

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

"PLANIFICACION DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS"

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

POR

MONICA EDITH VALDEZ LOPEZ DE SOSA

PREVIO A CONFERIRSE EL TITULO DE

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADEMICO DE

LICENCIADA

GUATEMALA, MARZO DE 1998

D2
D3
T (1783)

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

DECANO:	<i>Lic. Donato Santiago Monzón Villatoro</i>
SECRETARIO:	<i>Licda. Dora Elizabeth Lemus Quevedo</i>
VOCAL PRIMERO:	<i>Lic. Jorge Eduardo Soto</i>
VOCAL SEGUNDO:	<i>Lic. Andrés Castillo Nowell</i>
VOCAL TERCERO:	<i>Lic. Victor Hugo Recinos Salas</i>
VOCAL CUARTO:	<i>P.C. Julissa Marisol Pinelo Machorro</i>
VOCAL QUINTO:	<i>P.C. Miguel Angel Tzoc Morales</i>

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN
GENERAL PRIVADO

PRESIDENTE:	<i>Lic. Jaime Humberto Chicas Hernandez</i>
SECRETARIO:	<i>Lic. Marrio Leonel Velasco López.</i>
EXAMINADOR:	<i>Lic. Luis Calderón Portocarrero</i>
EXAMINADOR:	<i>Lic. Juan Antonio Castro A.</i>
EXAMINADOR:	<i>Lic. Cesar Augusto Villela Pérez</i>

Lic. Francisco Valenzuela Sepúlveda
CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR
Guatemala, C. A.

Guatemala, marzo 9 de 1998


Licenciado
Donato Santiago Monzón Villatoro
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Su Despacho

Respetable Señor Decano:

Por este medio me permito informarle que he atendido la designación que se me hiciera, de parte de esa Decanatura, para asesorar a la señora Mónica Edith Valdez López de Sosa, en el desarrollo de su trabajo de Tesis titulado "PLANIFICACION DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS".

En mi opinión, el trabajo presentado por la señora Mónica de Sosa contiene los requisitos de calidad necesarios para la sustentación de su Examen General Público, en la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, motivo por el cual me permito recomendarlo para su discusión en dicho examen.

Sin otro particular, me suscribo de usted, como su deferente servidor.



Lic. Francisco Valenzuela Sepúlveda
Colegiado Activo No. 4,169



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 13
Guatemala, Centroamérica

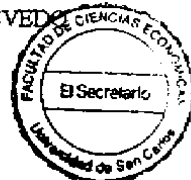
**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DOCE DE MAYO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO.**

Con base en el dictamen emitido por el Lic. Francisco Valenzuela Sepúlveda, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "PLANIFICACION DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS", que para su graduación profesional presentó la estudiante **MONICA EDITH VALDEZ LOPEZ DE SOSA**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAR A TODOS"

LICDA. DORA ELIZABETH LEMUS QUEVEDO
SECRETARIA



LIC. DONATO MONZON VILLATORO
DECANO



ACTO QUE DEDICO

A DIOS:

**QUIEN POR SU DIVINA GRACIA ME HA PERMITIDO
CUMPLIR ESTE ANHELO**

A MIS PADRES:

**FERNANDO VALDEZ ROBLES
ALBA LETICIA LOPEZ DE VALDEZ**

**COMO UN MINIMO RECONOCIMIENTO A SUS
MULTIPLES E INAGOTABLES ESFUERZOS.**

A MI ESPOSO:

**CESAR TADEO SOSA MAURICIO
POR EL EPOYO QUE ME HA BRINDADO**

A MIS HIJAS:

**MARIA DE FATIMA, MONICA MARIA Y MARIA
FERNANDA**

A MIS HERMANAS:

KARIN JOHANA Y ALBA LUCRECIA

A MIS ABUELITOS:

**WALTER LOPEZ MONTIEL (+)
CLEOTILDE CIFUENTES
MARIA JUSTA ROBLES**

Y EN ESPECIAL:

**A LA GLORIOSA Y TRICENTENARIA UNIVERSIDAD DE
SAN CARLOS DE GUATEMALA**

I N D I C E

Página

INTRODUCCION

CAPITULO I

LA AUDITORIA Y SU PLANIFICACION

1.1. Definición y naturaleza de la auditoría.....	1
1.2. Clasificación de la auditoría.....	3
1.2.1. Según quien la realiza.....	4
1.2.1.1. Auditoría independiente.....	4
1.2.1.2. Auditoría interna.....	5
1.2.1.3. Auditoría gubernamental.....	5
1.2.2. Por el objeto de la auditoría.....	6
1.2.2.1. Auditoría financiera.....	6
1.2.2.2. Auditoría operacional.....	7
1.2.2.3. Auditoría de cumplimiento.....	8
1.2.2.4. Auditoría de rendimiento.....	8
1.2.2.5. Auditoría fiscal.....	9
1.2.2.6. Revisión especial.....	9

1.3. Definiciones sobre planificación.....	10
1.4. Importancia de la planificación.....	11
1.5. Responsabilidad en la planificación.....	13
1.6. Normas de auditoria generalmente aceptadas.....	13
1.6.1. Definición.....	13
1.6.2. Clasificación.....	13
1.6.2.1. Normas generales o personales.....	14
1.6.2.2. Normas relativas a la ejecución del trabajo.....	14
1.6.2.2.1. Evaluación del sistema de control interno.....	15
1.6.2.2.2. Planificación y supervisión.....	15
1.6.2.2.3. Evidencia suficiente y competente.....	19

CAPITULO II

CONTRATACION DE LOS SERVICIOS DEL AUDITOR

2.1. Admisión de un nuevo cliente.....	21
2.1.1. Asuntos relacionados con el cliente.....	21
2.1.2. Asuntos relacionados con el negocio.....	22
2.1.3. Asuntos relacionados con la auditoría.....	22
2.2. Carta de compromiso o contratación.....	24
2.3. Auditoría inicial.....	28

2.4. Auditoría recurrente o repetitiva.....	29
---	----

CAPITULO III

PLANIFICACION DEL TRABAJO

3.1. Asuntos generales.....	30
3.2. Comprensión del negocio.....	30
3.3. Información básica.....	33
3.4. Entrevistas iniciales.....	34
3.5. Memorándum o agenda para comentarios iniciales.....	36
3.5.1. Alcance del trabajo.....	36
3.5.2. Consideraciones fundamentales de auditoría.....	36
3.5.3. Informes.....	37
3.5.4. Fechas límite.....	37
3.5.5. División de responsabilidades.....	37
3.5.6. Coordinador de la empresa cliente.....	38
3.5.7. Disposiciones de carácter físico.....	38
3.5.8. Asistencia de computadora.....	38
3.6. Visitas o recorridos por oficinas e instalaciones...	39
3.7. Recopilación de la documentación preliminar.....	40

3.8. Aspectos de servicio al cliente.....	42
3.9. Memorándum de planificación.....	44
3.9.1. Aspectos técnicos de auditoría.....	45
3.9.2. Aspectos de valor agregado.....	46
3.9.3. Aspectos de coordinación.....	47
3.10. Enfoques hacia auditoría de PED.....	48

CAPITULO IV

CONSIDERACIONES ESPECIALES DE PLANIFICACION

4.1. Auditor predecesor.....	51
4.2. Uso del trabajo de un especialista.....	52
4.3. Trabajos con participación de otros auditores.....	54
4.4. Trabajos entre oficinas.....	56
4.5. Uso del trabajo de auditoría interna.....	58
4.6. Uso de PED para asistir la auditoría.....	61

CAPITULO V

RIESGO DE AUDITORIA

5.1. Riesgo de auditoria e importancia.....	63
5.1.1. Definición de riesgo de auditoria.....	64
5.1.1.1. Riesgo inherente.....	64
5.1.1.2. Riesgo de control.....	65
5.1.1.3. Riesgo de detección.....	65
5.2. Consideración del riesgo en la planificación.....	67
5.3. Evaluación preliminar de la estructura de control interno.....	68
5.3.1. Definición.....	69
5.3.1.1. Ambiente de control.....	70
5.3.1.2. Sistema contable.....	71
5.3.1.3. Procedimientos de control.....	72
5.3.2. Finalidad de la evaluación.....	74
5.4. Análisis de planificación.....	74
5.5. Objetivos críticos de auditoría.....	76

CAPITULO VI

EL PROGRAMA DE AUDITORIA

6.1. Definición y objetivos.....	77
6.2. Aseveraciones en los estados financieros.....	78

6.3. Técnicas y procedimientos.....	78
6.4. Consideraciones sobre la eficacia.....	79
6.5. Oportunidad del trabajo.....	81
6.6. Modificación y aprobación del programa de auditoría.	82

CAPITULO VII

ASIGNACION DE PERSONAL

7.1. Normas y procedimientos.....	83
7.2. Asuntos de organización.....	84
7.3. Presupuestos de tiempo.....	85

CAPITULO VIII

EJERCICIO PRACTICO DE PLANIFICACION DE UNA AUDITORIA.....	87
CONCLUSIONES.....	120
RECOMENDACIONES.....	122
BIBLIOGRAFIA.....	124
ANEXOS	

INTRODUCCION

Dentro de las Normas de Auditoría generalmente aceptadas, las normas de ejecución del trabajo, exigen que el trabajo de auditoría sea cuidadosamente planificado.

En el sentido en que se usa este término en dichas normas, planificar significa hacer planes; es decir, decidir anticipadamente lo que se va a ejecutar.

Planificar el trabajo de auditoría, será por consiguiente, decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cómo se documentarán en los papeles de trabajo. Igualmente formá parte de la planificación, el decidir qué personal deberá asignarse al trabajo.

La planificación de un trabajo de auditoría no puede hacerse en abstracto; cada trabajo tiene características y peculiaridades propias, que exigen que los procedimientos de

auditoría sean adaptados a las condiciones específicas de cada situación. Por consiguiente, la planificación de un trabajo de auditoría requiere conocer los antecedentes peculiares del caso para el cual se está planificando.

El presente trabajo consta de ocho capítulos de los cuales el primero expone definiciones importantes y clasificaciones, así como responsabilidad en la planificación. En el segundo capítulo se describen aspectos relacionados con los servicios que el auditor proporciona. El tercer capítulo expone paso a paso las etapas que conlleva una adecuada planificación en un trabajo de auditoría, lo que sirve como guía para la misma. Muchas veces el auditor por si solo no logra alcanzar los objetivos del examen, por lo que el capítulo cuarto define algunas consideraciones especiales de planificación, tales como ayudas especializadas de otras personas u oficinas. El capítulo quinto básicamente resalta la importancia que tiene para la planificación de la auditoría, el considerar la evaluación del riesgo de auditoría y sus componentes, como de la estructura de control interno. La elaboración de una guía para encauzar los procedimientos a utilizar en la

auditoría, es tratada en el capítulo sexto. La exposición de requisitos a cumplir por el personal encargado de realizar la auditoría, así como el tiempo que se utilizará en la misma, es tratada en el séptimo capítulo.

Para complementar el presente trabajo se consideró importante presentar en forma práctica, lo que la teoría explica, por lo que en el capítulo octavo se expone un ejercicio práctico de planificación de una auditoría.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones del presente trabajo.

CAPITULO I

LA AUDITORIA Y SU PLANIFICACION

1.1 DEFINICION Y NATURALEZA DE LA AUDITORIA

Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona competente acerca de la información cuantificable de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos.

Un concepto más comprensible de auditoría puede ser el considerar la auditoría como un examen sistemático de los estados financieros, registros y transacciones, preparados por la gerencia y los demás documentos y expedientes financieros y jurídicos, para determinar la adherencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados, a las política de dirección o a los requerimientos establecidos; en donde debe quedar claro que la auditoría no es una subdivisión o una continuación del campo de la contabilidad.

Una auditoría se lleva a cabo con la intención de publicar estados financieros que constituyen declaraciones de la gerencia y que presentan con equidad la situación financiera en una fecha determinada y los resultados de las operaciones durante un período que termina en esa fecha. Los estados financieros deben prepararse básicamente con uniformidad todos los años y de acuerdo con los principios aceptados en contabilidad.

Una auditoría debe ser efectuada por una persona o firma independiente de capacidad y competencia profesional-reconocidas. Dicha persona debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta acerca de los resultados de la auditoría, en el supuesto de que una opinión ha de acompañar al informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros; sin embargo, dado que el auditor evalúa los estados financieros preparados dentro de las limitaciones y restricciones del sistema de contabilidad, está sujeto a las mismas limitaciones y restricciones.

El propósito de cualquier clase de auditoría es el de añadir validez razonable al objeto de la revisión.

El SAS No. 1 describe el objetivo general de la auditoría así: "El objetivo de un examen ordinario de los estados financieros por un auditor independiente es la expresión de una opinión acerca de la adecuación con la cual ellos presentan su posición financiera, el resultado de sus operaciones y los cambios en su posición financiera de conformidad con los principios contables generalmente aceptados". Aún cuando este objetivo parece más apropiado como se verá más adelante para una auditoría externa, es un objetivo válido para todas las clases de auditoría.

1.2 CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

La auditoría se interesa en la revisión de la forma en la cual los acontecimientos de los negocios han sido evaluados y comunicados. También está interesada en la revisión de lo adecuado y confiable de los sistemas de información de la gerencia y/o dirección y de los procedimientos operativos. En resumen, el campo de la auditoría comprende todas las funciones de revisión, y obviamente, más de un grupo de profesionales están interesados en la auditoría y en la conducción de las auditorías.

1.2.1. Según quien la realiza:

La auditoría profesional puede ser clasificada, de forma general, en tres grupos de acuerdo con aquellos que realizan la auditoría. Estas son:

- Auditoría independiente
- Auditoría interna
- Auditoría gubernamental

Esencialmente, los servicios llevados a cabo por los auditores en cada una de las tres anteriores clasificaciones son similares, aunque cada una tiene separadas y distintas responsabilidades y diferentes grados de independencia.

1.2.1.1. Auditoría independiente:

La auditoría independiente es realizada por contadores públicos titulados independientes. Aunque sea una empresa la que contrate al auditor independiente para realizar sus servicios, el auditor es el primer responsable ante un público que confía en su opinión acerca de los estados financieros. Pero en las revisiones sobre otras materias, el auditor independiente es

responsable principalmente ante su cliente. Esta responsabilidad básica del auditor independiente ante terceras partes, le obliga a ser, en apariencia y de hecho, independiente del cliente que lo ha contratado.

1.2.1.2. Auditoría interna:

Es una actividad considerada independiente, dentro de una organización para la revisión de la contabilidad y otras operaciones, y como una base de servicio a la dirección. Y representa un activo de la dirección que funciona para medir y evaluar la efectividad de otros controles. "El objetivo de la auditoría interna es el de asistir a todos los miembros de la dirección en relación al cumplimiento de sus responsabilidades, al facilitarles análisis, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes, relativos a las actividades que revisan".¹

1.2.1.3. Auditoría gubernamental:

Es la más amplia de los tres grupos de la auditoría. Muchas agencias de gobierno tienen su propio departamento de

¹ /Stettler, Auditing Principles, p.7.

auditoría interna, cuyas investigaciones se espera queden limitadas al departamento en cuestión.

