

"Esta norma va dirigida a lograr que el Contador Público y Auditor reúna los suficientes elementos de juicio que le permitan evidenciar en sus papeles de trabajo, todas aquellas situaciones encontradas durante el examen, llevado a cabo a través de los procedimientos que hubiera considerado necesarios en las circunstancias, las cuales servirán de base para la elaboración del informe. El auditor debe obtener conocimiento suficiente de la estructura de control interno, para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas. Deberá hacer una oportuna planeación del trabajo y ejercer una adecuada supervisión de los auxiliares de auditoría.

En la actualidad, el éxito de cualquier empresa está sujeto a la oportuna planeación y a la adecuada supervisión. Esta situación aplica igualmente al trabajo del auditor. La planeación responde a las cuatro preguntas básicas de cualquier organización: Qué, Cómo, Cuándo y Dónde. Con base a la evaluación del control interno el auditor podrá darse cuenta de la forma en que opera su cliente y del control interno, el auditor podrá darse cuenta de la forma por lo tanto, podrá planear el tipo de examen que le sea solicitado, para determinar:

- a) Qué trabajo será necesario desarrollar para satisfacerse de la información que le presenta.

- b) Cómo enfocara sus pruebas de auditoría para obtener los resultados necesarios para estar satisfecho.
- c) Cuándo efectuara sus pruebas para lograr un factor sorpresa deseado o bien que le permitan cumplir con sus objetivos.
- d) En cuántas localidades será necesario efectuar el trabajo para lograr una visión de conjunto."<sup>1</sup>

### **Norma 3, Planeación y Supervisión de Auditoría**

"Planeación: para desarrollar una auditoría eficiente es esencial que se haga una planeación del trabajo. El proceso de planeación deberá desarrollar la estrategia de auditoría y conducir a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo de auditoría.

La planeación de auditoría es el proceso de identificar lo que debe hacerse por quién y cuándo. Aún cuando la planeación debe completarse antes de iniciar el trabajo de campo, el auditor debe estar preparado para modificar los planes originales si durante la aplicación de los procedimientos de auditoría se encuentra ante circunstancias no previstas o elementos no conocidos previamente. Las razones de los cambios significativos deben ser documentados.

---

<sup>1</sup> Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, Pág. 4.

**Proceso de Planeación:** el proceso de planeación, generalmente comprende, conocimiento del cliente y del medio en que opera, identificación de las áreas significativas de auditoría, decisión preliminar en relación al grado de confiabilidad que se piensa depositar en los controles internos, consideración de asuntos administrativos, documentación y divulgación de auditoría.

**Conocimiento del Cliente y del Medio en que Opera:** el auditor necesita poseer cierto nivel de conocimiento sobre las características del negocio del cliente y del medio en que opera que le permita identificar eventos, transacciones y prácticas que, a su juicio, tengan un efecto importante sobre la información financiera y ayudarle a decidir el alcance y énfasis relativo del trabajo de auditoría. El nivel de conocimiento del cliente que el auditor necesite, dependerá de los términos de su compromiso y cualquier responsabilidad legal.

Lo que el auditor necesita conocer acerca del cliente incluye: naturaleza del negocio, productos o servicios principales y su volumen relativo de ventas, estructura y capital social, capitalización y financiamiento, naturaleza de las operaciones de fabricación o procesamiento, sistemas de contabilidad, presupuesto e informes, políticas de mercadeo y métodos de distribución, volumen de compras, capacitación del personal que procesa y controla la información financiera.

Al evaluar el medio en que opera el cliente, el auditor debe considerar: economía de los países en donde el cliente tiene operaciones, situación de la industria y la posición del cliente dentro de ella, leyes, reglamentos y principios de contabilidad aplicables al cliente.

Las fuentes de información donde el auditor puede obtener el conocimiento del cliente y de su medio ambiente pueden ser; estados financieros internos, informes internos de administración financiera, actas de asambleas de accionistas, consejo de administración y comités importantes, papeles de trabajo de la auditoría del año anterior, archivos permanentes y archivos de correspondencia.

**Identificación de las Areas Significativas de Auditoría:**

El auditor debe de identificar las áreas significativas de auditoría a fin de elaborar una estrategia que concentre los esfuerzos del equipo de auditoría en aquellas áreas de mayor riesgo, minimizando con ello la posibilidad de emitir una opinión inapropiada sobre la información financiera. Al analizar cuales son las áreas que se pueden identificar como significativas, el auditor debe considerar aquellos factores que contribuyen al riesgo de auditoría, tales como: deficiencias importantes en el control interno de un área determinada, probabilidad de desviaciones de la gerencia a los controles contables establecidos, subjetividad en la valuación; es decir

estimaciones basadas en el criterio gerencial, complejas aplicaciones contables, aplicaciones de un nuevo principio contable, especialmente cuando esta es compleja, ajustes significativos efectuados en auditoría de años anteriores, situaciones complejas de auditoría donde se requieren conocimientos especializados.

Si hay información financiera confiable, una adecuada revisión analítica preliminar ayudará a identificar las áreas significativas de auditoría para determinar el alcance y énfasis relativo al trabajo. Dentro de esta información financiera se tienen regulaciones estatales vigentes que afecten al cliente, manual de políticas y procedimientos del cliente, publicaciones de prensa o revistas, relacionadas con la actividad del cliente, visitas al local e instalaciones del cliente, discusiones con el personal administrativo del cliente.

Con respecto a los papeles de trabajo de la auditoría del año anterior, archivos permanentes y archivos de correspondencia, el auditor debe prestar atención a los asuntos que pueden afectar el trabajo que se realizará en el presente año.

Las discusiones con el personal administrativo del cliente pueden incluir asuntos tales como: cambios en la administración, en la estructura organizacional o en las actividades del cliente, evoluciones actuales de los

negocios que afecten al cliente, dificultades financieras o problemas de contabilidad, existencias de partes relacionadas, apertura o clausura de locales o instalaciones de plantas similares o relacionadas, cambios recientes en la tecnología, o en tipos de productos o servicios y en los métodos de producción o distribución, cambios en los sistemas de contabilidad y el control interno.

**Decisión Preliminar en Cuanto al Grado de Confiabilidad que se Piensa Depositar en los Controles Internos**

En base al conocimiento que tenga el cliente y por medio de procedimientos de indagación y observación, el auditor puede decidir anticipadamente el grado de confiabilidad que depositará en los controles internos. El auditor debe analizar los factores que puedan afectar significativamente el grado de confiabilidad anticipada que da a los controles internos, tales como: cambios significativos en los sistemas de contabilidad, en los medios de procesamiento de datos o en la capacidad de personal del cliente.

**Consideraciones de Asuntos Administrativos**

El auditor debe coordinar su trabajo con el cliente, considerando los asuntos siguientes: convenir que los registros de la información financiera estén disponibles y se puedan retener para propósitos de auditoría, arreglos

respecto a la observación de la toma física de los inventarios, arreglos respecto a la asistencia del personal del cliente en la preparación de detalles y localización de documentos, establecer el itinerario para completar la auditoría y preparar el informe y convenir el lugar donde trabajar. También se deben tener en cuenta los siguientes asuntos administrativos: personal de auditoría requerido, presupuesto de tiempo y costo, asistencia oportuna de especialistas, si el caso lo amerita.

El auditor debe documentar el plan de auditoría. La documentación de planeación típicamente comprende lo siguiente: información general acerca del negocio del cliente, información específica acerca de partes relacionadas, factores internos y externos que afecten el negocio del cliente, asuntos identificados en reuniones con el cliente, archivo de correspondencia y papeles de trabajo de años anteriores, descripción de áreas significativas de auditoría y asuntos de contabilidad poco usuales, definición de la importancia relativa de los saldos y transacciones, para los propósitos de auditoría, naturaleza de la ayuda que el personal del cliente deba dar, participación de especialistas, equipo de auditoría responsable del trabajo, resumen de tiempo requerido, definición de los informes que requiera el cliente y fechas de entrega.

El plan debe comunicarse a todo el personal que participará en el trabajo de auditoría; el grado de información que se distribuya debe ser el necesario para permitir que la persona que la reciba obtenga un conocimiento adecuado del cliente y del papel que le corresponde desempeñar en la auditoría.

Adicionalmente, el auditor debe preparar un programa de auditoría por escrito, estableciendo los objetivos de auditoría y los procedimientos que se llevarán a cabo para lograr dichos objetivos. El programa debe estar lo suficientemente detallado para servir como conjunto de instrucciones para el equipo de auditoría y como un medio para controlar la adecuada ejecución del trabajo."<sup>2</sup>

### 1.3 El Propósito y Beneficio de la Planeación

La planeación de auditoría tiene el beneficio general de organizar y aclarar las ideas con respecto a:

- Los objetivos en relación a los cada rubro de los estados financieros.
- Las unidades y componentes que conforman los estados financieros.
- Los criterios de materialidad para los estados financieros tomados en conjunto.

---

<sup>2</sup> Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, Pág. 11/13.

- Los riesgos de errores o irregularidades importantes que se presenten.
- Los controles implantados por la gerencia para disminuir estos riesgos.
- Los procedimientos de auditoría para disminuir los riesgos mencionados.

Además, la planificación de auditoría brinda los siguientes beneficios específicos:

- Concentración en la materialidad y el riesgo, concentración en lo que es importante, especialmente la cuestiones de alto riesgo que requieren especial atención.
- Se establece el alcance necesario.
- Se consideran formas alternativas para obtener la evidencia de auditoría efectiva y eficientemente.
- Se considera el uso del conocimiento del cliente para aumentar la eficiencia.
- Se considera la posibilidad de proporcionar servicios adicionales al cliente a través de una mejor comprensión de sus expectativas y necesidades.
- Se establece un plan de auditoría que coordine las tareas realizadas por diversos miembros del equipo de trabajo.

## CAPITULO II

### AGENCIAS DE PUBLICIDAD Y CREACION

#### 2.1 Definición:

Las agencias de publicidad son compañías que prestan servicios de mercadeo de todo tipo, publicidad escrita, televisiva, radial, de anuncios en vallas y también proporciona apoyo a campañas de promoción en general, compraventa y representaciones de todo tipo.

El aprovechar los servicios de las compañías o agencias de publicidad, permite a sus clientes brindar una mejor idea de los artículos que producen o venden, influyendo en el consumidor con un efecto de preferencia o de presencia en el mercado y una mejor competitividad con las marcas existentes, las agencias de publicidad son especialistas en prestar estos servicios y a menudo mejoran la presentación y aceptación de los productos en el mercado.

Para la elaboración de la publicidad escrita o sea el arte que se transforma en el anuncio en televisión, radio o diarios, las agencias de publicidad tienen otra agencia que se dedica a la elaboración de estos artes, constituyéndose en agencias de creación.

El objetivo de la existencia de las agencias de creación es el desarrollo de todo tipo de publicidad en general, producción de audios, visuales y gráficas, la prestación

de servicios de mercadeo en general, promociones, asesorías y prestación de servicios personales como locutores, cantantes, narradores, imitadores, etc.

## 2.2 Tipos de Servicios:

Las agencias de publicidad y creación en un principio operaron en campos generales suministrando conocimientos y trabajos de arte solamente.

En la actualidad los servicios que presta una agencia de publicidad y creación se han diversificado y entre los mismos se tienen los servicios de mercadeo, representaciones, elaboración de anuncios, grabaciones, audiovisuales, artes para publicidad escrita, selección de los medios de mayor rating (preferencia), monitoreo de anuncios y colocación de anuncios en los medios publicitarios. Las agencias de publicidad y creación han incrementado el número de servicios, pero en resumen podemos decir que la agencia de creación es la compañía que elabora un anuncio tanto en la filmación como en audio, contratación de artistas, estudios, grabaciones y todo lo necesario para la elaboración del anuncio y la agencia de publicidad es la compañía que realiza los estudios de mercadeo, análisis del producto a publicitar, selecciona el medio ideal para el producto a anunciar y contrata los medios de publicidad por cuenta del cliente.

### 2.3 Sistemas Contables y de Información:

Los sistemas contables y de información son esenciales para el buen funcionamiento de las agencias de publicidad y creación, estos constituyen un importante elemento para un sistema eficaz de control.

El Contador Público y Auditor tiene responsabilidad y puntos de vista respecto a los sistemas contables y de información, la principal responsabilidad es asegurarse que existan buenos controles internos contables, debe preocuparse de la fiabilidad del sistema de control en su conjunto, ya que del sistema de control interno contable adecuado se obtienen los datos financieros y operativos en los que basa sus planes y decisiones

Los sistemas contables y de información de las agencias de publicidad y creación mantienen una serie de cuentas cuyo manejo no registra diferencia alguna con las operaciones de cualquier otra compañía, entre estas cuentas tenemos las siguientes: caja y bancos, inventarios, gastos anticipados, activos fijos, depreciación acumulada, capital, utilidades retenidas, costos y gastos.

Las cuentas por cobrar, por pagar y los ingresos tienen un manejo especial por lo cual se detallan a continuación el uso de estas secciones:

Dentro de las cuentas por cobrar usualmente las agencias de publicidad y creación manejan un cuenta específica para

registrar los cobros, cobros a clientes que constituyen cobros por cuenta ajena a los clientes, la naturaleza y origen de esta cuenta es deudora debido a que las agencias de publicidad registran, los honorarios o tarifas que los medios de publicidad (televisión, diarios, radio, etc.) cobran a los clientes o anunciantes, la agencia de publicidad es solamente un intermediario entre el anunciante y el medio, razón por la cual registran una cuenta por cobrar por cuenta ajena la cual se elimina conforme su cliente cancele la publicidad contratada.

Las cuentas por pagar presentan el mismo comportamiento ya que al momento que la agencia de publicidad y contrata un anuncio por cuenta de su cliente, en ese momento genera una cuenta por pagar por cuenta ajena, la agencia siempre sigue funcionando como un intermediario y la cuenta por pagar por cuenta ajena es la que corresponde pagarle al medio de publicidad que ha proporcionado el servicio, la cual se elimina con la cancelación del monto de la publicidad.

Con relación a los ingresos las agencias de publicidad y creación registran dos tipos de ingresos que se resumen en honorarios por la elaboración y preparación de anuncios y comerciales y comisiones de medios.

La agencia de creación maneja los costos de elaboración de

un anuncio, un arte o una grabación a nombre del cliente solicitante, o sea que todos los comprobantes y facturas de los gastos han sido efectuados a nombre del cliente, la agencia de publicidad únicamente elabora un control del costo de los anuncios detallando el valor y el rubro de cada gasto, al totalizar el valor global que la agencia de creación desembolse para la elaboración del anuncio, este es cobrado al cliente más un porcentaje de comisión acordado con el cliente, lo cual constituye el valor de servicio y arte que la agencia de creación esta ganando realmente por la conducción y elaboración de un anuncio o arte.

El ingreso registrado en la agencia de publicidad es generado por comisiones, que los medios de publicidad le otorgan a la agencia de publicidad por utilizar su medio, por llevar a su cliente ya sea a un canal de televisión, a un diario o a una radio el anuncio de su cliente, estas comisiones varían de acuerdo al volumen, al tipo de medio de publicidad, a la agencia de publicidad y al cliente, normalmente los porcentajes de comisión que se pagan a las agencias de publicidad por este concepto oscilan entre el 25% para televisión, diarios y radio, del 25% en revistas, algunos otros medios no tan usuales como bolantes y afiches, realizados por imprentas oscilan entre un 20%.

Para una mejor comprensión del procedimiento de facturación de ventas se detalla a continuación el mismo.

#### **Procedimiento de Facturación**

El proceso da inicio con la solicitud del cliente para la elaboración de anuncios, artes y transmisión en medios de comunicación. De acuerdo a los requerimientos del cliente la agencia de publicidad prepara un "plan de medios" este plan detalla las condiciones de elaboración, cobro al cliente y facturación, constituye un convenio entre la agencia de publicidad y el cliente.

