

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE AUDITORIA**

**PLANIFICACION ESTRATEGICA DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS BASADA EN EL ENTENDIMIENTO GLOBAL DEL NEGOCIO**

TESIS

**PRESENTADA A LA HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

Por

ELVIN RAFAEL GIRÓN MONTES

**PREVIO A CONFERIRSELE EL TITULO DE
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
EN EL GRADO ACADEMICO DE**

LICENCIADO

Guatemala, Septiembre de 2,004

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Secretario	Lic. Oscar Rolando Zetina Guerra
Vocal 1o	Lic. Canton Lee Villela
Vocal 2o	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 3o	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4o	P.C. Mario Roberto Flores Hernández
Vocal 5o	B.C. Jairo Daniel Dávila López

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES
DE AREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática Estadística:	Lic. Aroldo Israel López Gramajo
Contabilidad:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Auditoría:	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ EL EXÁMEN
PRIVADO DE TÉSIS**

Presidente:	Licda. Esperanza Roldán de Morales
Examinador:	Lic. Carlos Roberto Mauricio García
Examinador:	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulín

ORDEN DE IMPRESION

ACTO QUE DEDICO

- A DIOS** : Fuente de todo cuanto poseo.
- A MIS PADRES** : Elvin Marino Girón Figueroa y Lidia Mercedes Montes de Girón, por su amor, paciencia y apoyo incondicional.
- A MIS HERMANAS** Maritza y Mariela, por su compañía y por creer en mi.
- A MI FAMILIA** : Mis abuelos: Rafael y María (QPD), Rafael y Julia (QPD); tíos y primos, con el cariño de siempre.
- A MIS AMIGOS** A todos en general por su amistad y apoyo.
- A MI ASESOR** : Lic. Eduardo Carrillo, por su orientación.
- A MI PATRIA** : Guatemala, que esto sea un aporte para tu desarrollo.
- A MI CASA DE ESTUDIO** : UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, por haberme formado profesionalmente.

INDICE

Página

INTRODUCCIÓN

CAPITULO I

GENERALIDADES DE UNA EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES

1.1	GENERALIDADES	
1.1.1	Entorno económico y financiero.....	10
1.1.2	Objetivos generales	18
1.1.3	Objetivos específicos	19
1.1.4	Consideraciones legales de la industria	19
1.2	ENTORNO ADMINISTRATIVO DE UNA EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES	
1.2.1	Filosofía del negocio en general.....	24
1.2.2	Organización sobre los roles y responsabilidades del directorio.....	24
1.2.3	Políticas de recursos humanos	26
1.2.4	Estimaciones de la gerencia	26
1.2.5	Procesamiento de la información financiera.....	27
1.2.6	Ambiente de control	27
1.3	ENTENDIMIENTO DEL PROCESO DEL NEGOCIO	
1.3.1	Entendimiento del giro normal de operaciones del negocio.....	28
1.3.2	Controles generales aplicables al negocio	34

CAPITULO II

AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1	Definición, objetivos y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros	39
2.2	Proceso de la auditoría	39
2.3	Normas de calidad para el trabajo de auditoría.....	40
2.4	Normas de auditoría generalmente aceptadas.....	45
2.5	Normas internacionales de auditoría	50
2.6	Documentación	51

CAPITULO III

PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

3.1	Planeación de la auditoría	54
3.2	Importancia de la planeación	54
3.3	Conocimiento del cliente y el medio en que opera	54
3.4	Identificación de las áreas significativas de auditoría.....	55

3.5	Evaluación del control interno	57
3.6	Normas relativas a la planeación de la auditoría	70
3.7	Tipos de pruebas de auditoría	70
	3.7.1 Analíticas	72
	3.7.2 Sustantivas	75
	3.7.3 Monitoreo	75
3.8	Programa de auditoría	77
3.9	Supervisión de la auditoría	78

CAPITULO IV

PLANEACIÓN ESTRATÉGICA DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS BASADA EN EL ENTENDIMIENTO GLOBAL DEL NEGOCIO.

4.1	Enfoque general de la planificación	81
4.2	Etapas de la planeación	83
	4.2.1 Evaluación del riesgo de asociación con el cliente	83
	4.2.2 Definición de los roles y responsabilidades del equipo de auditoría.....	85
	4.2.3 Evaluación del ambiente de control.....	85
	4.2.4 Conocimiento del negocio y la industria del cliente.....	88
	4.2.5 Evaluación del sistema de procesamiento de la información	93
	4.2.6 Determinación de la estrategia de auditoría	95
	4.2.7 Desarrollo del plan de auditoría.....	96
	4.2.8 Desarrollo del plan de tareas	97

CAPITULO V

PLANEACIÓN ESTRATEGICA DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES.

5.1	Proceso de determinación del riesgo de asociación del cliente	101
5.2	Evaluación del ambiente de control del cliente	102
5.3	Evaluación del sistema de procesamiento de información del cliente	103
5.4	Determinación de la estrategia de auditoría	104
5.5	Desarrollo del plan de auditoría	104
5.6	Desarrollo del plan de tareas del CPA	105
5.7	Caso práctico	106
5.7	Papeles de trabajo	107

CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

La economía de los Estados Unidos y las del resto de los países se encuentran relacionadas y dependen unas de otras, por lo cual el deterioro del ambiente de negocios de los Estados Unidos ha golpeado a otras economías. La economía del mundo es "incierto" y es probable que en el corto plazo, continúe en problemas. América Latina muestra signos de depresión como el resto de la economía global. En una economía globalizada, las empresas de telecomunicaciones, al igual que las demás industrias, en los períodos de recesión e incertidumbre económica enfrentan condiciones cada vez más difíciles debido al deterioro potencial de sus resultados operativos.

Como resultado de estas condiciones, las empresas pueden encontrar un mayor incentivo en la adopción de prácticas aplicadas en forma incorrecta o inconsistente en un esfuerzo por considerar las expectativas percibidas de los mercados de capitales, acreedores o inversionistas potenciales. Asimismo, un ambiente de negocios recesivo puede contribuir a la desvalorización de los activos y al deterioro en el valor de los activos. Es en estos momentos en los cuales debe intensificarse el escepticismo profesional al cuestionar las políticas y procedimientos aplicados por la compañía de manera que estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados como son las actuales normas internacionales de información financiera (NIIF), anteriormente conocidas como NIC.

En estas situaciones es sumamente importante que tengamos un conocimiento del ambiente de negocios y económico en el cual opera la compañía. El ambiente de negocios es un factor que afecta la razonabilidad de los estados financieros de la compañía del cual se puede derivar el riesgo de empresa en marcha. El entendimiento del ambiente económico y de negocios en el que opera la compañía constituye una gran parte de la planificación de la auditoría. Debemos entender el ambiente específico de la compañía y cómo lo afecta la situación económica general. Por lo tanto, los auditores debemos focalizarnos específicamente, en el ambiente de negocios de la compañía y considerar los riesgos específicos de ésta de acuerdo con dichos ambientes.

El desarrollo de la tecnología y siendo ésta la era de las comunicaciones ha hecho que hoy en día las empresas que se dedican a este tipo de actividad no encuentren fronteras para poder establecer comunicación con cualquier persona y con el uso de la mejor tecnología, el crecimiento acelerado de este tipo de compañías crea la necesidad del establecimiento de controles más estrictos para poder

controlar la operación, esta situación también provoca un riesgo de que la administración no sea lo suficientemente ágil para poder establecer controles que garanticen la confiabilidad de la información y para los auditores externos la administración de un mayor riesgo de que existan aseveraciones en los estados financieros que no sean las correctas.

Partiendo de esta problemática, en el presente trabajo se hace un estudio de las áreas mas susceptibles al riesgo de errores de importancia en una empresa de telecomunicaciones focalizando el trabajo del auditor en las áreas de mayor riesgo.

La presente investigación está contenida en cinco apartados o capítulos, los cuales integran los procesos que deben seguirse para poder minimizar el riesgo a un nivel razonablemente aceptable de emitir una opinión incorrecta.

En el capítulo I, se presentan las generalidades de la empresa de telecomunicaciones enfocando principalmente los aspectos económicos financieros.

Considerando las áreas de mayor riesgo en una auditoría en el capítulo II, se abordan los aspectos teóricos relacionados con las normas de auditoría generalmente aceptadas aplicables a nuestra auditoría de estados financieros.

En el capítulo III, se presentan los aspectos teóricos basados en normas de auditoría generalmente aceptadas aplicables a la planificación de una auditoría, ya que como auditores debemos desarrollar nuestro trabajo con estricto apego a estas disposiciones que constituyen los criterios mínimos que aseguran la calidad en los resultados del trabajo del auditor externo.

En el capítulo IV, se plantean los aspectos de planificación que surgen del conocimiento del cliente y responden a una estrategia que permite la optimización de los recursos del equipo de auditoría, con el propósito de desarrollar trabajo de auditoría principalmente en áreas de riesgo.

En el capítulo V, se desarrolla el plan de trabajo de la auditoría, lo que hace que nuestro trabajo sea efectivo.

Y finalmente se presentan las conclusiones y las recomendaciones a las que se llegó con esta investigación.

CAPITULO I

GENERALIDADES DE UNA EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES

1.1 GENERALIDADES

1.1.1 Entorno económico y financiero.

El ambiente de negocios es un factor que afecta la razonabilidad de los estados financieros de una compañía, del cual se puede derivar el riesgo de empresa en marcha de donde el entendimiento del ambiente económico y de negocios en el que opera constituye una gran parte de la planificación de la auditoría. Por lo tanto, los auditores debemos focalizarnos específicamente, en el ambiente de negocios de la compañía y considerar los riesgos específicos de ésta de acuerdo con dichos ambientes.

El ambiente económico general y los riesgos de negocio relacionados originan algunos aspectos que pueden afectar los estados financieros de la compañía. Entre los aspectos que debemos considerar para planificar la auditoría de una empresa de telecomunicaciones se encuentran los siguientes:

Principio de empresa en marcha.

La sensibilidad de la compañía a cambios negativos en las condiciones de la economía, tales como reducción en el consumo e inversiones, despidos y un mercado de valores en baja, puede llevar al fracaso de la empresa. Por lo tanto, como auditores, debemos estar alertas a las condiciones y eventos que, considerados en conjunto, indican que puede existir duda sustancial respecto de la capacidad de la compañía para continuar como una empresa en marcha.

Otra condición importante que puede generar duda sobre la continuidad de la compañía como una empresa en marcha puede ser su dependencia en el financiamiento externo y no en el generado por sus propias operaciones. Los auditores debemos recordar que los mercados de capitales no van a sustentar valuaciones irreales por mucho tiempo y una compañía que mantiene una dependencia excesiva sobre el financiamiento externo puede dar lugar a un riesgo de empresa en marcha.

En la práctica de auditoría debe prestarse mayor atención a los temas relativos a empresa en marcha, políticas contables apropiadas y otros criterios clave, como mayores o nuevos riesgos de los clientes.

Reconocimiento de ingresos.

A raíz del deterioro de la economía mundial y del deterioro sufrido por los ingresos de muchas compañías, la gerencia de la compañía puede verse presionada fuertemente para generar e informar resultados financieros favorables y podrá inclinarse por mejorar las ganancias adoptando métodos contables agresivos o inusuales relacionados con el reconocimiento de ingresos. Algunos de estos métodos pueden ser inapropiados y desviarse de las normas contables generalmente aceptadas o de las NIIF.

Estos tratamientos contables pueden ir desde reconocer los ingresos antes de ser devengados hasta falsificar ventas. Por lo tanto, los auditores necesitamos prestar atención a estas señales que pueden indicar un mayor riesgo de auditoría con respecto al reconocimiento de ingresos y responder con escepticismo profesional adecuado y procedimientos de auditoría adicionales, de ser necesario.

Cabe recordar que el concepto fundamental del reconocimiento de ingresos se basa en que los ingresos no deben ser reconocidos hasta tanto se hayan devengado (ya sea convertidos en efectivo o que la probabilidad de su percepción sea razonablemente cierta). A este respecto es importante considerar la política de facturación de la compañía y las fechas de corte, las cuales pueden ser manipuladas por la gerencia.

Desvalorización de activos de vida útil prolongada, frecuencias y otros activos intangibles.

A medida que el clima de negocios se deteriore y las empresas se enfrenten a dificultades económicas cada vez mayores, muchas empresas se verán ante la necesidad de realizar evaluaciones sobre la recuperabilidad de los activos de vida útil prolongada, adquisiciones de empresas (frecuencias en el caso de las empresas de telecomunicaciones y otros activos intangibles). En un contexto económico con problemas en aumento, muchas empresas registrarán disminuciones significativas en el valor de los negocios adquiridos en los últimos dos años, cuyo valor en la

actualidad es menor. Asimismo, se registrará una desvalorización de las frecuencias y otros activos de vida útil prolongada en este difícil clima de negocios si sus costos no son recuperables.