1.2.2. Por el objeto de la auditoría:

Una auditoría, como se ha descrito anteriormente, es una revisión designada con el fin de añadir cierto grado de veracidad razonable al objeto sujeto a revisión. De acuerdo con el énfasis de la auditoría, la clasificación más general expresada por diferentes autores puede ser la siguiente:

- Financiera
- Operacional
- De cumplimiento
- De rendimiento
- Fiscal
- Revisiones especiales

1.2.2.1. Auditoría financiera:

Es una revisión de las manifestaciones hechas en los estados financieros publicados. Como se ha descrito anteriormente, esta particular clase de auditoría debe

efectuarse de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Aún cuando tal clase de auditoría puede ser realizada por auditores internos o del gobierno, está implícito un grado menor de independencia en relación con la unidad a ser auditada, lo que podría mitigar la fiabilidad de su informe. Una auditoría financiera no es de ninguna manera una revisión detallada; es una prueba de auditoría sobre la contabilidad y sobre otros registros. El alcance de estas pruebas lo determina el auditor basándose en su propio juicio y experiencia.

1.2.2.2. Auditoría operativa:

"Es una revisión de cualquier parte de los procedimientos y métodos operativos de una organización, con el propósito de evaluar su eficiencia y efectividad".²

A menudo las auditorías operativas se efectúan fuera de las áreas de registros o de los procesos de información. Por tanto, los procedimientos para llevar a cabo tal tipo de auditoría no están tan bien definidos como los relativos a una auditoría financiera.

² /Arens y Loebbecke, Auditing, p. 7.

1.2.2.3. Auditoría de cumplimiento:

"Tiene por objeto determinar si se han mantenido ciertos acuerdos contractuales. La calidad del producto y el costo de producirlo son tan sólo dos ejemplos de los muchos determinantes que regulan las cantidades a pagar en tales contratos. La auditoría de cumplimiento pretende determinar si se han respetado los términos de un contrato predeterminado."³

1.2.2.4. Auditoría de rendimiento:

"Es la que no está sujeta a un contrato. Gran parte del trabajo del auditor interno es relativo a la auditoría de rendimiento. Con el fin de lograr un control interno eficaz en una organización, mucha gente debe efectuar actividades específicas de control. La auditoría de rendimiento se ocupa de determinar el acierto con el que se realizan estas actividades de control. Por ejemplo, para comprobar el adecuado control sobre los pagos, es esencial la comparación del pedido, factura y nota de recepción. Una revisión de la realización de esta actividad es una auditoría de rendimiento apropiada."⁴

³/Enciclopedia de la Auditoría, Edición 1990, p. 10.

⁴/Ibid. P.11

1.2.2.5. Auditoría Fiscal:

La auditoría fiscal tiene como fin principal, hacer revisiones a los registros contables llevados por la compañía en la que se determina si se está cumpliendo con las leyes vigentes en lo que respecta a aspectos fiscales y que afecte el desarrollo de sus operaciones financieras (Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos, otras y sus respectivos reglamentos).

1.2.2.6. Revisión especial:

"Es una categoría mixta que incluye auditorías que no son consideradas como financieras, operativas, de cumplimiento o de rendimiento. La competencia del auditor para hacer una revisión particular y cuando su independencia es esencial a su revisión, serían las únicas limitaciones de importancia que atañen a la revisión. Por ejemplo, muchos auditores no serían competentes para recomendar la ubicación de una nueva fábrica. Algunos, sin

embargo, mediante la aplicación de técnicas apropiadas, podrían dar una recomendación válida."⁵

1.3 DEFINICIONES SOBRE PLANIFICACION

Una planificación general es el proceso mediante el cual se prevé qué procedimientos de auditoría se emplearán, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que intervendrá.

"Ampliando el concepto anterior, podemos decir que la planificación se ha caracterizado por el desarrollo de una estrategia global para obtener la conducta y el alcance esperados de una auditoría. El proceso de planificación abarca actividades que van desde las disposiciones iniciales para tener acceso a la información necesaria, hasta los procedimientos que se han de seguir al examinar tal información, e incluye la planificación del número y capacidad del personal necesario para realizar la auditoría. La naturaleza, distribución temporal y alcance de los procedimientos de planificación del auditor varían según el tamaño y complejidad de la entidad bajo

⁵ /Ibid. P.10

auditoria, de su experiencia en la misma y de su conocimiento acerca del negocio de la entidad."⁵

1.4 IMPORTANCIA DE LA PLANIFICACION

La planificación de un trabajo de auditoria no puede hacerse en abstracto, cada trabajo tiene características y peculiaridades propias que exigen que los procedimientos de auditoria sean adaptados a las condiciones específicas de cada situación.

Durante mucho tiempo se ha considerado que la planificación constituye uno de los aspectos más importantes de una auditoria y así se ha reconocido específicamente en repetidas oportunidades en las declaraciones de importantes organizaciones internacionales tales como AICPA. La Declaración sobre Normas de Auditoria (SAS No. 1), que es un resumen de las declaraciones anteriores sobre procedimientos de auditoria, incluye la planificación en la Primera Norma de Ejecución del Trabajo; así también publicó el SAS No. 22 "Planificación y Supervisión". Dicho tema se ve ampliado en la parte final del presente capítulo.

⁵ Howard Goverman. Enciclopedia de la Auditoria, p. 306.

La necesidad de realizar una planificación ha sido aún más relevante en los recientes avances en el campo de la auditoría, por ejemplo en la utilización de las técnicas de muestreo estadístico y otros procedimientos cuantitativos y por los cambios introducidos en las técnicas de auditoría, como la confección de diagramas de flujo, revisión analítica y la auditoría recurrente.

La planificación es imprescindible si se pretende que el auditor realice sus trabajos con la máxima eficiencia y que el proceso no resulte demasiado costoso para el cliente. En consecuencia, el auditor debería utilizar el personal de contabilidad y auditoría interna del propio cliente, previo a evaluar el grado de confiabilidad que dará al trabajo de éstos.

Además, el auditor no solamente debería mostrarse cauteloso en la planificación de los procedimientos que considera necesarios, sino que también debería prepararse para la eventualidad de tener que realizar procedimientos que no había considerado necesarios.

1.5 RESPONSABILIDAD EN LA PLANIFICACION

La planificación de la auditoría debería llevarse a cabo bajo la supervisión del auditor, asumiendo uno de los socios o gerentes la responsabilidad final de la revisión o examen. Sin embargo, el auditor puede delegar parte de la planificación o del examen en otro personal de auditoría. Si el auditor actúa por cuenta propia, normalmente supervisará directamente el compromiso adquirido hasta que se haga necesaria la intervención de un gerente o supervisor.

1.6 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

1.6.1 Definición:

Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y a los informes que presenta como resultado del trabajo realizado.

1.6.2. Clasificación:

- Normas Generales o Personales
- Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo
- Normas Relativas a la Elaboración del Informe

1.6.2.1. Normas Generales o Personales

Estas normas están relacionadas con las aptitudes y cualidades que el auditor debe poseer para asumir y desempeñar las responsabilidades que las exigencias profesionales imponen, siendo estas:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional
- Cuidado y diligencia profesional
- Independencia mental.

1.6.2.2. Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo:

Estas normas requieren que el Contador Público y Auditor, reúna los elementos de juicio necesarios, los cuales deben estar plasmados en los Papeles de Trabajo, en los que debe incluirse los hallazgos encontrados en el proceso de la auditoría, después de aplicados los procedimientos que hubiera considerado necesarios en las circunstancias; el resultado servirá de base para elaborar el informe. Estas normas son las siguientes:

- Evaluación del sistema de Control Interno
- Planeación y Supervisión
- Evidencia Suficiente y Competente

1.6.2.2.1. Evaluación del sistema de Control Interno

El auditor deberá evaluar el sistema de control interno, para determinar la naturaleza, extensión y la oportunidad de los procedimientos de auditoría que va a realizar. Esto significa que por medio de la evaluación que realice, llegue a determinar si la compañía que audita, está cumpliendo con los requisitos mínimos de control interno.

1.6.2.2.2. Planificación y Supervisión:

El SAS No. 1 indica: El trabajo debe estar adecuadamente planificado y los asistentes, si hubiese alguno, deben estar propiamente supervisados.

El SAS No. 22, provee los procedimientos detallados para asistir al auditor en cumplir con la primera norma de ejecución del trabajo.

La planificación de la auditoría envuelve una estrategia general para conducir la auditoría. El auditor debe considerar los siguientes asuntos cuando planifica su examen:

- 1) Asuntos relativos a los negocios de la entidad y la industria en la cual el cliente opera.
- 2) Los procedimientos y políticas contables de la entidad.
- 3) Confianza anticipada en los controles internos contables.
- 4) Estimaciones preliminares de los niveles de materialidad para propósitos de auditoría.
- 5) Partidas de los estados financieros que podrían requerir ajustes.
- 6) Condiciones que podrían requerir extensión o modificación de las pruebas de auditoría, tales como la posibilidad de errores significativos, irregularidades o la existencia de transacciones entre personas o sociedades vinculadas.
- 7) Naturaleza de los informes ha de ser emitida (por ejemplo un

informe sobre los estados financieros consolidados, informe sobre estados financieros para propósitos fiscales o informes especiales tales como aquellos sobre cumplimientos o sobre provisiones contractuales).

Esta norma sugiere un número de procedimientos que el auditor debe considerar más adelante en la ejecución como parte de la planificación del trabajo. Estos incluyen:

1. Revisar archivos de correspondencia, papeles de trabajo de años anteriores, archivos permanentes, estados financieros e informes de auditoría.
2. Comentar los asuntos que puedan afectar al examen, con el personal de la entidad responsable de los servicios de auditoría.
3. Preguntar acerca de los desarrollos actuales del negocio que afecten a la entidad.
4. Leer los estados financieros actuales.
5. Comentar el tipo, alcance y tiempo del examen con la dirección

de la entidad, Consejo de Administración, etc.

6. Considerar los efectos de los pronunciamientos contables o de auditoría aplicables.
7. Coordinar la asistencia del personal de la entidad en la preparación de información.
8. Determinar la extensión de la participación, si hubiese alguna, de asesores, especialistas y auditores internos.
9. Establecer las fechas de trabajo de auditoría.
10. Establecer y coordinar los requerimientos de personal.

El auditor está obligado a preparar un programa escrito de auditoría. Los procedimientos incluidos en el programa de auditoría deben ser hechos para alcanzar los objetivos del encargo en particular y deben considerar la naturaleza, el tiempo y extensión del trabajo a ser realizado.

La supervisión, tiene por objeto dirigir los esfuerzos de los auditores, quienes están involucrados en completar los objetivos del examen y determinar si estos objetivos se han

cumplido. La supervisión incluye también, la instrucción a los asistentes, la revisión de su trabajo y el diario mantenimiento de éstos acerca de los problemas significativos encontrados. El socio principal o gerente responsable del trabajo debe revisar el trabajo efectuado por los asistentes. Finalmente, deben existir procedimientos a ser seguidos cuando surgen diferencias de opinión entre los miembros del equipo en relación a usos contables o de auditoría.

1.6.2.2.3. Evidencia Suficiente y Competente:

Esta norma indica que los papeles de trabajo preparados por el Contador Público y Auditor deben indicar que la información obtenida fue suficiente, y que considera que ya no necesita información adicional, y que está satisfecho con la conclusión de su trabajo. La evidencia de auditoría como se menciona anteriormente, proporciona respaldo a la opinión que se emite sobre los estados financieros, dicha evidencia se clasifica de la siguiente forma.

a) Evidencia interna, se define como la evidencia que está en poder del cliente, la cual es originada y registrada en la organización. Por ejemplo, órdenes de compra, pedidos,

facturas, recibos de caja, etc.

- b) Evidencia externa, es aquella evidencia que se recibe de terceras personas, la cual es comunicada en forma directa al auditor, por ejemplo las confirmaciones de bancos, de cuentas por cobrar, etc.
- c) Observación física, La inspección física de algunos activos proporciona al auditor evidencia de que lo que se ha registrado contablemente es lo que está físicamente, por ejemplo, la observación física de mercadería, efectivo, valores, etc.
- d) Evidencia analítica, dentro del juicio del auditor existe el criterio de efectuar pruebas analíticas, esto tiene la ventaja de que al realizarla puede tomarse una idea razonable sobre los parámetros que está analizando, obteniendo una conclusión de las cuentas analizadas.

CAPITULO II

CONTRATACION DE LOS SERVICIOS DEL AUDITOR

2.1 ADMISION DE UN NUEVO CLIENTE

Cuando el auditor o firma de auditores acepta un trabajo de auditoría, se toma la decisión de servir como auditores del cliente a cambio de una compensación apropiada. Por lo tanto si se proyecta admitir a un cliente nuevo, es importante que un socio evalúe si el riesgo general del trabajo relacionado con el nombramiento como auditores está dentro o sobrepasa el nivel de riesgo que está dispuesto a aceptar.

Dentro del riesgo general del trabajo se pueden considerar: asuntos relacionados con el cliente, asuntos relacionados con el negocio y asuntos relacionados con la auditoría.

2.1.1. Asuntos Relacionados con el Cliente.

- Conocimiento del cliente.

- La situación financiera y la rentabilidad del futuro cliente.
- La reputación, el carácter y la integridad de la gerencia y de los propietarios del futuro cliente.
- Si es que la relación con el futuro cliente puede dañar la imagen profesional.

2.1.2. Asuntos Relacionados con el Negocio:

- El riesgo de incurrir en costos de litigios potenciales debido a una presunta omisión de auditoría.
- El riesgo de incurrir en otros costos (independientemente de si se alega una omisión de auditoría o no) tales como realización de honorarios.
- Si es que el futuro cliente o el trabajo propuesto implican factores que puedan considerar los clientes existentes como en contra de sus intereses.

2.1.3. Asuntos Relacionados con la Auditoría:

- Dificultades anticipadas para obtener la evidencia de auditoría.

- Si el equipo propuesto de servicio de auditoría cuenta con los conocimientos, habilidades y experiencia adecuados para afrontar los riesgos del trabajo, satisfacer las obligaciones profesionales y proveer servicios profesionales apropiados.

También debe considerarse si existen razones profesionales para no servir de auditores y en particular, si la independencia, los socios, gerentes y personal profesional pudieran comprometerse al aceptar el nombramiento.

El socio evaluador es responsable de analizar al futuro cliente, aunque puede delegar algunos de los procedimientos de evaluación a otros socios o miembros del personal profesional.

La evaluación de un futuro cliente debe completarse antes de aceptar el nombramiento como auditores. En caso de que la evaluación del futuro cliente no esté terminada antes de la fecha límite para someter la propuesta, puede incluirse comentarios en la propuesta que aclaren que está sujeta a que se completen las indagaciones profesionales necesarias.

Lo que constituye a un nuevo cliente de auditoría que requiera evaluación, es un asunto de juicio a decidir por el

socio responsable de la evaluación. Los factores que podrían considerarse son:

- El conocimiento previo (si se tiene) de la entidad.
- El conocimiento (si se tiene) de la gerencia y de los propietarios de la entidad y la relación con ellos (si existe).
- La relación (si existe) entre la entidad y los existentes clientes.

En el caso de trabajos de auditoría entre oficinas, la oficina originaria normalmente es responsable de la evaluación del futuro cliente.

2.2 CARTA DE COMPROMISO O CONTRATACION

Una carta de compromiso o contratación es un documento que define los términos del trabajo de auditoría según se ha acordado con el cliente. La carta de compromiso o contratación, ayuda a evitar malentendidos con respecto al trabajo, y por lo tanto, es conveniente tanto para el auditor como para el cliente.

En algunos países, el objetivo y el alcance de una auditoría y las obligaciones de los auditores los establece la ley. Por lo tanto, factores legales y otros pueden afectar el formato y el contenido de la carta de compromiso.

Al aceptar un nuevo cliente, se obtiene una carta de compromiso, para establecer los términos del trabajo antes de iniciar el trabajo significativo en el campo.