Los datos que incluye normalmente el plan de medios son: tipo de medio a utilizar (televisión, radio, diarios, revistas, volantes, etc.) número de veces que se publicará o saldrá al aire, días a transmitir, horario en el cual se transmitirá, duración, medida, versión (corta o larga), que producto se anunciará, el nombre del cliente, la compañía productora o agencia de creación, ejecutivo a cargo de la negociación y número de orden.

Adicionalmente se detallan los gastos relativos a la producción como lo son el audio, estudio, locución, música, producción de video, talento, narradores, locaciones, utilería, maquillaje, seguros, comunicaciones, vestuario, viáticos y cualquier otro gasto relacionado con la producción del anuncio, posteriormente al total de los gastos se le calcula la comisión de la agencia, la cual varia de acuerdo con la negociación que se haya pactado

entre el cliente y la agencia de publicidad.

Con base al plan de medios, la agencia de publicidad procede a la emisión del presupuesto o control de gastos, el cual debe estar debidamente autorizado y firmado por el cliente, con el plan de medios autorizado se procede a emitir la orden de publicidad que es el documento por medio del cual se realiza la contratación de los servicios de los diferentes medios de comunicación, este documento se debe emitir como mínimo en triplicado, ya que de esta forma se tendrá una copia para el departamento de contabilidad para que opere la cuenta por cobrar y por pagar por cuenta ajena, otra copia para el departamento de monitoreo que es el que se encarga de verificar que los anuncios estén siendo publicados o transmitidos en los medios de comunicación contratados, en el horario y tiempo estipulados y la tercera copia la utiliza el departamento de medios de la agencia para controlar que los términos contratados sean adecuadamente cumplidos.

**Facturación de la Comisión:**

Después que el departamento de contabilidad ha revisado que la orden de publicidad y el presupuesto coinciden, procede a verificar que cada orden de publicidad tenga una factura del medio de comunicación, la factura debe estar a nombre del cliente, una vez completada ésta información procede la agencia de publicidad a facturarle al medio de

comunicación, la comisión que le corresponde, la cual oscila en los porcentajes anteriormente descritos.

Las comisiones de los medios de comunicación se dividen en un 15% de comisión y un 10% por volumen, esto significa que los medios de comunicación otorgan por cualquier anuncio un 15% de comisión, pero si llegan a alcanzar metas o cierta cantidad de inversión en quetzales se les otorga un 10% más de comisión, estas metas o volúmenes los determinan los medios de acuerdo al tipo de agencia de publicidad o los clientes que tenga la agencia.

Adicionalmente a estos ingresos los medios de comunicación conceden descuentos por pronto pago del 5% en medios escritos y 2% en radio y en televisión.

#### **Liquidación de la comisión:**

Mensualmente las agencias de publicidad preparan un resumen de todas las facturas que le han emitido a los medios de comunicación por concepto de comisiones y también un listado de la facturación que los medios han hecho a sus clientes, de esta forma cuando la agencia de publicidad cancela las facturas de sus clientes descuenta del pago el valor de sus comisiones, es importante mencionar que el pago de la facturación de los clientes lo efectúa la agencia de publicidad ya que es el intermediario entre el medio y el anunciante o cliente.

#### **2.4 Leyes Aplicables que Regulan sus Actividades**

Las agencias de publicidad y creación no gozan de ninguna

exención ni beneficios fiscales, las agencias de publicidad y creación están regidas por la ley del impuesto sobre la renta, la ley del impuesto al valor agregado, la ley del timbre y papel sellado.

Existe una ley específica aplicable a la actividad de las agencias de publicidad y creación que es la ley del timbre de prensa decreto 13-92, básicamente esta ley determina el pago del 2.5 por millar sobre la facturación de servicios en los medios de comunicación social, el cual será cubierto por la persona individual o jurídica que contrate anuncios publicitarios, los fondos que se recauden por este impuesto se destinarán para el instituto de previsión social del periodista.

A continuación se presentan los extractos más importantes de la ley del timbre de prensa:

"Artículo 2.-Financiamiento del régimen. El fondo de previsión social del periodista, se integrará con las contribuciones de los afiliados, los ingresos provenientes del Timbre de Prensa, las contribuciones especiales, las donaciones y bienes que adquiera por cualquier título y el producto o beneficio de las actividades que realice la entidad.

Artículo 3.-Timbre de prensa. Se crea el Timbre de Prensa con un valor equivalente al dos y medio por millar de la facturación por servicio de publicidad en los medios de

comunicación social, el cual será cubierto por toda persona individual o jurídica que contrate anuncios publicitarios.

Artículo 7.-Recaudación de Ingresos. La recaudación de ingresos estará a cargo del instituto y deberá llevar el control y contabilidad de los mismos, debiendo ser auditadas externamente cada año cuando lo solicite alguna de las entidades afiliadas.

Artículo 8.-Impresión de timbres y comprobantes. La impresión del timbre de prensa y comprobantes para garantizar cualquier otro ingreso deberán ser autorizados por el consejo directivo del instituto.

El Banco de Guatemala será el encargado de la venta del timbre y acreditará el ingreso en la cuenta que para el efecto abrirá el Instituto de Previsión Social del Periodista.

Toda factura o comprobante de pago por servicios de publicidad o los que se refiere ésta ley, que no lleve adherido el timbre de prensa, no tendrá valor contable ni comprobatoria."<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 56-90, Ley del Instituto de Previsión Social del Periodista. pp. 1, 2, 3.

## CAPITULO III

### COMPONENTES DE LA PLANEACION

Los clientes operan en diferentes negocios, tienen diferentes riesgos y diferentes sistemas de información, contables y de control, por lo tanto es necesario efectuar una planeación con anticipación al trabajo de campo.

Al desarrollar la planeación se deben de considerar cuales son o serán los componentes que constituirán los temas, consideraciones y aspectos de mayor importancia para la auditoría de los Estados Financieros que el Contador Público y Auditor debe de documentar en el proceso de auditoría, tanto para desarrollar con mayor efectividad su trabajo así como cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

No existe un formato obligatorio de temas o consideraciones a tratar como componentes, estos varían de acuerdo al criterio y conocimiento de cada Contador Público y Auditor.

#### **3.1 Comprensión y Análisis del Negocio del Cliente**

La responsabilidad del Contador Público y Auditor tanto en la primera auditoría como en auditorías recurrentes es asegurarse de la comprensión del trabajo a realizar y las responsabilidades que se hayan acordado con el cliente.

Los distintos temas a desarrollar en la planeación son denominados normalmente como términos corrientes y pueden incluir los siguientes puntos:

- La responsabilidad del Contador Público y Auditor en materia de informes o reportes.
- Las restricciones al alcance del trabajo de auditoría si las hubiera.
- Las instrucciones recibidas de otros auditores, de casas matrices o sucursales.
- Las expectativas del cliente sobre informes especiales o situaciones especiales detectadas por el auditor.
- Los deseos de la gerencia con respecto al trabajo a realizar en áreas o rubros específicos de los estados financieros.

**Responsabilidad del Contador Público y Auditor en Materia de Informes o Reportes:** Los estados financieros son el resultado del registro y acumulación de las operaciones de una empresa, el principal objetivo del Contador Público y Auditor es el de obtener evidencia suficiente y competente que permita fundamentar la opinión que se da sobre la razonabilidad de los estados financieros tomados en conjunto.

Al definir la principal responsabilidad en materia de informes y reportes existen diferentes temas que debe

considerar el Contador Público y Auditor, entre los cuales se tienen: la organización legal del cliente y la cantidad de reportes o informes por separado que son necesarios que el auditor entregue al cliente, requerimientos de informes de compañías que son las propietarias de las empresas en el país y que son las empresas controladoras, requerimientos de informes por parte de otros auditores que soliciten la información financiera para propósitos de consolidación, requerimientos de informes especiales locales como podría ser una carta de recomendaciones de control interno.

#### **Las Restricciones al Alcance del Trabajo de Auditoría**

Dentro de la planeación de auditoría es conveniente que el Contador Público y Auditor identifique y documente las restricciones al alcance del trabajo de auditoría, ya que si las restricciones al alcance son importantes las mismas pueden influir en la opinión de la razonabilidad de los estados financieros.

La razonabilidad de los estados financieros significa que el Contador Público y Auditor para emitir su opinión en forma objetiva y profesional, debe obtener seguridad de la autenticidad de los hechos y partidas en los estados financieros, de acuerdo al examen realizado, el cual no debe ser una copia de los mismos, si no que un examen de las partidas más importantes que le permitan respaldar su

opinión, en resumen la razonabilidad de los estados financieros consiste en tener seguridad de que los estados financieros no contienen errores importantes, a través de obtener evidencia suficiente y competente durante el desarrollo de la auditoría.

#### **Instrucciones Recibidas de Otros Auditores o de Casas Matrices o Sucursales**

Es importante que el Contador Público y Auditor en su planeación de auditoría documente las instrucciones e información recibida de otros auditores o de casas matrices, ya que estas instrucciones tienen las características de que han sido planeadas con suficiente anticipación, para que el Contador Público y Auditor documente y lleve a cabo el trabajo descrito y solicitado en estas instrucciones, en donde también se detallan las fechas máximas para presentar la información, lo cual influye en la programación de tiempo para el trabajo de auditoría.

#### **Las Expectativas del cliente Sobre Informes Especiales**

El trabajo realizado por el Contador Público y Auditor aparte del necesario para emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros puede surgir del deseo del auditor de proporcionar servicios adicionales a su cliente, por ello es conveniente identificar y analizar

adecuadamente las expectativas del cliente sobre el trabajo de auditoría e identificar la expectativa de que el trabajo del auditor revele errores o irregularidades en los estados financieros.

La expectativa de que el trabajo de auditoría incluya un estudio y evaluación de los sistemas de control, aparte de los necesarios para planificar y ejecutar el examen de auditoría y emitir una opinión.

Los informes para propósitos especiales incluyen los requeridos por el cliente para informar a los accionistas y propietarios de las empresas sobre la razonabilidad de los estados financieros, entre los cuales podrían figurar los reportes solicitados para la presentación en la Bolsa de Valores o Mercado de Valores, los reportes para entidades bancarias o de financiamiento ante las cuales se este solicitando préstamos o se presenten estados financieros por requerimientos fiscales o regulatorios como los que requiere la Dirección General de Rentas Internas o la Superintendencia de Bancos.

**Los Deseos de la Gerencia con Respecto al Trabajo a Realizar en Areas o Rubros Específicos de los Estados Financieros**

La gerencia de una empresa puede solicitarle al Contador Público y Auditor que haga énfasis en su auditoría en

ciertos rubros de los Estados Financieros, los cuales de acuerdo a su experiencia y conocimiento acumulado, es posible que considere que en los mismos se han registrado errores e irregularidades, razón por la cual solicita que ciertas partidas o rubros sean examinados específicamente aunque el auditor en su planeación no lo hubiera considerado material.

### **3.2 Actividades del Negocio del Cliente y Factores de Riesgo**

El análisis, comprensión y situación económica del negocio de un cliente es uno de los principales objetivos que el Contador Público y Auditor debe de tomar en cuenta y tenerlo como requisito para lograr una auditoría efectiva y así poder proporcionar a su cliente un mejor y especial servicio. Es esencial contar con información suficiente sobre el negocio del cliente a fin de poder evaluar inteligentemente el medio en el cual opera y se desarrolla el cliente, la gerencia que dirige la empresa y los factores que influyen o podrían influir sobre su éxito o fracaso. De esta manera, se logrará identificar adecuadamente las áreas de mayor riesgo, formular el plan de auditoría y proporcionar un asesoramiento importante y poder aportar sugerencias constructivas y oportunas para los clientes.

Al desarrollar o actualizar la comprensión y análisis del negocio del cliente, generalmente el Contador Público y

Auditor se concentra en aquellas partes, transacciones, operaciones, componentes saldos y otros rubros que conllevan mayor riesgo o que poseen características anormales, estos temas son los que deben de ser documentados con mayor atención en la planeación de auditoría.

Entre los temas que se podrían identificar como especiales se pueden incluir los siguientes: hechos o transacciones individualmente materiales, existencia de litigios o requerimientos gubernamentales importantes (como por ejemplo reparos y ajustes fiscales, originados por una auditoría fiscal), transacciones inusuales o importantes con compañías y partes relacionadas, nuevas líneas de negocios por adquisición o crecimiento de la empresa, grupo de operaciones tales como ventas a clientes importantes, subsidiarias recientemente adquiridas, problemas de especialización industrial ya que podría ser que el cliente produzca una línea de artículos delicados o de alta tecnificación, venta de subsidiarias o de partes del negocio del cliente, introducción de nuevos productos importantes y cualquier otro tema que a consideración del Contador Público y auditor sea de suma importancia.

**Actividades Comerciales:** El conocimiento de las actividades del negocio del cliente ayudará a identificar las áreas de riesgo potencial y así anticipar los proble-

mas de auditoría que se puedan registrar durante el desarrollo del trabajo, dentro de los factores de éxito del cliente que pueden indicar operaciones favorables o desfavorables o problemas potenciales se pueden mencionar los siguientes: porcentajes de ganancias brutas, participación en el mercado, rotación de existencias, características de los productos o servicios, características de los clientes, métodos de comercialización de sus productos y participación en el mercado, naturaleza de los inmuebles y la maquinaria así como el nivel y tendencia del cliente en la inversión de bienes de capital, procedimientos de distribución y almacenamiento, características de los proveedores, porcentaje de impuesto sobre la renta proyectado que se tendrá por la utilidad proyectada, naturaleza de las tendencias de precios y sensibilidad de los precios a las condiciones del mercado, procesos de elaboración producción o de servicios de entrega, existencia de proyectos de construcción o desarrollo a largo plazo, plazos de créditos y contratación de préstamos, garantías, devoluciones y ganancias concedidas a los clientes, naturaleza de las compras de materiales y servicios y estabilidad de sus costos, utilización de mano de obra y características, ubicación de la fuerza de trabajo, existencia de planes de beneficios a los empleados incluyendo pensiones u otros beneficios posteriores al

retiro, planes de seguros para los empleados.

**Circunstancias Económicas:** En la actualidad debido a los cambios económicos y políticos, se han registrado ciertas modalidades como lo es la globalización económica, la asociación de países para formar mercados comunes, etc. bajo este contexto en una economía en expansión puede aumentarse los márgenes de ganancia, la producción, los mercados pero también puede registrarse escasez en el abastecimiento de insumos o mayores demandas de salarios, una economía en mal estado puede ocasionar presiones para las operaciones de una compañía como lo puede ser la cancelación de préstamos, falta de divisas para la importación de materias primas, etc. Aunque la mayoría de los negocios en Guatemala se ven afectados en cierta medida por estos factores, estas evaluaciones de riesgo pueden afectar las áreas o rubros de los estados financieros a examinar, dentro de estas situaciones económicas se encuentran: restricciones a la actividad económica tales como controles de precios o salarios, derechos de importación, reglamentaciones ambientales, efecto de las condiciones económicas y políticas generales sobre las operaciones de una compañía, financiamiento o inversión, fluctuaciones estacionales que afectan al negocio, grado de competencia y adelantos tecnológicos en el mercado, cambios en los márgenes de ganancia o en los niveles de venta o existencias, factores económicos espe-

cíficos que afectan a la actividad del negocio del cliente, aceptación de productos y servicios, fluctuaciones en las tasas de interés y las tasas de cambio, efecto de acciones externas tales como cambios en los precios de la competencia, sistemas de comercialización y costos de producción.