Al realizar la auditoría, se deberá evaluar si existe el riesgo de que dichos activos de vida útil prolongada y activos intangibles contabilizados en los libros de la compañía sufran una desvalorización y sea necesario registrarla. También se deberá evaluar si la baja de activos de vida útil prolongada es contabilizada y es divulgada correctamente.

Disminución en el valor de los títulos valores.

El mercado de acciones en baja y el ambiente comercial recesivo generan la necesidad de analizar la valuación y desvalorización de los títulos valores. Diversos índices de mercado han disminuido en forma significativa y la recuperabilidad en el corto plazo es incierta. Los títulos valores se deben evaluar para determinar si se ha producido una disminución de valor que no es temporal. Independientemente del método de valuación utilizado, los principios de contabilidad generalmente aceptados o los NIIF probablemente requieran la contabilización de una pérdida por desvalorización como resultado de una disminución en el valor de mercado que no es temporal.

Cuentas por cobrar - Cobrabilidad.

Como todos sabemos, la estimación de las cuentas por cobrar que probablemente no sean recuperables se refleja en la provisión para deudores incobrables, para que las cuentas por cobrar sean divulgadas a su valor neto de realización. Cuando el ambiente de negocios empeora, se multiplican los despidos y los consumidores y negocios comienzan a tener dificultades económicas, el cobro de las cuentas por cobrar puede verse deteriorado por lo cual debemos prestar especial atención al evaluar el riesgo de incobrabilidad. En el caso de una empresa de telecomunicaciones, cuando un cliente cae en mora en una cuota, como una medida de coerción se le restringe el derecho a seguir haciendo llamadas y a las dos cuotas de atraso, también se le bloquea el de recibir llamadas; con la tercera cuota de atraso se corta el servicio y para reestablecerlo además de tener que saldar su cuenta al usuario se le cobra un cargo por reconexión. Esta situación nos sugiere que cuando la antigüedad de la cartera que está sobre 3 meses, el monto resultante debe ser considerado en la determinación de la estimación para cuentas incobrables que permita cubrir una posible pérdida por incobrabilidad, debiéndose también verificarse si en el análisis sobre antigüedad de la cartera, se

cuenta con las fechas reales de los servicios, ya que puede darse el caso de que se haya refacturado, y por lo tanto, las fechas de dichos saldos no sean los reales.

Valuación y obsolescencia de inventarios.

Debido a la baja inversión, la situación económica ha llevado a las compañías de telecomunicaciones a mantener altos niveles de inventarios los cuales por su naturaleza, son susceptibles de caer en obsolescencia y el producto de este deterioro tecnológico no esté reflejado en los estados financieros al costo o su valor de mercado, el que fuere menor. Hay que tener en cuenta también que el ambiente altamente competitivo y con rápido avance de la tecnología contribuye aún más a que los bienes se vuelvan obsoletos. Los auditores debemos prestar especial atención al riesgo de bienes en exceso u obsoletos en difíciles momentos económicos. Adicionalmente producto de la competencia que existe en el mercado de celulares, los mismos son prácticamente regalados a los clientes, con el propósito de ganar presencia en el mercado, de donde se puede derivar un ajuste al costo, además que, de acuerdo a la importancia de dichos bienes, se debe considerar la posibilidad de contratar su valuación por parte de un especialista, que nos permita asegurarnos de la razonabilidad de los montos de dichos inventarios.

Manipulación de estimaciones contables y provisiones.

Otro tema que tenemos que tener en cuenta es la posible manipulación de las estimaciones contables y las provisiones. La dificultad de informar resultados positivos o mejorar los resultados financieros durante una depresión económica puede generar presión sobre la gerencia para que adopte prácticas contables agresivas que puedan mejorar los estados financieros. Por su naturaleza, las estimaciones contables y las provisiones están sujetas a prácticas contables agresivas y pueden ser un medio para manejar las ganancias.

Quienes preparan los estados financieros deben entender la sustancia económica de una transacción y luego reflejarla correctamente en los registros de la compañía. A pesar de ello, esto no es siempre fácil, debido a que las normas contables no son simplemente blanco o negro y la naturaleza de las transacciones es siempre más complicada.

Los cambios en las estimaciones pueden ser aceptables únicamente cuando están fundados en factores reales de la economía. Como auditores, tenemos que asegurarnos que los cambios en las estimaciones, de existir, son adecuadas, oportunos y son adecuadamente documentados. Las estimaciones más importantes de este tipo de compañías incluyen la provisión para el pasivo laboral (considerando que la compañía pueda estar en el proceso de recorte de personal debido a la baja inversión) y la provisión por obsolescencia de inventarios.

Lavado de dinero.

Este tema, como siempre, debe merecer nuestra especial atención. La expresión "lavado de dinero" cubre cualquier actividad a través de la cual el origen y propiedad del dinero producido de actividades ilegales son modificados para aparentar que el dinero ha sido obtenido legalmente. El lavado de dinero es una actividad global y como toda actividad ilegal que le da sustento, pocas veces respeta la jurisdicción local, nacional o internacional.

El lavado de dinero tiende a utilizar a la entidad más como un conducto que como un medio directo de expropiación de activos. Por esta razón, es mucho menos probable que el lavado de dinero afecte a los estados contables como otros tipos de fraude tales como la imputación errónea y por lo tanto, es improbable que se lo detecte en la auditoría de estados financieros. Adicionalmente, otras formas de actividades fraudulentas generalmente resultan en la pérdida de activos o ingresos, mientras que el lavado de dinero involucra la manipulación de grandes cantidades de procedencia ilícita para distanciarlas de su fuente rápidamente y, en lo posible, en una forma indetectable. A pesar de ello, las actividades de lavado de dinero pueden tener efectos indirectos en los estados financieros de una entidad.

Si bien la legislación específica se aplica a los auditores de la misma manera que a cualquier otro individuo u organización, normalmente no determina ninguna obligación específica para los auditores como tales. Sin embargo, la naturaleza del trabajo que realizamos puede ponernos en contacto con circunstancias en donde el producto de actividades ilegales es o está siendo "lavado".

Nuestra responsabilidad como auditores es aplicar procedimientos diseñados para obtener una razonable seguridad de que los estados financieros están libres de afirmaciones erróneas significativas. Las afirmaciones erróneas pueden ser causadas por errores, fraudes o incumplimiento

de leyes y reglamentaciones. El lavado de dinero involucra el incumplimiento de leyes y puede, además, estar vinculado con actividades fraudulentas. Mientras que como auditores no estamos obligados a aplicar procedimientos de auditoría con el sólo propósito de detectar actividades de lavado de dinero, debemos, sin embargo, tomar en cuenta este tema al aplicar procedimientos relacionados con fraude y con el cumplimiento de leyes y reglamentaciones. Los factores que pueden incrementar el riesgo de fraudes o errores tienen conexión estrecha con aquellos factores vinculados al lavado de dinero.

Registro inapropiado de los cambios por reestructuración.

Dada la situación económica actual, es común ver que las compañías reestructuren sus negocios. Las entidades que están en proceso de reestructuración e incurriendo en gastos relacionados están más proclives a registrar gran cantidad de pasivos y gastos durante períodos de bajas ganancias y negocios deprimidos.

Mientras las cosas van mal para todos y mientras los mercados prevén que a una entidad puede irle mal, la empresa puede decidir limpiar el balance y asignar lo más que pueda a sus gastos de reestructuración. Esta práctica puede ayudar a las entidades a reducir gastos e incrementar sus ganancias en el futuro. Como auditores debemos prestar atención a este tema y considerar si la gerencia ha contabilizado correctamente los costos de reestructuración.

En algunos casos, las compañías pueden querer establecer un "colchón" mediante la sobrevaluación de la provisión para gastos de reestructuración. Cuando se revisen las provisiones efectuadas por la compañía en concepto de reestructuración, se deben tener en cuenta los tipos de cargos que se pueden provisionar, de acuerdo con las normas contables generalmente aceptadas.

[Por ejemplo, en el caso de las provisiones por despido bajo principios de contabilidad generalmente aceptados en las EE. UU. (US GAAP), el equipo de Trabajo sobre Asuntos Emergentes (EITF) del Instituto Americano de Contadores Públicos, emitió la Declaración No. 94-31 conforme la cual el pasivo debe ser reconocido en el período en que la gerencia aprueba el plan de rescisión de los contratos de trabajo si existen todas las condiciones indicadas a continuación: (1) antes de la fecha de los estados financieros, la gerencia aprueba y compromete a la empresa al plan de rescisión y establece los beneficios que los empleados recibirán en el momento de rescisión, (2)

antes de la fecha de los estados financieros, se comunica el acuerdo de beneficios a los empleados. La comunicación de este acuerdo incluye detalles suficientes que permitan a los empleados determinar el tipo y monto de beneficios que recibirán si su contrato es rescindido, (3) el plan de rescisión identifica específicamente la cantidad de empleados cuyo contrato será rescindido, sus categorías o funciones y la unidad en la que se desempeñan y (4) el plazo para completar el plan de rescisión indica que no es probable que se introduzcan cambios significativos en dicho plan.

Subvaluación de gastos.

La drástica caída de las ganancias y el incremento de los muy malos informes financieros pueden llevar a algunos miembros de la gerencia a "inflar" las ganancias minimizando u ocultando gastos. Como auditores, debemos tener en cuenta que la subvaluación de gastos con fines fraudulentos se puede lograr mediante muchos casos por montos pequeños más que en pocos casos por montos significativos.

La gerencia puede usar muchas técnicas tales como registrar gastos como activos y reducir su valor un tiempo después en lugar de inmediatamente. La gerencia también puede dejar de registrar cuentas por pagar por algún tiempo para registrar los gastos a un menor valor.

Para la compañía, puede ser necesario que el auditor sugiera el diseño de procedimientos específicos para determinar que los gastos no han sido subvaluados y que los montos registrados como activos son realmente activos, prestando especial atención (en el caso de una telefónica) a los servicios de interconexión cargados por los operadores, nacionales e internacionales.

Control interno.

La depresión económica es acompañada por despidos en muchas industrias. Incluso compañías todavía saludables usan los despidos como una herramienta para reducir costos y acumular ganancias mientras sobreviven en esta recesión económica.

Los despidos significativos pueden tener un serio efecto en el control interno e informes financieros y en los sistemas contables de la compañía. Por ejemplo, empleados que continúan en la compañía pueden sentirse abrumados por la cantidad de trabajo, insuficiencia de tiempo para completar sus tareas y considerar sus decisiones y pueden estar ejerciendo muchas tareas y

funciones. Como auditores debemos considerar si estas situaciones existen y cuáles son sus efectos sobre el control interno.

Adicionalmente, el auditor necesita considerar el posible efecto que las posiciones clave no cubiertas pueden tener sobre el control interno. Las compañías que han tenido una fuerte estructura de control contable e informes financieros pueden ver que esos controles se deterioran debido a la falta de empleados. Los despidos también pueden crear exposiciones adicionales a posibles actividades internas fraudulentas, por ejemplo, cuando un empleado cumple una función que de otra forma estaría segregada.

Es importante, también, que consideremos estos aspectos en la planificación y ejecución de la auditoría y cuando evaluamos el riesgo de control. Recordemos que el vacío en puestos clave puede causar debilidades de control que deben ser comunicadas a la gerencia y al directorio.

Informes financieros fraudulentos.

La presión de alcanzar un objetivo con respecto a las ganancias y enfrentar a la competencia en la industria se intensifica en períodos de depresión económica. Muchas de las prácticas contables y de información financiera no apropiadas pueden ser, y generalmente son, parte de los informes financieros fraudulentos. Por consiguiente, puede existir un incremento en el riesgo de informes financieros en muchas compañías.

Significancia.

La significancia es un concepto esencial para el proceso de la auditoría y de información financiera. Una manifestación, hecho o rubro es significativo si, tomando en consideración las circunstancias del caso, es de una naturaleza tal que su exposición, o la forma de tratarlo, puede influir en el resultado de operaciones de la compañía.