Cuando las condiciones de un servicio prestado a un cliente recurrente cambian, es necesario que el socio encargado considere la necesidad de enviar una nueva carta de compromiso indicando claramente el cambio.

Las siguientes condiciones pueden ser motivo de una nueva carta de compromiso.

- a) Malentendido por parte del cliente con respecto al objetivo y alcance de la auditoría.
- b) Un cambio significativo en los términos del trabajo actual.

- c) Un cambio significativo en la gerencia.
- d) Un cambio significativo en la naturaleza, el tamaño o la estructura del negocio del cliente.
- e) Nuevos requisitos legales o reguladores.

Los despachos de auditoria han tomado la actitud de enviar todos los años una carta de compromiso a los clientes recurrentes, para confirmar el entendimiento mutuo de los términos del trabajo y las expectativas del cliente. Así como obtener una carta de compromiso cuando el auditor es contratado para desempeñar un nuevo servicio a un cliente ya existente.

Aunque el formato y el contenido de las cartas de compromiso varían de un cliente a otro, normalmente se refieren a:

- El objetivo de la auditoría de estados financieros.
- La responsabilidad sobre los estados financieros y sobre el establecimiento de un control interno eficaz.
- El alcance de la auditoría.

- Los informes que se anticipa que se emitan.
- El requisito de tener acceso sin restricciones a los registros financieros y la documentación correspondiente, ya sea en papel o en formato electrónico, necesario para la utilización en la auditoría.
- La confirmación de la aceptación de los términos del trabajo por parte del cliente.
- Los requisitos con respecto a la planeación de la auditoría.
- Los requisitos de una carta de representación de la gerencia.
- Una descripción de otras cartas o informes que se han de emitir.
- La base sobre la que se calculan los honorarios y los acuerdos de facturación.

Además según apliquen, puede incluirse los siguientes asuntos:

- Acuerdos para establecer contacto con otras firmas de auditoría y especialistas.
- Acuerdos para establecer contacto con la función de auditoría interna y otro personal del cliente.

- Acuerdos con el auditor antecesor, en el caso de un trabajo de auditoría inicial.
- Restricción de obligaciones si es que lo permiten las normas profesionales y los requisitos legales.
- Una referencia de acuerdos adicionales entre el cliente y auditores que cubran servicios profesionales que se han de proveer.
- La asistencia que el cliente ha de proveer.

2.3 AUDITORIA INICIAL

La planificación es necesaria y obligatoria en todos los compromisos de auditoría y muchos similares, independientemente de si el auditor está realizando una auditoría por primera vez o si se trata de una recurrente. La planificación tiene carácter vital y suele ser más amplia cuando se trata de una auditoría inicial. En consecuencia, deben tomarse en cuenta todas las disposiciones preliminares que se aplican habitualmente en el caso de una auditoría inicial, presentando referencias a los procedimientos específicos que pueden ser aplicables a los casos de auditorías recurrentes.

2.4 AUDITORIA RECURRENTE O REPETITIVA

Las disposiciones preliminares suelen ser menos detalladas y elaboradas en el caso de la auditoría recurrente. Existen muchos papeles y archivos de auditorías anteriores que facilitan la planificación del compromiso actual. Aunque habitualmente se modifica el programa de auditoría basándose en las condiciones actuales y la experiencia del período anterior, resulta mucho menos difícil y ocupa menos tiempo la organización de tales modificaciones que la preparación del programa inicial. Además, los papeles de trabajo, necesidades de personal y el presupuesto del tiempo empleado en el período anterior constituyen un punto de partida ideal para las consideraciones del período actual. Sin embargo, el importe de honorarios debe calcularse sobre bases anuales y tenerse en cuenta si las disposiciones sobre las observaciones del inventario, confirmaciones y acceso a archivos, continuarán invariables respecto a los períodos anteriores.

CAPITULO III

PLANIFICACION DEL TRABAJO

3.1 ASUNTOS GENERALES

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría, a los que nos hemos referido con anterioridad, son obtenidos de diversas fuentes, según la naturaleza de los datos y con las condiciones particulares de la empresa examinada.

3.2 COMPRESION DEL NEGOCIO

Normalmente los primeros pasos que da el auditor en el proceso de planificación van dirigidos a la obtención del conocimiento adecuado del negocio del cliente. El SAS No. 22, menciona que el auditor debe "obtener un grado de conocimiento del negocio de la entidad que le permita planificar y realizar su revisión de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas".

Al ejecutar una auditoría de los estados financieros, el auditor debe obtener un entendimiento del negocio que le permita identificar y entender los eventos, transacciones y prácticas que, a su juicio puedan ejercer un efecto significativo sobre los estados financieros o el informe. Por ejemplo, tal conocimiento es utilizado por el auditor para evaluar los riesgos inherentes y de control y para determinar la naturaleza, alcance y extensión de los procedimientos de auditoría.

El nivel de conocimiento del auditor para un trabajo incluiría un conocimiento general de la economía y de la industria dentro de la cual opera la entidad, y un conocimiento más particular sobre cómo funciona la entidad. El nivel de conocimiento requerido por el auditor, sin embargo, sería ordinariamente inferior al que posee la dirección.

Antes de aceptar un trabajo de auditoría, el auditor debe obtener un conocimiento preliminar de la industria y de los propietarios, la gerencia y las operaciones de la entidad que ha de examinarse, y considerar si está en capacidad de obtener un nivel de conocimiento del negocio adecuado para llevar a cabo la auditoría.

"La obtención del conocimiento requerido del negocio es un proceso continuo y acumulativo de reunir y evaluar la información y de relacionar el conocimiento resultante con la evidencia de auditoría y la información en todas las etapas de dicha auditoría. Por ejemplo, aun cuando en la etapa de planificación se reunirá información, por lo general ésta es refinada y agregada en etapas posteriores del examen, a medida que el auditor y el grupo de trabajo de la auditoría aprendan más acerca del negocio."⁷

Por medio del entendimiento del negocio del cliente y de sus objetivos, se adapta el enfoque de auditoría, de manera que se concentre en los objetivos críticos de auditoría, así como en los asuntos de interés para la gerencia. De este modo puede obtenerse eficientemente evidencia de auditoría, evitar trabajo innecesario de auditoría y proveer un servicio de valor al cliente.

Al comprender el negocio del cliente, proveemos mejores servicios profesionales. Se procura comprender el funcionamiento del negocio del cliente, los objetivos y las

⁷ /Conocimiento del negocio, Norma Internacional de Auditoría No. 10

preocupaciones de la gerencia, los riesgos afrontados por la organización y las medidas que la gerencia adopta para vigilar y disminuir dichos riesgos. En la mayoría de los casos, los asuntos que preocupan a la gerencia también preocupan a los auditores. Existen muy pocos riesgos del negocio que no afecten a su vez a los estados financieros.

3.3 INFORMACION BASICA

Al efectuar la planificación del trabajo, es necesario que el auditor considere también algunas cuestiones que se refieren al sector en el cual opera la empresa, como la situación económica, disposiciones regulatorias del gobierno y los cambios tecnológicos, en la medida en que afecten el examen. Deberían considerarse también otras cuestiones, como las prácticas contables comunes al sector.

Si el auditor observa que pueden aparecer problemas de auditoría o de contabilidad poco usuales o si el cliente pertenece a un sector industrial muy especializado, el auditor debería considerar la realización de un estudio. Entre las fuentes que podría consultar para este propósito se puede

mencionar, Pronunciamentos y Guías de Contabilidad, publicaciones correspondientes al sector, libros de texto y expertos o personas que conozcan a fondo el sector al cual pertenece la empresa.

3.4 ENTREVISTAS INICIALES

Por necesidad inevitable, para la simple contratación del trabajo se requiere de una o varias entrevistas previas con el cliente, que conducen a la fijación de las condiciones básicas del mismo trabajo.

Es necesario que a estas entrevistas el auditor se presente debidamente preparado. Conviene formular previamente un memorándum de los puntos a definir y tratar en cada entrevista, a efecto de poder estar cierto de que se cubren todos los temas que es necesario dejar definidos y aclarados. Al terminar la entrevista el auditor debe revisar los puntos tratados con base a su memorándum o agenda y estimar si quedan suficientemente aclarados, si se cubrieron todos, y así, como consecuencia de la propia entrevista, no surgieron dudas o problemas nuevos que ameriten una entrevista posterior.

En la entrevista se deben fijar, por lo menos, el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar; deben determinarse también las condiciones bajo las cuales se va a prestar el servicio, tales como tiempo, honorarios y gastos, los elementos que va a proporcionar el cliente, la coordinación del trabajo de auditoría con el de la propia oficina del cliente, y todos aquellos que, por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.

Conviene, a este respecto, mencionar en forma especial que en las entrevistas con el cliente debe definirse a quién debe entregar y dirigir el informe final de auditoría.

Generalmente se acostumbra, a efecto de evitar futuras dificultades de interpretación, que una vez que el auditor y el cliente se han puesto de acuerdo sobre las bases del trabajo a realizar, éstas sean confirmadas por escrito. La forma habitual de hacerlo es que el auditor envíe al cliente una carta en la que se resume el resultado de las entrevistas con el cliente, en caso de conformidad debe responder manifestando que está de acuerdo con dichas condiciones. (Capítulo II, Carta de Compromiso o Contratación).

3.5 MEMORANDUM O AGENDA PARA COMENTARIOS INICIALES

Como se mencionó con anterioridad es importante que previamente se formule un memorándum o agenda de los puntos a definir y tratar en las entrevistas, la que normalmente incluye asuntos como los siguientes: ⁸

3.5.1. Alcance del Trabajo:

El alcance, incluyendo cualesquiera restricciones o limitaciones conocidas, queda definido en la reunión.

3.5.2. Consideraciones Fundamentales de Auditoría:

Las conversaciones deben incluir asuntos como los procedimientos que se han de seguir en la verificación de los inventarios, la confirmación de las cuentas a cobrar, la inclusión de las sucursales o filiales en el extranjero, si el examen de tales entidades ha sido ya realizado por otros auditores, etc.

⁸ / Howard Goverman. Enciclopedia de la Auditoría, p. 313

3.5.3. Informes:

Se revisan los informes del ejercicio anterior para establecer las necesidades del año en curso y determinar los cambios de formato.

3.5.4. Fechas Límite:

Se establecen unas fechas límite para la finalización de cada fase del trabajo, comenzando generalmente por la fecha de emisión del informe y a partir de ahí avanzando hacia atrás en el tiempo. Se prepara por mutuo acuerdo un programa provisional, admitiendo que podría ser necesario introducir algunos cambios para adaptarse a situaciones variables.

3.5.5. División de Responsabilidades:

Se establecen las responsabilidades para la preparación de los programas y análisis. Es deseable lograr una utilización máxima del personal de la empresa del cliente para trabajos rutinarios.

3.5.6. Coordinador de la empresa cliente:

Para los encargos importantes se nombra un coordinador de trabajos de auditoría entre el personal de la empresa cliente para minimizar el tiempo administrativo innecesario que tendría que emplear el auditor.

3.5.7. Disposiciones de carácter físico:

Deberían establecerse las necesidades de espacio de trabajo para cada fase.

3.5.8. Asistencia de computadora:

Cuando el cliente disponga de un ordenador, debería establecerse un plan para proporcionar los elementos necesarios para realizar una auditoría asistida por ordenador. Debería determinarse si se podrá disponer del ordenador del cliente para aplicar las técnicas de auditoría asistida por ordenador o si el cliente pondrá a disposición del auditor los archivos de datos necesarios de forma que éstos puedan procesarse en otro ordenador.

Estas entrevistas son especialmente importantes para

asegurar que existe un buen entendimiento entre el cliente y el auditor. En consecuencia, el auditor debería asegurarse de que comprende las necesidades y objetivos del cliente y que éste comprende aspectos tales como la finalidad, naturaleza y limitaciones de la auditoría.

3.6 VISITAS Y RECORRIDOS POR OFICINAS E INSTALACIONES DEL CLIENTE

La opinión o interpretación inicial del auditor puede verse mejorada si éste realiza visitas a las oficinas e instalaciones principales del cliente. Un auditor con experiencia puede enterarse de gran cantidad de detalles referentes al sistema de contabilidad y controles de la empresa, visitando la sede de la entidad y observando cómo el personal realiza sus trabajos diarios. De forma similar, una visita a la fábrica e instalaciones de recepción o embalaje de la empresa, puede proporcionar gran cantidad de información sobre las operaciones de la empresa y los problemas probables de control. La observación de orden, limpieza y buena disposición física de las instalaciones y de los hábitos rutinarios de trabajo de los empleados puede dar a conocer al auditor aspectos de la empresa

que no puede obtener en el estudio de los registros de contabilidad.

Por otra parte muchos de los datos relativos al proceso productivo, al trámite de las operaciones, a las rutinas de vigilancia y control, pueden ser obtenidos por la observación de cómo son realizadas esas operaciones en algún o algunos días ordinarios.

3:7 RECOPIACION DE LA DOCUMENTACION PRELIMINAR

El auditor durante sus primeras visitas a las instalaciones y entrevistas con el cliente, estudiará muchos registros y documentos diferentes. Debiendo obtener copias de aquellos que considere útiles para formarse una opinión adecuada de la organización u operaciones del cliente y/o aquellos que le servirán de referencia durante la auditoría.

Entre éstos podrían incluirse:

- Declaraciones de normas y resúmenes de planificación de la empresa o sus subdivisiones principales.

- Organigramas y descripciones de programas.
- Información financiera preparada por el personal de la empresa, como estados financieros, presupuestos, informes de costos y de variaciones, etc. En empresas más pequeñas podrían incluirse también los balances de comprobación comparativos y datos similares utilizados por la dirección.
- Documentos legales importantes, como la escritura de constitución y sus reformas, los estatutos de la sociedad, actas de reuniones de asamblea y de consejo, préstamos concedidos y contratos de compra o de venta, arrendamientos de importancia, escrituras de propiedad, etc.
- Manuales de control interno o procedimientos que cubran actividades de control o contabilidad y administrativos.

Después de haber obtenido copias de la información financiera preparada por el personal de la empresa, el auditor debe interpretar de qué forma utiliza la dirección este material. Debe averiguar y formarse una opinión de las demás herramientas que puede emplear la dirección para controlar y determinar los resultados financieros y operacionales de la

entidad.

El auditor deberá armar el archivo de sus papeles de trabajo con la información obtenida, además elaborar un resumen de los puntos significativos encontrados en los documentos legales inspeccionados, y, en caso de ser necesario, deberá recurrir a los abogados o departamento jurídico de la empresa, previa autorización del cliente, a un jurista independiente, para la aclaración o explicación de los puntos dudosos que la preparación jurídica del propio auditor no le permita aclarar por si mismo.

3.8 ASPECTOS DE SERVICIO AL CLIENTE EN LA ETAPA DE PLANIFICACION

La comunicación explícita entre la gerencia y el equipo del servicio de la auditoría facilita el proceso de adaptar los servicios profesionales que éste último ofrece, a la medida de las necesidades del cliente según éstas cambien y hagan visibles dichos servicios.

El equipo de auditoría, ante todo el encargado de la comunicación directa con el cliente, debe estar consciente de las preocupaciones de la gerencia, además exhortarle a que

utilice a la auditoría como un organismo crítico para proporcionar opiniones con el fin de obtener un punto de vista independiente.

El servicio al cliente no ocurre fortuitamente; como todo lo demás, el servicio se planea. Como parte del plan de auditoría, se consideran maneras de agregar valor para el cliente y de hacer que el servicio sea más visible a la gerencia.