**Políticas y Prácticas Financieras:** Las políticas y prácticas financieras pueden influir en la evaluación que hace el Contador Público y Auditor del riesgo inherente y en el enfoque de la auditoría, la utilización de políticas o prácticas inusuales puede indicar la existencia de problemas de liquidez, solidez, etc. lo cual podrían afectar las operaciones, por ejemplo el uso de procedimientos inadecuados para la administración de fondos por parte del cliente, puede aumentar el riesgo que se realicen desembolsos indebidos y originar por parte del Contador Público y Auditor la reconsideración de la naturaleza y alcance de los procedimientos y pruebas de auditoría a desarrollar, dentro de los posibles temas a documentar en la planeación se pueden considerar los siguientes temas: presupuesto de inversión, políticas para el pago de dividendos, importancia de los gastos por impuestos y el grado de planificación tributaria, proyecciones de efectivo y de flujos de efectivo a corto y largo plazo, políticas y objetivos de inversión, procedimientos de control y uso

del efectivo como puede ser transferencias bancarias, liquidez y capacidad para generar capital de trabajo, proyecciones de contratación de préstamos bancarios o modalidades de negociaciones para obtener efectivo.

**Estructura Operativa:** La forma de organización del cliente proporciona una visión general de su estructura y su línea de jerarquía, normalmente ésta información es presentada por medio de un organigrama, la información que el cliente proporciona al Contador Público y Auditor de su estructura operativa le permite tener conocimiento si es parte de compañías que conforman grupos, si es subsidiaria, si es una empresa controladora, cual es la naturaleza de las instalaciones operativas, si son seguras, si cumplen con requisitos de seguridad e higiene, si participa en asociaciones, si existen restricciones legales.

La organización del cliente nos proporciona una visión de la forma operativa y de ahí la determinación por parte del Contador Público y Auditor para utilizar especialistas en la industria y requerir la participación de otros profesionales en aspectos técnicos, sobre los cuales el Auditor no posee el dominio técnico y la capacidad profesional para opinar sobre la razonabilidad de los mismos.

**Departamentos de Control, Administración y Finanzas:** La organización, tamaño y estructura del departamento de contabilidad o finanzas del cliente puede tener un efecto importante en nuestra percepción del sistema de control y confiabilidad de la información financiera de la empresa, dentro de los aspectos a evaluar y considerar sobre las apreciaciones del Auditor Público y Auditor se encuentra, la existencia de un director o gerente financiero, gerente administrativo, contralor y sus respectivas responsabilidades y áreas de competencia, existencia de un departamento de auditoría interna y su grado de independencia en los departamentos de administración y finanzas conociendo a quien reporta, personal responsable del procesamiento de la información financiera o sea quien la inicia, prepara y aprueba tanto los registros como las políticas y procedimientos contables, conocer quien organiza las responsabilidades de la información relativa de la planificación y presupuestos financieros, análisis financiero, tesorería, finanzas e impuestos y opinar sobre la capacidad técnica de dichas personas.

### **3.3 Ambiente del Sistema de Información:**

Una parte integral e importante para el desarrollo de la auditoría de estados financieros es el conocimiento de los sistemas para el registro de transacciones y una comprensión global de sus sistemas de información, aunque el

conocimiento de esta información durante la planeación de la auditoría no debe de ser tan detallada, debe ser lo suficientemente descriptiva de los sistemas y el equipo para permitir determinar en forma general, el grado en el cual el cliente ha confiado el procesamiento de sus transacciones y la información en sus sistemas computarizados.

La información procesada por medio de un sistema de computo puede afectar la evaluación del riesgo inherente y de control, la planeación de auditoría debe de contemplar la naturaleza y nivel de los conocimientos sobre sistemas de computo, para minimizar estos riesgos y dentro de los temas que se deben considerar durante la planeación para el desarrollo de una comprensión y conocimiento global de los sistemas computarizados del cliente se encuentran, naturaleza y alcance del procesamiento computarizado de información por áreas de los estados financieros como lo son ventas, existencias, compras, etc., conocimiento general de los sistemas de aplicación más importantes, áreas de ingresos de datos, determinación de si el procesamiento involucra la inmediata actualización de la información, determinar si los datos son transferidos directamente a otros sistemas, si es un sistema integrado, si existe evidencia de la fecha y autorización a cambios importantes del sistema, conocimiento del software de sistemas relacionados a

monitores, equipo de procesamiento de datos, sistemas de administración de base de datos, control de acceso a archivo y software de seguridad, conocer la cantidad aproximada de terminales en uso, determinación de que las CPU están interconectadas, tipo cantidad y ubicación de las principales unidades centrales de procesamiento, posición jerárquica del departamento de sistemas para identificar cual ocupa el jefe de operaciones de cómputo en la estructura administrativa del cliente, cantidad de personal en el departamento de sistemas, determinación de si las actividades operativas diarias están segregadas de las actividades de desarrollo y mantenimiento de sistemas.

#### **3.4 Controles**

El ambiente de control del cliente proporciona conocimiento de la actitud y compromiso de la gerencia para establecer un ambiente positivo para la implantación y ejecución de operaciones del negocio bien controladas, esta cualidad influye fuertemente en la efectividad de los sistemas de control de cliente y en consecuencia influye dentro de la evaluación que el Contador Público y Auditor hace del ambiente de control para determinar su evaluación del riesgo de control, ya que un ambiente de control fuerte y confiable le proporciona confianza en los sistemas de control, para seleccionar los controles como fuentes de satisfacción de auditoría y probablemente re-

ducir la cantidad de pruebas a realizar y solamente a obtener una evidencia sobre que los controles seleccionados funcionan adecuadamente.

El evaluar la importancia del sistema de control interno del cliente es necesario, ya que de acuerdo a las normas de auditoría esta evaluación le permitirá determinar el alcance y naturaleza de las pruebas de auditoría a desarrollar, por lo cual debe de realizarse un análisis detallado del control interno durante la etapa de planeación, dentro de los aspectos a evaluar para la determinación de la existencia de controles sólidos y adecuados se tienen los siguientes:

- La expectativa y confianza de la gerencia hacia los controles y la verificación y seguimiento de los mismos.
- Estructura organizativa, jerarquía.
- Responsabilidad de los gerentes y jefes, evaluación de controles gerenciales.

**La expectativa y confianza de la gerencia hacia los controles, la verificación y seguimiento de los mismos.**

La experiencia, capacidad técnica y profesional y el liderazgo que ejerza la gerencia y administración de mayor jerarquía dentro de la empresa, así como la relación a la información financiera confiable y a los controles efectivos influyen sobre el medio de control.

El ambiente de control interno es de gran importancia para el desarrollo de la planeación de auditoría y para tener

una adecuada evaluación del mismo, es necesario investigar o examinar los siguientes temas que se listan como ejemplos, verificación de la independencia de la gerencia, efectividad de los controles que posee la empresa, agilidad y efectividad que preste o haya prestado la gerencia a las situaciones adversas fueras de control en las áreas operativas y financieras, verificación de la existencia de un comité de auditoría y efectividad de sus revisiones sobre la información financiera de la empresa, medir la importancia que la gerencia otorga a los controles y cual es el grado de verificación que la misma ejerce para comprobar que los controles originalmente implantados están siendo aplicados adecuadamente y en forma consistente, verificar que las recomendaciones de los auditores externos e internos hayan sido implantadas y que se estén efectuando procedimientos de revisión para comprobar que los mismos han sido establecidos adecuadamente, indagar cual es el grado de participación, dirección y revisión de la gerencia en el proceso de preparar y diseñar sistemas y procedimientos de control interno, verificar si la gerencia confía en la información contable y financiera para la toma de decisiones si confía en la información, si confía en el control existente.

#### **Estructura organizativa, jerárquica**

Una adecuada estructura organizativa es la que establece

una clara delegación de autoridad y designa las responsabilidades de acuerdo a la experiencia y capacidad de cada una de las personas de la organización, la designación de responsabilidades permite y facilita que las políticas de control interno establecidas se lleven a cabo, esto se logra mediante la retroalimentación pertinente, confiable y adecuada que se le debe de dar al personal, además la segregación de funciones como se indicó al inicio permite asignar las funciones del negocio más importantes al personal más calificado para desarrollarlo, dentro de los factores que deben de considerarse para la adecuada evaluación de la estructura organizativa y jerárquica podrían figurar los siguientes: delimitación de las responsabilidades de las diversas gerencias dentro de la empresa por divisiones o áreas, determinación por parte de la gerencia si existen áreas en las que exista una concentración de tareas incompatibles, cambios recientes en la estructura gerencial, determinación de la medida en que son segregadas las responsabilidades por la iniciación de una operación, su registro y la custodia del activo o la documentación de soporte, verificar en que forma la autoridad y responsabilidad establecida son comprendidas por todos los niveles de la organización, verificar si el departamento de auditoría interna informa al nivel gerencial adecuado y establecido, establecer si existe un sistema adecuado

para la comunicación de las políticas y procedimientos de control en la organización, verificar si la responsabilidad del departamento de auditoría interna incluye el control del cumplimiento de las políticas y procedimientos de control de la organización, identificar cual es la porción de supervisión sobre el personal con el objetivo de que estos estén velando por el cumplimiento de las políticas y procedimientos, si los supervisores poseen la adecuada preparación, investigar si el personal financiero clave de la empresa posee cargas excesivas de trabajo que no le permita ejercer supervisión y control sobre sus subordinados.

**Responsabilidades de los gerentes y jefes, evaluación de controles gerenciales**

Para tener un adecuado control interno y dirección efectiva de las operaciones y de la información financiera es importante definir y comprender cual es la responsabilidad de la gerencia y jefes inmediatos respecto al manejo, capacitación y supervisión del personal de la empresa, un marco sólido de profesionales en puestos clave es un punto importante en la evaluación de la efectividad del control interno.

Los siguientes ejemplos de responsabilidades pueden proporcionar elementos para la planificación, ejecución y control de las operaciones del negocio, las estadísticas

u otra información clave utilizada por la gerencia para controlar el negocio, verificar si los planes y presupuestos son preparados y utilizados periódicamente para controlar los costos, si existen mecanismos por medio de los cuales la gerencia identifica situaciones anormales, verificar si se está controlando la práctica de segregación de tareas, si existen procedimientos de revisión y aprobación para realizar cambios en los sistemas contables y de control, si se desarrollan procesos para el mantenimiento de los sistemas de cómputo.

### **3.5 Políticas Contables Relevantes**

Es necesario comprender y formarse una opinión acerca de las políticas contables del cliente a fin de establecer si los estados financieros han sido expresados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados consistentemente. Desde este punto de vista es importante identificar y comprender los principios contables específicos del cliente, por ejemplo: si el cliente utiliza el método de depreciación de línea recta, cual es el método de valuación de los inventarios, como se registran las inversiones, etc. y los métodos de aplicación de estos principios.

Es necesario considerar cuidadosamente el impacto que los

cambios en los principios de contabilidad generalmente aceptados u otros temas pueden causar en nuestra evaluación del riesgo y en el enfoque de auditoría.

### **3.6 Planificación Detallada**

Durante el desarrollo de una planeación de auditoría se toman decisiones específicas con respecto al proceso de planificación, que se consideran necesarios de acuerdo al enfoque de auditoría previstos para cada área y naturaleza del negocio del cliente.

Una planificación detallada identifica los pasos específicos que deben de desarrollarse por las áreas de los estados financieros que el Contador Público y Auditor considere de mayor importancia, en otras palabras una planificación detallada es la investigación más profunda de cual puede ser o podrían ser los procedimientos de auditoría que mejor se adapten para el examen de la razonabilidad de los estados financieros. La planificación detallada es conveniente para la eficiencia de la auditoría o por motivos de prestar un mejor servicio al cliente, también cuando es la primera vez que se efectúa el trabajo de auditoría para conocer en mejor forma el negocio del cliente e identificar un enfoque de auditoría más efectivo.

### **3.7 Factores de Riesgo**

En la planeación de auditoría, el auditor aplica sus con

conocimientos de negocios para analizar en forma general la influencia o grado de riesgo, que puedan tener en su trabajo factores tales como, las características de la industria en la que opera la empresa, la organización general de la entidad como tal, la naturaleza general del sistema de contabilidad y de las técnicas de control interno establecidas, los problemas de negocios específicos de la entidad, la revisión analítica de los estados financieros.

Dentro del análisis general de riesgos que efectúa el Contador Público y Auditor, efectúa una evaluación general del riesgo inherente en el trabajo que se va a realizar, con el objeto de considerarlo en el diseño de sus programas o guías de trabajo de auditoría e identificar las características específicas de cada empresa y los ciclos de actividades en los cuales se pueden agrupar las transacciones que realiza.

La auditoría de estados financieros es un trabajo profesional que está expuesto a riesgos, cada vez que el Contador Público y Auditor emite una opinión existe la posibilidad o el riesgo si se quiere llamar así, de que haya llegado a una conclusión equivocada y que los estados financieros y otros datos estén equivocados en algún aspecto importante.

Los estados financieros pueden estar sustancialmente equivocados en algún un aspecto importante, debido a

errores o irregularidades importantes que existen en los sistemas de contabilidad, o bien errores o irregularidades importantes que se producen y que no son descubiertos mediante los procedimientos de auditoría aplicados. El riesgo de que existan equivocaciones en los estados financieros producto de errores o irregularidades, en los sistemas de contabilidad se reduce radicalmente si las técnicas de control interno contable logran sus objetivos.

Cuando las técnicas de control cumplen los objetivos internos y por lo tanto, se reduce el riesgo, el auditor puede confiar en un mayor grado en que los sistemas de contabilidad del cliente producirán estados financieros sin errores o irregularidades importantes, esto significa que podrá hacer menos pruebas para cumplir con obtener evidencia suficiente y competente para respaldar su opinión.

Aun en los casos en que se utilicen técnicas de control interno bien diseñadas, pueden surgir errores o irregularidades que no se descubran por diferentes causas, por ejemplo, el fraude en el cual esté involucrada la administración, la colusión entre diversos empleados, los errores de juicio, negligencia, aspectos que el auditor siempre debe de considerar.

La evaluación preliminar de los riesgos inherentes y de

control en relación a los componentes más importantes permite delinear los factores que provocan el riesgo con el objetivo de concentrar los esfuerzos del Auditor en proporcionar tanto a los miembros del equipo de trabajo la información necesaria para completar y ejecutar eficazmente el plan de auditoría.

La auditoría no puede establecer con certeza que los estados financieros estén razonablemente presentados, durante la planeación se identifican los riesgos significativos sobre los cuales se aplican la capacidad y criterio del Contador Público y Auditor para seleccionar los procedimientos de auditoría que puedan reducir el riesgo a un nivel razonable.

Existen varios tipos de riesgos: el riesgo profesional por asociación con el cliente, el riesgo por emisión de un informe de auditoría inadecuado, el riesgo de que no se cumpla con las expectativas del cliente y el riesgo de auditoría.

**El riesgo profesional; es el riesgo de sufrir perjuicio, en la reputación del Contador Público y Auditor por la asociación con un cliente que por sus operaciones o actividades pueda dañar su imagen, sin embargo pese a que existe el riesgo, las normas de auditoría señalan que el Contador Público y Auditor debe de poseer entre sus características personales la independencia mental, lo**

cual permitirá que el Auditor tenga la capacidad profesional para tratar adecuadamente esta situación y de que acepte o no realizar la auditoría. Este tipo de riesgo se origina por ejemplo, cuando en un informe de auditoría es cuestionado cuando un tercero es dañado debido al fracaso del negocio o las actividades del cliente, el riesgo profesional debe ser evaluado en el caso de futuros clientes y revaluado anualmente cuando existan clientes recurrentes.