La significancia es un tema relativo que debe ser juzgado en cada circunstancia en particular. Por estas razones, no se pueden establecer normas específicas o parámetros numéricos absolutos que sean válidos en todos los casos. Las decisiones con respecto a qué es significativo y qué no lo es dependen del criterio profesional. Por su parte, la Comisión de Bolsa y Valores (SEC) de los EE. UU. ha emitido el SAB N°99 2- Materiality, un documento que expresa el punto de vista de que no

es adecuado confiar exclusivamente en parámetros cuantitativos para evaluar la significancia en la preparación de los estados financieros y su auditoría y que los errores no son significativos sencillamente porque están por debajo de un umbral numérico. Además, esta declaración expresa la opinión de que errores no significativos intencionales pueden ser ilícitos.

La significancia es uno de esos conceptos flexibles que pueden llevar al profesional a tener algunos problemas.

Como consecuencia de los escándalos financieros ocurridos en compañías tales como Enron y Worldcom, el congreso de los Estados Unidos emitió la ley Sarbanes Oxley cuyo objetivo es reestablecer la confianza en los inversionistas obligando de la dirección de las compañías a realizar una evaluación del control interno y la declaración de que dicho control interno se encuentra operando efectivamente.

Los objetivos principales de esta ley es: Incrementar la responsabilidad de la administración de compañías públicas, mejorar el gobierno de las empresas, incrementar la vigilancia y supervisión de las firmas de auditores y reestablecer la confianza de los accionistas.

La ley también impone a las compañías públicas la obligación de hacer una declaración pública en la cual la administración declara que ha establecido un departamento de control interno eficiente y efectivo, que el control interno soporta los reportes financieros, así como debe documentar y probar que los controles asociados a los estados financieros están funcionando.

Los auditores externos deberán determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría, revisar el trabajo de la compañía, hacer pruebas independientes a los controles y preparar la declaración y certificación del documento.

1.1.2 Objetivos generales de una empresa de telecomunicaciones.

Declaración de la misión.

Prestar el servicio de comunicación a nivel nacional e internacional y ser reconocida por los clientes, empleados, proveedores y los accionistas como la compañía de telecomunicaciones primera

a nivel mundial. Siendo la satisfacción al cliente la prioridad más alta, las mejoras e innovaciones continuas llegarán a ser una manera de vivir para poder lograr el desempeño de clase mundial.

1.1.3 Objetivos específicos de una empresa de telecomunicaciones.

Incrementar el número de usuarios a los cuales presta el servicio en 1% por mes.

Brindar servicios digitales adicionales a los potenciales usuarios del servicio para lograr atraer clientes potenciales.

Obtener una buena recuperabilidad de la cartera de clientes a través de la utilización de pagos por Internet o en la red de cajeros automáticos disponibles.

Desarrollar una infraestructura que permita una señal 100% digital que permita la comunicación más eficiente y efectiva de forma que enlace las ciudades más importantes.

1.1.4 Consideraciones legales especiales de la industria.

Reforma a las telecomunicaciones en Guatemala.

Guatemala ha iniciado una reforma revolucionaria del sector de telecomunicaciones, la cual consiste básicamente de dos elementos: Primero, la desmonopolización y apertura del mercado de

las telecomunicaciones en todos los niveles y todos los servicios, lo cual será posible mediante la Ley General de Telecomunicaciones (Decreto 94-96) ³ aprobada el 18 de noviembre de 1996. Segundo, la privatización de la Empresa Guatemalteca de Telecomunicaciones (GUATEL) para promover eficiencia en la prestación de los servicios de telecomunicaciones.

Ley General de Telecomunicaciones.

La Ley General de Telecomunicaciones establece un nuevo marco regulatorio, al crear la Superintendencia de Telecomunicaciones como un ente eminentemente técnico y prever un fondo destinado a subsidiar mediante mecanismos de mercado, servicios de telefonía en áreas de bajos ingresos a nivel rural y urbano.

La reforma en telecomunicaciones está basada en los siguientes principios:

- a) La ley reconoce que casi no existe poder monopólico en las telecomunicaciones y por lo tanto, la regulación debe minimizarse y descansar sobre las fuerzas de un mercado competitivo que promueva innovación, eficiencia y precios bajos para el consumidor. Específicamente, en el artículo 22 la ley establece lo siguiente: "Libertad de Competencia. Las condiciones contractuales de los servicios comerciales de telecomunicaciones que acuerden entre sí las distintas empresas, entidades o personas que intervengan en su prestación, así como los precios al público, serán libremente contratadas por las partes y no estarán sujetos a regulación ni aprobación por autoridad estatal alguna, excepto por lo que se relaciona con el acceso a recursos esenciales, de acuerdo a lo prescrito en esta ley". ⁴
- b) El acceso a todas las redes, a tarifas que reflejen los costos promedio de largo plazo de una firma eficiente está garantizado. El acceso pondrá presión de competencia sobre los dueños de recursos esenciales y por lo tanto, minimizará o eliminará el poder monopólico.
- c) La negociación entre las partes afectadas será el principal instrumento para resolver los conflictos.

- d) Se establecerán mecanismos de arbitraje eficientes para solventar las disputas cuando falle la libre negociación, la resolución de conflictos estará guiada por principios que establece en detalle el proyecto propuesto.
- e) No habrá ningún tipo de subsidio cruzado entre los servicios. Se dará apoyo para la realización de proyectos de telecomunicaciones no rentables mediante un fondo que será específicamente establecido para ese propósito.

Aspectos claves de la regulación:

Objetivo de la ley: El objetivo de esta ley es fomentar y promover la competencia en el sector de las telecomunicaciones e incrementar la eficiencia del mismo.

Definiciones:

Todos los términos relevantes están definidos y se establece que todos los términos técnicos que no estén contenidos en la misma se entenderán por las definiciones que establece la Unión Internacional de Telecomunicaciones (UIT).

Superintendencia de Telecomunicaciones:

La Superintendencia de Telecomunicaciones (SIT) será un órgano eminentemente técnico. El Superintendente es nombrado por el Ministerio de Comunicaciones.

El presupuesto de la SIT es financiado principalmente por los ingresos que se generen en las subastas del espectro radioeléctrico. La ley establece períodos máximos para que la SIT realice distintas acciones.

Interconexión de redes:

Los términos de interconexión para las redes comerciales de telecomunicaciones serán libremente negociados por las partes interesadas, excepto en los casos de recursos esenciales. Todos

los operadores de redes comerciales tendrán el derecho de tener acceso desagregado a los recursos esenciales siempre y cuando sea técnicamente factible. Este acceso no podrá ser interrumpido excepto cuando ocasionen daño a equipos en uso. La ley claramente establece el derecho de conectarse mediante el pago correspondiente.

Cuando un operador requiera acceso a cualquier recurso esencial de otro operador de red, mandará una petición con copia a la SIT. Las partes tienen el derecho de negociar y tienen un período de cuarenta (40) días para lograr un acuerdo, período que puede ser extendido por mutuo acuerdo de las partes. Si no se llega a un acuerdo, las partes podrán enviar a la SIT un análisis con los puntos en discordia. Si una de las partes no presenta una oferta final a cualquiera de los puntos en discordia, la SIT estará obligada a resolver en favor de la otra parte.

Después de que la SIT recibe la posición de las partes en disputa, contacta a un arbitro experto, definido en la ley como el "perito". La ley además define las calificaciones que deberá llenar el perito, y la parte a quien se le solicita el acceso deberá escoger tres peritos, de una lista de peritos proporcionada por la SIT, cuyos nombres dará a la otra parte para que escoja al perito que dará la opinión.

La ley establece principios bien definidos para el arbitraje. En los conflictos relacionados con las tarifas para acceso a recursos esenciales, el perito debe garantizar el pago por 120 días anteriores al vencimiento del mismo. La única razón por la que podrá negarse dicha prórroga será si puede comprobarse que el espectro al que corresponde el derecho en mención no ha sido utilizado durante el período en que el titular lo mantuvo.

Los derechos de usufructo se asignarán a cualquier persona que lo requiera. La Superintendencia estará obligada a responder cualquier solicitud en un plazo de tres días.

La Superintendencia únicamente podrá negar el trámite de una solicitud si de conformidad con los avances tecnológicos es imposible definir la porción del espectro solicitada. Si hubiera otros interesados en la misma porción del espectro requerido, la Superintendencia deberá realizar una subasta pública para esa porción del espectro.

Registro de telecomunicaciones:

El registro de telecomunicaciones está establecido bajo la supervisión de la SIT. Todos los operadores de redes comerciales de telecomunicaciones, poseedores de derechos de usufructo del espectro radioeléctrico y radioaficionados deberán registrarse proporcionando información básica tal y como se define en la ley el uso de la red, esté basado en los costos promedio incrementales de largo plazo que serían generados por una firma eficiente. La ley especifica los costos que podrán incluirse, así como la metodología para estimar los costos de capital.

En el caso de disputas técnicas, el perito debe adherirse a los estándares de la UIT, los aceptados por organismos regionales y los utilizados por las asociaciones profesionales regionales en materia de telecomunicaciones.

Dentro de diez (10) días de recibido el reporte del perito, el Superintendente deberá decidir, para cada punto en discordia, en favor de la postura más cercana a la posición del perito. El único caso cuando la Superintendencia no escogerá una posición es cuando ambas posiciones sean equidistantes de la opinión del perito, en cuyo caso la SIT seguirá la opinión del perito. La subasta deberá ser supervisada por una firma de auditores externos de reconocida reputación y los títulos se adjudicarán a quien ofrezca el mayor precio.

Fondo para el desarrollo de las telecomunicaciones:

El propósito del fondo es subsidiar servicio de telefonía en áreas de bajos ingresos. El fondo será financiado por el 70% de los ingresos que generen las subastas del espectro hasta alcanzar un máximo de U\$ 30 millones. Tendrá una duración de ocho años.

Los interesados en usar recursos de este fondo deberán presentar sus solicitudes, las cuales serán sujetas de un análisis económico y social que determine la rentabilidad social de los proyectos. La SIT realizará subastas públicas que le permitan asignar los recursos a los proyectos más rentables socialmente.

1.2 Entorno administrativo de una empresa de telecomunicaciones.

1.2.1 Filosofía del negocio en general.

La filosofía que se maneja en la compañía tiende a fortalecer el ambiente positivo de trabajo, el cual consiste en el conjunto de normas, valores, actitudes, creencias y convicciones que caracterizan, moldean y determinan el comportamiento individual y colectivo en la organización. La metodología que se maneja pretende cambiar la cultura de la gente y lo hace a través de la filosofía de calidad total.

Para lograr el objetivo descrito anteriormente, la compañía dentro de su filosofía, cuenta con prácticas gerenciales y establece un proceso que debe mantenerse bajo control, lo cual implica la existencia de cinco elementos los cuales son definidos de la siguiente manera:

- Objetivos, cosas específicas y medibles que se pretenden lograr.
- Planes: flujos de tareas, recursos necesarios y fechas para tenerlas concluidas.
- Ejecución disciplinada: cumplimiento fiel del plan.
- Medición: observación sistemática y regular de indicadores cuantitativos.
- Seguimiento: acciones a tomar como resultado de las observaciones antes mencionadas.

1.2.2 Organización sobre los roles y responsabilidades del directorio y de la gerencia.

La calidad del liderazgo ejercido por el directorio y la gerencia superior y su actitud con relación a la información financiera confiable y a los controles efectivos influyen específicamente sobre el medio de control. Los directores y gerentes competentes y experimentados deben identificar y considerar los problemas potenciales antes de que afecten negativamente a la organización. Entre los factores que influyen en la significatividad se incluyen los siguientes:

- El directorio guarda independencia y efectividad en los controles que ejerce.
- El comité de auditoría guarda independencia y efectividad de sus revisiones sobre la información financiera de la empresa.

- La gerencia vela por la generación de la información confiable y la utiliza para tomar decisiones.
- La gerencia de la compañía realiza una planificación en respuesta a situaciones críticas, no improvisa.
- La gerencia de la compañía tiene una participación activa en la dirección y revisión de los procesos de planificación y preparación de presupuestos.
- La gerencia otorga mucha importancia a los controles y concede la importancia debida a las recomendaciones de los auditores internos y externos.
- La gerencia de la compañía cuanta con agilidad y efectividad en la solución de las situaciones operativas financieras.

Organización gerencial.