Durante la etapa de planificación de la auditoría, deben tomarse las iniciativas de servicio al cliente identificadas durante el desarrollo de la estrategia de auditoría y transformarse en medidas activas. El propósito de auditoría es obtener evidencia efectiva de auditoría para formar una opinión de auditoría y satisfacer otros objetivos de servicio al cliente al mismo tiempo. Consecuentemente, es posible que el trabajo se desempeñe simultáneamente con los procedimientos de auditoría planeados.

Normalmente, los papeles de trabajo que se preparen en conexión con los servicios profesionales ajenos a la auditoría, se mantienen separados de los papeles de trabajo de auditoría.

A través de la auditoría, el auditor debe estar alerta sobre las necesidades y expectativas del cliente. A medida que el trabajo progresa, puede que identifique necesidades nuevas o de otra naturaleza, por ejemplo:

- Por medio de reuniones que pueda sostener con la junta directiva, sus comités y la gerencia.
- Un análisis e interpretación de los hallazgos de auditoría.

Si el auditor identifica que el cliente tiene nuevas necesidades de servicios profesionales, deben discutirse con la gerencia para extender los servicios profesionales existentes, según sea apropiado.

3.9 MEMORANDUM DE PLANIFICACION

Las decisiones significativas de la planificación de auditoría son documentadas en un *Memorandum de Planificación*. Este resume los asuntos técnicos de auditoría, los asuntos sobre valor agregado y los asuntos de coordinación. Los asuntos

técnicos de auditoría incluyen el enfoque planeado sobre los objetivos críticos de auditoría y sobre la evaluación del control interno.

El auditor encargado y el gerente encargado son los indicados para la preparación del Memorándum de planificación, guardando consistencia con la estrategia de auditoría. La aprobación o desaprobarción del Memorándum, está a cargo del socio, quien debe hacerlo antes del inicio del trabajo significativo en el campo. El plan de auditoría se comunica a los miembros del equipo de servicio, según sea apropiado. Es por lo tanto uno de los diversos propósitos del memorándum, el facilitar la comunicación entre los miembros del equipo de servicio de auditoría.

Como se menciona en la primer párrafo, incluye los siguientes aspectos según éstos apliquen:

3.9.1. Aspectos Técnicos de Auditoría

- Los antecedentes, una breve historia del cliente, notas sobre la industria y el ambiente económico, los principales clientes y competencia y la situación financiera actual.

- Los desarrollos recientes, el desempeño durante el año, los cambios en las técnicas de producción o distribución, las adquisiciones, las disposiciones y los planes futuros.
- Los entes relacionados y el efecto potencial de las transacciones entre entes relacionados en los estados financieros y en el enfoque de auditoría.
- Un resumen del enfoque de auditoría para obtener un entendimiento del control interno.
- Un resumen de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría con respecto de los objetivos críticos de auditoría.
- La medida de precisión.
- Un resumen del trabajo que han de desempeñar otros auditores, entre oficinas, los especialistas y los auditores internos.

3.9.2. Aspectos de valor agregado

- La respuesta planeada a ciertas inquietudes adicionales expresadas por la gerencia.
- Las iniciativas de servicio al cliente.

3.9.3. Aspectos de coordinación

- La asignación de personal, incluso los detalles sobre los miembros del equipo de servicio de auditoría y otros auditores.
- Los individuos claves que se han de contactar en la organización del cliente.
- El tipo adecuado de informe de auditoría de los estados financieros y otros informes al cliente y la oportunidad de su presentación.
- Un calendario de las actividades.

Además del memorándum de planificación, normalmente se mantienen archivos de trabajo correspondientes a los

presupuestos de tiempo y costos y a los aspectos importantes de los acuerdos de facturación. Dichos archivos no forman parte de los papeles de trabajo de auditoría del año en curso. Se desechan una vez no resultan útiles.

3.10 ENFOQUE HACIA LA AUDITORIA DE REGISTROS DE PROCESAMIENTO ELECTRONICO DE DATOS

Quando el cliente dispone de un centro de proceso de datos o utiliza los servicios de uno externo en aplicaciones relacionadas con la contabilización e información que puede influir notablemente sobre los estados financieros, el auditor debe considerar las actividades del centro de PED en su evaluación preliminar de control interno. Los objetivos de la revisión preliminar de los registros de procesamiento electrónico de datos pueden desarrollar una interpretación global de la estructura de la organización; determinar en qué forma puede influir este centro sobre la naturaleza, oportunidad o amplitud de los procedimientos de auditoría que se han de realizar; y determinar si se han de revisar posteriormente los controles contables desde el centro de proceso de datos.

Los procedimientos de la revisión preliminar del centro de

PED que realiza el auditor suelen incluir los siguientes asuntos:

- Obtener y preparar un organigrama actualizado del departamento o funciones de proceso de datos.
- Entrevistar al personal competente del centro de proceso de datos y obtener la información y descripciones del procesador central, periféricos, software del sistema, software de aplicación y cambios previstos en el hardware y/o software del departamento.
- Obtener copias de los informes de las revisiones realizadas por terceros si se dispone de ellos, si el cliente utiliza los servicios de un centro de cálculo.
- Formarse una opinión global de las aplicaciones financieras del centro de PED que tienen importancia para la auditoría y preparar unas descripciones breves de aquellas que podrían afectar significativamente a la naturaleza, oportunidad o amplitud de los procedimientos de auditoría que se han de realizar. Los factores que se han de considerar incluyen el grado de utilización del centro de

proceso de datos en aplicaciones de contabilidad importantes, la estructura básica de los controles de contabilidad de la entidad, el flujo de transacciones, los documentos justificativos de las mismas, la existencia de otras auditorías y la información referente a otros puntos de control.

CAPITULO IV

CONSIDERACIONES ESPECIALES DE PLANIFICACION

4.1 AUDITOR PREDECESOR

Cuando auditores distintos han realizado servicios con respecto a estados financieros presentados de forma comparativa, la regla principal es que el auditor sucesor o el predecesor informe sobre cada uno de los estados financieros presentados.

En el caso de que se trate de un cliente nuevo, el auditor debe satisfacerse con los saldos al principio del periodo en estudio y con la consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad durante el ejercicio anterior. En consecuencia, el auditor deberá realizar investigaciones específicas consultando al auditor predecesor, en los primeros pasos de la auditoría, sobre los aspectos que podrían afectar la realización de la misma. Además, el auditor deberá hacer las gestiones

oportunas para revisar los papeles de trabajo del auditor predecesor, después de solicitar del cliente la autorización para que éste le permita tal revisión. Es costumbre que el auditor predecesor se muestre dispuesto a colaborar con el sucesor y que permita revisar los diversos papeles de trabajo, especialmente los relacionados con asuntos que tengan una importancia permanente en contabilidad, como los análisis de determinados saldos de cuentas. Sin embargo, por diversas razones profesionales, el auditor predecesor podría no permitir tal revisión de sus papeles de trabajo. Cuando esto ocurre, el auditor debe ampliar el alcance de sus procedimientos para cumplir los objetivos de auditoría.

4.2 USO DEL TRABAJO DE UN ESPECIALISTA

Al elaborar la planificación, el auditor debe considerar si los asuntos en potencia tienen mucha importancia para lograr una presentación imparcial en los estados financieros, si éstos necesitan de la evaluación especial; es decir, si debe solicitar los servicios de un especialista; entendiéndose a éste último como persona o entidad que posee conocimientos, habilidades y experiencias mucho más extensos en un campo específico que los que normalmente posee un contador o auditor. Es decir

conocimientos, habilidades o experiencias en asuntos actuariales, de evaluación, ambientales, de tecnología de información, abogacía, ingeniería, geología, fiscal, etc.

La selección del especialista adecuado debe hacerse oportunamente y lo más pronto posible, debiendo llegar el auditor a un acuerdo con su cliente y éstos con el especialista, en lo que se refiere a la naturaleza del trabajo que se ha de realizar.

El auditor debe satisfacerse de la reputación y experiencia del especialista por medio de investigaciones u otros procedimientos. El auditor deberá considerar lo siguiente:

- a) Su título profesional, licencia para ejercer u otro elemento que lo acredite como especialista en ese campo.
- b) Reputación o posición del especialista, desde el punto de vista de terceros que estén familiarizados con su capacidad y actuación.
- c) Relación o parentesco que pueda tener con el cliente.⁹

⁹ /Declaraciones Sobre Normas de Auditoría No. 11

Comúnmente, el auditor debe tratar de obtener los servicios de un especialista que no tenga ninguna relación con el cliente.

Sin embargo, cuando las circunstancias así lo requieran, puede ser aceptable el trabajo de un especialista que tenga alguna relación con el cliente, pero el auditor deberá considerar llevar a cabo procedimientos adicionales respecto a alguno o todos los métodos, bases o resultados obtenidos por el especialista, con el fin de determinar si dichos resultados son o no razonables, o buscar la ayuda de otro especialista para ese propósito.

El trabajo de un especialista que no tiene ninguna relación con el cliente, proporciona al auditor una seguridad mayor de confiabilidad, ya que no existe una relación que pudiera impedir una mejor objetividad.

4.3 TRABAJOS CON PARTICIPACION DE OTROS AUDITORES

Esto significa que al efectuar la planificación se ha de considerar la participación de otros auditores independientes, que han participado en el examen de estados financieros de una o más filiales, divisiones, delegaciones, componentes o

inversiones incluidas en los mismos, sobre los que el auditor deba expresar su opinión. Como se establece en la Declaración Sobre Normas de Auditoría No. 1, Sección 543, "Parte de la Auditoría hecha por otros Auditores Independientes", el auditor deberá hacer indagaciones referentes a la reputación profesional y situación del otro auditor ante una o más fuentes de información; obtener del otro auditor confirmación escrita de su independencia; asegurarse por medio de la comunicación con el otro auditor de sus conocimientos, además deberá adoptar las medidas pertinentes para asegurar la coordinación de las actividades.

También el auditor aplicará procedimientos diferentes cuando pretenda referirse al trabajo del otro auditor. En cualquiera de los casos, debería realizarse una planificación adecuada al comienzo de la auditoría para asegurar el intercambio de la información clave, como los nombres e identificación de las partes relacionadas y la correcta coordinación del trabajo.

El auditor principal deberá también aplicar procedimientos para obtener una seguridad razonable de que el trabajo ejecutado por el otro auditor es adecuado para los fines del auditor

principal.

4.4. TRABAJOS ENTRE OFICINAS

Con frecuencia, más de una oficina se involucra en la auditoría de los estados financieros. La oficina de origen es responsable de enviar instrucciones precisas por escrito a las oficinas participantes. Entre otras cosas, las instrucciones tratan sobre:

- Determinación de los objetivos del trabajo con la oficina participante.
- El alcance del trabajo y si existen, las limitaciones del mismo.
- Establecimiento de plazos de tiempo para cumplir las fechas límites globales.
- Las líneas generales de presupuestos para el plan del trabajo con la oficina participante y el presupuesto correspondiente al período anterior a la entrada en vigor del encargo.

- Determinación del tipo de personal que ha de designar la oficina participante para este trabajo.
- Establecer las responsabilidades de revisión, fiscales y de otros servicios.

Adicionalmente se prepara un memorándum, para facilitar información sobre el trabajo. En éste se incluyen elementos como:

- La naturaleza del trabajo
- Los nombres de las partes afectadas, información sobre ellas e instrucciones especiales, si existe alguna, referentes a la auditoría de transacciones con tales partes.
- Importancia relativa del encargo.
- Informes exigidos.

- Requisitos de consolidación.
- Fechas límite de finalización.

Cuando la oficina participante se encuentra en un país que tiene normas de contabilidad y de emisión de informes que difieren de las de la oficina origen, esta oficina de origen es responsable de proveer la orientación apropiada.

La oficina participante es responsable para con la oficina de origen con respecto al trabajo que se desempeñe a solicitud de la oficina de origen. Según corresponde, la oficina participante usualmente acusará recibo del aviso por anticipado de las instrucciones de auditoría e informará a la oficina de origen inmediatamente si no puede cumplir.

4.5 USO DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

Como se menciona en varios segmentos del presente trabajo, y específicamente lo relativo a la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos, que han de realizarse como aplicación a lo planificado, lo que involucra utilizar los recursos disponibles para lograr los objetivos trazados, tales

como disponer cuando así lo amerite de los recursos del cliente, y particularmente de la auditoría interna. Si se supone que el trabajo de los auditores internos tendrá una importancia especial para el estudio y evaluación de los controles de contabilidad internos que ha de realizar el auditor, deberán hacerse las gestiones oportunas, en el momento de entrada en vigor del trabajo para acceder a los informes y papeles de trabajo de los mismos y para determinar si sus trabajos en curso podrían estar en conexión con la revisión realizada por el auditor. Además, podría hacerse uso de los auditores internos para proporcionar una asistencia directa al auditor independiente en la realización de pruebas sustantivas o de cumplimiento. En cualquier caso, el auditor deberá estudiar la competencia y objetividad de los auditores internos y establecer un plan para verificar el trabajo de los mismos.

"En la evaluación del trabajo de los auditores internos, el auditor independiente deberá examinar, por pruebas selectivas, los documentos que evidencien el trabajo realizado por los auditores internos y deberá considerar factores tales como si el alcance del trabajo es apropiado, los programas son adecuados, los papeles de trabajo documentan adecuadamente el trabajo realizado, las conclusiones alcanzadas son apropiadas a las

de circunstancias, y ya cualesquiera de los informes preparados se es un informe con los resultados del trabajo realizado. El auditor independiente deberá también realizar algunas pruebas del trabajo de los auditores internos. El alcance de estas pruebas variará dependiendo de las circunstancias, incluyendo el tipo de transacciones y su importancia.¹⁰

Estas pruebas se pueden efectuar por medio de:

- a) El examen de algunas transacciones o saldos que los auditores internos examinaron, o,
- b) el examen de transacciones o saldos similares, pero diferentes a los que ya examinados por los auditores internos.

El auditor independiente deberá comparar los resultados de sus pruebas con los resultados del trabajo de los auditores internos para llegar a las conclusiones de su trabajo.¹¹

¹⁰ 10

Declaración sobre Normas de Auditoría No. 5: Evaluación del trabajo de los auditores internos.

¹¹ 11

Idem. No. 5

4.6 USO DE PED PARA ASISTIR LA AUDITORIA

Si se piensa en el uso del departamento electrónico de datos es necesario determinar, desde un comienzo, si el cliente puede proveer los datos que son necesarios, oportunamente, en un formato que se puedan interpretar por medio de los sistemas y programas con que cuenta el auditor. Normalmente se cuenta con los recursos técnicos y la experiencia para interpretar los datos del cliente que provengan de cualquier sistema, siempre que sea proporcionada la información adecuada, y que los archivos de datos se describan correctamente.

Podrían considerarse, otros factores al estudiar la aplicación de una auditoria asistida por PED:

- Las técnicas asistidas por PED podrían reducir lo suficiente otras pruebas de auditoria, dando como resultado un ahorro de costos.
- Con frecuencia la utilización de técnicas asistidas por computador permite lograr con eficacia la expansión del alcance de los procedimientos de auditoria.

- Las verificaciones de auditoría que no pueden realizarse manualmente debido a la naturaleza de los registros del cliente, pueden realizarse frecuentemente aplicando la auditoría asistida por computador.
- Las técnicas de auditoría asistidas por EPD representan un método cómodo para la selección estadística de registros o preparación de confirmaciones.