**Riesgo de emisión de un informe de auditoría inadecuado;** es posible que se emita un informe de auditoría inadecuado porque el proceso de auditoría no ha detectado errores o irregularidades significativas, lo que constituye el riesgo de auditoría, este comprende los distintos riesgos de que un error significativo o una irregularidad pudiera existir en los estados financieros, lo cual constituye el riesgo inherente, de que esos errores o irregularidades no sean evitados o detectados por los sistemas de control interno del cliente, lo cual constituye el riesgo de control, o de que los mismos errores e irregularidades no sean descubiertas por los procedimientos de auditoría, lo que constituye el riesgo de detección.

Los errores o irregularidades pueden ser consecuencia de la incorrecta aplicación de principios y métodos contables

de la distorsión u omisión de hechos, o de un error de interpretación, sin embargo el Contador Público y Auditor debe de asegurarse que toda la información fue puesta a su disposición para ser examinada, lo cual debe de cubrir por medio de la carta de salvaguarda.

**El riesgo de servicio al cliente:** es el riesgo de que el Contador Público y Auditor no preste un servicio de alta calidad por no haber identificado o comprendido las necesidades y expectativas del cliente por el servicio de auditoría, por esta situación es importante que dentro del proceso de planeación de auditoría se dejen adecuadamente documentados los aspectos más importantes e incluir cualquier informe especial o servicio adicional que el cliente espera del auditor, es importante asegurarse que no existan malos entendidos respecto a la responsabilidad del auditor en cuanto a la detección de irregularidades o actos ilegales.

**El riesgo de auditoría se reduce al obtener evidencia suficiente y competente que respalde la razonabilidad de los estados financieros**

**Riesgo de auditoría;** el riesgo de auditoría es la evaluación del riesgo de que los estados financieros contengan un error o irregularidad significativa no detectada una vez que la auditoría ha sido completada, no

siempre un mayor trabajo de auditoría reduce el riesgo de un error o irregularidad, el riesgo de auditoría puede ser controlado cuando el Contador Público y Auditor varía la naturaleza y alcance de las pruebas de auditoría, dentro de los riesgos de auditoría se encuentra el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección.

**Riesgo inherente:** El riesgo inherente es aquel que se manifiesta por la susceptibilidad propia de cada área o de la actividad económica en la cual opera la compañía, sobre la cual siempre existe el riesgo de pérdida aunque exista un adecuado control interno, un ejemplo de riesgo inherente en una agencia de publicidad y creación, puede ser en el área de costos donde existen una serie de cálculos complicados, en esta área existen más posibilidades de que sean mal calculados que en una área donde los cálculos son más fáciles y sencillos.

Otro riesgo inherente lo podría constituir que con la existencia de efectivo y títulos al portador, estos sean más susceptibles a pérdidas que si estos fueran títulos nominativos.

Algunos factores importantes para determinar y evaluar el riesgo inherente son:

-Determinar la naturaleza del negocio del cliente, en

donde es conveniente medir la naturaleza de los productos y servicios, naturaleza de la industria, tendencias, políticas y prácticas financieras.

-Naturaleza de las áreas o cuentas de los estados financieros, determinando cual es la naturaleza de las transacciones y actividades del negocio, facilidad o complejidad de su contabilización, importancia de los montos o saldos para los estados financieros tomados en conjunto, monto de las transacciones, operaciones con compañías afiliadas, transacciones no registradas o errores de corte.

-Naturaleza de los sistemas contables y de control, verificando el diseño y efectividad de los sistemas desarrollados por el cliente o por terceros, capacidad de manejar diferentes niveles de actividades, dependencia de los sistemas para el manejo diario del negocio, naturaleza y alcance del sistema de computación, acceso del usuario a las funciones de procesamiento y archivos de datos, cambios a los programas, precisión e integridad de los datos ingresados para su procesamiento, manejo adecuado de las transacciones rechazadas, acceso general a los datos y programas de procesamiento.

Otros temas a considerar respecto a riesgos se pueden

mencionar, el estado actual de los problemas observados en años anteriores verificar si los mismos persisten o han sido controlados, naturaleza de la actividad del negocio del cliente si su actividad requiere una especialización por parte de los empleados o el proceso productivo, cambios en las actividades del departamento de auditoría, cambios registrados en la gerencia.

**Riesgo de control:** El riesgo de control es el riesgo de que los sistemas de control, incluyendo la auditoría interna no puedan evitar o detectar errores o irregularidades significativas en forma oportuna. Para ser efectivo, un sistema de control debe ocuparse de los riesgos de control percibidos, incorporar una segregación apropiada de tareas incompatibles y poseer un alto grado de cumplimiento. Igual que el riesgo inherente, el riesgo de control existe, independientemente de la auditoría y está en gran medida fuera del control del Auditor, no obstante conforme el Contador Público y Auditor comienza a dar recomendaciones para mejorar los controles estas permiten reducir el riesgo de control.

La evaluación del riesgo de control se basa en la comprensión de los sistemas de control interno, conocer cuales son los puntos fuertes y débiles y los tipos de errores o irregularidades que podrían no ser detectados. La evaluación de estos controles y la confianza en los

mismos también depende de la evaluación del control y de los controles generales.

El riesgo de control se reduce, cuando se han implantando buenos procedimientos de control, un ejemplo de esto puede ser, en el caso de un cliente que para mantener un volumen de ventas alto y un nivel competitivo adecuado, continúa abasteciendo a clientes con dificultades financieras, esto constituye el riesgo inherente de perder estas cuentas por cobrar y una medida de control que ayuda a disminuirlo o desaparecerlo puede ser que el cliente establezca un sistema de control de créditos que sea efectivo y de oportuna información de cuentas vencidas para tomar una rápida acción de cobro.

**Riesgo de detección:** El riesgo de detección es el riesgo de que los procedimientos de auditoría no lleguen a descubrir errores o irregularidades importantes, en el caso de que estas existieran. El riesgo de detección se puede originar por los siguientes factores:

- No examinar toda la evidencia y documentación existente.
- Que el procedimiento de auditoría sea ineficaz, independientemente que el mismo haya sido adecuadamente aplicado sino porque el procedimiento en particular puede que no hubiera sido el adecuado para detectar un tipo de error.
- Posible deficiencia en la aplicación de los procedimientos de auditoría.

Las causas anteriores de riesgos nunca pueden ser eliminadas totalmente, con el cuidado y preparación profesional, pueden reducirse en un nivel aceptable con la adecuada planeación, supervisión y revisión.

Los riesgos inherentes y de control están fuera del control del Contador Público y Auditor pero no el riesgo de detección, ya que el mismo variando la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría puede ser minimizado.

### **3.8 Servicios Adicionales al Cliente e Informes Especiales**

El servicio al cliente es uno de los principales objetivos del Contador Público y Auditor, es el área en la cual el Auditor debe distinguirse para poder destacar de otros profesionales. Como consecuencia de la creciente competencia y los rápidos cambios que se están produciendo en la economía y en las diversas actividades en las cuales se desarrollan los clientes, el Contador Público y Auditor esta desarrollándose en una profesión que requerirá, que sea más eficiente, que preste asesoramiento en actividades como implementación de control interno, presupuestos, sistemas y cualquier otra actividad que haya identificado en la que su cliente necesite asesoría, a medida que el negocio del cliente se desarrolla el mismo requiere un mayor asesoramiento, como resultado de los avances tecnológicos, las auditorías actualmente requieren mayor

participación de personas experimentadas y especializadas, la práctica contable y de auditoría se enfrenta a situaciones difíciles, ya que el objetivo del auditor es entregar un reporte sobre la razonabilidad de los estados financieros, a lo cual el Contador Público y Auditor con una visión diferente debe de adicionar un servicio de alta calidad.

Para prestar un servicio especial de alta calidad se debe de conocer que es lo que el cliente espera del auditor, estar técnicamente preparados, identificar recomendaciones y beneficios para el cliente, satisfacer las expectativas del cliente.

La identificación de las expectativas del cliente y los informes especiales que el cliente puede solicitar como lo pueden ser la contratación de una auditoría completa, o para ciertas áreas, para una matriz y ciertas sucursales, reportes de control interno, evaluaciones del control interno, implantación y revisión de procedimientos, deben ser clara y detalladamente identificados dentro del proceso de la planeación.

### **3.9 Objetivos de Auditoría**

Una clara comprensión de los objetivos de una auditoría le permite al Contador Público y Auditor, concentrar sus esfuerzos de planeación en áreas importantes para el

informe de auditoría y para cualquier servicio adicional al cliente o informes especiales.

Una auditoría es un examen independiente de los estados financieros de un cliente con el fin de emitir una opinión sobre los mismos. Los estados financieros son las manifestaciones de la gerencia acerca de la posición financiera y los resultados de las operaciones del negocio e incluyen una serie de aseveraciones que se expresan respecto a los activos, pasivos, hechos y transacciones.

Los objetivos de auditoría se expresan en relación a estas aseveraciones de los estados financieros, en el sentido de obtener suficiente satisfacción de auditoría acerca de la validez de estas aseveraciones, estos objetivos pueden clasificarse de dos formas uno el objetivo de auditoría para los estados financieros tomados en su conjunto y el otro el de objetivos de auditoría para cada una de las áreas de los estados financieros.

**Objetivo de auditoría en conjunto:** el objetivo en conjunto de auditoría es obtener fundamentos razonables que le permitan al Contador Público y Auditor soportar adecuadamente la opinión que está emitiendo sobre la razonabilidad de los estados financieros tomados en conjunto.

Para alcanzar este objetivo en conjunto se debe de obtener evidencia suficiente y competente.

**Objetivos de auditoría por cada área de los estados financieros:** los objetivos de auditoría por cada una de las áreas de los estados financieros, son los de obtener evidencia comprobatoria de que las aseveraciones identificadas por cada área son validas para cada una de ellas.

### **3.10 Desarrollo del Enfoque de Auditoría, en la Planeación**

El enfoque de la auditoría debe de basarse en procedimientos sustantivos ya que normalmente, éste será el medio más efectivo para obtener información competente de auditoría.

Por otro lado los procedimientos analíticos y las pruebas de transacciones o saldos importantes proporcionan evidencia de la validez de las aseveraciones y por consiguiente permiten alcanzar los objetivos de auditoría en conjunto y por área, el Contador Público y Auditor debe preparar programas de auditoría que contemplen procedimientos sustantivos y analíticos, estos programas deben de ser adaptados de acuerdo a la naturaleza de las actividades del cliente.

Durante la planeación para identificar adecuadamente el enfoque de auditoría deseado, el Contador Público y Auditor debe de establecer si depositará confianza en los controles o no; e identificar las razones por las cuales ha empleado enfoques analíticos o sustantivos.

Para poder identificar el enfoque adecuado el Contador Público y Auditor debe de conocer los puntos desarrollados anteriormente los cuales son:

- Comprensión y análisis del negocio del cliente
- Actividades del negocio de cliente y factores de éxito
- Ambiente del sistema de información
- Controles, políticas contables relevantes
- Planificación detallada, factores de riesgo
- Objetivos de auditoría.

### **3.11 Decisiones de la Planificación para las áreas a examinar**

Para desarrollar el plan para cada una de las áreas a examinar, es necesario considerar el área de mayor importancia.

Para cada área de los estados financieros se debe realizar una evaluación de los riesgos inherentes y de control, utilizando para ello el conocimiento obtenido por el Contador Público y Auditor en años anteriores o al inicio del proceso de planeación en la etapa de conocimiento del cliente y de sus sistemas de información.

La evaluación preliminar del Contador Público y Auditor de los riesgos, le permite documentar su estimación y determinar el enfoque de auditoría para los estados financieros tomados en conjunto y para las áreas individuales de los mismos.

### 3.12 Conclusiones sobre los Hallazgos de Auditoría

Al terminar los procedimientos de auditoría se debe evaluar si la evidencia obtenida durante el desarrollo del trabajo, es suficiente y competente, con la información obtenida puede surgir evidencia de que en los estados financieros existan errores o irregularidades que puedan afectar la opinión que el Contador Público y Auditor va a emitir por su trabajo de auditoría.

Para tener un concepto claro de lo que constituye un error y una irregularidad, un error surge cuando se ha registrado sin intención, por equivocación, cuando se ha hecho una omisión al realizar un control, cuando se aplica un principio de contabilidad que no es precisamente el más adecuado, cuando se han registrado malas interpretaciones y cualquier otra situación de equivocación en donde existe clara evidencia y conocimiento que fue por un error humano involuntario o por un error en su procesamiento. La irregularidad surge cuando deliberadamente se han hecho operaciones malas, se han violado los registros, ha existido colusión, se han registrado sobornos, ha existido malversación de fondos, en resumen es cualquier operación anómala en donde se compruebe que ha existido intención de distorsionar la información financiera con el fin de obtener un beneficio.

La probabilidad de que en una auditoría se detecten

irregularidades importantes, es menor que en el caso de detección de errores, ya que generalmente las irregularidades implican actos que involucran encubrimiento, la administración puede implantar controles para evitar y detectar irregularidades, pero en casos en donde existe colusión entre el personal del cliente o incluso con la gerencia estos ya no son tan efectivos, sin embargo el auditor no puede suponer que existan irregularidades a menos que lo haya comprobado de lo contrario debe de considerar que la información que respalda los datos de los estados financieros es real y confiable. Si el trabajo de auditoría indica que existen irregularidades el Contador Público y Auditor debe considerar cual es el efecto de la misma en los estados financieros, en caso de tener una implicación importante el auditor debe de ampliar sus procedimientos de auditoría para confirmar o desvanecer dicha irregularidad.

Debido a que el Contador Público y Auditor es el responsable por la opinión escrita que dé sobre el trabajo de auditoría, en donde menciona claramente, en mi opinión y además la firma, debe tener especial cuidado en la forma como da a conocer la irregularidad, ésta debe ser comunicada a la gerencia si fuera el caso o directamente a la junta de accionistas, esto debe comunicarse incluso si no tiene un impacto fuerte en los estados financieros.

### 3.13 Informes de Auditoría

La principal responsabilidad del Contador Público y Auditor respecto a los informes sobre los estados financieros generalmente se define como un examen de acuerdo con normas generalmente aceptadas de auditoría, para emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros tomados en conjunto.

Al realizar la auditoría se debe de considerar si los estados financieros reflejan los hechos y transacciones realizadas por el cliente, si los estados financieros exponen la información requerida de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y disposiciones legales fiscales aplicables, si los estados financieros incluyendo las notas a los mismos exponen adecuadamente la información, comprensión e interpretación del contenido de los mismos.

Es importante recordar que el Contador Público y Auditor no es responsable por la preparación de los estados financieros, ésta es responsabilidad de la gerencia, sin embargo el Contador Público y Auditor debe satisfacerse de que los estados financieros cuadran con los registros contables, que las debilidades importantes en los sistemas contables y de control que haya detectado sean informadas por escrito a quien contrato sus servicios o a la correspondiente gerencia superior, en la mayoría de los casos la responsabilidad de informar es hacia los pro-

propietarios de la entidad más que ha la gerencia.

Aunque la responsabilidad de informar sea a los propietarios, también el Contador Público y Auditor puede ser contratado por acreedores, analistas financieros e inversionistas, banqueros o agencias de crédito internacionales, usuarios de estados financieros especiales como donantes, autoridades gubernamentales y fiscales.

### **3.14 Otros Aspectos Especiales a Considerar en la Planeación de Auditoría**

La planeación de auditoría puede variar de acuerdo al criterio y experiencia profesional que cada Contador Público y Auditor, también la planeación tendrá variaciones de acuerdo a las características propias de cada cliente, si el cliente tiene una actividad productiva que requiere especialistas el auditor deberá de considerar este aspecto en su planeación, también deberá de considerar cual es la confianza que puede depositar en el departamento de auditoría interna, cualquier otro aspecto especial a considerar durante la planeación de auditoría que el Contador Público y Auditor considere conveniente documentar debe de quedar plasmado en su planeación.