La compañía cuenta con una estructura orgánica que establece una clara delegación de autoridad y asignación de responsabilidades lo que facilita la ejecución de las políticas gerenciales, el desarrollo de retroalimentación pertinente y confiable, y la selección, motivación y promoción de personal calificado. Además, la segregación de funciones importantes del negocio que no son compatibles entre sí desde el punto de vista de los controles, lo que indica el deseo de la gerencia de establecer un fuerte medio de control. De acuerdo a nuestro análisis sobre la organización gerencial de la compañía podemos concluir en lo siguiente:

- No ha habido cambios recientes en la estructura gerencial.
- Las responsabilidades operativas están de acuerdo con la estructura divisional.
- La autoridad delegada y la responsabilidad son definidas y comprendidas por todos los niveles de la organización.
- Las principales decisiones son tomadas por los gerentes que están en condiciones de evaluar las implicancias globales de tales decisiones.
- El departamento de auditoría interna informa al nivel gerencial apropiado.
- Existe un sistema efectivo de comunicación de políticas y procedimientos.
- Las responsabilidades de auditoría interna incluyen el control del cumplimiento de las políticas y procedimientos del cliente.
- No existe evidencia de que el personal financiero clave posee cargas excesivas de trabajo.

- Existe armonía entre los miembros del nivel gerencial, el espíritu de los empleados y el nivel de rotación de personal es bajo.
- Los supervisores son accesibles y muestran buena disposición para atender a los auditores.
- La gerencia no ha detectado áreas en las que existe una concentración de tareas incompatibles.

1.2.3 Políticas de recursos humanos.

Las funciones de supervisión y control de tiempos están segregadas de las correspondientes a personal, proceso de la nómina, pagos y del registro contable.

Para nuestro ejemplo, pudimos verificar que todos los cambios en la plantilla (admisiones y despidos) en sueldos, salarios y deducciones de nómina están debidamente autorizados, aprobados y documentados.

El jefe de cada departamento revisa y aprueba las horas trabajadas, horas extraordinarias y otros beneficios especiales.

Existen controles de usuario adecuados en la confección de la nómina.

Los cambios introducidos en el archivo maestro de la nómina son debidamente documentados y aprobados.

Una vez elaborada la nómina se revisa y aprueba antes de proceder al pago de la misma.

Los métodos de codificación contable de los sueldos, salarios y retribuciones complementarios del personal son adecuadamente contabilizados en las cuentas del mayor.

1.2.4 Estimaciones de la gerencia.

Al tiempo del cierre de cuentas del mayor general, la administración de la compañía revisa los saldos estimados del valor realizable de los activos y del pasivo, de las obligaciones actuales, que incluyen provisiones por cuentas incobrables, obsolescencia de existencias. Los criterios en que se basan las recomendaciones para su ajuste están debidamente documentados a fin de que la

persona que deba autorizar el asiento disponga de la información necesaria para hacer una valoración sobre la racionalidad del mismo.

1.2.5 Procesamiento de la información financiera.

El departamento de sistemas es independiente de los departamentos de operaciones cuyos datos procesa.

Existe una adecuada segregación de funciones dentro de la función de proceso de datos.

Existen controles adecuados para la entrada y salida de datos en los sistemas en línea.

Existen controles apropiados para los cambios en los archivos maestros.

Se lleva a cabo una edición y una validación adecuadas de los datos de entrada.

Hay controles apropiados para que sólo los empleados autorizados tengan acceso al equipo de proceso de datos, cintas, discos, documentación de los sistemas y documentación de los programas de aplicación.

La documentación de los sistemas de proceso de datos, es de tal naturaleza que la empresa podría continuar funcionando aun cuando se marchen de ella empleados clave del proceso de datos.

Existen procedimientos adecuados para protegerse contra la pérdida de archivos, programas o equipos importantes y se ha contratado un seguro apropiado que cubre el equipo, los programas y los archivos de datos.

1.2.6 Ambiente de control.

El ambiente de control del cliente refleja la filosofía, actitud y compromiso de la gerencia para establecer una atmósfera positiva para la implantación y ejecución de operaciones de negocios bien controladas, lo que influye en gran medida sobre la efectividad de los sistemas de control del cliente. Este ambiente de control fuerte nos permite depositar mayor confianza en los sistemas de control, seleccionar controles como fuentes de satisfacción de auditoría y reducir la cantidad de

evidencia requerida para obtener la conclusión de que los controles seleccionados funcionan adecuadamente.

1.3 Entendimiento del proceso del negocio.

1.3.1 Entendimiento del giro de operaciones del negocio

Productos de la Compañía

Telefonía básica nacional.

- Telefonía local (llamadas realizadas dentro de un área establecida).
- Telefonía de larga distancia nacional (interurbana)
- Telefonía de larga distancia internacional (entrante y saliente)

Central digital:

Equipo electrónico que se utiliza como punto de conexión entre los usuarios de teléfono, esta planta lleva el control de los impulsos a través de una computadora los cuales son almacenados en cintas magnéticas al corte de cada mes.

Central analógica:

Equipo electromecánico que se utiliza como punto de conexión entre los usuarios de teléfono, esta planta lleva el control de sus impulsos a través de unos contadores similares a los espidómetros de los vehículos, la acumulación de los impulsos son fotografiados al corte de cada mes.

Los años de vida útil de las plantas telefónicas son alrededor de 15 años, dependiendo de la carga de trabajo a la que se somete el equipo. Se han mantenido en funcionamiento las plantas hasta 30 años, aproximadamente.

Cuadrante:

Área geográfica que identifica el lugar de ubicación de una central telefónica.

Cable de cobre:

Cable utilizado para comunicar una central local con una caja de distribución, una caja terminal y por último el usuario final cliente.

Fibra óptica:

Cable utilizado para comunicaciones de alta fidelidad.

Comunicación vía radio:

En los lugares donde es imposible la comunicación a través de la fibra óptica se utiliza la comunicación a través de una frecuencia de radio.

Frecuencias de radio:

Las frecuencias de radio es el mecanismo para la comunicación entre los conectantes y las centrales con fibra óptica que se tiene en toda la capital y en el interior.

Conmutación:

Acción de transferir llamadas por medio de un switch. (Forma en que trabaja una central telefónica).

Red primaria:

La red primaria es la formada por la central telefónica (local) y un distribuidor los cuales se conectan por una red de alambres entre tubos en donde están los alambres de cada línea.

Red secundaria:

Son todos los alambres que están conectados a una caja terminal (caja de distribución) y se distribuyen a cada casa.

Utilización de frecuencias.

Actualmente se está explotando sólo una pequeña parte de las bandas de frecuencias que tiene asignadas, dichas frecuencias fueron asignadas por la Superintendencia de Telecomunicaciones.

Instalación y ventas.

El servicio de ventas de líneas telefónicas cubre específicamente dos tipos de clientes: clientes individuales y clientes corporativos.

Facturación.

Este proceso se realiza con base en la lectura de los diferentes equipos de conmutación o también llamadas centrales telefónicas, las cuales son las que controlan el tráfico de telecomunicaciones en el país. El proceso de facturación se efectúa de manera cíclica o sea por ciclos, en vista que la masiva cantidad de usuarios no permite la facturación una sola vez al fin de cada mes.

De acuerdo al corte para facturación existen más de 40 ciclos que se encuentran detallados en el calendario de facturación que realiza la Gerencia de Informática y la Gerencia de Operaciones.

El proceso de facturación se resume en un reporte que es emitido mensualmente el último día de cada mes y sirve para el registro contable de los ingresos mensuales.

Cobros.

El proceso de cobros realiza específicamente la tarea de la recolección de los pagos de los usuarios e incluye bloqueo y desbloqueo de líneas telefónicas, baja telefónica y convenios de pago.

Liquidación entre conectantes.

Son empresas conectantes las que trabajan juntamente para prestar el servicio de telefonía internacional. Esto genera una serie de servicios que son utilizados por la compañía hacia los conectantes y viceversa, generando así una serie de cargos y abonos por los servicios.

Entre los países de Centro América no se cobran los servicios, los cobros se hacen solamente con USA y el resto del mundo.

Los convenios de pago (tarifas) utilizados son establecidos en base a los contratos hechos entre los conectantes y la compañía y son revisados entre la gerencia de la compañía y un representante del proveedor.

Como se genera la liquidación.

1. Los conectantes envían los estados de cuenta de los servicios prestados a la compañía. La compañía a su vez envía estados de cuenta a los conectantes de los servicios prestados a ellos a través de la red de comunicación de la compañía. El reporte de la compañía es proporcionado por la dirección de informática. Los conectantes de USA liquidan de forma mensual, los conectantes del resto del mundo lo hacen cada tres meses.
2. El departamento de contabilidad verifica que las tarifas aplicadas sean las vigentes y que los cálculos sean correctos. Si se aplican a los EE. UU., los cálculos se hacen en dólares americanos y en el resto del mundo se hace según el contrato, aunque el pago se hace en dólares.
3. El departamento de contabilidad prepara un reporte de los servicios entrantes que generaron cargos a favor de la compañía y los servicios salientes que generaron cargos en contra, éstos son los utilizados para contabilizar las cuentas por cobrar o por pagar.

Liquidaciones entre operadores.

- Se entiende por operadores a las empresas que trabajan juntamente para prestar el servicio de telefonía nacional.

Como se genera la liquidación.

1. Los operadores envían estados de cuenta mensuales por los servicios prestados a la compañía acompañados de un CD-ROM que contiene un archivo en formato DBF (base de datos) con todas las llamadas entrantes. La compañía a su vez envía estados de cuenta a los operadores de los servicios prestados a ellos.
2. El departamento de contabilidad entre operadores verifica que las tarifas aplicadas sean las vigentes y que los cálculos sean correctos.
3. El departamento de liquidaciones entre operadores envía a contabilidad la copia de la hoja de liquidaciones adjuntando la factura, estado de cuenta del operador y de la compañía para que sea registrada, de igual forma envía a tesorería la misma información para que ellos efectúen el cobro o pago correspondiente.

Venta de línea.

Es realizada por el departamento de ventas.

Ciclos de facturación.

Los ciclos de facturación corresponden a los cortes realizados en la facturación de cada mes.

Envío de facturas a las agencias departamentales.

Las facturas a las agencias son entregadas por personal de una empresa privada de mensajería.

Actualizar la cuenta en la base de datos.

Este proceso, indica que el número de morosidad (facturas emitidas que no se han pagado), se debe disminuir con el pago efectuado.

Genera intereses moratorios sobre factura.

Los intereses que se generan son bajo la tasa establecida por el Banco de Guatemala, la cual es actualizada por el departamento de cobros.

Generación de información de tráfico.

Traspaso de las llamadas registradas por las centrales telefónicas a cintas magnéticas (de 11:00 a 13:00 horas), diariamente realizado para el tráfico interurbano y para el tráfico internacional; para el tráfico local se realiza una vez al mes.

Tráfico internacional.

Son todas las llamadas registradas fuera del territorio nacional.

Tráfico interurbano.

Llamadas de un teléfono a otro dentro del país, pero fuera de la región considerada como local. Se distingue por medio de un rango de teléfono.

Tráfico collect.

Llamadas realizadas fuera del país, que son realizadas por medio de la compañía de servicio telefónico que no es LA COMPAÑÍA, por ejemplo MCI, AT&T, SPRINT, etc.

Tráfico local.

Todas las llamadas realizadas dentro del país y en el área más cercana de la ubicación del teléfono en el que se realiza la llamada. Ejemplo, una llamada realizada en el departamento de Guatemala, es local hasta la colonia Villa Lobos, pero es interurbana en Villa Nueva.

Una llamada realizada en Teculután es local hasta Suchitepequez, pero es Interurbana en Coatepeque.

Cuenta corriente.

Son todos los cargos generados por otra índole que no sean servicios telefónicos y pueden ser:

- Exceso de materiales por solicitud de instalación de teléfono secundario
- Cambio de número telefónico

- Cambio de titular de la línea (venta de línea entre personas)

Proceso de tráfico.

Se revisa si las líneas telefónicas ya instaladas que no han generado utilización de servicio, registra alguna llamada (tráfico) para cambiar el estado a 2=alta y calcular posteriormente su tarifa.

Ciclo 1801 y tollfree (llamadas por cobrar o cobro revertido).

La facturación de los servicios 1801, cubre las llamadas realizadas por el usuario a un número telefónico que inicia con 1801 XXXXXXXX. La llamada se carga a dicho número telefónico y no al usuario que la hace.

De igual forma se realiza el servicio tollfree, con la diferencia que son llamadas por cobrar realizadas internacionalmente.

Impresión preliminar.

Se realiza una impresión preliminar para validar si los puntos revisados por el departamento de control de calidad, fueron realizados efectivamente.

Envío de facturas.

Las facturas son enviadas por empresas de entrega de información en el perímetro metropolitano y son entregadas por el mismo medio a las agencias departamentales para que sean las agencias las encargadas de la distribución o contratación del servicio de entrega de información.

Tiempo en que la factura llega al cliente.

El proceso de facturación se realiza alrededor de 3 días; la entrega de la factura desde que sale del departamento de operaciones de facturación hasta el domicilio del usuario, depende del tiempo de operación de la empresa que se contrata para la repartición de las facturas.