En las circunstancias en que el cliente utilice sistemas informáticos avanzados o los servicios de un centro de procesamiento de datos complejo, ajeno a la empresa, el auditor deberá solicitar la asistencia de especialistas en auditoría de EPD.

CAPITULO V

RIESGO DE AUDITORIA

5.1. RIESGO DE AUDITORIA Y LA IMPORTANCIA EN LA REALIZACION DE LA MISMA

La declaración sobre Normas de Auditoría No. 47, sirve de guía para la consideración del auditor del riesgo de auditoría y la importancia cuando planea y efectúa un examen de estados financieros de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. El riesgo de auditoría y la importancia afectan la aplicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas, especialmente las de la ejecución del trabajo, y están implícitas en el dictamen estándar. El riesgo de auditoría y la importancia, entre otras cuestiones, deben considerarse junto con la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría y en la evaluación de los resultados de esos procedimientos.

La existencia del riesgo de auditoría está implícita en la frase "en nuestra opinión".

5.1.1. Definición de Riesgo de Auditoría y sus componentes:

El riesgo de auditoría es el riesgo que corre el auditor de no modificar, inadvertidamente y en forma apropiada, su opinión sobre los estados financieros que se presentan incorrectamente en importes considerables.

El riesgo de auditoría, está compuesto por el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección.

5.1.1.1. Riesgo inherente:

Es la susceptibilidad que tiene un saldo de cuenta o clase de transacción de contener un error que podría ser importante, aunado a errores en otros saldos o clases, asumiendo que no existan controles internos relacionados. El riesgo de dicho error es mayor para algunos saldos o clases que para otros. Por ejemplo, los cálculos complejos tienen mayor probabilidad de ser valuados incorrectamente que los cálculos sencillos, así también las cuentas derivadas de estimaciones. Los factores externos también influyen en el riesgo inherente.

Por ejemplo la sobrevaluación por obsolescencia tecnológica.

5.1.1.2. Riesgo de control:

Es aquel en que un error pudiera ocurrir en un saldo de cuenta o clase de transacciones y ser importante, aunado al error en otros saldos o clases y no se previniera o descubriera oportunamente por el sistema de control interno. Ese riesgo es una función de la efectividad de los procedimientos de control interno para alcanzar los objetivos generales del mismo. Como se comenta en el SAS No. 1, sección 320.34, siempre existirá un cierto riesgo de control, debido a las limitaciones inherentes de cualquier sistema de control interno.

5.1.1.3. Riesgo de detección:

Es aquel en que los procedimientos de un auditor lo llevarán a concluir que el error en un saldo de cuenta o clase de transacciones, que podría ser importante, aunado a los errores en otros saldos o clases, no existe aun cuando si está presente. El riesgo de detección es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de la aplicación que le de el auditor. Surge en parte de la incertidumbre que existe cuando el auditor no examina el 100 por ciento del saldo o clase. Surgen otras incertidumbres, debido a que un auditor

podría seleccionar un procedimiento de auditoría inadecuado, aplicar incorrectamente un procedimiento apropiado, o malinterpretar los resultados de auditoría. Estas otras incertidumbres pueden reducirse a un nivel insignificante a través de la planificación, supervisión y dirección adecuadas de la práctica de auditoría, de acuerdo con las normas apropiadas de control de calidad.

El riesgo inherente y el riesgo de control difieren del de detección, en que los primeros existen en forma independiente de la auditoría de los estados financieros, mientras que este último se relaciona con los procedimientos del auditor y puede ser modificado a su elección. El riesgo de detección debe mantener una relación inversa con el riesgo inherente y el de control. Entre menor sea el grado de riesgo inherente y de control que el auditor cree que existe, mayor será el grado de riesgo de detección que puede aceptar. Por el contrario, entre mayor es el riesgo inherente y el riesgo de control que el auditor cree que hay, menos es la posibilidad de que acepte el riesgo de detección. Estos componentes del riesgo de auditoría, pueden determinarse en términos cuantitativos tales como porcentajes, o en términos no cuantitativos que van, por ejemplo desde un mínimo hasta un máximo.

5.2. CONSIDERACION DEL RIESGO DE AUDITORIA EN LA PLANIFICACION

El auditor debe considerar el riesgo de auditoría y la importancia tanto en la planificación de la auditoría y el diseño de los procedimientos de la misma, cómo en la evaluación de si los estados financieros tomados en conjunto se presentan razonablemente de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. El auditor debe considerar el riesgo de auditoría y la importancia en la primera circunstancia para obtener suficiente evidencia comprobatoria competente sobre la cual pueda evaluar apropiadamente los estados financieros en la segunda circunstancia.

El auditor debe planear la auditoría para que el riesgo de auditoría se limite a un nivel bajo que sea, a su juicio profesional, apropiado para emitir una opinión sobre los estados financieros.

De acuerdo al SAS No. 22, la naturaleza, oportunidad y alcance de la planificación y por lo tanto de las consideraciones del riesgo de auditoría e importancia varían de acuerdo con el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia del auditor con ella y su conocimiento del giro de

ésta. Ciertos factores relacionados con la entidad, también afectan la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría con respecto a saldos de cuentas específicos y clases de transacciones.

Durante la planificación de la auditoría, el auditor debe usar su criterio respecto al bajo nivel apropiado del riesgo de auditoría y su juicio preliminar acerca de los niveles de importancia en una forma que se espera le proporcione, dentro de las limitaciones inherentes del proceso de auditoría, suficiente evidencia comprobatoria para hacer una evaluación razonable con respecto a si los estados financieros se presentan incorrectamente en importes significativos.

Por lo general el auditor planifica la auditoría principalmente con objeto de detectar errores que el considera podrían ser lo suficientemente cuantiosos, en forma individual o global, para ser cuantitativamente importantes para los estados financieros.

5.3. EVALUACION PRELIMINAR DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL

INTERNO

5.3.1. Definición

La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Para efectos de una auditoría de estados financieros, la estructura de control interno de una entidad consta de los siguientes elementos:

- El ambiente de control.
- El sistema contable.
- Los procedimientos de control.

La división de la estructura de control interno en estos tres elementos, facilita la discusión de su naturaleza y la manera en que el auditor la considera en una auditoría. Sin embargo, la consideración primordial del auditor, es si una política o un procedimiento de la estructura de control interno, afecta las afirmaciones de los estados financieros y no su clasificación en alguna categoría en particular.¹²

¹² /Declaración sobre Normas de Auditoría No. 55, Evaluación de la Estructura de Control Interno en una Auditoría

5.3.1.1. Ambiente de control:

Representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realizar o mitigar la efectividad de procedimientos y políticas específicos. Tales factores incluyen lo siguiente:

- La filosofía y el estilo de operación de la gerencia
- Estructura organizativa de la entidad
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, en particular el comité de auditoría
- Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo auditoría interna
- Políticas y prácticas del personal
- Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad, tales como los exámenes de organismos reguladores bancarios

El ambiente de control refleja la actitud, conciencia y acción global de la junta directiva, gerencia, propietarios y otros, referente a la importancia del control.

5.3.1.2. Sistema Contable:

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las transacciones de una entidad y mantener la responsabilidad por los activos y pasivos relacionados. Un efectivo sistema contable incluye métodos y registros para:

- Identificar y registrar todas las transacciones válidas.
- Describir oportunamente las transacciones con suficiente detalle para permitir su apropiada clasificación para la información financiera.
- Medir el valor de las transacciones a fin de que su valor monetario apropiado pueda ser registrado en los estados financieros.
- Determinar el período de tiempo en que ocurrieron las transacciones para registrarlas en el período contable apropiado.
- Presentar apropiadamente las transacciones y las revelaciones relacionadas en los estados financieros.

5.3.1.3. Procedimientos de Control:

Aquellas políticas y procedimientos (adicionales al ambiente de control y del sistema contable) que la gerencia ha establecido para proporcionar seguridad razonable de que los objetivos específicos serán logrados o cumplidos. Estos se refieren a:

- La autorización apropiada de transacciones y actividades.
- La segregación de funciones para reducir oportunidades a cualquier persona de perpetrar y ocultar errores o irregularidades en el curso normal del negocio. La segregación involucra asignar a personas distintas las responsabilidades de autorizar transacciones, registrar operaciones y custodiar activos.
- El diseño y uso de documentos y registros adecuados para ayudar a asegurar el apropiado registro de las transacciones y eventos tales como vigilancia del uso de documentos de embarque prenumerados.
- Salvaguarda adecuada para permitir el acceso a, y el uso de, activos y registros tales como instalaciones aseguradas y autorización para el acceso a los programas

de computación y archivos de datos.

- Verificación independiente del desempeño y apropiada valuación de los montos registrados tales como verificación de trabajo administrativo, conciliaciones, comparación de activos con montos registrados, control de programas de computadoras, revisión gerencial de informes que resumen el detalle de saldos de cuenta (por ejemplo, un análisis de antigüedad de cuentas por cobrar) y revisión del usuario de informes generados por computadora.

En toda auditoría, el auditor deberá adquirir la suficiente comprensión de cada uno de los tres elementos, de la estructura de control interno de la entidad, para planear la auditoría de estados financieros de la misma. Esa comprensión deberá incluir conocimientos sobre el diseño de políticas, procedimientos y registros relevantes y de que la entidad los ha puesto en marcha. Al planear la auditoría, tales conocimientos deberán emplearse para:

- Identificar los tipos de declaraciones incorrectas potenciales.
- Considerar los factores que afectan el riesgo de las

declaraciones incorrectas importantes.

- Diseñar pruebas sustantivas.

5.3.2. Finalidad de la evaluación:

Antes de que el auditor prepare el programa de auditoría respectivo, es importante que realice una evaluación preliminar de la estructura de control interno y de su efecto sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría previstos. Esta revisión preliminar podría centrarse en aquellas áreas que son fundamentales en el proceso de planificación, especialmente aquellas en las que la auditoría debe hacer un énfasis especial o cuyo tiempo de estudio se debe ampliar.

5.4. ANALISIS DE PLANIFICACION

El análisis de planificación o revisión analítica, es un examen crítico de las cuentas y de la información relativa sobre las que están basadas los estados financieros, en un esfuerzo por determinar lo razonable de dichos estados. Es éste probablemente el mas utilizado de los procedimientos de

auditoria, toda vez que abarca todas las cuentas del cliente (activo, pasivo, así como cuentas de operación).

La revisión analítica es parte integrante de todo examen de estados financieros, aun cuando el control sea plenamente satisfactorio, y se complementa con investigaciones detalladas cuyo alcance esta basado precisamente en el control interno.

Generalmente dicho examen se realiza en una fecha interina cerca del comienzo del trabajo de campo. Su propósito es el de ayudar a identificar:

- Los objetivos críticos de auditoria.
- Las áreas de auditoria que pueden requerir un énfasis especial; y
- Corrientes de información o saldos que sean inmateriales (lo que significa que no debe sobreauditarse).

Este análisis debe enfocarse a comparar el comportamiento de cuentas relacionadas, a la identificación de fluctuaciones o fluctuaciones no esperadas, y al amarre de estas situaciones con el programa de auditoria.

5.5. OBJETIVOS CRITICOS DE AUDITORIA

Durante la etapa de planificación, también identificamos los objetivos críticos de auditoria. En los cuales se coloca énfasis adicional, debido a uno o mas de los siguientes factores:

- Un riesgo significativo de error por un monto igual o mayor que el nivel de precisión existe.
- El objetivo involucra un grado significativo de criterio, o
- Hay dificultad en obtener evidencia de auditoria o de aplicar los procedimientos de auditoria.

CAPITULO VI

EL PROGRAMA DE AUDITORIA

6.1 DEFINICION Y OBJETIVOS

El programa de auditoria establece la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del auditor, contribuye a informar a los asistentes sobre el trabajo que se ha de realizar, ayuda a organizar y distribuir el trabajo y sirve de protección contra posibles omisiones o duplicaciones. Es un plan para obtener la evidencia justificativa o contradictoria de las distintas afirmaciones de los estados financieros.

El SAS No.22 exige la preparación de un programa de auditoria por escrito que consta generalmente en una lista o serie de listas, al menos de los pasos principales que se han de realizar en el curso del examen. Además establece que el programa de auditoria debería determinar con un grado de detalle razonable los procedimientos de auditoria que el auditor crea necesario para alcanzar los objetivos del examen.

El diseño y preparación del programa de auditoria, es la

culminación de todas las actividades de planificación identificadas en el capítulo anterior

6.2 ASEVERACIONES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

El programa de auditoria deberá incluir, cubrir aquellos aspectos relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, tales como integridad, existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación, por lo que para cumplir con los objetivos de la auditoria, deberá revisar los estados financieros del periodo anterior, además revisar las cuentas de la gerencia y los presupuestos, identificar los saldos de cuentas y clases de transacciones significativos de los estados financieros y los objetivos de auditoria correspondientes, así como confirmar los objetivos críticos de auditoria identificados al establecer la estrategia de auditoria.

6.3 TECNICAS, PROCEDIMIENTOS Y OBJETIVOS

Los métodos básicos mediante los cuales el auditor obtiene la evidencia para establecer la base de su opinión se denominan técnicas de auditoria (por ejemplo, la revisión, observación, investigación, confirmación, comparación, etc.). El auditor

debe comprender estas técnicas y conocer como se pueden utilizar, su rango de aplicación y las limitaciones inherentes a las mismas. Una vez que el auditor conozca a fondo las operaciones del cliente, esta en condiciones de aplicar estas técnicas para el diseño de procedimientos específicos que servirán para recopilar la evidencia. De forma similar, al diseñar los procedimientos, el auditor debería centrarse en los objetivos de la auditoria que se han de cumplir para cualquier cuenta o grupo de cuentas determinado; al hacer esto, debería tener en cuenta que un determinado procedimiento podría llevar a la consecución de mas de un objetivo y que; con frecuencia, puede que sea necesario mas de un procedimiento para alcanzar un objetivo determinado. En consecuencia, es fundamental una evaluación de los objetivos de auditoria mas importantes que se han de alcanzar para que el desarrollo del programa sea el adecuado.

6.5 CONSIDERACIONES SOBRE LA EFICACIA

Al preparar el programa de auditoria, debería hacerse el máximo esfuerzo posible para organizar el trabajo de forma que pueda asegurarse un nivel de calidad elevado dentro del limite

de tiempo mas racional. Las consideraciones generales siguientes contribuyen de forma notable a la consecución de este objetivo:

- Hacer énfasis en aquellos enfoques de revisión y analíticos de auditoria que permitan conocer las normas y procedimientos del cliente.
- Realizar todos los pasos de la auditoria en el grado en que sea posible, a lo largo del año, de forma que coincida con las actividades asociadas del cliente.
- Auditar a las filiales o divisiones en una fecha anterior al final del ejercicio, luego de una breve revisión a los finales y transacciones intermedias importantes.
- Llevar a cabo todos los procedimientos de auditoria cíclicamente, donde exista un encargo recurrente de año en año.
- Asignar personal nuevo para los trabajos de auditoria, con el fin de darles oportunidad de aprender y permitir su desarrollo.
- Intentar maximizar la utilización del personal del cliente para preparar algunos papeles y otros tipos de ayuda.
- Programar el uso de computadora como auxiliar.

El Organizar el programa de forma que la revisión de los papeles de trabajo preparados por los asistentes no quede para el final de la auditoria.