#### **Uso de especialistas en la planeación de auditoría:**

En la planeación de auditoría se debe considerar la ne-

cesidad de involucrar en la planificación, a especialistas de las áreas de impuestos, consultoría o auditoría de sistemas, así como el uso de cualquier otro profesional en áreas distintas a la del Contador Público y Auditor.

El uso de un especialista se da cuando el Contador Público y Auditor se enfrenta con temas que están fuera de la esfera de su competencia, como por ejemplo cuando un cliente está involucrado con aspectos de impuestos complejos.

Se espera que los miembros del equipo de auditoría, utilizando sus propios conocimientos y esfuerzos o el trabajo de especialistas realizado bajo su dirección, comprenda ampliamente los asuntos del cliente, a fin de planificar y ejecutar procedimientos que sustenten un adecuado examen de los aspectos más importantes de los estados financieros.

**Auditoría Interna:** Muchas organizaciones de gran magnitud tienen auditores internos cuya responsabilidad incluye la evaluación y prueba de los sistemas de control del cliente. Aunque el trabajo de auditores internos no puede sustituir el trabajo del Contador Público y Auditor, se debe considerar la actividad de auditoría interna como un control de alto nivel, en el cual se puede confiar después de una adecuada evaluación por parte del Contador Público y Auditor.

La confianza en la auditoría interna puede mejorar la eficiencia de auditoría, por consiguiente los clientes esperan que se tenga confianza en el trabajo de los auditores internos.

El grado de confianza depende de la evaluación que se haya hecho del departamento de auditoría interna, de la competencia y objetividad de los auditores internos, para conocer el grado de confianza es necesario tomar los siguientes puntos en consideración; el grado de independencia de los auditores internos dentro de la organización, su competencia y experiencia, la importancia del trabajo desarrollado para el uso del Auditor, la forma de documentación de los papeles de trabajo e informes y el seguimiento e implantación a las recomendaciones efectuadas por el departamento de auditoría interna.

Un departamento de auditoría interna bien organizado y provisto de personal competente podría ser un importante elemento de los sistemas de control del cliente, y un seguimiento constante de los sistemas de control interno, lo cual le permitirá al Contador Público y Auditor reducir el alcance y naturaleza de las pruebas y procedimientos de auditoría.

**CAPITULO IV**  
**GUIAS Y PROGRAMAS DE TRABAJO**

**4.1 Procedimientos Mínimos de Auditoría**

El paso final de la planificación, una vez considerado y tomado un enfoque de auditoría, el Contador Público y Auditor debe de seleccionar los procedimientos de auditoría específicos que serán aplicados. Las potenciales fuentes de satisfacción de auditoría incluyen confiabilidad en el control interno, además de diversos procedimientos sustantivos.

La selección de procedimientos debe concentrarse en obtener suficiente satisfacción de auditoría con respecto a las aseveraciones correspondientes a cada área.

**4.2 Preparación de Programas de Trabajo**

El proceso de preparación de un programa de auditoría a partir de un listado de procedimientos seleccionados e identificados durante la planificación, implica la organización de dichos procedimientos en el orden más eficiente, ampliando o explicando detalladamente los procedimientos mediante la indicación del método para realizarlos y determinar el alcance y naturaleza del trabajo a desarrollar. A través de este proceso el Contador Público y Auditor comunica al personal cual es la

función que debe desarrollar, aumentando así la eficiencia y productividad de la auditoría.

Los programas de auditoría existentes preparados sobre la base de la planeación realizada en años anteriores y experiencia en el negocio del cliente, puede requerir sólo modificaciones menores para actualizar los programas a fin de poder usarlos para el año corriente.

Los miembros del equipo de auditoría que tengan a cargo la preparación de los programas de auditoría deben revisar la documentación de la planificación, para tener una guía adecuada sobre la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría a realizar.

Los programas de auditoría deben ser revisados y aprobados antes de que sean utilizados, por el Contador Público y Auditor encargado del trabajo.

#### **4.3 Evidencia de Auditoría**

"La evidencia será suficiente, cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de los resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable, para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección esta juzgando, han quedado satisfactoriamente probados"<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores, Normas y Procedimientos de Auditoría, Pág. 74.

La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas realizadas son válidas y apropiadas.

La evidencia comprobatoria debe ser competente, es decir que debe referirse a aquellos hechos y circunstancias que realmente tienen importancia en relación a lo examinado, el Contador Público y Auditor al realizar el examen de los estados financieros y emitir una opinión sobre ellos, previamente debe de seleccionar los hechos importantes para obtener evidencia que respalde los mismos, esta eficiencia es la información que se necesita como base para tomar sus decisiones, pero que no debe ser una descripción minuciosa y detallada de todos los elementos que forman una partida de los estados financieros.

La evidencia que se obtenga debe referirse a los hechos importantes de su examen, estar relacionada con ellos y ser útil como base para la opinión que se va a emitir, la simple acumulación de datos y elementos que no tienen relación con los objetivos fundamentales e importantes de la auditoría no califican como evidencia competente.

Para obtener la evidencia, el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo. Se considera como una partida importante, cuando ésta podría tener un impacto de presentación, valuación o cambio en la interpretación y presentación de la infor-

mación financiera.

#### **4.4 Objetivos y Componentes**

Una clara comprensión de los objetivos permite al Contador Público y Auditor concentrar sus esfuerzos de planificación en áreas importantes para emitir el informe de auditoría e identificar servicios adicionales para sus clientes.

Una auditoría es un examen independiente de los estados financieros del cliente a fin de emitir una opinión sobre los mismos, los estados financieros son las manifestaciones de la gerencia acerca de la posición financiera y los resultados de operación e incluyen una serie de aseveraciones, respecto a los activos y pasivos, los objetivos de una auditoría, son los de obtener evidencia suficiente que proporcione satisfacción sobre las aseveraciones de los estados financieros.

#### **4.5 Organización y Contenido de los Papeles de Trabajo**

El proceso de organización del trabajo de auditoría incluye lo siguiente: determinación de la visita de auditoría en la que se aplicará el procedimiento seleccionado, forma de organizar los procedimientos en el orden de ejecución más eficiente, contenido de los papeles de trabajo.

- **Determinación de la visita de auditoría.**

La determinación de la visita durante la cual se realizará un procedimiento de auditoría es importante para la preparación de un programa adecuadamente organizado y que requiere procedimientos que obtengan evidencia competente.

Normalmente la evidencia y examen del sistema de control interno debe de realizarse en visitas interinas o preliminares, de igual forma los procedimientos sustantivos generalmente serán realizados durante estas visitas. Los procedimientos analíticos serán utilizados con mayor frecuencia en la visita final.

Entre los temas que deben de considerarse para la determinación de efectuar una prueba o procedimiento de auditoría se incluyen, la naturaleza de los procedimientos de auditoría a ser realizados ya sean estos de cumplimiento, sustantivos o analíticos, el plazo de los requerimientos de información por parte del cliente o personas que hayan contratado los servicios de auditoría, determinación de la fecha en la cual el cliente tendrá preparados los estados financieros definitivos para su examen, conocer la programación de actividades como inventarios físicos, conciliaciones de cuentas, etc. que el cliente debe de efectuar.

- Organización de los procedimientos en el orden de ejecución más eficiente.

Cuando se hayan definido las fechas de las visitas en las cuales el Contador Público y Auditor efectuará su examen,

es cuando se deben de organizar en su orden de ejecución más eficiente los programas y procedimientos de auditoría, esto significa ordenar e interrelacionar los procedimientos entre las áreas de los estados financieros, identificar cuales serán los procedimientos a desarrollar en la misma visita sea ésta interina o final. Entre los temas que deben ser considerados para seleccionar adecuadamente la asignación de los procedimientos es conveniente determinar en que visita se preparará la circularización, se deben documentar fechas para inventarios físicos, preparar las guías para todas las secciones de los estados financieros.

- **Contenido de los papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo son la evidencia que respalda el trabajo del Contador Público y Auditor para soportar su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros y son necesarios tanto para el desarrollo y supervisión de la auditoría, además proporcionan evidencia de que el trabajo de auditoría fue realizado de acuerdo con lo que establecen las normas de auditoría generalmente aceptadas. Los procedimientos de auditoría realizados deben de quedar adecuadamente documentado en los papeles de trabajo los cuales también deben de cumplir con los siguientes objetivos: proporcionar evidencia del trabajo realizado sobre el cual se basa el informe del auditor, facilitar la

revisión de cada uno de los miembros del equipo de auditoría proporcionando evidencia de dicha revisión, documentar la información que puede ser necesaria en exámenes futuros, ayudar a los miembros del equipo de auditoría a orientarse en relación a la información que debe de examinarse, registrar la información útil y necesaria para realizar las declaraciones del impuesto sobre la renta y cualquier otro requisito fiscal.

El Contador Público y Auditor debe demostrar una preparación adecuada al documentar en sus papeles de trabajo solo la información necesaria y evitar incluir información innecesaria en los mismos, lo detalles excesivos de información del cliente o largas explicaciones de procedimientos reducen la efectividad de la auditoría, ya que ese tiempo invertido en exceso de información podría ser utilizado en mejor forma examinando otras áreas o tratando de prestar servicios más rentables para el cliente.

Los papeles de trabajo deben de indicar la identificación del auditor que realizó la planeación y la identificación en cada una de las cédulas que preparó, en Guatemala de acuerdo con lo contenido en la norma No. 2 (papeles de trabajo), la cual establece que los mismo deben incluir lo siguiente: estructura organizativa y legal de la entidad, extractos o copias de convenios y documentos legales importantes, planeación y programas de auditoría, estudio y evaluación del sistema contable y de los controles

internos correspondientes, análisis de saldos y transacciones, análisis de razones y tendencias importantes, naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, sus resultados y conclusiones obtenidas, cuando se realicen pruebas selectivas deberá mostrarse la extensión o alcance de las mismas, copias de la correspondencia con el cliente relacionada con la auditoría, incluyendo los términos del trabajo y las fallas importantes del control interno, conclusiones alcanzadas por el auditor en relación con aspectos importantes de la auditoría y copias de la información financiera que se está presentando y los informes de auditoría correspondientes.

En lo referente a la forma, los papeles de trabajo deben contener los siguientes requisitos: el nombre de la compañía sujeta a examen, área que se va a revisar, fecha de auditoría, la firma o inicial de la persona que preparó la cédula y las de quienes lleven a cabo la supervisión en sus diferentes niveles, fecha en que la cédula fue preparada, un adecuado sistema de referencia dentro del conjunto de papeles de trabajo, cruce de la información indicando las hojas de donde proceden y las hojas de donde pasan, marcas de auditoría y sus respectivas explicaciones, fuente de obtención de la información y los saldos ajustados en los papeles de trabajo de cada cédula analítica debe concordar con las sumarias y éstas con el

balance de comprobación.

#### **4.6 Determinación de la Responsabilidad del Equipo de Trabajo**

Para que el Contador Público y Auditor desarrolle un servicio de auditoría adecuado necesita auxiliarse de otros auditores o asistentes, en este caso requiere una conducción adecuada y el esfuerzo conjunto de todo el equipo de trabajo para alcanzar sus objetivos, quien tenga la conducción del equipo decidirá sobre el trabajo a realizar, su organización, supervisión, revisión y evaluación de los resultados y sobre la evaluación del desarrollo del personal.

El Contador Público y Auditor y los asistentes tienen la responsabilidad de mantener las normas de ética y profesionales, para lo cual deben de tener un conocimiento de los pronunciamientos de contabilidad y de las normas de auditoría generalmente aceptadas, así como los pronunciamientos técnicos sobre contabilidad y auditoría. Completar las tareas de auditoría asignadas lo mejor posible, obtener un conocimiento adecuado de las operaciones del cliente, de su estructura de control y el personal clave de la misma, estar atento para poder hacer recomendaciones de control interno.

Además de las responsabilidades anteriores todos los auditores deben tener responsabilidades específicas relacionadas con las funciones que les son asignadas, como lo

es que debe de comprender y conocer las razones por las cuales se realiza el trabajo, controlar sus propios avances en el trabajo e informar inmediatamente las posibles dificultades en el cumplimiento de presupuestos, desarrollar los procedimientos de auditoría específicos que se detallan en los programas de auditoría, preparar cédulas que sean claras, completas y que hagan referencia al punto del programa de auditoría, documentar los resultados del trabajo, evidenciar con su firma y fecha las cédulas que elaboró y aplicar en su trabajo las normas de auditoría generalmente aceptadas.

#### **4.7 Elaboración de un listado de verificación o control de calidad**

Deben establecerse políticas y procedimientos que den una seguridad de que el Contador Público y Auditor y su personal mantienen y cumplen con las normas de auditoría generalmente aceptadas, en el desarrollo y conducción de la auditoría.

El Contador Público y Auditor debe de cumplir también con normas de ética profesional además de los requerimientos profesionales.

La calidad del trabajo de un Contador Público y Auditor depende de la integridad y competencia de las personas que planean, ejecutan y supervisan el trabajo de auditoría.

La elaboración de un listado de verificación o control de

calidad varia de acuerdo a los requerimientos propios de cada profesional y de acuerdo a los requerimientos específicos de cada trabajo, es decir que en algunos trabajos por la naturaleza de las operaciones del cliente y por la experiencia del auditor probablemente el listado de verificación por la práctica no sea tan complicado, mientras que en una compañía que sea una financiera o un banco si es necesario tener un mejor listado de verificación o de control de calidad ya que en las operaciones de estos clientes existen regulaciones legales establecidas y revisadas por la Superintendencia de Bancos, las cuales necesariamente el Contador Público y Auditor debe tener sumo cuidado para asegurarse totalmente que su opinión está basada sobre un trabajo que ha cumplido todos los requisitos de calidad establecidos al principio del trabajo.

Se puede decir que los listados de verificación o control de calidad proporcionan al Contador Público y Auditor un medio para asegurarse de que todos los temas importantes hayan sido satisfactoriamente considerados y documentados en los papeles de trabajo, los listados de verificación permiten confirmar que los elementos clave de la auditoría están completos y adecuadamente documentados, para lo cual es conveniente que en el mismo listado quede evidencia del auditor que desarrolló la auditoría y del que la revisó. El listado de verificación o control de calidad sirve para

verificar que los estados financieros contienen todas las presentaciones requeridas por los aspectos legales y profesionales que rigen la actividad del Contador Público y Auditor.

## CAPITULO V

### CASO PRACTICO

A continuación se presenta un caso práctico para el desarrollo de un Plan de Auditoría para la revisión de estados financieros.

El ejemplo sobre el cual se desarrolla el caso práctico es el desarrollo de la planeación de auditoría en una Agencia de Publicidad y Creación, cuyo nombre es Publicidad y Creación, S. A..

El plan a desarrollar en el presente caso práctico, fue elaborado en la fase de planeación en el mes de abril de 1993.

#### 5.1 Supuestos

Se han contratado los servicios profesionales del licenciado Gabriel Pérez, Contador Público y Auditor, socio fundador de la firma de auditoría Pérez y Asociados, para que efectúe la auditoría de los estados financieros de la compañía Publicidad y Creación, S.A. al 30 de junio de 1993, la compañía desde su fundación, se constituyó como cliente de la firma, es un cliente recurrente.

Para cumplir con las regulaciones profesionales que le exige la profesión el licenciado Pérez realizó la etapa de planeación de auditoría, recopilando en su visita al

cliente los siguientes datos: de acuerdo a los términos bajo los cuales fue contratado se solicitó que realizara su trabajo de auditoría de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas y principios de contabilidad generalmente aceptados, no se hizo requerimiento de información adicional o reportes especiales por parte de la junta de accionistas, por autorización de los accionistas se le autorizó examinar todas las áreas de los estados financieros incluyendo las nóminas confidenciales, por lo cual no existe ninguna restricción al alcance de auditoría, durante el período no se identificó variación en el capital social autorizado, suscrito y pagado, la compañía mantiene la misma estructura social bajo la cual fue organizada desde su inicio.