1.3.2 Controles gerenciales aplicables al negocio.

Informes financieros.

La gerencia financiera se enfoca en los controles financieros. Ello implica que las operaciones se acumulan, clasifican y resumen adecuadamente en las cuentas, y que el mayor general cuadre con los auxiliares contables, así como se verifica la aplicación consistente de normas y procedimientos contables.

Todos los asientos contables de cierre son iniciados por personas autorizadas para ello y se revisan y aprueban de acuerdo con las normas y procedimientos prescritos, para evitar la inclusión de asientos de diario no autorizados o incorrectos.

Las funciones de preparación y aprobación para los asientos de diario están segregadas, para evitar que la iniciación y aprobación de los asientos de diario recaigan en la misma persona.

La gerencia financiera vela por la adecuada utilización del manual de políticas y procedimientos contables y la distribución a las personas adecuadas, ya que este manual sirve de instrumento de formación y de guía de referencia a las personas encargadas del proceso y registro de las operaciones, así como sobre la actualización del mismo y la revisión en el momento de producirse algún cambio.

Se revisan todos los asientos de diario y se aprueban después de verificar que cuentan con la descripción y documentación adecuada, para asegurarse que todos los registros contables acumulados en cada cuenta son apropiados. Se aplican números estándar de referencia a las pólizas con el objeto de facilitar la preparación, revisión y aprobación de los asientos de carácter repetitivo.

Se revisan que los estados financieros sean uniformes, en cuanto a los datos presentados, de manera que alerte al lector del informe sobre posibles incongruencias.

Informática.

Este departamento es independiente de los departamentos de operaciones cuyos datos procesa, la independencia de este departamento se logra por medidas como las siguientes:

- Haciendo responsable al departamento de la autenticidad, exactitud e integridad de los datos.
- Convirtiendo el departamento de cómputo en una unidad aparte de la organización independiente de la correspondiente a los departamentos de operaciones y restringiendo el acceso al departamento de cómputo.
- Exigiendo que los usuarios de los datos procesados realicen comprobaciones con fines de control.

A los operadores del computador se les restringe la posibilidad de modificar programas y datos. Así el operador no debe tener acceso a la documentación completa, puesto que eso le permitiría quizá modificar programas o archivos de datos. Los analistas de sistemas y los programadores no deben tener acceso a operaciones del computador, y el personal de soporte técnico no tiene acceso a la documentación de los sistemas de aplicación, ni a los programas o archivos.

Existen controles apropiados para los cambios en los archivos maestros y procedimientos de back up que se realizan diariamente.

Ingresos y cuentas por cobrar.

Se verifica que las tarifas que se hacen constar en las facturas son las autorizadas y que los cortes del servicio se hacen después de transcurrido el plazo según contratos suscritos.

Inventarios.

El nivel adecuado de existencias se revisa de acuerdo con las políticas establecidas. Estos controles comprenden niveles de existencias para varios tipos de bienes, la vigilancia de los niveles de existencias y los índices de su utilización. Los niveles de existencias establecidos prestan especial atención al peligro de obsolescencia comercial o tecnológica, la estabilidad en los precios de compra.

Se revisa que todos los retiros de los bienes del inventario son autorizados de acuerdo a los documentos justificativos, así como se establecen procedimientos sobre la custodia.

Se mantienen registros permanentes y detallados de las existencias y los procedimientos para registrar las actividades de producción.

Los inventarios están sujetos a recuento físico, para asegurar los saldos de las existencias. Los registros de existencias se ajustan de acuerdo con las cantidades disponibles que resultan de los recuentos físicos. Las diferencias importantes entre el inventario físico y los registros permanentes se investigan y se revisa su naturaleza, regularizándose la cuenta de mayor general para que concuerde con los registros de existencias. Todos los ajustes importantes son aprobados por escrito por personal competente de contabilidad.

Las existencias excesivas, obsoletas o de escaso índice de rotación son evaluadas por los jefes o empleados que están en situación de calcular de modo realista los respectivos valores de realización.

Activos en proceso.

Se lleva un adecuado registro de los bienes en proceso de capitalización y se aprueba la recepción de los proyectos concedidos a terceros para el desarrollo de la infraestructura, junto con la correspondiente revisión por parte del personal técnico sobre las especificaciones de cada proyecto.

Activos fijos.

Para la compañía las consecuencias financieras de las inversiones sustanciales de activos fijos suelen ser tales que se requiera la aprobación de los ejecutivos que ostentan la responsabilidad a más alto nivel de la empresa antes de que puedan comprometerse los recursos del caso.

Para minimizar la posibilidad de que se produzcan operaciones no autorizadas, para las operaciones de compra y arrendamiento, se utilizan procedimientos y formularios estándar para las operaciones de mantenimiento y reparación.

Se mantienen registros adecuados y detallados de todos los activos fijos importantes, los cuales comprenden descripción, ubicación, número de identificación del activo, fecha de adquisición, proveedor, costo y el método de depreciación, conforme la vida útil estimada.

Existen pólizas de seguros actualizadas para poder responder a una pérdida cuantiosa, por cualquier tipo de riesgo tal como incendio o robo.

Compras y cuentas por pagar.

Existen políticas y procedimientos que garantizan una adecuada segregación de funciones entre las actividades de compra, recepción, facturas y cuentas por pagar.

Las compras se realizan por medio de órdenes de compra debidamente autorizadas por el personal que utilizará los bienes o servicios a adquirirse; se lleva un control en formularios prenumerados y por medio del sistema electrónico se comprueba la secuencia numérica de los formularios impresos.

Una persona independiente del departamento de compras verifica semanalmente los precios de los bienes adquiridos y presenta un reporte al gerente general de la compañía.

Se verifica que los productos adquiridos y facturados por el proveedor sean efectivamente recibidos, por medio de una persona que realiza el recuento que no conoce previamente las cantidades que han de recibirse.

Los procedimientos de aprobación del pago de las facturas de los proveedores contemplan que sean cotejadas con los documentos de recepción, que los pagos se hagan sólo mediante facturas originales para evitar pagos duplicados; además, se comparan las cantidades, los precios y las condiciones indicadas en los pedidos de compra en las facturas de los proveedores para comprobar que éstos han cumplido con todos los aspectos acordados.

Los gastos periódicos (alquileres, luz, etc.) son pagados por una persona que lleva un registro continuo de los mismos con el fin de minimizar la posibilidad de que se omitan o se dupliquen los pagos.

CAPITULO II

AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Definición, objetivos y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros.

Definición de auditoría.

La auditoría consiste en el examen sistemático de los libros, documentos y demás registros contables de una entidad, con el objeto de obtener elementos de juicio y evidencia comprobatoria suficiente y competente para fundamentar de una manera objetiva y profesional la opinión que el Contador Público y Auditor emite sobre los estados financieros preparados por la empresa, a una fecha determinada y el resultado de las operaciones por un período terminado en esa fecha.

Objetivo de la auditoría.

El objetivo principal de una auditoría es expresar una opinión sobre los estados financieros de una empresa. Para lograr ese objetivo, el Contador Público y Auditor debe realizar el examen de los estados financieros de acuerdo con normas internacionales de auditoría generalmente aceptadas, aplicando para el efecto los procedimientos y técnicas de auditoría que en cada caso se consideren necesarios y oportunos con el objeto de reunir la evidencia comprobatoria necesaria para fundamentar su opinión sobre los estados financieros de la empresa.

Principios generales.

Debemos asegurarnos que la auditoría cumple con los estándares de calidad y normas relativas a la planeación, ejecución y finalización de la auditoría que garantice que en el trabajo se cumplió con los lineamientos mínimos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría (Nias).

2.2 Proceso de la auditoría. 5

Comprende las etapas necesarias que permiten realizar una auditoría de calidad, de acuerdo con normas internacionales de auditoría, siendo éstas las siguientes:

- Etapa de planificación

Básicamente en esta primera etapa de la auditoría a) Se confirma la comprensión de los términos del trabajo, b) Se compila o actualiza la información básica, c) Se diseña un programa de auditoría a la medida después de identificar los objetivos específicos de la auditoría y los riesgos de cada componente significativo, d) Se planea el manejo y la administración del trabajo, e) Se prepara el legajo acumulativo de planificación a fin de documentar el proceso.

- Etapa de ejecución

En esta etapa se confirma el conocimiento de los sistemas contables y procedimientos de control interno del cliente, se llevan a cabo pruebas y otros procedimientos de auditoría y se prepara un legajo corriente a fin de documentar las pruebas.

- Etapa de finalización

Esta es la última etapa de la auditoría, en la cual se revisan los papeles de trabajo, se revisan los estados financieros del cliente, se analiza si han sido alcanzados los objetivos de la auditoría y se prepara el borrador del dictamen, para ser discutido con los funcionarios de la empresa. Simultáneamente se prepara el legajo de papeles de trabajo, que contiene la información clave que surge del examen y de las decisiones importantes.

2.3 Normas de calidad para el trabajo de auditoría. 6

Las normas de auditoría exigen que en el ejercicio de su profesión, el Contador Público y Auditor cumpla con determinados requisitos que se encuentran enmarcados en las normas personales los cuales requieren que los servicios profesionales del Contador Público y Auditor actuando en función independiente deben ser desarrollados en cumplimiento de ciertos requisitos de calidad, ya sea en nombre personal o como una firma independiente.

Por ser un técnico en aspectos contables el Contador Público y Auditor está obligado a tener una preparación permanente para poder mantenerse actualizado sobre los aspectos técnicos necesarios en la realización de la auditoría lo que significa que además de su instrucción académica

debe estar al día en los conceptos relativos a su campo, para sostener su capacidad profesional, la cual a su vez se ve fortalecida por la práctica profesional en el trabajo, lo que lo convierte en un especialista con un juicio profesional propio.

Para desarrollar una auditoría cumpliendo con normas de control de calidad, los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría deben prestar especial atención a los aspectos que se describen a continuación.

Independencia.

Derivado de los escándalos sobre fraudes financieros conocidos recientemente (el caso de Enron y Worldcom en los EE. UU.) es necesario que el Contador Público y Auditor debe mantener su independencia en esencia y en apariencia, para restaurar la confianza de los inversionistas sobre los informes auditados presentados.

Ser independiente en esencia significa estar alejado de cualquier vínculo con la administración de la compañía sujeta a la auditoría, así como mantener una actitud de escepticismo profesional que permita juzgar el negocio objetivamente sin prejuicios de ninguna naturaleza. La independencia en apariencia debe entenderse como, además de serlo en esencia, parecerlo ante los ojos de los demás.

Para el logro de los objetivos del control de calidad en relación con la independencia, el Contador Público o una firma pueden aplicar políticas y procedimientos tales como los siguientes:

- a) Mantener registros que muestren cuales socios o empleados fueron previamente empleados por clientes o tienen parientes que ocupan un puesto clave con clientes.
- b) Notificar al personal los nombres de los clientes de auditoría (y sus afiliadas) y confirmar periódicamente con el personal que no existen relaciones prohibidas.
- c) Enfatizar la actitud de independencia en los programas de capacitación y en la supervisión y revisión del trabajo.

Asignación de personal a los trabajos de auditoría.

Se deben definir las políticas y procedimientos necesarios para asignar las tareas al personal de acuerdo al grado de capacitación técnica y habilidad requerida, de lo que dependerá la oportunidad, naturaleza y extensión de la supervisión que se debe proporcionar.

Los procedimientos que el Contador Público o la firma de auditoría debe realizar para cumplir con lo anterior comprenden:

- a) Identificar con tiempo las necesidades del personal para los trabajos específicos de auditoría, con el objeto de que suficiente personal calificado pueda estar disponible.
- b) Planificación de las necesidades totales del personal para todos los trabajos de auditoría.
- c) El uso de presupuestos de tiempo para establecer los requerimientos de personal y para programar el trabajo de auditoría.

Consultas.

El Contador Público y Auditor debe crear un clima de confianza, respeto y espíritu de equipo que permita al personal una comunicación efectiva, que facilite el intercambio de conocimientos entre los miembros a fin de favorecer la resolución de problemas sobre contabilidad y auditoría de forma que sean resueltas tomando en cuenta los conocimientos apropiados, competencia, juicio y autoridad.