6.6 OPORTUNIDAD DEL TRABAJO

Muchas de las pruebas de auditoria pueden llevarse a cabo en cualquier época durante el año. En el curso del trabajo intermedio, el auditor independiente hace pruebas de los registros, procedimientos y explicaciones del cliente, para determinar el grado en que puede confiar en ellas. Sus conclusiones le ayudan a determinar el alcance de los procedimientos de auditoria que se llevarían a cabo para completar el examen. Es una práctica aceptada que el auditor desarrolle partes importantes de su examen en fechas intermedias.

La determinación del tiempo en el que deben aplicarse los procedimientos de auditoria, involucra la apropiada sincronización de su aplicación y por consiguiente implica la posible necesidad de un examen simultáneo, por ejemplo, del efectivo en caja y bancos, valores, prestamos bancarios y otras

partes relacionadas. También puede requerir un elemento de sorpresa, fijación de fechas de corte distinta de la del balance.

6.8 MODIFICACION Y APROBACION DEL PROGRAMA DE AUDITORIA

A medida que avanza la auditoria, puede ser necesario modificar el programa debido a los problemas encontrados o los cambios de situación; en consecuencia, el programa de auditoria, aunque debería prepararse con sumo cuidado, debe considerarse siempre como provisional. El personal debe, a lo largo de la auditoria, mostrarse atento ante la eventual necesidad de modificarlo. Habitualmente, es necesaria la revisión del programa si la nueva situación tiene carácter tal que podría influir notablemente sobre los procedimientos que se han de realizar en los últimos pasos de la auditoria. En tal caso, podrían introducirse los cambios directamente en el programa o incluirlos mediante referencias en memorándums separados.

CAPITULO VII

ASIGNACION DE PERSONAL

7.1 NORMAS Y PROCEDIMIENTOS

El auditor debería establecer las normas y procedimientos para tener una seguridad razonable de que el trabajo será realizado por personas que disponen del grado de preparación técnica y facultades que requiere determinado trabajo. Las guías de auditoría sugieren que en el grado en que sea aplicable, el auditor debe considerar también el establecimiento de normas para alcanzar los siguientes objetivos:

1. Describir en líneas generales el enfoque de la firma de auditoría para asignar el personal, incluyendo la planificación de las necesidades globales de la misma y de la oficina y las medidas que se han de emplear para lograr un equilibrio entre las necesidades de mano de obra, facultades del personal, desarrollo individual y utilización de la misma.
2. Designar a la persona o personas responsables de la asignación de personal a las diferentes auditorías.

3. Asegurar que la persona que tenga la responsabilidad final en la aceptación del encargo, apruebe la programación y dotación de personal del mismo.

7.2 ASUNTOS DE ORGANIZACIÓN

Es necesario ejercer un criterio profesional al escoger las alternativas que pueden afectar a una selección de personal para un encargo.

Aunque las alternativas mismas no se prestan a una valoración precisa, se suelen considerar los factores siguientes:

- Tamaño y complejidad del encargo.
- Las semejanzas entre las personalidades del cliente y del personal.
- Disponibilidad de personal.
- Realización eficaz del encargo.
- Continuidad y rotación periódica del personal.
- Experiencia o conocimientos especiales necesarios.

- Oportunidades de preparación profesional durante el trabajo.
- Experiencia o conocimientos del personal.
- Situaciones en las que podrían plantearse cuestiones sobre la independencia o donde podrían aparecer conflictos de intereses.
- Capacidad para realizar el trabajo en un plazo razonable
- Grado de participación del personal supervisor.

El auditor, al planificar sus necesidades de personal, debería asegurarse que el personal asignado tiene la competencia para prestar los servicios contratados. Si se cuenta con un gerente o supervisor con experiencia, el auditor se evitaría realizar trabajos de supervisión, o quizá podría emplear asistentes con menor experiencia. Por el contrario, si no dispone del personal de gerencia o supervisión, podría compensarlo asignando unos seniors o asistentes de mayor experiencia y mantener una supervisión más estricta.

7.3 PRESUPUESTOS DE TIEMPO

La utilización eficaz del personal constituye un factor clave en la planificación de una auditoría. En consecuencia, ya sea bien como parte del mismo programa de auditoría o de otra

forma, muchas firmas exigen la preparación de un presupuesto de tiempo para todos los trabajos. Generalmente el presupuesto de tiempo establece el número de horas estimadas que se han de utilizar en las áreas de auditoria y además fechas en las que se estima concluir. Además, este presupuesto está dispuesto de tal forma que es posible obtener la acumulación de tiempo diario o semanal para poder hacer comparaciones entre las horas presupuestadas y las reales, a medida que se desarrolla el trabajo de auditoria.

Frecuentemente es importante realizar ajustes o redistribuciones periódicas del número de horas, dentro de los presupuestos, para lograr la conclusión eficiente y eficaz de la auditoria. Estas modificaciones se reflejan en el presupuesto de tiempo de forma periódica, aunque en algunos casos podría ser recomendable preparar un presupuesto de tiempo modificado para reflejar los cambios principales. Estos datos constituyen una base para la planificación; es decir, un punto de partida, para las futuras auditorias de la misma entidad.

CAPITULO VIII

EJERCICIO PRACTICO DE PLANIFICACION DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

INFORMACION BASICA PARA LA COMPRESION DEL NEGOCIO:

Fuimos contratados por la Compañía Tesis, S. A. para efectuar la auditoría de sus Estados Financieros al 30 de junio de 1997. Somos sus auditores por tercer año consecutivo, por lo que recopilamos la siguiente información:

La compañía Tesis, S. A., se organizó el 25 de septiembre de 1993, de acuerdo a las leyes de la República de Guatemala, siendo su principal actividad la producción de calzado para damas, caballeros y niños y su respectiva comercialización, la que realiza únicamente dentro del territorio nacional.

Utiliza mano de obra nacional calificada y no calificada, la que tuvo un ascenso significativo este periodo, debido a la demanda de producción.

No hubo cambios de abogados durante este periodo.

No hubo cambios estructurales en la gerencia del cliente.

Su capital social consta de 4,500 acciones ordinarias nominativas con valor de Q100.00 cada una, las cuales están totalmente autorizadas, suscritas y pagadas.

La materia prima principal con que trabaja es importada.

No cuenta con auditoría interna.

La compañía tiene establecido dentro de sus políticas y prácticas contables:

- La utilización del 3% para la provisión de cuentas dudosas y aunque la mayoría de ventas que realiza son al crédito, no tiene problemas de cobrabilidad con sus clientes.
- Utiliza el método de valuación de costo promedio para sus inventarios, de los cuales el total de materia prima y calzado para caballeros están pignorados en un 100%. Lo que constituye su principal fuente de financiamiento.

- La propiedad planta y equipo se registra al costo de adquisición y su depreciación bajo el método de línea recta y utilizando los porcentajes máximos permitidos por la ley y que se asemejen a las tasas basadas en la vida útil estimada de los activos. La amortización aplicada de los gastos de organización es del 20%.
- Registra su moneda extranjera de dólares a Q1.00 por \$.1.00, sin embargo, para cumplir con los procedimientos de contabilidad generalmente aceptados, deben registrarse a la tasa de cierre la cual a esa fecha estaba a Q6.00 por \$1.00.
- Para crear la provisión para indemnizaciones, aplica el 8.33% al total de los sueldos devengados durante el año fiscal.

Con la anterior información básica, pudimos llevar a cabo una comprensión amplia del negocio, y apreciamos que no hubo cambios significativos comparado al año anterior.

Llevamos a cabo entrevistas iniciales en las que fijamos condiciones básicas y limitaciones del trabajo, así:

- Se fijó como fecha de inicio de la auditoría inicial el 15 de mayo y culminará el 30 del mismo mes.
- Los honorarios se pactaron en Q 25,000.00 y se adicionarán otros gastos.

- El señor Fernando Valdiviezo, gerente financiero de la compañía, será el coordinador del trabajo con el grupo de auditoría.

- Se definió entregar el Informe Final de Auditoría a la Junta general de Accionistas a más tardar el 15 de agosto de este año.

Elaboramos la carta de compromiso o contratación y fue entregada a la Gerencia de la Compañía, la cual fue aprobada.

Coordinamos y realizamos las visitas y recorridos a las instalaciones de la fábrica y oficinas con personal a cargo de la auditoría.

Solicitamos a la gerencia de la compañía copia de los documentos necesarios para actualizar nuestro archivo permanente:

- Organigrama, ya que nos informaron haber creado una jefatura más.

- Nuevas escrituras de propiedad de bienes adquiridos.

- Modificaciones a los manuales de control interno o de procedimientos.

- Nuevos contratos de arrendamiento.
- Escrituras de préstamos o prórrogas de los ya existentes .
- Estados financieros preparados por el cliente, presupuestos.
- Informes de costos y variaciones y balances comparativos.

Solicitamos los libros de actas de reuniones de Asamblea de Accionistas y de Consejo de Administración y efectuamos un resumen de puntos importantes, dejándolos plasmados en un memorándum de revisión.

Preparamos borradores de cartas de confirmaciones a Bancos, Aseguradoras, Abogados, etc. las que entregamos a la gerencia de la compañía para su elaboración y envío.

La gerencia nos proporcionó el balance de saldos al 30 de abril 1997, (ver anexo 1)

EVALUACION DEL CONTROL CIRCUNDANTE:

Durante nuestra consideración de la estructura del control interno de este cliente, evaluamos los siguientes aspectos del control circundante:

1. Conciencia de Control.
2. Segregación de Funciones.
3. Desviación Gerencial.
4. Competencia del Personal.
5. Protección de Archivos y registros.

Para ello, tomamos como guía el cuestionario de entendimiento del control circundante, (ver anexo 2) con lo que concluimos que nuestra evaluación general del control circundante es satisfactoria; es decir, podemos confiar en los controles internos, por lo que reduciremos el trabajo de auditoria sustantiva.

DETERMINACION DE LA NATURALEZA, EXTENSION Y OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

Es política de nuestra firma, determinar una guía numérica para establecer la naturaleza, la extensión y la oportunidad de los procedimientos de auditoría, en los Estados Financieros, y poder determinar qué constituye un error material en los mismos, por lo que diseñamos un nivel de precisión o de error,

basado en los datos de nuestro balance de saldos, que para nuestro caso en particular le corresponde un 5.0% a nivel de Estados Financieros.

CONSIDERACIÓN DE ASEVERACIONES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS Y CALCULO DE UN ERROR TOLERABLE.

Luego de revisar las aseveraciones presentadas en los Estados Financieros de la Compañía Tesis, S. A. consideramos aceptar un máximo de error a nivel de aseveraciones del 5.0% .

ANÁLISIS DE PLANIFICACIÓN

Como parte del proceso de nuestra planificación, realizamos una revisión analítica preliminar, tomando en consideración los balances preparados con base en el Balance de Saldos proporcionado por la Gerencia de la Compañía, el que comparamos con los saldos auditados correspondientes al periodo anterior.

Los balances comparativos y las explicaciones a la principales variaciones, se encuentran en los anexos 3, 4 y 5.

Consideramos también el Modelo de Riesgo de Auditoría; es decir, el riesgo inherente, el riesgo de control interno y el riesgo de detección de las aseveraciones en los Estados Financieros, los que están considerados al diseñar los programas de auditoría.

IDENTIFICACIÓN DE OBJETIVOS CRÍTICOS DE AUDITORIA:

Con ayuda de la revisión analítica preliminar , pudimos determinar objetivos críticos de auditoría; es decir, aquellas áreas de mayor riesgo, minimizando con ello la posibilidad de expresar una opinión impropia en los estados financieros, y estos fueron:

- la valuación del inventario
- La valuación de las cuentas por cobrar a clientes

ASUNTOS DE ORGANIZACIÓN:

El auditor encargado, participa en la organización de la auditoría, en asuntos tales como:

- Desarrollar horarios y programación de informes.
- Preparar el presupuesto de tiempo y gastos.
- Programar reuniones con el cliente, etc.
- Revisión y aprobación por el gerente de auditoría.

DISEÑO DEL MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN

Como culminación de todas las actividades de planificación, preparamos el memorándum de planificación.

COMPañÍA TESIS, S. A.

Memorándum de Planificación de Auditoría
para el año que terminará el 30 de junio de 1997

1. INTRODUCCION

1.1. Este memorándum documenta el enfoque de trabajo para la auditoría de estados financieros de Compañía Tesis, S. A., siendo el tercer año consecutivo como auditores externos. Además identifica los aspectos más importantes a considerar en el desarrollo de la auditoría.

1.2. Las Compañías afiliadas, tienen autonomía operativa.

Dicha autonomía organizacional, requiere que comuniquemos a la Junta Directiva y a la Gerencia oportunamente todos los problemas importantes que se detecten, según sea apropiado.

1.3. Este documento debe distribuirse a todos los miembros del equipo que estén involucrados en la auditoría al 30 de junio de 1997. Debe permanecer en estricta confidencialidad para la firma, pero puede constituir la base de una presentación a la Junta Directiva sobre nuestra estrategia de auditoría.

2. OPINION DE AUDITORIA

2.1. El propósito global de nuestra auditoría es satisfacernos de que los estados financieros de Compañía Tesis, S. A., presenten razonablemente su situación y resultados financieros y reflejar esta opinión en nuestro informe de auditoría.

2.2. También aspiramos a informar a la Junta Directiva y la Gerencia oportunamente, según sea apropiado, sobre los problemas que detectemos como resultado de aplicar nuestros

procedimientos de auditoria.

3. NEGOCIO Y RIESGOS DEL CLIENTE

Principales actividades de negocios

- 3.1. Compañía Tesis, S. A. cuenta con tres productos principales, calzado para damas, caballeros y niños, los que involucran el uso de 100% cuero.
- 3.2. Del total de su producción según informes de costos, corresponde el 45% para calzado de caballero, el 35% para calzado de damas y 20% para calzado de niños.
- 3.3. La mayoría de diseños de calzado son preestablecidos por clientes específicos. La distribución de los productos son de forma directa por parte de la fábrica.
- 3.4. La planta tiene para este periodo, una capacidad instalada adecuada para incrementar la producción en un 40% con respecto al periodo anterior. Se anticipa la venta de 88% de la producción en este periodo. El negocio cuenta con 87 empleados.

Perspectiva de la Gerencia con respecto a las fortalezas y debilidades del negocio

3.5. Durante nuestras discusiones de estrategia de auditoría con la Junta Directiva y la Gerencia, se nos informó que ellos consideran que las principales fortalezas del negocio son:

- Productor de calzado tipo económico y de buena calidad;
- Mejor maquinaria que varios competidores;
- Excelente reputación de servicio;
- Distribución bien establecida, en mercado local;
- Personal de trabajo calificado, con respaldo de entrenamiento sostenido;
- Buenas relaciones en la industria;
- Líder en el mercado por los precios accesibles en todos sus productos.

3.1. La Gerencia considera que las principales debilidades del negocio son:

- La relación con las empresas afiliadas puede ocasionar dificultades de mercadeo.

- Un 25% de la Materia Prima es importada de un competidor en el exterior.

Comentario general sobre la estructura de evaluación de riesgo y el control circundante de Compañía Tesis, S. A.

3.7. Basado en esto, nuestro entendimiento de los riesgos claves del negocio son los siguientes:

- La viabilidad del negocio

La industria en la que Compañía Tesis tiene sus operaciones, se encuentra saturada. Aunque por el momento se sitúa entre las empresas líderes de su tipo, no cuenta con cobertura del riesgo de que los precios se mantengan, debido a que la materia prima es totalmente importada y, depende de los mercados exteriores.

En adición a esto, Compañía Tesis, S. A., depende grandemente del financiamiento bancario, respaldado por la producción total de calzado. Es necesario que consideremos cómo la Junta Directiva se cerciora que tal financiamiento se pueda mantener en el futuro.