En lo referente al negocio y actividades del cliente la compañía sigue prestando el servicio de publicidad y creación de arte, actividades principales que han constituido el giro normal de sus operaciones, la compañía desde su inicio ha mostrado una gran profesionalidad y capacidad técnica para el desarrollo y conducción de la publicidad de sus clientes lo cual le ha permitido lograr ganar nuevos y mejores clientes, de acuerdo a la información proporcionada por el Gerente de Ventas entre los principales clientes se tienen los siguientes; Doctor Peper, Banco de Inversión, S. A., Supermercados París, Mobiliaria Marbella, entre los nuevos y más importantes ya

que el resto de la cartera permaneció invariable en relación al año anterior, la posición comercial de la compañía se ha situado en los primeros planos de las agencias de publicidad en Guatemala, lo cual pone al cliente en una posición especial ya que le ha permitido manejar las comisiones más altas que se cobran en el mercado local por concepto de comisiones por elaboración y conducción de anuncios comerciales, escritos, radiales y televisivos, esto ha tenido gran influencia en el aumento de las ventas que durante el período que finalizará al 30 de junio de 1993 la compañía tendrá un incremento en ventas por Q2,000,000, este incremento refleja un 35% más que el período finalizado el 30 de junio de 1992.

La misma calidad de los servicios y producción que presta Publicidad y Creación, S.A. le han permitido tener los mejores ingresos en relación con compañías que se dedican a la misma actividad comercial, ya que sus precios se encuentran entre un 5% y 8% más, en relación a los ingresos por comisiones de medios de publicidad sigue sin variación, ya que los medios siguen otorgando un 25% de comisión en general, distribuida en un 15% de comisión y un 10% por volumen cuando el cliente alcanza las metas que los medios de comunicación le han propuesto.

La naturaleza y calidad de la actividad de la compañía hace que requiera de la utilización de los mejores productos y proveedores para la elaboración de sus comer-

ciales, anuncios publicitarios y publicidad en medios de comunicación por lo cual la compañía mantiene como sus principales proveedores extranjeros a Metro Goldin Meyer, Estudios Mexicanos, Warner Broder Inc., Disney Producciones y entre los principales medios de comunicación local a Canal 3 y 7, Prensa Libre, Siglo XXI, Grupo Radial El Tajín, Radio Corporación Nacional, entre los más importantes.

Es importante mencionar que con la reforma tributaria, la compañía se vio beneficiada con la tasa del Impuesto Sobre la Renta la cual disminuyó del 34% al 25%, al igual que en años anteriores para conocimiento de los miembros profesionales de la firma es necesario identificar los aspectos más relevantes, tal es el caso de la creación de la Ley del Timbre de Prensa decreto 13-92, la cual es una ley específica a las actividades de la compañía, el Gerente Financiero ha informado que al igual que el período anterior, en el actual no han habido revisiones fiscales del Impuesto Sobre la Renta.

La compañía mantiene las mismas políticas contables que el período anterior, no han habido cambios en estimados, ni en políticas contables.

Los principales funcionarios de la compañía siguen siendo los mismos con excepción del Gerente Administrativo que es actualmente el Lic. Felipe Sánchez.

Otro aspecto nuevo dentro de las actividades de la compa-

ña, es que debido a los problemas técnicos en los cuales, está involucrada la capacidad y velocidad de procesamiento, de la Red Novell para procesar la información financiera, se ha decidido adquirir un equipo IBM AS 400, sobre el cual ya se ha evaluado el control de acceso sobre el mismo por parte de la auditoría, la compañía sigue siendo cliente también en asesoría en impuestos y consultoría, lo cual ha permitido tener confianza y seguridad en el ambiente de control interno, ya que la firma le ha dado servicios que han permitido elevar los niveles de los controles, adicionalmente que las deficiencias encontradas han sido informadas y corregidas oportunamente, la administración de la compañía muestra especial interés en la función de los controles por lo que constantemente está evaluando los mismos.

Dentro de las áreas que se consideran podrían tener algún factor de riesgo por su volumen, figuran las de cuentas por cobrar y por pagar, situación que se considerará para la elaboración de las pruebas de auditoría para minimizar dicho riesgo.

**Como servicios adicionales al cliente, se evaluarán ciertos procedimientos de control para verificar su correcta aplicación.**

## **5.2 Desarrollo del contenido de una Planeación**

El ejemplo que se desarrolla a continuación ilustra la posible forma de documentar el proceso de planeación de

auditoría, utilizando conceptos tratados en los capítulos anteriores.

Sin embargo, la documentación del proceso de planeación va ha tener variaciones de acuerdo al estilo propio de cada Contador Público y Auditor, a la experiencia y al propio conocimiento del cliente.

El siguiente desarrollo de una planeación de auditoría se hace en base a los supuestos establecidos en el inciso anterior.

PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

PLANEACION DE AUDITORIA

AL 30 DE JUNIO DE 1993

I. Introducción:

Esta planeación de auditoría tiene como objetivo resumir los aspectos más importantes a ser documentados durante el desarrollo de la auditoría de los estados financieros de la compañía Publicidad y Creación, S.A. por la revisión del año que terminará el 30 de junio de 1993.

II. Comprensión y Análisis del Negocio del Cliente:

- Principal Responsabilidad en informes:

El principal objetivo de la revisión en materia de informes es la emisión de una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de Publicidad y Creación, S.A. de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados al y por el año que terminará el 30 de junio de 1993.

Adicionalmente se tiene la responsabilidad, de emitir una carta de control interno, por las deficiencias que pudieran existir en el sistema de control.

- Restricciones al alcance del trabajo de auditoría

No existe según la experiencia acumulada en revisiones anteriores ninguna limitación en el alcance del trabajo de auditoría y se espera una amplia colaboración tanto de funcionarios como empleados de la compañía.

- Instrucciones recibidas e información especial

Los accionistas de la compañía, solamente requirieron que se emitiera el reporte de auditoría de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y con normas de auditoría generalmente aceptadas, en español y para propósitos locales de informar sobre la situación económica de la compañía a sus accionistas y tener un mejor respaldo para sus transacciones de préstamos con instituciones bancarias.

No se recibieron instrucciones adicionales respecto a la revisión de los estados financieros ni requerimientos adicionales de ninguna clase.

Historia del Cliente

Publicidad y Creación, S.A. es una compañía que fue organizada bajo las leyes de la República de Guatemala como una sociedad anónima el 2 de enero de 1990, por un

plazo indefinido y con un período impositivo del 1 de julio al 30 de junio. Su nombre comercial es Publicidad y Creación.

El capital autorizado, suscrito y pagado de la compañía es de Q1,000,000 y está dividido en 100 acciones nominativas.

### III. Actividades del negocio del cliente

#### Actividades empresariales:

Las actividades a las cuales se dedica Publicidad y Creación, S.A. es la prestación de servicios de mercadeo de todo tipo, publicidad y promociones en general, compraventa y representaciones de todo tipo, así como el desarrollo de todo tipo de publicidad en general, producción de audio, visuales y gráficas, la prestación de servicios de mercadeo en general, promociones, asesorías y prestación de servicios profesionales relacionados con la administración de publicidad y mercadeo.

#### Tendencias de precios y participación en el mercado

Publicidad y Creación, S.A. es una compañía líder en el mercado ya que presta servicios de alta calidad en el País en lo que respecta a servicios de publicidad y creación de arte. Para el presente período la compañía incrementó sus ventas en un 35% lo que equivale a un incremento en las ventas de más o menos Q2,000,000.

En cuanto a los precios, las tarifas que se cobran por la

supervisión y conducción de artes para anuncios en diarios, radios y televisión, se encuentran entre un 25% del valor de la producción del anuncio, en relación a la competencia se encuentra entre un 5% a 8% más que el promedio que cobran las compañías dedicadas a la producción de arte, por otro lado se tienen los ingresos por concepto de comisiones por anuncio en medios y comisiones por volumen de inversión en medios publicitarios, comisiones que los medios pagan y que corresponden al 25% en total los dos conceptos, con relación al año anterior no muestra variaciones, el mismo porcentaje pagaron los medios durante 1992, esto tomando en cuenta que en el mercado local para el presente período no se dio ningún incremento en las tarifas de los medios.

Cuentas por cobrar y características de los deudores:

La compañía posee una cartera de clientes que dentro de las actividades que desarrollan pueden considerarse como los líderes, entre las cuales podemos citar la embotelladora más grande del país de aguas gaseosas y bebidas alcohólicas Dr. Peper, la cadena de bancos más sólida Banco de Inversión, S.A., la cadena de supermercados París, el grupo de inversión mobiliaria Marbella, S. A., estos dentro de los grupos más importantes, ya que adicional a estos se tienen clientes individualmente importantes.

Materia Prima, materiales, suministros y proveedores:

Los conceptos referentes a la obtención y uso de materia prima, no requieren ningún detalle especial ya que su principal suministro lo constituye las cintas de grabación y videocasetes. En lo referente a sus proveedores los más importantes son del exterior debido a que la producción de comerciales necesita de estudios con la tecnología adecuada para crear anuncios de calidad, razón por la cual estos se realizan en otros países, entre los principales proveedores extranjeros están los estudios Warner Broder Inc., Metro Goldin Meyer, Estudios Mexicanos y Disney Producciones y dentro de los principales medios de comunicación locales se encuentran, Canal 3 y 7, Prensa Libre, Siglo XXI, Grupo Radial El Tajín, Radio Corporación Nacional.

Características de los impuestos más importantes:

Dentro de las leyes específicas aplicables a la actividad de la compañía, solamente se encuentra la ley del Timbre de Prensa decreto 13-92 modificada por el decreto 56-90. Básicamente esta ley determina el pago del 2.5 por millar sobre la facturación de servicios en los medios de comunicación social, el cual será cubierto por las personas individuales o jurídicas que contraten anuncios publicitarios. Los fondos del 2.5 por millar se destina-

rán para el instituto de previsión social del periodista, cabe mencionar que además de esta ley específica la compañía también está afecta a las regulaciones del impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado y la ley del timbre.

De acuerdo a nuestra evaluación preliminar las cifras de los estados financieros muestran una renta afecta alta, según pláticas con la gerencia de la compañía ésta se mantendrá hasta el cierre de operaciones por lo cual se tiene proyectado pagar impuesto sobre la renta por más o menos Q1,000,000.

Durante el período no se registro ninguna revisión a la declaración del impuesto sobre la renta, las declaraciones que no han sido revisadas corresponden al período finalizado el 30 de junio de 1990, 1991, 1992 y 1993, sin embargo, la compañía realizó el pago del 1% de la ley extraordinaria de regularización tributaria, decreto 68-91 del Congreso de la República, mediante el cual las autoridades fiscales renuncian a la revisión de las declaraciones anteriores al 30 de junio de 1991 y a ésta inclusive, por lo cual las únicas revisiones pendientes a declaraciones del impuesto sobre la renta lo constituyen las del período de 1992 y 1993.

#### Circunstancias Económicas:

A partir del 6 de noviembre de 1989, el Gobierno de Guate-

mala a través de la Junta Monetaria, decidió liberar el tipo de cambio del Quetzal frente al Dolar, el cual puede comprarse en el mercado bancario.

Esta circunstancia está afectando a la compañía, ya que tiene obligaciones y derechos asegurados en Dólares y cuya tasa de cambio al 30 de abril de 1993 es de Q.5.70 por US\$ 1.00.

Adicionalmente la compañía por ser sociedad anónima estaba regulada por el impuesto sobre la renta y su porcentaje de impuesto era del 34% hasta el 30 de junio de 1992, porcentaje que fue modificado por cambios a la ley según decreto 34-92 del congreso de la república, el cual deja como tasa máxima del impuesto sobre la renta el 25%, situación que beneficia a la compañía.

#### Políticas y prácticas Contables-Financieras

Algunas de las políticas más importantes se presentan a continuación:

**Propiedad y equipo;** estos activos se valúan al costo y se deprecian por el método de línea recta, las tasas fijadas son de acuerdo a los porcentajes máximos permitidos por la ley del impuesto sobre la renta, los gastos normales de mantenimiento y reparaciones se cargan como gastos en el período en que se incurren.

**Inversiones temporales;** las inversiones temporales se va-

lúan al costo o a su valor de mercado el menor.

Indemnizaciones; de acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo de Guatemala, las compensaciones que van acumulándose a favor de los empleados pueden llegar a ser pagadas en caso de despido injustificado o de muerte, a razón de un mes de sueldo por cada año ininterrumpido de servicio. La política de la compañía a este respecto es registrar una provisión por este concepto, la cual se incrementa con base en el 8.33% de los sueldos pagados en el año.

Registro de transacciones en moneda extranjera; los valores de transacciones expresados en moneda extranjera se convierten a moneda local utilizando los tipos de cambio vigentes a la fecha de dichas transacciones y los saldos se reexpresan a los tipos de cambio vigentes a la fecha de los estados financieros. Las ganancias o pérdidas derivadas de los ajustes de saldos expresados en moneda extranjera se incluyen en la determinación de los resultados del período.

Las políticas contables de la compañía son consistentes en relación a períodos anteriores y son elaboradas de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala.

Los procedimientos relativos a la aplicación de operaciones se encuentran detallados en el archivo permanente

de igual forma existe en este archivo una nomenclatura contable actualizada.

Estructura Administrativa:

La estructura de la compañía es bastante completa y adecuada, de acuerdo a nuestra experiencia de períodos anteriores y a nuestras evaluaciones preliminares, podemos confiar que existe personal adecuado con la preparación profesional que le requiere cada una de sus actividades, la estructura administrativa también muestra una adecuada segregación de funciones.

IV. Ambiente del sistema de información:

La compañía posee un paquete vendido por una firma de auditores, el cual es multiusuario y corre en un ambiente de Red Novell, que le genera estados financieros mensuales con sus respectivos auxiliares de cuentas por cobrar y por pagar, donde se encuentran las integraciones de los clientes y proveedores.

Debido a una falta de depuración constante en las cuentas, la compañía ha estado mostrando diferencias con clientes y proveedores, además el sistema de computo ha mostrado deficiencias relacionadas a capacidad, velocidad, acumulación y diversidad de reportes, por lo cual se decidió cambiar de sistema, adquiriendo equipo de IBM AS 400, para que les de la capacidad para los programas de cómputo especiales que utilizan y para las necesidades de

operación contable requeridas por el departamento de contabilidad.

En lo que respecta a la seguridad para el acceso a archivos, se ha verificado que existen controles adecuados que resguardan la información del cliente y además existe una adecuada segregación de funciones ya que las posiciones jerárquicas del departamento de sistemas es adecuada.

La compañía ha ido minimizando el tiempo necesario para realizar el cierre contable, lo cual permite que los registros contables relativos al diario mayor general, auxiliares y estados financieros sean preparados dentro de los primeros 5 días del mes siguiente al cierre.

V. Ambiente de Control:

Desde que inicio operaciones Publicidad y Creación, S.A. se le ha prestado el servicio de auditoría, asesoría en impuestos y Consultoría durante los años de servicio se ha observado que la compañía han fortalecido sus controles en diferentes áreas de los estados financieros.

De acuerdo al conocimiento del cliente y a las revisiones hechas en años anteriores, se han ido detectando deficiencias de control interno, por las que se han emitido memorándums de recomendaciones, constantemente se ha dado seguimiento a las mismas y se ha observado que las recomendaciones están siendo implantadas en su mayoría, y que la gerencia realiza su mejor esfuerzo para que los

controles establecidos estén funcionando adecuadamente. En lo que respecta a la información que se genera la compañía mensualmente emite estados financieros los cuales son analizados por la Gerencia General para la toma de decisiones.

Las asignaciones de los Gerentes de área y de la Contraloría están claramente definidas, existiendo una buena segregación de funciones que permite que se delimiten los ámbitos de accionar de cada uno de los departamentos de la compañía.