Dentro de los procedimientos que pueden favorecer la resolución de problemas, sobre consultas hechas entre los miembros del personal se pueden mencionar los siguientes:

- a) Designación de expertos en asuntos relacionados con aspectos cambiarios y fiscales.
- b) Designación de quienes tengan experiencia especializada en una industria en particular para proporcionar consejo acerca de problemas de contabilidad y auditoría que se originan en auditorías de empresas correspondientes a ese tipo de industrias.
- c) Designación de personal experimentado y calificado para proporcionar consejo sobre problemas en general de contabilidad y auditoría.
- d) Mantener una biblioteca técnica para consultas de personal que presten servicios técnicos o de investigación para ayudar a la resolución de problemas que se originen del ejercicio de la práctica profesional.

- e) Exigir que se haga uso apropiado de los servicios disponibles de la información y consulta.

Supervisión.

La supervisión durante las tres etapas de la auditoría dirigida a todos los niveles de la organización, proporciona una seguridad razonable de que el trabajo cumple con las normas de calidad de la firma. La adecuada supervisión dependerá de muchos factores, tales como la complejidad de un asunto en particular, la capacidad de quienes ejecuten el trabajo y extensión del servicio de consulta disponible y utilizado.

Dentro de los aspectos que deben ser considerados para una adecuada supervisión del trabajo podemos citar los siguientes:

- a) Proporcionar lineamientos sobre la forma y contenido de los papeles de trabajo y la naturaleza y extensión de las instrucciones que deben ser incluidas en un programa de auditoría.
- b) Desarrollar y usar formas de auditoría estándar, listas de procedimientos que deban llevarse a cabo y cuestionarios.
- c) Requerir que los papeles de trabajo sean revisados por personal de supervisión.
- d) Exigir que los dictámenes y los estados financieros adjuntos sean revisados por personal calificado para que estén de acuerdo con las normas de auditoría y los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Contratación de personal.

La fuerza de trabajo para el despacho de un Contador Público y Auditor o para una firma constituye su más valioso elemento, ya que de éste depende la realización de una auditoría de calidad, de ahí la importancia de contar con suficiente personal capacitado, que reúna las cualidades que exigen las normas personales, relativas a la integridad, competencia y motivación de las personas que ejecutan y supervisan el trabajo.

Los procedimientos relativos a la contratación del personal por parte del despacho individual o de la firma de auditoría, y que contribuyen al logro de los objetivos de calidad del trabajo incluyen:

- a) Establecimiento de políticas para el reclutamiento de personal con un perfil académico y experiencia.
- b) Establecer perfiles para puestos por categorías así como evaluaciones para asegurar que los que optan a una posición dentro de la firma sean las personas que reúnen las mejores características.
- c) Investigar los antecedentes del personal
- d) Aplicación de procedimientos especiales cuando el personal nuevo entra a la firma por otros canales de reclutamiento diferentes a los usuales.

Desarrollo profesional.

La capacitación continua debe ser considerada seriamente por el despacho individual o por una firma de auditoría derivado de que el personal a cargo del trabajo se desempeña como un profesional capaz de solucionar problemas de negocios y dar a la administración de la compañía las recomendaciones pertinentes respecto a un asunto que merece la atención de un especialista en el área de auditoría, contabilidad, control interno, etc.

Del desarrollo alcanzado por el personal dependerán las promociones, que se hagan, que las que van acompañadas de mayores responsabilidades para el personal.

Para lograr desarrollar al personal de forma adecuada, se deben considerar los siguientes aspectos:

- a) Proporcionar instrucciones durante la ejecución del trabajo.
- b) Requerir que el personal asista a programas o seminarios de capacitación llevados a cabo por el despacho o la firma, o cualquier otro ente que pueda capacitar al personal en alguna área de interés requerida por su trabajo.
- c) Comunicar la información técnica acerca de las políticas y procedimientos de la firma.
- d) Poner a disposición del personal profesional la información sobre los avances más recientes en contabilidad y auditoría.

Aceptación y continuación de clientes.

Con el objeto de reducir significativamente el riesgo de asociación con clientes cuya gerencia carezca de integridad, el Contador Público y Auditor debe actuar con la debida prudencia de manera que seleccione sus relaciones profesionales que le permitan mantener su buen nombre e imagen ante la sociedad en general.

Los puntos que deben observarse para poder establecer relaciones con clientes que no dañen la imagen del despacho o de la firma se encuentran los siguientes:

- a) Revisar los estados financieros de un cliente propuesto.
- b) Preguntar a terceras personas, tales como auditores anteriores del cliente, sus bancos, consejeros legales, etc, acerca de la reputación del cliente propuesto.
- c) Evaluar su propia capacidad para poder servir al cliente en forma adecuada, particularmente por lo que se refiere a la experiencia en el tipo de industria correspondiente, tamaño del trabajo y personal disponible para la auditoría.
- d) Periódicamente, volver a evaluar a los clientes para determinar la conveniencia de continuar con ellos.

Inspección.

El Contador Público y Auditor o los socios deben verificar periódicamente el cumplimiento de las normas que mantienen la calidad de las auditorías, entre las cuales se pueden mencionar las siguientes:

- a) Designar personas para hacer inspecciones en la oficina en la que ellos normalmente trabajan o en otras oficinas.
- b) Preparar listas de aspectos que deban verificar o formas de evaluación para ser utilizados por las personas que examinan las actividades de las oficinas sujetas a revisión en las áreas donde la firma ha establecido políticas y procedimientos de acuerdo con esta norma.
- c) Tomar medidas para que posteriormente se verifique que las recomendaciones hayan sido adoptadas.

2.4 Normas de auditoría generalmente aceptadas.

Normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad, de ejecución del trabajo y de presentación de informes y los relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña.

En el ámbito internacional, existen entidades que emiten normas de auditoría tales como: Consejo de normas de auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), Instituto Mexicano de Contadores Públicos (A.C.) y la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en lo que se refiere a Normas Internacionales de Auditoría –NIA-.

En Guatemala, las normas de auditoría generalmente aceptadas fueron aprobadas el 19 de septiembre de 1975 y publicadas por el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala en marzo de 1976. El 2 de marzo de 2001, en Asamblea General Extraordinaria del Colegio de Profesionales de las Ciencias Económicas se resolvió adoptar las normas internacionales de contabilidad como las bases contables a utilizar en la preparación de los estados financieros de uso general en Guatemala, y entraron en vigencia el 1 de enero de 2002 para las empresas con cierre contable el 31 de diciembre de 2002. Con fecha 4 de junio de 2001, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores publicó en el Diario de Centroamérica la adopción del marco conceptual para la preparación y presentación de Estados Financieros y las normas internacionales de contabilidad como principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala.

Las estipulaciones emitidas por el Comité de Interpretaciones de las Normas que rigen la aplicación de las NIIF por la primera vez, ordenan que la adopción de la NIIF vaya acompañada por la compilación de los cambios por la aplicación de las NIIF por primera vez.

Normas personales. 7

Se refiere a las cualidades que debe tener el contador público y Auditor para poder asumir dentro de las exigencias el carácter profesional que la auditoría impone. A continuación se define lo que persiguen las normas personales:

- a) El auditor deberá poseer preparación técnica y capacidad profesional adecuada.

El Contador Público y Auditor es un técnico en materia contable y en auditoría. Este calificativo lo obliga a poseer una preparación permanente, lo que significa que además de la instrucción académica con que cuenta debe estar al día en todos los conceptos relacionados con su campo, a efecto de poder sostener constantemente su calidad profesional. En relación con la capacidad profesional intervienen dos elementos: su preparación técnica y su práctica profesional en

el campo de trabajo. Es indudable que la práctica constante de cualquier actividad, permite que la persona que la realice se convierta en especialista. Sin embargo, la capacidad profesional del Contador Público y Auditor no sólo estriba en el desarrollo objetivo y constante de su trabajo, sino en que éste sea llevado a cabo de acuerdo con la preparación técnica y el juicio eminentemente profesional que la ha de distinguir. Con esta norma se persigue que el Contador Público y Auditor posea la preparación técnica, que logra por medio del estudio e investigación constante, y de capacidad profesional que se la da la aplicación de los conocimientos de su trabajo en forma juiciosa.

- b) Deberá observar diligencia profesional en la ejecución del trabajo y en la elaboración del informe.

Al decirse que el Contador Público y Auditor deberá ser diligente, se refiere a que tanto el trabajo que ha de realizar como su consecuente informe debe ser efectuado con todo el cuidado y habilidad que las circunstancias lo requieran. La razón de lo anterior es evidente, por cuanto como profesional en la rama contable debe de estar atento siempre a su trabajo, ya que la disciplina y los procedimientos de contabilidad no siguen un patrón estrictamente rígido y en consecuencia, los riesgos de cada trabajo deben ser evaluados y examinados atinadamente.

- c) Deberá adoptar una actitud independiente.

Se ha mencionado que el trabajo del Contador Público y Auditor va casi siempre dirigido a un conglomerado social. Si a lo anterior se agrega que el profesional dictamina sobre la veracidad o no de ciertos aspectos existentes de hecho, como técnico o autoridad máxima en aspectos contables, el concepto de independencia es imprescindible para lograr su fin. La independencia no sólo debe existir de hecho, sino también en apariencia. Con lo anterior, se quiere indicar que cuando un Contador Público y Auditor involucra su nombre en algún dictamen, debe estar convencido que a todas las esferas de donde éste llega, se desliga al ente como tal, del profesional, porque si se pone en duda la independencia, se estaría dudando también de todo el trabajo por él realizado.

Normas de ejecución del trabajo. 8

Las normas de ejecución del trabajo van dirigidas a que el Contador Público y Auditor reúna los suficientes elementos de juicio que le permitan evidenciar en sus papeles de trabajo, todas aquellas situaciones encontradas durante el examen, llevado a cabo a través de los procedimientos que hubiera considerado necesarios en las circunstancias, las cuales servirán de base para la elaboración del informe.

La ejecución del trabajo comprende tres fases importantes:

- a) Estudio y evaluación del control interno,
- b) Planeación y supervisión, y
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente para ello:
 - a) El auditor debe obtener el conocimiento suficiente de la estructura del control interno, para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas.
 - b) Deberá hacer una oportuna planeación del trabajo y ejercer una adecuada supervisión de los auxiliares de auditoría.
 - c) Deberá obtener evidencia suficiente y competente debidamente documentada para respaldar apropiadamente su trabajo.

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

- a) Qué trabajo será necesario desarrollar para satisfacerse de la información que se le presenta.
- b) Cómo enfocará sus pruebas de auditoría para obtener los resultados necesarios para estar satisfecho.
- c) Cuándo efectuará sus pruebas para lograr un factor sorpresa deseado o bien que le permitan cumplir con sus objetivos.

- d) Dónde y en qué localidades será necesario efectuar el trabajo para lograr una visión de conjunto.

En ocasiones será necesario que el auditor se auxilie de asistentes que efectuarán el trabajo de rutina el cual no requiere directamente de su intervención, ni de su capacidad técnica. Sin embargo, el auditor siendo responsable directo del trabajo ante el cliente, deberá supervisar en forma adecuada a sus asistentes para cerciorarse que los objetivos fijados por él van a ser alcanzados.

- d) Deberá obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente.

La evidencia comprobatoria en auditoría está representada por los elementos de juicio obtenidos por el auditor durante el desarrollo de su trabajo. Sin embargo, para cumplir a cabalidad con los objetivos deseados la evidencia debe ser suficiente y competente. En términos generales, la suficiencia se refiere a aquella evidencia con la cual el auditor se considera satisfecho moralmente para cumplir con los alcances fijados de acuerdo con el tipo de examen requerido por su cliente. La evidencia a obtener varía, por lo tanto, en un examen especial limitado a ciertas áreas en que no se requiere una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros tomados en conjunto, de la que se considere necesaria para emitir una opinión. A la vez, la competencia de la evidencia será también requerida ya que ésta deberá ser parte importante en relación con lo examinado. Por consiguiente, debido a que una auditoría concluye sobre una certeza razonable, no exacta, deberán examinarse las partidas que tengan una importancia relativa que permita minimizar el riesgo probable que se asume en un examen.

Normas del dictamen. 9

Como consecuencia de su trabajo, el auditor emite una opinión en la que resume el trabajo desarrollado e indica las conclusiones a la que ha llegado:

- a) El dictamen debe indicar si los estados financieros se presentan de acuerdo con normas internacionales de información financiera.
- b) El dictamen debe identificar en un párrafo explicativo, las circunstancias en las que las normas internacionales de información financiera no han sido observados en el período sujeto a revisión de manera consistente con el período anterior, si ese fuere el caso.