No anticipamos que haya ninguna duda sobre lo apropiado de la presentación de los estados financieros de 1997 o en el futuro con respecto al concepto de negocio en marcha. No obstante, debemos examinar nuevamente este asunto a final de año y en los próximos años. También debemos considerar si podemos proveer asesoramiento de negocios en esta área y de que manera podemos hacerlo.

- Los riesgos de mercado en general, especialmente el riesgo del precio del cuero. El precio del cuero fluctúa considerablemente e, históricamente, la compañía Tesis, S. A. no ha logrado traspasar los aumentos de precio a los clientes. Aunque la Gerencia anticipa una disminución en el precio del cuero en 1997, ellos no tienen control alguno sobre si ésta ha de ocurrir o no. Una disminución significativa del precio después del fin de año, podría dar lugar a problemas de valuación de inventario.
- El riesgo de la fluctuación de la moneda extranjera. Estratégicamente, el grupo desea ingresar al mercado de exportación. Esto conlleva un mayor riesgo de fluctuación de moneda extranjera.

- 3.8. Más adelante se exponen comentarios sobre el impacto de otros riesgos de negocios en nuestra auditoría. Nuestra planificación detallada de auditoría enumera los controles que abordan cada uno de estos riesgos de negocios según se relacionan con la confiabilidad de los estados financieros. Como servicio al cliente, informamos a la Gerencia sobre problemas operativos y de cumplimiento.
- 3.9. Estamos satisfechos de que el proceso de evaluación de riesgo está suficientemente desarrollado para permitir la preparación de estados financieros confiables y, por lo tanto, respalda nuestra adopción de un enfoque de auditoría basado en sistemas. Sin embargo, nuestro análisis indica posibles riesgos operativos significativos que no han sido identificados por la Gerencia (cuando discutimos las debilidades y fortalezas del negocio con la Gerencia y la Junta Directiva).
- 3.10. Nuestra impresión inicial del control circundante es que respalda un enfoque de confianza en el control interno. Esto se confirma cuando documentamos nuestro entendimiento de control circundante durante la planificación detallada de auditoría en la Documentación de Controles Generales.

4. ASUNTOS SIGNIFICATIVOS

4.1. Principales factores evidentes en la revisión y discusión del presupuesto de la Gerencia para 1997:

- ningún producto nuevo se estudia para la diversificación de estilos.
- fuerte competencia, sin embargo la demanda este año también es fuerte y se espera cubrirla,
- mayores ventas y utilidades, mediante el aumento de productividad.

4.2. Asuntos trasladados a este año del anterior:

- ninguno

5. ENFOQUE DE AUDITORIA

Bosquejo

5.1. Durante la planificación detallada de auditoría, debemos exponer los riesgos de negocios de la empresa y relacionarlos con los controles establecidos por la Junta Directiva y la

Gerencia para contrarrestarlos. Deben hacerse referencias cruzadas entre éstos y los programas de auditoría que establecen nuestras pruebas de funcionamiento de dichos controles durante el período de auditoría, según corresponden a la confiabilidad de los informes financieros.

Efecto de la Tecnología de Información

5.2 La compañía se encuentra totalmente automatizada, lo cual facilita el registro de todas las operaciones.

5.3 Una revisión de los controles generales de Tecnología de Información, adaptado específicamente a Tesis, S. A. basado en el asesoramiento de un especialista en auditoría por computadora, ha de completarse para facilitar que se complete la Documentación de Controles Generales.

5.4 Nuestro trabajo de auditoría se concentra en estos sistemas y el riesgo de control que planeamos está clasificado como bajo con respecto a todas las aseveraciones que dichos sistemas afecta, incluso la valuación de las cuentas por cobrar comerciales y los inventarios.

5.5 Las conversaciones con el cliente indican que éste está solicitando información referente a la factibilidad de automatizar sus procesos contables-administrativos y puede requerir cierta asistencia ya que le preocupa la potencial pérdida del control si se eliminan papeles. Existen oportunidades significativas para que nuestra firma asista al cliente, para demostrar nuestros conocimientos y experiencia en esta área y para que, consecuentemente, obtengamos trabajo adicional.

Objetivos críticos de auditoría

5.6. Nuestra evaluación de los objetivos críticos de auditoría son los siguientes:

- la valuación de los clientes claves
- la valuación del inventario
- la valuación de planta y equipo

Valuación de los clientes claves

5.7. La Compañía Tesis, S. A. depende grandemente de tres empresas que son grandes compradoras de los tres productos.

Tales son: Calzado la Seda, Distribuidora de Calzado M.E.V., Calzado el Oriente. Si alguna de ellas quebrase, La compañía puede enfrentar la posibilidad de incurrir en una deuda incobrable significativa, además de perder a uno de sus clientes claves. Por lo tanto, el riesgo inherente es alto y requiere el uso de juicio experto de la Gerencia para evaluar la relación con el cliente, incluso la capacidad de los clientes para pagar las deudas pendientes en cualquier momento.

5.8. Para controlar este riesgo de negocios, la Compañía Tesis ha asignado la responsabilidad de administrar la relación con cada uno de los clientes claves a un miembro de la Gerencia Principal. Enfocaremos este objetivo crítico de auditoría mediante la evaluación de la calidad de este procedimiento de control, y nos concentraremos en evaluar si el administrador de cada relación puede prevenir o detectar y corregir, un error e irregularidad significativo del saldo de cuentas por cobrar comerciales. Y si el curso de la información es oportuna para evitar problemas de cobrabilidad.

Valuación de los inventarios

5.9. Además de ser un alto riesgo inherente, la valuación que haga la Gerencia del inventario para propósitos de los estados financieros requiere el uso de juicio significativo. La Gerencia necesita considerar cuándo y cómo puede utilizar la mercancía en existencia para recuperar el monto en libros de los mismos. Consecuentemente, hemos clasificado este objetivo de auditoría como crítico.

5.10. Nos concentramos específicamente en los controles correspondientes a la administración de los siguientes riesgos de negocios:

- el riesgo del precio del cuero
- las dificultades del mercado local y la incertidumbre de poder lograr la penetración presupuestada de mercados de exportación. Es necesario que evaluemos la calidad de la revisión que haga la Gerencia de los niveles de inventario, específicamente sus planes y expectativas con respecto a la diversificación de líneas de mercancía en existencia, especialmente debido a que el pronóstico ha sido de aumentar el inventario total en un 25% sobre el año pasado.
- los riesgos relacionados con la calidad del producto. Un producto de calidad deficiente ocasiona devoluciones y

tiene implicaciones con respecto a la valuación de productos mantenidos en inventarios.

Valuación de Planta y Equipo

5.11. Hemos clasificado este objetivo como crítico, debido al problema de exceso de capacidad en la planta. La Gerencia debe tener control sobre dicho asunto por la razón de que la maquinaria adquirida de la Cia. Afiliada, es usada y aunque por el momento satisface las necesidades de producción, puede ocurrir que caiga en obsolescencia, debido a la alta tecnología en la industria.

Otros objetivos de auditoría importantes (aunque no son críticos)

5.12. Existen ciertos riesgos de negocios que son relevantes a la cantidad de evidencia de auditoría que puede obtenerse en otras áreas. Dichos riesgos no son, en nuestra opinión, lo suficientemente grandes para que resulten en objetivos críticos de auditoría. Es necesario que se haga énfasis en los procedimientos analíticos en estas áreas. Los asuntos que se discuten más adelante han de considerarse cuando se

desarrollen los Programas de Auditoría en esas áreas. Hemos sugerido, en casos apropiados, algunas pruebas específicas de controles que pueden resultar apropiadas.

Ingreso y Cuentas por Cobrar comerciales

5.13. Los procedimientos expuestos anteriormente en relación con la evaluación de la calidad de la administración de las relaciones claves con los clientes también proveen evidencia con respecto a los objetivos de integridad, existencia y exactitud según corresponden a las ventas y las cuentas por cobrar comerciales de estos clientes.

5.14. La valuación de las cuentas por cobrar comerciales que no sean los tres clientes claves, debe comprobarse mediante la evaluación de la calidad del proceso de control de crédito, ya que según la Gerencia es una cartera limpia. Debe proporcionarse una atención limitada a esta área (debido a que nos concentraremos en la parte crítica del saldo, los montos pendientes de los clientes claves), incluso la interacción entre el Gerente de Crédito y el personal de contabilidad. También debemos considerar el involucramiento de la Gerencia en el proceso de establecer provisiones.

Costos y obligaciones relacionadas con la nómina

5.15. Debemos considerar cómo Compañía Tesis, S. A. identifica y cuantifica su obligación con respecto a los impuestos relacionados con la nómina. De ser subestimados, podrían pagarse multas. Hacerle énfasis al cliente de la necesidad de asesoramiento de nuestra parte.

Compras y cuentas por pagar

5.16. Debemos concentrarnos en los controles de producción cuando consideremos el componente de materia prima de los inventarios, y comprender cómo la Compañía Tesis controla la relación entre los procesos de negocios de comprar (objetivos relacionados con acreedores/compras), fabricar (objetivos relacionados con inventarios/costos) y vender (objetivos relacionados con ventas/cuentas por cobrar comerciales).

5.17. El Gerente de auditoría ha de asegurarse, al preparar los programas de auditoría, que no se planee un exceso de auditoría. Los procedimientos de auditoría orientados hacia objetivos de auditoría que no sean críticos y que no sean los

que se han discutido anteriormente deben ser, esencialmente, de una naturaleza analítica. Es necesario que evitemos pruebas innecesarias de detalles y que nos concentremos principalmente en el enfoque de confianza en el control interno.

6. REQUISITOS DE PERSONAL DE AUDITORIA Y ESPECIALISTAS

6.1. Debido a que los sistemas significativos están computarizados, se involucran especialistas de auditoría por computadora durante la auditoría. Bajo la dirección del socio de auditoría, nuestros especialistas en auditoría por computadora han asistido en la preparación del documento de Estrategia y asistirán en la preparación de los programas de auditoría, especialmente en la evaluación del riesgo de control y el enfoque con respecto a la auditoría de los sistemas claves de información y las pruebas de los controles.

6.2. El Socio de este trabajo es César Souza; él revisará y aprobará la estrategia de auditoría y la planificación detallada con respecto a los objetivos críticos de auditoría y también revisará el Memorándum de Conclusión.

6.3. Luis Domínguez, Socio de segunda revisión.

7. RESUMEN DE PROBLEMAS POTENCIALES DE SERVICIO AL CLIENTE

7.1. El siguiente resumen expone todas las áreas que se han identificado en las que podemos proveer servicios valiosos al cliente. Estas deben abordarse durante la planificación y deben incorporarse las recomendaciones apropiadas en el Informe a la Gerencia:

- ▣ cobertura de la fluctuación de la moneda extranjera
- ▣ cobertura de los precios de los artículos de consumo

8. PLANEACION, CONTROL DE COSTOS Y REALIZACION

8.1. El Gerente de auditoria debe asegurarse que este documento lo lean todos los miembros del equipo del Servicio de Auditoría. Debe prepararse la documentación de controles generales y los programas de auditoría para estar disponibles y ser revisados el 28 de mayo de 1997.

8.2. Requerimos que se elabore un informe que muestre el

progreso logrado en comparación con el presupuesto de auditoría (horas, costo y facturación a la cuenta). El total de los honorarios profesionales es de Q.25,000.00.

Preparado por: Carlos Montenegro
Gerente de Auditoría

Fecha: 18 de mayo 1997

Comprobado por: César Souza
Socio de Auditoría

Luis Domínguez
Socio de segunda revisión

Fernando Robles
Socio de Tecnología de
información

Alejandra Montiel
Socio de impuestos

PROCEDIMIENTOS PARA ÁREAS CRITICAS:**Valuación del inventario:**

La valuación del inventario está considerado de alto riesgo, por ello es importante resaltar que la forma de valuación del inventario de la compañía es costo promedio. Como procedimientos para establecer la valuación de los inventarios, debe examinarse la documentación comprobatoria de las compras, preferentemente de las más recientes, cuyos costos deberán ser comparados con los mostrados en las relaciones de inventarios a la fecha de revisión. En caso de diferencias de importancia deberán investigarse y juzgar su posible efecto en la valuación de los inventarios.

Debe efectuarse la comprobación aritmética, tales como pruebas de costos unitarios selectivamente; sumas, multiplicaciones, comprobación de los resúmenes de los inventarios físicos valuados contra las cuentas de control, asegurándose de que en libros se ha dado efecto a los resultados de los inventarios físicos.

Valuación de las Cuentas por cobrar Clientes:

Debe cerciorarse de que del importe de cuentas por cobrar se ha deducido una estimación de cuentas incobrables apropiada según porcentajes legales y/o financiero.

Según nuestro examen no hubo cuentas antiguas que ameriten ser dadas de baja en el balance.

Debe considerarse también el índice de rotación de cuentas por cobrar, a fin de examinar el plazo medio de cobro, debe estudiarse comparativamente el plazo medio de cobro resultante con el plazo de crédito que concede el negocio.

Valuación de propiedad, planta y equipo:

Estudiar los registros según la integración con que se cuente y que el cliente debe proporcionar, para determinar las adiciones según su importancia, la que debe estar adecuadamente documentada y justificada, la que deberá coincidir con el físico en las instalaciones.

Debe examinarse el tratamiento con las bajas de activo

· fijo, su registro y cálculo de depreciaciones acumuladas cuando proceda.

Debe efectuarse cálculo de depreciaciones según porcentajes y método establecido, que en este caso es el de la línea recta.

Procedimientos para otras áreas, no consideradas críticas:

CAJA Y BANCOS:

· El procedimiento a realizar más fuerte en esta área es la revisión de conciliaciones bancarias, así como la confirmación solicitada a las diferentes instituciones bancarias con el propósito de establecer si todas las cuentas existentes, están incluidas en el balance general, así como cotejar los saldos de las mismas con los libros contables, además la investigación de aquellas partidas antiguas. Así también los procedimientos de ley como son pruebas aritméticas.

· Efectuar arqueo de valores en moneda extranjera (dólares).

EXAMEN DE PASIVOS

Préstamos Bancarios:

- Revisión de escrituras para verificación de cláusulas
- Confirmación de la entidad bancaria
- Cálculo de intereses gasto (gastos financieros) y por pagar, según la tasa aplicada.
- Clasificación en relación a los vencimientos

Proveedores:

- Confirmaciones enviadas según la selección.
- Examen de pagos posteriores para verificar la existencia
- Revisión selectiva de la documentación que ha dado origen a la obligación, y así poder establecer pasivos no registrados.

Cuentas por pagar, provisiones y gastos acumulados:

- Revisión de las bases en que se fundamenta el pasivo acumulado y de su cálculo.
- Revisión de eventos subsecuentes, pagos posteriores,

conexión con otra cuentas, y revisión de documentación.

Compañías afiliadas:

- Confirmaciones

I. S. R. por pagar:

- Cálculo al final de la auditoria
- Cruce con el gasto
- Revisión de declaración

VENTAS Y COSTO DE VENTAS:

- Una revisión analítica de la integración de ventas mensuales que nos presenten, respecto del periodo anterior.
- Comparación de registros contables de ventas versus Declaraciones mensuales del IVA. Indagar diferencias.
- Revisión y elaboración de Corte de Formas
- Examinar selectivamente, de acuerdo al muestreo estadístico, compras de materia prima durante el periodo, para determinar su razonabilidad, y registro contable, así como su relación con otras cuentas.