En todas las situaciones importantes, sean estas de incumbencia financiera, fiscal o de otro tipo existe personal con suficiente experiencia para la toma de decisiones, las que son dadas a conocer a la dirigencia superior como sería el caso del Presidente y del Gerente General.

Se generan reportes para efectos de análisis como es el caso de detalles de ventas por cliente, balance de antigüedad de saldos, reportes de inversión en medios de comunicación, se cuenta con detalles pormenorizados de los costos utilizados en la producción de comerciales los cuales son sujetos de análisis por parte de la dirección de producción y administración.

El departamento de contraloría lleva a cabo pruebas sobre

las transacciones que se efectúan en el momento que estas se realizan, tal el caso de el pago de sueldos, verificación de costos, de comisiones y revisión de documentación de soporte.

VI. FACTORES DE RIESGO DE AUDITORIA:

RIESGO INHERENTE:

El riesgo inherente de auditoría para el cliente se considera BAJO, tomando en cuenta que las operaciones existentes pueden ser examinadas con facilidad y que debido al tipo de actividad económica que la compañía desarrolla difícilmente pueda existir algún riesgo inherente que pueda influir considerablemente en las cifras de los estados financieros.

RIESGO PROFESIONAL:

La administración de la compañía se ha caracterizado por su deseo de registrar adecuadamente todas sus transacciones, no existen operaciones con carácter de evasión de impuestos ni violaciones a las leyes fiscales, razones por las cuales se considera que no existe riesgo profesional con este cliente.

CONSIDERACIONES DEL RIESGO DE CONTROL:

Debido a que existe una adecuada segregación de funciones y de autoridad en el Gerente Financiero, Gerente Administrativo y Contralor, la existencia de riesgos de control se ven disminuidas considerablemente, sin embargo

por el volumen de operaciones en el área de cuentas por cobrar y por pagar existe la posibilidad de errores de control por lo cual; el control interno en estas áreas se considera MEDIO, razón por la cual enfocaremos nuestras pruebas de auditoría en estas áreas con un mayor alcance para minimizar al máximo este riesgo.

Por otro lado de las situaciones importantes que se han registrado durante todo el tiempo que hemos fungido como auditores de esta compañía, se han comunicado a la administración la cual tiene conocimiento de las mismas haciéndose las observaciones y ajustes que se han considerado necesarias.

Con todo lo anterior en nuestras pruebas de auditoría se incluirán puntos específicos enfocados hacia probar lo adecuado de las transacciones y su autorización.

#### VII. Servicios adicionales al Cliente:

Nuestro trabajo relacionado con el servicio adicional al cliente, desde el período 1990 ha sido el ayudarlos en la depuración de cuentas, en el asesoramiento de registro de transacciones y recomendaciones para mejorar su sistema de control interno.

En la presente auditoría estaremos atentos para la prestación de nuevos servicios adicionales al cliente.

#### VIII. Desarrollo del enfoque de auditoría

La utilización del enfoque de la auditoría para la

revisión de los estados financieros de Publicidad y Creación, S.A. está basado por las siguientes condiciones:

- Las características del control interno del cliente muestran que los controles están funcionando adecuadamente y que la gerencia se encuentra involucrada en los controles.

- Las operaciones del cliente únicamente en las áreas de cuentas por cobrar y por pagar muestran un número alto de transacciones.

Tomando en cuenta lo anterior se considera que el enfoque de la auditoría de Publicidad y Creación, S.A. será básicamente sustantivo.

IX. Decisiones de planificación para las áreas a examinar

Las áreas de los estados financieros identificados para la revisión al 30 de junio de 1993 se muestran de la siguiente forma:

Efectivo: el factor de riesgo de control es bajo, nuestro trabajo a desarrollar será; actualización de los procedimientos de control interno, circularización de bancos, examen de conciliaciones bancarias con un alcance para partidas en conciliación de montos >/ Q.15,000 ver guías de auditoría para caja y bancos.

Cuentas por cobrar, comisiones medios locales, el factor de riesgo de control es medio y nuestro trabajo a desarrollar será el de actualización de procedimientos,

confirmaciones de saldos de anticipos de prepagos, comisiones, anticipos, ver guías de auditoría para cuentas por cobrar.

Gastos Anticipados; riesgo de control bajo, procedimientos a utilizar arqueo de retenciones y confirmación de seguros, ver guías de auditoría para gastos anticipados.

Activos Fijos; riesgo de control bajo, procedimientos a utilizar examen de adiciones, cálculo global de la depreciación del período, ver guías de auditoría para activos fijos.

Proveedores; riesgo de control bajo, procedimientos a utilizar confirmación de saldos, actualización de los controles relativos a esta área, ver guías de auditoría para pasivos.

Resultados; riesgo de control bajo, trabajo a desarrollar examen de planillas, examen sustantivo de gastos con un alcance de Q10,000, ver guías de auditoría para resultados.

X. Informes de auditoría

De acuerdo a la experiencia acumulada sobre el cliente, durante los años que se ha hecho la auditoría financiera

nunca se han detectado errores u omisiones que califiquen la opinión sobre los estados financieros, por lo cual el reporte a emitir para la revisión al 30 de junio de 1993 se estima que debe ser una opinión standar de acuerdo con la norma número 10, emitida por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.

XI Otros aspectos especiales a considerar en la planeación de auditoría:

De acuerdo a la naturaleza de las operaciones contables de Publicidad y Creación, S.A., no existen áreas en los estados financieros, que requieran el uso de algún especialista, por lo cual no se hará uso de ningún profesional adicional a el equipo de auditoría que desarrollará el trabajo.

Se ha finalizado la etapa de planeación para la auditoría de los estados financieros de Publicidad y Creación, S.A. por el año que terminara el 30 de junio de 1993, se han preparado las guías de auditoría necesarias para el enfoque seleccionado en la revisión.

Preparado por: Lic. Gabriel Pérez Fecha: \_\_\_\_\_

Aprobado por: Lic. Carlos Fuentes Fecha: \_\_\_\_\_

### 5.3 Programas de auditoría, aplicables a agencias de publicidad y creación

A continuación se presentan guías de auditoría aplicables a las agencias de publicidad y creación, las cuales fueron elaboradas de acuerdo al enfoque de auditoría planeado e identificado en la Planeación de Auditoría, efectuada por el Contador Público y Auditor.

Estas guías son auxiliares en el desarrollo del trabajo de auditoría e identifican los procedimientos y puntos a documentar durante el trabajo.

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30 de junio de 1993

AUDITORIA:

Caja y

Bancos

Aprobado antes de ser utilizado por: \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

ASEVERACIONES DE AUDITORIA

1) VERAZ:

- a) Existen: Los saldos de caja y bancos representan efectivo en mano o entregado en depósitos a terceros.

2) CALCULADO Y VALUADO

- a) Valuado: Los saldos de caja y bancos, reflejan todos los hechos y circunstancias que afectan su valuación, de acuerdo con los principios contables aplicables.

- b) Calculado: Los saldos en efectivo se encuentran calculados a su monto correcto, y la moneda extranjera valuada a tipos de cambio razonables.

3) CONTABILIZADO Y ACUMULADO:

- a) Contabilizado: Todos los saldos de caja y bancos están adecuadamente e íntegramente contabilizados en los registros correspondientes.
- b) Acumulado: Los saldos de caja y bancos están adecuadamente acumulados en los registros correspondientes.
- c) Periodo Adecuado: Los saldos de caja y bancos no están sobrevaluados ni subvaluados como consecuencia de cortes incorrectos.

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. FECHAVisita Preliminar:

1. Solicite la preparación de la correspondencia de fin de año, por las cuentas bancarias locales y del extranjero.

VMS 15-05-93

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30 de junio 1993

AÚDITORIA:

Caja y Bancos

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS.      FECHA

- |    |  |              |
|----|--|--------------|
| 2. | Actualice los procedimientos de caja y bancos, y evalúe la adecuada estructura de control interno. | VMS 31-05-93 |
|----|--|--------------|

Visita Final:

- |    |   |              |
|----|---|--------------|
| 3. | Obtenga las confirmaciones bancarias de los saldos al 30 de junio de 1993 de las cuentas con que opera la compañía y de Inversiones Temporales.   | VMS 15-07-93 |
| 4. | Durante la visita final a realizarse en julio de 1993, solicite las conciliaciones bancarias al cierre del período contable que es el 30 de junio de 1993 y efectúe el siguiente trabajo: | VMS 15-07-93 |

- a) Coteje el saldo según libros al diario mayor general y estados financieros. VMS 15-07-93
- b) Cruce el saldo según banco con la confirmación bancaria.
- c) Investigue partidas en conciliación por montos mayores o iguales a Q15,000.
- d) Verifique la evidencia de revisión de las conciliaciones al 30-06-93.
5. Cruce la información obtenida de la confirmación de saldos de inversiones temporales. VMS 15-07-93
6. Documente las divulgaciones importantes relativas a esta sección. VMS 16-07-93

7. Documente la información relativa para la preparación del flujo de efectivo.

VMS 16-07-93

Conformidad con la ejecución de los procedimientos:

Encargado de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Gerente de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30 de junio 1993

AUDITORIA:

Cuentas por

Cobrar-ventas

Aprobado antes de ser utilizado por: \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

ASEVERACIONES DE AUDITORIA

**A. Ingresos por Ventas.**

1) VERAZ:

- a) Hecho Ocurrido: Los ingresos representan montos derivados de la venta de servicios.

2) CALCULADO Y VALUADO

- b) Calculado y Valuado: Las ventas, descuentos, devoluciones y bonificaciones están correctamente calculadas a su monto apropiado de acuerdo con los términos de la transacción y los principios contables.

3) CONTABILIZADO Y ACUMULADO

- a) Contabilizado: Todas las ventas y sus deducciones están íntegramente contabilizadas en los registros correspondientes.
- b) Acumulado: Las ventas están adecuadamente acumuladas en los registros correspondientes.

c) Periodo Adecuado: Las ventas no están sobrevaluadas ni subvaluadas como consecuencia de cortes incorrectos.

B. Cuentas por Cobrar por Ventas y Otras Ctas. por Cobrar.

1) VERAZ:

a) Derechos exigibles: Las cuentas a cobrar representan derechos exigibles por la venta realizada o por efectivo entregado a terceros.

2) CALCULADO Y VALUADO:

a) Monto Correcto: La provisión de cuentas incobrables esta correctamente calculada.

b) Valuado: Los saldos de cuentas por cobrar reflejan todos los hechos y circunstancias que afectan su valuación.

3) CONTABILIZADO Y ACUMULADO:

a) Contabilizado: Los saldos de cuentas por cobrar están adecuada e íntegramente contabilizados en los registros correspondientes.

b) Acumulado: Los saldos de cuentas a cobrar están adecuadamente acumulados en los registros correspondientes.

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30 de junio 1993

AUDITORIA:

Cuentas por

Cobrar-ventas.

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. FECHA

Visita preliminar

- |   |                     |
|---|---------------------|
| <p>1. Solicite la correspondencia para circularizar clientes, compañías afiliadas y comisiones del exterior, con los saldos al 30 de junio de 1993.</p>   | <p>JCR 15-05-93</p> |
| <p>2. Efectúe una comparación analítica de los ingresos mensuales 1993 vrs. 1992 y explique tendencias importantes o inusuales, registradas durante el periodo bajo examen, examine la documentación de soporte para las variaciones más importantes.</p> | <p>JCR 31-05-93</p> |

3. Documente el sistema de control interno por los componentes de cuentas por cobrar ingresos-ventas. JCR 31-05-93

Visita final

4. Cruce las confirmaciones de clientes obtenidas, y examine las diferencias existentes con los saldos confirmados. JCR 16-07-93
5. Confirme personalmente los saldos por cobrar a los empleados cuyo monto sea mayor a Q5,000. JCR 17-07-93
6. Por otras cuentas por cobrar mayores a Q10,000. no confirmadas efectúe un análisis de la cobrabilidad de dichos montos. JCR 18-07-93
7. Por la reserva de cuentas incobrables realice el siguiente trabajo: JCR 18-07-93
- a) En combinación con el punto 6 obtenga la integración de las cuentas por cobrar y determine saldos muy antiguos.

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30 de junio 1993

AUDITORIA:

Cuentas por

Cobrar-ventas

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS.    FECHA

b) Por medio de discutir con el contralor y examinar los files y/o correspondencia de clientes, determine los saldos de dudosa recuperación.

JCR 18-07-93

c) Determine la suficiencia o insuficiencia de la provisión de cuentas incobrables, comparando el total considerado según punto b), anterior con el saldo de la provisión al 30 de junio de 1993.

8. Por los saldos de cuentas JCR 19-07-93  
por cobrar ajenas confirmadas,  
efectúe una tabulación de los  
montos confirmados y efectúe un  
cálculo global de las comision-  
es por volumen de publicidad,  
que corresponden al 10% por  
comisión y el 15% por volumen,  
coteje dichos cálculos con los  
auxiliares registrados por la  
compañía.
9. Documente las divulgaciones impor- JCR 20-07-93  
tantes relativas a esta sec-  
ción.
10. Documente la información relativa JCR 20-07-93  
para la preparación del flujo  
de efectivo.

Conformidad con la ejecución de los procedimientos:

Encargado de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Gerente de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Gastos

Anticipados

Aprobado antes de ser utilizado por: \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

ASEVERACIONES DE AUDITORIA

1. VERAZ:

- a) Real: Los gastos pagados por anticipado representan beneficios a ser recibidos dentro del próximo año. Los seguros cubren activos de la compañía a montos adecuados.

2. CALCULADO Y VALUADO:

- a) Valuado: Los gastos pagados por anticipado reflejan todos los hechos y circunstancias que afectan su valuación de acuerdo con los principios contables aplicables.
- b) Calculado: Los gastos pagados por anticipado se encuentran calculados a su monto correcto.

3. CONTABILIZADO Y ACUMULADO:

- a) Contabilizado: Los gastos pagados por anticipado están adecuada e íntegramente contabilizados en los registros contables correspondientes.
- b) Acumulado: Los gastos pagados por adelantado están adecuadamente acumulados en los registros correspondientes.
- c) Período correcto: Los gastos pagados por adelantado se encuentran registrados en y por el período correcto.

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. FechaVisita Preliminar:

1. Solicite al personal de el cliente la preparación de la confirmación de seguros al 30-06-93. MCR 05-15-93

Visita Final:

2. Solicite la documentación relacionada con los pagos a cuenta de impuesto sobre la renta, verifique su adecuada presentación y pago, efectúe un arqueo de los documentos, retenciones y cotejelos contra lo registrado por la compañía. MCR 15-07-93

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30 de junio 1993

AUDITORIA:

Gastos

Anticipados

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. Fecha

- |  |              |
|--|--------------|
| 3. Obtenga la integración de los gastos pagados por anticipado al 30 de junio de 1993 y cotejela contra el diario mayor general y estados financieros. | MCR 16-07-93 |
| 4. En base a la confirmación de seguros determine la suficiencia o insuficiencia en la cobertura de activos fijos.                                     | MCR 17-07-93 |
| 5. Documente las divulgaciones importantes relativas a esta sección.   | MCR 18-07-93 |
| 6. Documente la información relativa para la preparación del flujo de efectivo.  | MCR 18-07-93 |

Conformidad con la ejecución de los procedimientos:

Encargado de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Gerente de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A. COMPONENTE DEL  
PROGRAMA DE  
CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93 AUDITORIA:  
Inversiones

Aprobado antes de ser utilizado por: \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

ASEVERACIONES DE AUDITORIA

1. VERAZ:

- a) Existen: Las inversiones y otros activos existen y el cliente es propietario de los mismos.