- c) Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deben considerarse como razonablemente adecuadas a menos que en el dictamen se indique lo contrario.
- d) El dictamen debe contener ya sea una expresión de opinión sobre los estados financieros, tomados en conjunto, o una aseveración de que una opinión no puede ser expresada. Cuando una opinión global no puede ser expresada, deben indicarse todas las razones para ello. En todos los casos en que el nombre del auditor esté asociado con los estados financieros, el dictamen debe contener una explicación clara de la índole de la auditoría y del grado de responsabilidad del auditor.

Normas emitidas por entidades competentes y el IGCPA.

Entre las normas y principios internacionales que regulan el ejercicio de la profesión de la contaduría pública y auditoría, se encuentran las Guías Internacionales emitidas por la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants- IFAC), que es una organización fundada en octubre de 1977 por 63 asociaciones representantes de 49 países y actualmente está formada por los directivos de las organizaciones de contadores de prácticamente todo el mundo, cuya finalidad es la de desarrollar y/o mejorar coordinadamente una profesión contable mundial, mediante el desarrollo de estándares que armonice con las prácticas seguidas en otros lugares.

En Guatemala, la comisión de Normas de Auditoría y Principios de Contabilidad del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores desde 1986 ha publicado las normas de auditoría aplicables a Guatemala.

2.5 Normas internacionales de auditoría.

Las normas internacionales de auditoría (NIAS) deben ser aplicadas en las auditorías de estados financieros. Estas contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales, que deben ser entendidos dentro del contexto de cada norma; cuando el auditor juzga que debe apartarse a la aplicación de una norma debe justificar su desviación. Las NIAS se emiten para proporcionar ayuda práctica a los auditores en la instrumentación de las normas o para promover la buena práctica. No se supone que estas declaraciones tengan la autoridad de normas.

2.6 Documentación. ¹⁰

Los papeles de trabajo son los registros que el auditor independiente lleva sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a las que se ha llegado durante el desarrollo de un examen de estados financieros de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas.

Propósito y objetivos de los papeles de trabajo.

Propósitos:

- a) Proporcionar información respecto a:
 - La evaluación de la eficiencia del control interno contable y administrativo.
 - La verificación de que los estados financieros fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados (sustituidos por NIIFs).
 - El cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, el alcance de las pruebas, base de selección de las muestras, etc, razones sobre los cambios más importantes, realizados en los alcances y en las conclusiones del auditor.
 - Resumen de las cuentas, incluyendo los cambios más importantes experimentados durante el ejercicio examinado.
 - Toda información básica indispensable para sustentar y evidenciar el informe del auditor.
- b) Fundamentar la base para la revisión del trabajo de auditoría.
- c) Servir de guía para la conducción de la auditoría subsiguiente.
- d) Ampliar el conocimiento relativo del negocio de la empresa.

Objetivos de los papeles de trabajo.

- a) Proporcionar evidencia del trabajo realizado, constituyendo el soporte de la opinión del auditor, cumpliendo así con lo referente a la primera norma de auditoría del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores en lo que respecta a dejar evidencia suficiente y competente.
- b) Servir de guía y fuente de información en auditorías subsecuentes.

Naturaleza confidencial y propiedad de los papeles de trabajo.

Para llevar a cabo una auditoría satisfactoria, el auditor deberá tener acceso irrestricto a toda información concerniente a las operaciones de su cliente. Mucha de esta información es confidencial y forma parte de los papeles de trabajo o se registra en ellos, por lo que consecuentemente los papeles de trabajo son de naturaleza confidencial.

Las normas de ética profesional delimitan que:

- a) No debe divulgarse la información que el auditor obtenga en el ejercicio de su profesión, ya que todos los datos de este tipo son de naturaleza confidencial, salvo que haya que responder a acusaciones derivadas de la ejecución del trabajo recomendado.
- b) Puede publicarse esta información si el cliente lo autoriza.
- c) Para publicación de temas de interés nacional se podrá utilizar esta información pero sin revelar datos particulares de ningún cliente.

En vista de que los papeles de trabajo son altamente confidenciales, deberán ser salvaguardados en todo tiempo, es decir, mantenerlos en un portafolio cerrado. En los casos de ausencia del auditor la política de tener un estricto control sobre ellos es necesaria, debido a que, si los empleados estuviesen encubriendo un fraude, o engañar por alguna razón al auditor, tratarán de alterar los papeles de trabajo, ya que son preparados en la oficina del cliente, de los registros del cliente, y a expensas del cliente.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor y puede poner a disposición del cliente, parte o extractos de los mismos, pero en ningún caso pueden considerarse esos papeles como parte de, o sustitutos de, los registros de contabilidad del cliente.

El auditor debe conservar los papeles de trabajo por un período mínimo de seis años y en el caso de que cese definitivamente en el ejercicio de su profesión, sus papeles de trabajo pasarán al archivo del colegio de profesionales de las ciencias económicas.

Contenido de los papeles de trabajo.

Aun cuando la cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo variarán según las circunstancias específicas de cada auditoría, generalmente deben incluir la documentación que muestre que se cumplieron las normas de auditoría generalmente aceptadas, evidenciando que:

- a) El trabajo fue planeado y la labor de los ayudantes, si los hubo, fue supervisada y revisada en forma apropiada.
- b) Que el sistema de control interno del cliente ha sido estudiado y evaluado para determinar el alcance de las pruebas a las cuales se limitaron los procedimientos de auditoría y las pruebas realizadas han proporcionado evidencia suficiente y competente que permita expresar una opinión sobre los estados financieros.

Un juego de papeles de trabajo debe incluir:

- a) Estructura organizativa y legal de la entidad.
- b) Extractos o copias de convenios de documentos legales importantes.
- c) Planeación y programas de auditoría.
- d) Estudio y evaluación del control interno.
- e) Análisis de saldos y transacciones.
- f) Análisis de razones y tendencias importantes.
- g) Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, sus resultados y conclusiones.
- h) Cuando se realicen pruebas selectivas, deberá mostrarse la extensión y alcance de las mismas.
- i) Copias de la correspondencia con el cliente relacionada con la auditoría.
- j) Conclusiones del auditor en relación con aspectos importantes de la auditoría.
- k) Copias de la información financiera que se está presentando y los informes de auditoría correspondientes.

Al preparar los papeles de trabajo debe recordarse que la aplicación de los procedimientos de verificación es lo que hace una auditoría. Por lo tanto, los papeles de trabajo deben proporcionar no sólo el análisis o resumen de los datos que forman la partida, sino también indicar los pasos que se dieron para determinar la confiabilidad de los informes, según aparecen registrados.

CAPITULO III

PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

3.1 Planeación de la auditoría. ¹¹

La planeación de la auditoría consiste en decidir previamente cuales 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 cuáles son los papeles de trabajo en que se van a registrar los resultados. Forma parte de la planeación, el decidir qué personal y de qué calidad deberá asignarse.

3.2 Importancia de la planeación.

La importancia de la planeación radica en cumplir con la norma de auditoría relacionada con la ejecución del trabajo, lo cual nos indica que toda la auditoría debe ser planeada y supervisada adecuadamente. Además, una buena planificación es un requisito fundamental para la eficiente realización de una auditoría, ya que nos permitirá identificar los objetivos importantes de la auditoría y determinar los métodos para alcanzarlos, en forma eficiente y efectiva.

El plan de auditoría deberá estar basado en una perfecta comprensión de los negocios de la empresa, el medio ambiente en que opera, la naturaleza de sus transacciones, los métodos contables utilizados para su registro y el control interno de tales sistemas.

El plan de auditoría deberá estar documentado como parte de los papeles de trabajo, generalmente mediante la preparación de un memorando de planificación o su equivalente. Los planes deberán ser actualizados, cuando corresponda, durante el curso de la auditoría.

3.3 Conocimiento del cliente y el medio en que opera.

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

Lo que el auditor necesita conocer acerca del cliente incluye:

- Naturaleza del negocio,
- Productos o servicios principales y su volumen relativo de ventas.
- Estructura y capital social.
- Capitalización y financiamiento.
- Naturaleza de las operaciones de fabricación o procesamiento.
- Sistemas de contabilidad, presupuestos e informes.
- Políticas de mercadeo y métodos de distribución.
- Volumen de compras.
- Capacitación de personal que procesa y controla la información financiera.

Al evaluar el medio en que opera el cliente, el auditor debe considerar:

- Economía de los países en donde el cliente tiene operaciones.
- Situación de la industria y la posición del cliente dentro de ella.
- Leyes, reglamentos y principios de contabilidad aplicables al cliente.

Las fuentes de información donde el auditor puede obtener el conocimiento del cliente y su medio ambiente pueden ser:

- Estados financieros internos.
- Informes internos de administración financiera.
- Actas de asambleas de accionistas, consejo de administración y comités importantes.
- Cuando los hay, papeles de trabajo de auditoría del año anterior, archivos permanentes y archivos de correspondencia.

3.4 Identificación de las áreas significativas de auditoría.

El auditor debe identificar las áreas significativas de auditoría a fin de elaborar una estrategia que concentre los esfuerzos del equipo de auditoría en las áreas de mayor riesgo, minimizando con ello la posibilidad de emitir una opinión inapropiada sobre la información financiera.

Al analizar cuáles con las áreas que pueden ser identificadas como significativas, el auditor debe considerar los factores que contribuyen al riesgo de auditoría, tales como:

- Deficiencias importantes en el control interno de un área determinada.
- Probabilidad de desviaciones de la gerencia respecto a los controles contables establecidos.
- Subjetividad en la valuación, es decir, estimaciones basadas en el criterio gerencial.
- Complejas aplicaciones contables.
- Aplicaciones de un nuevo principio contable, especialmente cuando es complejo.
- Ajustes significativos efectuados en auditorías de años anteriores.
- Situaciones complejas de auditoría donde se requieren conocimientos especializados.

Si se cuenta con información financiera confiable, una adecuada revisión analítica preliminar ayudará a identificar las áreas significativas de auditoría para determinar el alcance y énfasis relativo del trabajo.

- Regulaciones estatales vigentes que afecten al cliente.
- Manual de políticas y procedimientos del cliente
- Publicaciones de prensa o revista, relacionadas con la actividad del cliente.
- Visitas al local e instalaciones del cliente.
- Discusiones con el personal administrativo del cliente.

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

Las discusiones con el personal administrativo del cliente pueden incluir asuntos tales como:

- Cambios en la administración, en la estructura organizacional o en las actividades del cliente, de un año a otro.
- Evoluciones actuales de los negocios que afecten al cliente.
- Dificultades financieras o problemas de contabilidad.
- Existencias de intereses vinculados.
- Apertura o clausura de locales instalaciones de plantas similares o relacionadas.

- Cambios recientes en la tecnología o en tipos de productos o servicios y en métodos de producción o distribución.
- Cambios en los sistemas de contabilidad y el control interno.

3.5 Evaluación del control interno. ¹²

La norma No 14, mencionada anteriormente, define la estructura de control interno de una entidad, indicando que la misma comprende tres elementos: el ambiente de control, el sistema contable y los procedimientos de control.

El auditor debe adquirir el conocimiento suficiente de esos elementos para planificar y realizar una combinación de este conocimiento, con la evaluación del riesgo de control relativo a las aseveraciones de la administración incluidas en los saldos de las cuentas, transacciones y componentes de revelación de los estados financieros.

El auditor debe utilizar el conocimiento de la estructura de control interno y el nivel evaluando el riesgo de control, para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas.

Estructura y elementos de control interno.

La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos, para proporcionar 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 consiste en los siguientes elementos:

- Ambiente de control
- Sistema contable
- Procedimientos de control

Ambiente de control.

El ambiente de control representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realzar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicos. Dentro de estos factores se incluyen los siguientes:

- La filosofía y forma de operación de la gerencia.
- Estructura organizativa de la entidad.
- Funcionamiento del Consejo de Administración y sus comités, en particular los comités de revisión del proceso de información financiera.
- 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. Como ejemplo pueden citarse las revisiones fiscales.

Sistema contable.

El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos. Un sistema contable adecuado, toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- Identifican y registran todas las transacciones.
- Describen en forma oportuna todas las transacciones con suficiente detalle, permitiendo su clasificación adecuada en los estados financieros.
- Registran el valor de las operaciones en los estados financieros.
- Determinan el período en que las transacciones ocurren, para registrarlas en el período contable correspondiente.
- Presentan adecuadamente las operaciones y revelaciones en los estados financieros.

Procedimientos de control.

Son los procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Por lo general podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- Debida autorización de transacciones y actividades.
- Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.
- Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros.

Consideraciones de la estructura de control interno al planificar una auditoría.