- En la prueba de Nóminas y Planillas, se incluirá como parte de los Gastos de Fabricación, la cuenta de Mano de Obra Directa, revisando además selectivamente expedientes de algunos trabajadores, para verificar si cuentan con contrato, control de sueldos y vacaciones, control de ascensos, solicitud de trabajo, cartas de recomendación.
- Aguinaldos e indemnizaciones, cálculo del 8.33333% sobre el total de sueldos devengados.
- Cuota patronal, efectuar cálculo global del 11.3% sobre el total de sueldos y salarios devengados.
- Alquileres, indagar variaciones en cuotas mensuales de arrendamiento de maquinaria.
- El resto de las cuentas se examinará en una prueba general de egresos, utilizando muestreo estadístico.

GASTOS DE OPERACIÓN:

- Los rubros de esta cuenta (Gastos de Venta y Gastos de Administración) se examinarán con una revisión analítica, investigando y explicando las variaciones importantes de periodo a periodo (mes a mes) durante el

ejercicio que se examina.

- Estudio e interpretación de la relación que exista entre las cuentas de resultados y otras cuentas con que estén conectados (activo, pasivo).

OTROS INGRESOS Y OTROS GASTOS:

Este rubro se presta a verificación más que a una revisión analítica.

CONCLUSIONES

1. La planificación del trabajo de auditoría, consiste en la previsión de los procedimientos de auditoría que se van a emplear, de la extensión que se les va a dar y de la oportunidad en que se van a aplicar, así como la forma de documentarlos en los papeles de trabajo y del personal que se va a asignar a la realización del trabajo.

2. Para planificar adecuadamente un trabajo de auditoría, el auditor conoce de modo suficiente los siguientes antecedentes:
 - a) El objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
 - b) Los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría.
 - c) Las características particulares de la empresa cuyos estados financieros se examinan, incluyendo dentro de este concepto las características de operación de la empresa, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

3. El auditor emplea todos los métodos y procedimientos necesarios para lograr un conocimiento suficiente de los elementos que necesita como base para su planificación.
4. Todo trabajo de auditoría se planifica adecuadamente antes de iniciar cualquier actividad, con el objeto de que los riesgos de auditoría sean cubiertos y cumplir con los objetivos definidos.
5. El auditor prepara los programas de auditoría, que provean la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas a realizar, cubriendo los objetivos y riesgos definidos en la planificación.

RECOMENDACIONES

1. El contador público y auditor debe estar consciente de la importancia que tiene para el ejercicio de su profesión, el realizar oportuna y adecuadamente la planificación de cada trabajo de auditoría.
2. En toda auditoría de estados financieros, el auditor debe realizar una evaluación preliminar de la estructura del sistema de control interno y de su efecto sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.
3. Al planificarse una auditoría debe considerarse la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría y en la evaluación de los resultados de las pruebas, el riesgo de auditoría que lleva implícito.

4. El auditor debe obtener información sobre el cliente, naturaleza del negocio, servicios principales, volumen de ventas, etc., que le permita identificar eventos, transacciones, prácticas y políticas que puedan tener un efecto importante en los estados financieros y que le ayuden a decidir el alcance y énfasis relativo del trabajo de auditoría.

BIBLIOGRAFIA

- Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos AICPA, Declaración sobre Normas de Auditoría, Abril 1988.
- Groveman, Howard, Enciclopedia de la Auditoría Grupo Editorial Océano, Versión española de la segunda edición del Manual del Auditor <<Cashin, James A., Neuwirth, Paul D. y Levy, John F, >>.
- Horwath & Howath International, Manual Técnico New York, septiembre 1983.
- Instituto de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, Normas de Auditoría, Imprenta Junior, Guatemala.
- Instituto de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, Pronunciamientos de Contabilidad.
- Kolher, E.L., Diccionario para Contadores, Uthea México, Noviembre 1979.
- KPMG, Aldana Salazar García y Asociados, Manual de Auditoría, América Latina, Julio 1988.
- J.R. Bach y A. Vitale, Enciclopedia de Contabilidad, Economía Finanzas y Dirección de Empresas, AGGS Industrias Gráficas, S.A., Octava Edición Actualizada, Brasil, 1983.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., Normas y Procedimientos de Auditoría, Litograf, S.A., México D.F., Enero 1979

Anexo 1

COMPANIA TESIS, S. A.
BALANCE DE SALDOS
AL 30 de abril de 1997
(Cifras en Quetzales)

	DEBE	HABER
Amort. Acum. Gtos de Organización		23,300.00
Anticipos a empleados	4,155.00	
Banco El Progreso, S. A. (D. M.)	34,716.95	
Banco El Mundo, S. A. (D. A.)	24,425.00	
Banco El Progreso, S. A. Préstamo		200,000.00
Banco El Mundo, S. A. Préstamo		430,000.00
Banco Dos, S A.	28,525.00	
Caja Chica	600.00	
Caja General	2,699.25	
Capital Autorizado		450,000.00
Cheques rechazados	3,945.20	
Costo de Ventas	1,452,500.00	
Cuentas por cobrar Clientes	391,762.50	
Cuentas por pagar		80,921.00
Dev. y Reb. sobre Ventas	45,600.00	
Depreciación Acum. Edificio		51,250.00
Depreciación Acum. Mobiliario		20,235.00
Depreciación Acum. Vehículos		28,250.00
Edificio	205,000.00	
Estimacion para Ctas. Incobrables		14,423.00
Ganancia Acumulada		192,550.00
Gastos Acum. por pagar		28,931.00
Gastos de Administración	168,720.00	
Gastos Financieros	81,500.00	
Gastos de Organización	23,300.00	
Gastos de Venta	218,315.00	
Impuesto sobre la Renta		-
Impuestos por pagar		-
Inventarios	911,120.00	
Maquinaria y Equipo	280,000.00	
Compañias afiliadas		280,000.00
Mobiliario y Equipo de Oficina	30,200.00	
Otros Gastos	12,420.00	
Otros productos		28,400.00
Proveedores		206,301.00
Prov. para indemnizaciones		15,715.90
Terrenos	60,000.00	
Reserva Legal		13,627.00
Ventas		1,995,600.00
Vehículos	80,000.00	
	4,059,503.90	4,059,503.90

Anexo 2

ENTENDIMIENTO DEL CONTROL CIRCUNDANTE

A continuación las preguntas claves que los auditores deben hacer al obtener un entendimiento de las políticas y procedimientos del control circundante de una empresa pequeña.

FILOSOFIA Y ESTILO OPERACIONAL DE LA GERENCIA

- Muestra la gerencia una actitud razonable y moderada hacia los riesgos comerciales?
- Muestra la gerencia una actitud razonable en el cumplimiento de la ley de impuesto sobre la renta?
- Mantiene la gerencia los gastos personales separados de los gastos del negocio?
- Está ganando la empresa su propio capital operacional y está cumpliendo sus obligaciones financieras? Está la gerencia bajo presión para proveer capital operacional para el negocio?
- Participa la gerencia significativamente en las operaciones diarias de la empresa?

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

- Existe alguna segregación de deberes y funciones en el sistema contable?

JUNTA DIRECTIVA

- Existe una junta directiva o un grupo similar que establezca políticas?
- Vigila la junta directiva las actividades de la gerencia y las operaciones de la entidad?

MÉTODOS PARA ASIGNAR AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD

- Tiene la entidad políticas referentes a asuntos tales como las prácticas comerciales aceptables?
- Asume la gerencia la responsabilidad por cumplir con los requerimientos gubernamentales y reguladores?
- Existe un organigrama actualizado?
- Existen descripciones de cargos que detallan las responsabilidades específicas del personal clave?
- Se mantienen manuales actualizados de políticas y procedimientos contables?
- Existe documentación de sistemas de computación que indique los procedimientos para autorizar transacciones y aprobar cambios de sistemas?

MÉTODOS DE CONTROL GERENCIAL

- Se preparan estados financieros periódicamente?
- Se utilizan presupuestos o pronósticos para planificar y controlar las operaciones?
- Se comparan las operaciones reales con las planificadas, y se investigan las variaciones?
- Tiene acceso sólo el personal autorizado a los registros contables y financieros?
- Se efectúan comparaciones periódicas entre los activos reales y los activos registrados?
- Se concilian periódicamente las cuentas de control con las cuentas auxiliares?

POLÍTICAS Y PRÁCTICAS DE PERSONAL

- Tiene el personal de contabilidad de la empresa los antecedentes, educación y experiencia apropiados para sus funciones?
- Facilita la carga de trabajo de la gerencia y los empleados de contabilidad son honestos?
- Indica la experiencia previa con la empresa la necesaria competencia e integridad del personal de la empresa?
- Evalúa la gerencia periódicamente el desempeño del trabajo realizado por los empleados?
- Se exige que el personal de contabilidad tome sus vacaciones obligatorias?
- Están afianzados los empleados que manejan efectivo, valores y otros activos valiosos?
- Reciben una compensación adecuada los empleados (incluso la gerencia)?
- Es la compensación de los empleados (incluso la de la gerencia) independientemente de los resultados de operación o incluye una bonificación relacionada con los resultados de operaciones favorables?

INFLUENCIAS EXTERNAS

- Confían terceros tales como, acreedores, organismos, reguladores, autoridades fiscales y aseguradores en los estados financieros de la empresa?
- Imponen los organismos legislativos o reguladores requerimientos de control o cumplimiento tales como, exámenes por inspectores de banco?

Anexo 3

COMPANÍA TESIS, S. A.
BALANCE GENERAL
30-06-97

P.T. No.	
Auditor	
Fecha	

	Saldo según contabilidad 30-04-97		Saldo según auditoría 30-06-96		Variación
ACTIVO					
Caja y Bancos	94,911.40	4.89	43,230.00	3.74	51,681.40
Cuentas por cobrar					
Clientes	391,762.50	20.16	288,450.00	24.97	103,312.50 (1)
Otras	4,155.00	0.21	3,430.00	0.30	725.00
Documentos por cobrar	-	-	-	-	-
	<u>395,917.50</u>	<u>20.38</u>	<u>291,880.00</u>	<u>25.27</u>	<u>104,037.50</u>
Estimación p/Ctas incobrables	(14,423.00)	(0.74)	(14,423.00)	(1.25)	-
Clas. por Cobrar - Neto -	<u>381,494.50</u>	<u>19.63</u>	<u>277,457.00</u>	<u>24.02</u>	<u>104,037.50</u>
Inventarios	911,120.00	46.89	647,020.00	56.02	264,100.00 (2)
Propiedad, planta y equipo	655,200.00	33.72	263,500.00	22.81	391,700.00 (3)
Depreciación Acumulada	(99,735.00)	(5.13)	(80,805.00)	(7.00)	(18,930.00)
- Neto -	<u>555,465.00</u>	<u>28.59</u>	<u>182,695.00</u>	<u>15.82</u>	<u>372,770.00</u>
Gastos de Organización	23,300.00	1.20	23,300.00	2.02	-
Amortización Acumulada	(23,300.00)	(1.20)	(18,640.00)	(1.61)	4,660.00
- Neto -	<u>-</u>	<u>-</u>	<u>4,660.00</u>	<u>0.40</u>	<u>(4,660.00)</u>
Suma Total del Activo	<u>1,942,990.90</u>	<u>100.00</u>	<u>1,155,062.00</u>	<u>100.00</u>	<u>787,928.90</u>

- 1- El incremento observado en este rubro, obedece básicamente al incremento en las ventas las cuales son en su mayoría al crédito
- 2- Derivado del incremento de la demanda de calzado para caballero, hubo necesidad de incrementar la producción a este nivel.
- 3- Se adquirió de una compañía afiliada, maquinaria mas sofisticada para la producción de calzado para caballero, ya que según los niveles de demanda, ameritaba su compra.

COMPANÍA TESIS, S. A.
BALANCE GENERAL
30-06-97

P.T. No.	
Auditor	
Fecha	

	Saldo según contabilidad 30-04-97		Saldo según auditoria 30-06-96		Variación
PASIVO					
Préamos Bancarios	630,000.00	32.42	280,000.00	24.24	350,000.00 (4)
Proveedores	206,301.00	10.62	105,515.00	9.22	99,786.00 (5)
Ctas. por Pagar y Gastos Acum.	109,852.00	5.65	16,110.80	1.39	93,741.20 (6)
Cías. afiliadas	280,000.00	14.41	-		280,000.00 (7)
I. S. R. por Pagar	-		21,074.00	1.82	(21,074.00)
Total Pasivo Circulante	1,226,153.00	63.11	423,699.80	36.68	802,453.20
Provisiones para Indemnizaciones	15,715.90	0.81	11,558.00	1.00	4,157.90
Suma total del Pasivo	1,241,868.90	63.92	435,257.80	37.68	806,611.10
CAPITAL					
Capital Suscrito y Pagado	450,000.00	23.16	450,000.00	38.96	-
Reserva Legal	13,627.00	0.70	13,627.00	1.18	-
Utilidades Retenidas	256,177.20	13.18	207,344.00	17.95	48,833.20
Utilidad del Ejercicio	44,945.00	2.31	63,627.20	5.51	(18,682.20)
Dividendos Decretados	(63,627.20)	(3.27)	(14,794.00)	(1.28)	(48,833.20)
Total del Capital	701,122.00	36.08	719,804.20	62.32	(18,682.20)
Total Pasivo y Capital	1,942,990.90	100.00	1,155,062.00	100.00	787,928.90

- 4- El crecimiento de la capacidad instalada, fue financiado mediante el crédito bancario
- 5- Derivado del incremento en los niveles de producción, se gestionó con los proveedores, la ampliación de las líneas de crédito.
- 6- Se registró como pendiente de pago la planilla de sueldos y salario, ya que en el mes de abril/97 no fue posible efectuar dicho pago, haciéndose efectivo con fecha 02/05/97
- 7- La compañía recibió de una afiliada, una máquina para la producción de calzado para caballeros y niños, presentándonos el obratiro que documenta dicha operación.

COMPAÑIA TESIS, S. A.
ESTADO DE RESULTADOS
30-06-97

P.T. No.	
Auditor	
Fecha	

	Saldo según contabilidad 30-04-97		Saldo según auditoría 30-04-96		Variación
Ventas	1,950,000.00	100.00	1,297,000.00	100.00	653,000.00 (8)
Costo de Ventas	1,452,500.00	74.49	908,000.00	70.01	544,500.00
Utilidad Bruta	497,500.00	25.51	389,000.00	29.99	108,500.00
Gastos de Venta	218,315.00	11.20	183,320.00	14.13	34,995.00
* Gastos de Administración	168,720.00	8.65	120,380.00	9.28	48,340.00
Gastos Financieros	81,500.00	4.18	16,000.00	1.23	65,500.00
Total Gastos de Operación	468,535.00	24.03	319,700.00	24.64	148,835.00 (9)
Utilidad en Operación	28,965.00	1.48	69,300.00	5.35	(40,335.00)
Otros Ingresos, neto Otros Gtos.	15,980.00	0.82	14,900.00	1.15	1,080.00
Utilidad antes de Impuesto	44,945.00	2.30	84,200.00	6.50	(39,255.00)
Impuesto Sobre la Renta	-	-	17,224.00	1.33	(17,224.00)
Utilidad del Ejercicio	44,945.00	2.30	66,976.00	5.17	(22,031.00)

8- Este rubro se incrementó principalmente por la introducción de una línea nueva de calzado para caballero, el cual se ha colocado satisfactoriamente en el mercado, así como la demanda normal de estilos tradicionales.

9- El incremento de estos gastos obedece lógicamente al incremento de los niveles de producción.