2. CALCULADO Y VALUADO:

- a) Calculado: Los valores de las inversiones y otros activos han sido debidamente calculados de acuerdo a su valor real.
- b) Valuado: Los saldos de inversiones y otros activos reflejan todos los hechos y circunstancias que afectan su valuación de acuerdo con los principios contables aplicables.

3. CONTABILIZADO Y ACUMULADO

- a) Contabilizado: Los saldos de inversiones están adecuada e íntegramente contabilizados en los registros correspondientes.

- b) Acumulado: Los saldos de inversiones están adecuadamente acumulados en los registros correspondientes.

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS.      FECHA

VISITA FINAL:

- |    |   |              |
|----|---|--------------|
| 1. | Solicite la integración de las inversiones y otros activos al 30-06-93 y cotejela contra el diario mayor general y estados financieros.                       | JCR 20-07-93 |
| 2. | Examine las adiciones de inversiones registradas en el período.   | JCR 20-07-93 |
| 3. | Documente los porcentajes de participación de las inversiones en las compañías donde existan inversiones, para determinar el adecuado registro de las mismas. | JCR 20-07-93 |

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Inversiones

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. Fecha

4. Documente las divulgaciones importantes relativas a esta sección.

JCR 21-07-93

5. Documente la información relativa para la preparación del flujo de efectivo.

JCR 22-07-93

Conformidad con la ejecución de los procedimientos:

Encargado de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Gerente de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Activos Fijos

Aprobado antes de ser utilizado por: \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

ASEVERACIONES DE AUDITORIA

1. VERAZ:

- a) Existen: Los activos fijos existen físicamente y son utilizados en las operaciones normales de la compañía.

2. CALCULADO Y VALUADO:

- a) Calculado: Los valores de los activos fijos han sido debidamente calculados de acuerdo a su valor.
- b) Valuado: Los saldos de activos fijos reflejan todos los hechos y circunstancias que afectan su valuación de acuerdo con los principios contables aplicables; las provisiones para depreciación de estos activos se registra adecuadamente.

3. CONTABILIZADO Y ACUMULADO:

- a) Contabilizado: Los saldos de activo fijo están adecuada e integralmente contabilizados en los registros correspondientes.
- b) Acumulado: Los saldos de activos fijos están adecuadamente acumulados en los registros correspondientes.

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. FechaVisita Preliminar

- |    |   |              |
|----|---|--------------|
| 1. | Examine adiciones y/o retiros por montos mayores o iguales a: Q15,000 observe físicamente las adiciones más importantes y documente la ganancia en venta de activos fijos de existir. | JCR 23-07-93 |
| 2. | Efectúe un cálculo global de depreciaciones de activos fijos.   | JCR 24-07-93 |

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Activos Fijos

Detalle de los procedimientos:

	Ref. a	Hecho
	<u>PTS.</u>	<u>Fecha</u>
		<u>Visita Final</u>
3.	JCR 25-07-93	Actualice el examen realizado a visita preliminar, según puntos 1 y 2 anteriores.
4.	JCR 26-07-93	Documente las divulgaciones importantes relativas a esta sección.
5.	JCR 27-07-93	Documente la información relativa para la preparación del flujo de efectivo.

Conformidad con la ejecución de los procedimientos:

Encargado de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Gerente de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Pasivo (corto

y largo plazo)

Aprobado antes de ser utilizado por: \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

ASERCIONES DE AUDITORIA

1. VERAZ:

- a) Obligación existente: Los pasivos a corto y largo plazo existen, se ha incurrido en ellos y no se han cancelado.
- b) Cumplimiento: Se ha cumplido con todas las obligaciones de acuerdo con los términos que las rigen.

2. CALCULADO Y VALUADO:

- a) Valuado: Los pasivos a corto y a largo plazo reflejan todos los hechos y circunstancias que afectan su valuación, de acuerdo con los principios contables aplicables.
- b) Monto Correcto: Los préstamos bancarios y las prestaciones laborales están adecuadamente determinados de acuerdo a los términos de las transacciones pactadas.

3. CONTABILIZADO Y ACUMULADO:

- a) Contabilizado: Los pasivos a corto y largo plazo están adecuada e íntegramente contabilizados en los registros contables correspondientes.
- b) Acumulado: Los pasivos a corto y largo plazo están adecuadamente acumulados en los registros contables.
- c) Período adecuado: Los pasivos a corto y largo plazo están registrados en el período correcto.

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. Fecha

Visita Preliminar

- 1. Solicite a el personal de la compañía la preparación de la correspondencia para confirmar préstamos bancarios, proveedores y las cuentas ajenas por pagar. VMS 20-07-93
- 2. Efectúe una evaluación del sistema de control interno por los componentes de proveedores y cuentas por pagar por cuenta ajena. VMS 21-07-93

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Pasivo (corto  
y largo plazo)

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. Fecha

Visita Final

3. Obtenga las integraciones de los pasivos a corto plazo y largo plazo al 30-06-93 y coteje los saldos contra el diario mayor general de la compañía.

VMS 22-07-93

4. Por los saldos por pagar por cuenta ajena efectúe el siguiente trabajo:

VMS 23-07-93

Obtenga las confirmaciones a junio y crúcelas contra la integración.

5. Por los saldos de proveedores VMS 24-07-93  
efectúe el siguiente trabajo:
- a) Obtenga las integraciones  
y crúcelos contra la  
integración.
  - b) Por los saldos no cubier-  
tos por el punto anterior  
cruce del examen de even-  
tos subsecuentes los pa-  
sivos examinados por este  
procedimiento.
6. Obtenga el cálculo del impuesto VMS 25-07-93  
sobre la renta al 30-06-93 y  
verifíquelo de acuerdo con la  
ley del impuesto sobre la  
renta.
7. Efectúe una prueba de eventos VMS 26-07-93  
subsecuentes con un alcance de  
Q5,000.
8. De existir prestamos bancarios  
efectúe el siguiente trabajo:

- a) Cruce las confirmaciones recibidas contra las integraciones de saldos según el diario mayor general. VMS 27-07-93
- b) Documente tasas de interés, garantías, vencimientos y clasificación.
- c) Identifique la porción a corto plazo y reclasifíquela.
9. Documente las divulgaciones importantes relativas a esta sección. VMS 27-07-93
10. Documente la información relativa para la preparación del flujo de efectivo. VMS 27-07-93

Conformidad con la ejecución de los procedimientos:

Encargado de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Gerente de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

AL

PROGRAMA DE

DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Capital y

Reservas

Aprobado antes de ser utilizado por: \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

ASEVERACIONES DE AUDITORIA

1. VERAZ:

- a) Real: El capital corresponde al monto realmente pagado por los accionistas de la compañía.

2. CALCULADO Y VALUADO:

- a) Monto correcto: Las transacciones y los saldos patrimoniales están correctamente calculados a su monto apropiado de acuerdo con la naturaleza de la transacción y los principios contables aplicables.

3. CONTABILIZADO Y ACUMULADO:

- a) Contabilizado: Las transacciones y saldos patrimoniales están adecuada e íntegramente contabilizadas en los registros correspondientes.

- b) Acumulado: Las transacciones y saldos patrimoniales están adecuadamente acumulados en los registros correspondientes.
- c) Período Correcto: Las transacciones patrimoniales están registrados en el período correcto.

Detalle de los procedimientos:

	Ref. a	Hecho
	<u>PTS.</u>	<u>Fecha</u>
1. Coteje el saldo de capital al 30-06-93 de acuerdo con la documentación incluida en el archivo permanente.	MCR	20-07-93
2. Coteje las utilidades retenidas al inicio a los estados financieros según el reporte de auditoría del año anterior.	MCR	21-07-93
3. Examine el movimiento de la reserva legal y de las utilidades retenidas en el período asegurándose de su razonabilidad.	MCR	22-07-93

4. Determine las divulgaciones importantes y la información para el Estado de Flujos de Efectivo, relativas a esta sección.

MCR 23-07-93

Conformidad con la ejecución de los procedimientos:

Encargado de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Gerente de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Gastos de Opera-

ción y Otros

Gastos

Aprobado antes de ser utilizado por: \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

ASEVERACIONES DE AUDITORIA

1. VERAZ:

- a) Transacción Ocurrida: Los gastos de operación y otros gastos son transacciones realmente ocurridas por bienes o servicios recibidos por la compañía.

2. CALCULADO Y VALUADO:

- a) Calculado: Todos los gastos que reflejan los estados financieros han sido adecuadamente calculados.
- b) Monto Correcto: Los gastos de operación y otros gastos, están adecuadamente valuados de acuerdo con el monto de las transacciones.

3. CONTABILIZADO Y ACUMULADO:

- a) Contabilizado: Todos los gastos de operación y otros gastos están adecuada e íntegramente contabilizados en los registros correspondientes.
- b) Acumulado: Los gastos de operación y otros gastos están adecuadamente acumulados en los registros correspondientes.
- c) Período Adecuado: Los gastos de operación y otros gastos están registrados en el período que les corresponde.

Detalle de los procedimientos:

Ref. a	Hecho
<u>PTS.</u>	<u>Fecha</u>

VISITA PRELIMINAR

- |   |              |
|---|--------------|
| 1. Obtenga la integración de los Gastos de Operación y otros gastos al 30-06-93 y cotejelos contra el diario mayor general y estados financieros. | MCR 24-05-93 |
| 2. Por el gasto de sueldos y salarios del período efectúe el siguiente trabajo.   | MCR 24-05-93 |

- a) Obtenga las nóminas y planillas de los meses de julio 1992 a mayo 1993, verifique la evidencia de revisión y aprobación. MCR 24-05-93
- b) Efectúe una prueba analítica de sueldos y salarios en base a las planillas mensuales, por los meses de julio 1992 a mayo de 1993, comparando los montos con el período anterior y explicando variaciones importantes. Incluya el número de empleados en cada mes. MCR 24-05-93
3. Con base en la información de sueldos y salarios probada según punto 1 anterior efectúe cálculos globales de IGSS patronal y otras prestaciones. MCR 25-05-93
4. Cruce el gasto por depreciación de la sección de activos fijos. MCR 26-05-93

5. Por los otros gastos mayores o iguales a Q10,000. efectúe examen sustantivo de la documentación de soporte. MCR 26-05-93
6. Determine las coberturas en los gastos de operación y de otros gastos, por tipo de prueba. MCR 27-05-93
7. Concluya sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros de la sección de resultados. MCR 28-05-93

VISITA FINAL

8. Determine la razonabilidad del movimiento de las cuentas de gastos de operación por el mes de junio de 1993. Explique movimientos y tendencias inusuales, con un alcance de Q5,000. MCR 22-07-93
9. Actualice la cédula de coberturas determinadas a la visita preliminar. MCR 23-07-93

CLIENTE: PUBLICIDAD Y CREACION, S. A.

COMPONENTE DEL

PROGRAMA DE

CIERRE DEL PERIODO: 30-06-93

AUDITORIA:

Gastos de Opera-

ción y Otros

Gastos

Detalle de los procedimientos:

Ref. a Hecho

PTS. Fecha

10. Determine las divulgaciones importantes y la información para el Estado de Flujos de Efectivo, relativas a esta sección.

MCR 24-07-93

Conformidad con la ejecución de los procedimientos:

Encargado de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Gerente de Auditoría: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

## CONCLUSIONES

1. La incidencia que tiene el no realizar una planeación de auditoría de acuerdo con lo que estipulan las normas de auditoría generalmente aceptadas, es que el Contador Público y Auditor, no cumpla con los requerimientos para la práctica profesional de la contaduría pública, lo que tendrá como consecuencia el no desarrollar adecuadamente su trabajo profesional.
2. El Contador Público y Auditor al efectuar una adecuada planeación de auditoría obtendrá conocimiento de la empresa y de su estructura de control interno, que le permitirá determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría.
3. Al desarrollar adecuadamente la planeación de auditoría se identificarán las áreas críticas e importantes de los estados financieros, sobre los cuales se hará el trabajo de auditoría y permitirá al Contador Público y Auditor que sea más productivo al efectuar su trabajo de auditoría.
4. El proceso de planeación de auditoría proporciona al Contador Público y Auditor conocimiento del negocio del cliente y en consecuencia le ayudará a prestar un servicio de calidad, ya que la base de un buen servicio está en el conocimiento que el Contador Público y Auditor llegue a

tener del negocio del cliente.

5. El proceso de planeación de auditoría desarrollado por un Contador Público y Auditor con experiencia y capacidad profesional, le permitirá determinar el personal idóneo para la conducción del trabajo de auditoría, de acuerdo con su experiencia y conocimientos con lo cual se optimiza el tiempo y la calidad del trabajo.
6. El cumplimiento de una adecuada planeación de auditoría, le permitirá al Contador Público y Auditor tener certeza razonable que el enfoque de auditoría aplicado a determinado cliente, es el más adecuado con lo cual se asegurará que los estados financieros reflejen razonablemente la situación financiera de la compañía auditada.
7. El adecuado desarrollo de la planeación de auditoría conlleva como mínimo los pasos relacionados con el conocimiento del cliente y del medio en que opera, identificación de las áreas significativas de auditoría, decisión preliminar en relación al grado de confiabilidad que se piensa depositar en los controles internos, consideración de asuntos administrativos, documentación y divulgación de auditoría.

## RECOMENDACIONES

1. Que toda planeación de auditoría se realice en forma detallada, para conocer mejor la actividad del cliente, con la finalidad de prestarle un mejor servicio.
2. Que el Contador Público y Auditor documente los temas más importantes que debe contener una planeación de auditoría, ya que este proceso permitirá conocer a profundidad los aspectos administrativos y financieros de su cliente.
3. Que el Contador Público y Auditor documente durante la planeación los aspectos importantes de la información de su cliente, lo que le permitirá mantenerse actualizado sobre temas relativos a impuestos, finanzas y actividades económicas específicos relacionados con su cliente; esta documentación le dará soporte adecuado para asesorar a sus clientes en forma profesional.
4. Que el Contador Público y Auditor considere el proceso de planeación como una regulación obligatoria, que le servirá como una herramienta de gran utilidad para el desarrollo futuro del trabajo de auditoría que realizará a su cliente.
5. Que se conforme el equipo idóneo, que tenga las cualidades técnicas y profesionales para el adecuado desarrollo del

trabajo de auditoría y se mejore la productividad del mismo.

6. Que el Contador Público y Auditor identifique siempre la expectativa de su cliente sobre los servicios que espera durante el desarrollo de la auditoría y los documentos durante la planeación de la misma.
7. El Contador Público y Auditor debe identificar las áreas y los riesgos más importantes de los estados financieros, a fin de elaborar un plan adecuado que guíe el esfuerzo del equipo de auditoría, para minimizar los riesgos existentes en los estados financieros.
8. El Contador Público y Auditor debe comunicar y distribuir la información contenida en la planeación de auditoría, a fin de que todo el equipo a cargo del desarrollo del trabajo, esté informado de cuales son los puntos más importantes a examinar, para tener un conocimiento general de las actividades de su cliente.

## BIBLIOGRAFIA

CASHING, JAMES  
Manual de Auditoría 1  
México, (s.e.), (s.f.)

INSTITUTO GUATEMALTECO DE CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES  
Junta Directiva 1991-1992  
Normas de auditoría  
Recopilación 1992  
Guatemala, (s.e.), 1992

INSTITUTO GUATEMALTECO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.  
Junta Directiva 1990  
Normas de Etica  
Guatemala, (s.e.), 1990

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES  
Comité Ejecutivo de Normas de Auditoría - (AICPA)  
Declaración Sobre Normas de Auditoría - SAS  
Decimosexta edición  
México, (s.e.), 1979

PRICE WATERHOUSE  
Serie de guías de auditoría AGS 1  
Canadá, (s.e.), 1991

PRICE WATERHOUSE  
Administando El Servicio ABS al Cliente  
Argentina, (s.e.), 1991