El conocimiento que el auditor adquiere sobre los elementos de la estructura de control interno de una entidad para planificar la auditoría de los estados financieros deberá incluir el entendimiento del diseño de políticas, procedimientos y registros relevantes y si los mismos han sido puestos en práctica. Al planificar la auditoría, tales conocimientos deberán emplearse para:

- Identificar posibles aseveraciones incorrectas.
- Considerar los factores que afectan el riesgo de las aseveraciones incorrectas importantes.
- Diseñar pruebas sustantivas.

Del conocimiento de la estructura de control interno de una entidad pueden derivarse dudas acerca de la posibilidad de auditar sus estados financieros. Las preocupaciones acerca de la integridad de la gerencia, pueden ser tan graves que lleven al auditor a la conclusión de que el riesgo de aseveraciones incorrectas, por parte de la gerencia en los estados financieros, es sustancialmente importante para que no se pueda efectuar la auditoría. Esta situación podrá llevar al auditor a la conclusión de que es improbable obtener documentación suficiente y competente para soportar su opinión sobre los estados financieros.

Conocimiento del ambiente de control.

El auditor debe obtener los conocimientos suficientes sobre el ambiente de control, para poder entender la actitud, conciencia y acciones de la gerencia y el consejo de Administración con respecto al mismo.

Conocimiento del sistema contable.

El auditor debe obtener los conocimientos suficientes del sistema contable para entender:

- Las clases de transacciones incluidas en las operaciones de la entidad que son significativas para los estados financieros.
- La manera en que se inician esas transacciones.
- Los registros contables y los documentos de soporte.
- El procesamiento contable desde el inicio de la transacción, hasta su inclusión en los estados financieros.
- El proceso de información financiera utilizado para preparar los estados financieros de la entidad, incluyendo las estimaciones y revelaciones contables.

Conocimiento de los procedimientos de control.

Puesto que algunos procedimientos de control se integran de componentes específicos del ambiente de control y el sistema contable, el auditor debe considerar la presencia o ausencia de los procedimientos de control en la etapa de conocimientos de aquellos, para determinar si es necesario dedicarle más tiempo a obtener conocimiento de estos procedimientos, para planificar su auditoría.

Procedimientos de auditoría para el conocimiento de la estructura de control interno.

El auditor debe aplicar procedimientos que le proporcionen los conocimientos suficientes sobre el diseño de las políticas, los procedimientos y los registros correspondientes a cada uno de los elementos de la estructura de control interno y si se han puesto en marcha. Estos conocimientos se suelen obtener a través de experiencias anteriores con la entidad y de procedimientos tales como indagaciones con el personal apropiado, inspección de los documentos y registros de la entidad y la observación de las operaciones. La naturaleza y alcance de los procedimientos aplicados, varían de

una entidad a otra, viéndose afectados por el tamaño y complejidad de la entidad, experiencias anteriores, naturaleza de la política o procedimiento en particular y de su documentación respectiva.

El auditor debe documentar el conocimiento obtenido de los elementos de la estructura de control interno de la entidad para planificar su auditoría. La forma y alcance de esta documentación se ven influidos por el tamaño y complejidad de la entidad, así como por la naturaleza de la estructura de control interno. Por ejemplo, en una entidad compleja, podrá incluir diagramas de flujo, cuestionarios o tablas de decisiones. Sin embargo, para una entidad pequeña la documentación suficiente puede ser un memorando. Por lo general, mientras más compleja sea la estructura de control interno y extensos los procedimientos efectuados, más extensa debe ser la documentación del auditor.

Consideración de la estructura de control interno el evaluar el riesgo de control.

La mayor parte del trabajo del auditor independiente, para formarse una opinión sobre los estados financieros, consiste en obtener y evaluar la evidencia comprobatoria relativa a las aseveraciones de la gerencia, contenidas en los estados financieros.

Al planificar y realizar una auditoría, el auditor considera tales aseveraciones dentro del contexto de su relación con el saldo de una cuenta o clase de transacción.

El riesgo de declaración incorrecta importante en las aseveraciones de los estados financieros consiste en:

Riesgo inherente

Riesgo de control

Riesgo de detección

El riesgo inherente representa la susceptibilidad de una aseveración a una declaración incorrecta material, en el supuesto de que no existen procedimientos y políticas de estructura de control interno relacionados.

El riesgo de control es aquel en el que los procedimientos y políticas de la estructura de control interno no pueden evitar ni permiten detectar oportunamente una aseveración incorrecta.

El riesgo de detección es aquel en el que al planificar y aplicar sus procedimientos el auditor no detecte una aseveración incorrecta importante en los estados financieros.

La evaluación del riesgo de control es el proceso de evaluar la efectividad de los procedimientos y políticas de la estructura de control interno de una entidad para evitar o detectar aseveraciones incorrectas importantes en los estados financieros. Después de obtener el conocimiento de la estructura de control interno, el auditor puede evaluar el riesgo de control al nivel máximo para algunas o todas las aseveraciones, porque considera que los procedimientos y políticas probablemente no sean adecuados o porque resultaría impráctico evaluar su efectividad.

Evaluar el riesgo de control por debajo del nivel máximo implica:

- Identificar los procedimientos y políticas de la estructura de control interno, dirigidos a evitar o detectar errores importantes en los estados financieros.
- Realizar pruebas de los controles para evaluar la efectividad de tales procedimientos y políticas.

Al identificar los procedimientos y políticas de la estructura de control interno relevantes a las aseveraciones específicas de los estados financieros, el auditor debe considerar que los procedimientos y políticas pueden tener un efecto extensivo a muchas aseveraciones, o un efecto específico sobre una aseveración individual, dependiendo de la naturaleza del elemento de estructura de control interno en particular. El ambiente de control y el sistema contable suelen tener un efecto extensivo sobre varios saldos de cuentas o clases de transacciones y por lo tanto, afectan muchas aseveraciones.

Por el contrario, algunos procedimientos de control suelen tener un efecto específico sobre una aseveración individual incluida en un saldo de cuenta o clase de transacción en particular.

Los procedimientos dirigidos a comprobar la efectividad del diseño y operación de un procedimiento o política de una estructura de control interno se denominan pruebas de controles cuando estas pruebas se dirigen a comprobar la efectividad del diseño de un procedimiento o políticas de estructuras de control interno y a establecer que estén debidamente diseñados, para

evitar o detectar las declaraciones incorrectas importantes en las aseveraciones de los estados financieros.

Las pruebas de controles dirigidas a comprobar tanto la efectividad del diseño, como la operación de un procedimiento o política, suelen incluir procedimientos tales como averiguaciones con el personal apropiado de la entidad, inspección de los documentos e informes, observación de la aplicación de los procedimientos o políticas y la ejecución de éstos por parte del mismo auditor.

La conclusión a que se llega como resultado de la evaluación del riesgo de control se denomina nivel evaluado de riesgo de control. Al determinar el material de evidencia necesario para amparar un nivel evaluado específico del riesgo de control, por debajo del nivel máximo, el auditor debe considerar las características de la evidencia comprobatoria. Sin embargo, por lo general entre más bajo es el nivel evaluado del riesgo de control, mayor debe ser la seguridad que proporcione la evidencia comprobatoria con respecto a que los procedimientos y políticas de la estructura de control interno relevantes a una aseveración, estén diseñados y operando efectivamente.

El auditor emplea el nivel evaluado de riesgo de control (junto con el nivel evaluado de riesgo inherente), para determinar el nivel aceptable de riesgo de detección, para las aseveraciones de los estados financieros. El auditor emplea el nivel aceptable de riesgo de detección, para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que se emplearán para detectar las declaraciones incorrectas importantes de los estados financieros. Los procedimientos para detectar tales declaraciones se denominan pruebas sustantivas.

Mientras más bajo sea el nivel aceptable de riesgo de detección, así debe aumentar la seguridad derivada de las pruebas sustantivas. En consecuencia, el auditor puede tomar una o más de las siguientes medidas:

- Cambiar la naturaleza de las pruebas sustantivas de un procedimiento menos efectivo a uno más efectivo, tal como emplear pruebas dirigidas a partes independientes ajenas a la entidad, en lugar de pruebas dirigidas a partes o documentación dentro de la entidad.
- Cambiar la oportunidad de las pruebas sustantivas, por ejemplo, efectuarlas al cierre, en lugar de a una fecha intermedia.
- Cambiar el alcance de las pruebas sustantivas, por ejemplo usar una muestra más grande.

Documentación del nivel evaluado del riesgo de control.

El auditor debe documentar la base para sus conclusiones acerca del nivel evaluado de riesgo de control. Esas conclusiones pueden diferir en cuanto a su relación con diversos saldos de cuentas o clase de transacción. Sin embargo para aquellas aseveraciones de los estados financieros, donde el riesgo de control se valúa al nivel máximo, el auditor debe documentar su conclusión de que el riesgo de control se encuentra a dicho nivel, pero no tiene que documentar la base para esa conclusión. La naturaleza y alcance de la documentación del auditor, se ven influidos por el nivel evaluado de riesgo de control empleado, la naturaleza de la estructura de control interno de la entidad y la naturaleza de la documentación de la entidad sobre su estructura de control interno.

Relación entre el conocimiento y la evaluación del riesgo de control.

El objetivo de los procedimientos efectuados para obtener un conocimiento de la estructura de control interno, es el de proporcionar al auditor los elementos necesarios para planificar la auditoría. El objetivo de las pruebas de los controles es el de proporcionar al auditor la evidencia comprobatoria para la evaluación del riesgo de control.

Con base en el nivel evaluado de riesgo de control en que el auditor espera apoyarse y las consideraciones de eficiencia en la auditoría, el auditor suele planificar la realización de algunas pruebas de controles simultáneamente con la obtención del conocimiento de la estructura de control interno.

Reducción en el nivel evaluado del riesgo de control.

Después de obtener el conocimiento de la estructura de control interno y evaluar el riesgo de control, el auditor puede buscar una reducción en el nivel evaluado de riesgo de control de ciertas aseveraciones. En esos casos, el auditor debe considerar si es posible obtener evidencia comprobatoria suficiente para apoyar esa reducción y si resulta eficiente, efectuar pruebas de controles para obtener esa evidencia comprobatoria. Los resultados de los procedimientos efectuados, para obtener el conocimiento de la estructura de control interno, así como la información relevante proveniente de otras fuentes, ayudarán al auditor a evaluar esos dos factores.

Si el auditor considera que al obtener mayor evidencia comprobatoria reduce el nivel evaluado de riesgo de control para una aseveración y que esto daría como resultado menos esfuerzo de auditoría para las pruebas sustantivas de esas aseveraciones, entonces el auditor debe ponderar el aumento en el esfuerzo de auditoría relacionado con las otras pruebas de controles, necesarios para obtener tal evidencia comprobatoria, contra la disminución resultante en el esfuerzo de auditoría relacionado con la reducción de las pruebas sustantivas. Cuando el auditor llega a la conclusión de que resulta ineficiente obtener mayor evidencia comprobatoria, para aseveraciones específicas, el auditor emplea el nivel evaluado de riesgo de control con base en el conocimiento de la estructura de control interno, para planificar las pruebas sustantivas para esas aseveraciones.

Para estas aseveraciones en las que el auditor efectúa más pruebas de controles, el auditor determina el nivel evaluado de riesgo de control que los resultados de esas pruebas apoyarán. Ese nivel evaluado de riesgo de control, se emplea para determinar el riesgo de detección aceptable para esas aseveraciones y por consiguiente, para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas para tales aseveraciones.

Evidencia comprobatoria para apoyar el nivel evaluado de riesgo de control.

Cuando el auditor evalúa el riesgo de control por debajo del nivel máximo, debe obtener la evidencia comprobatoria suficiente para apoyar el nivel evaluado. La evidencia comprobatoria suficiente para apoyar un nivel evaluado específico de riesgo de control, es un asunto de juicio de auditoría. La evidencia comprobatoria varía sustancialmente en cuanto a la seguridad que proporciona el auditor, conforme éste desarrolla un nivel evaluado de riesgo de control. El tipo de evidencia comprobatoria, su fuente, oportunidad, así como la existencia de otra evidencia comprobatoria relacionada con las conclusiones a que conduce, tienen su efecto sobre el grado de seguridad que proporciona la evidencia comprobatoria.

Estas características influyen en la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de controles que el auditor aplica para obtener evidencia comprobatoria sobre el riesgo de control. El auditor selecciona tales pruebas entre una variedad de técnicas, tales como averiguación, observación, inspección y nueva realización de un procedimiento o política relativa a una aseveración. Ninguna prueba de control específica, será siempre necesaria, aplicable o igualmente efectiva en toda circunstancia.

Tipo de evidencia comprobatoria.

La naturaleza de los procedimientos y políticas relativos a una aseveración, influyen en el tipo de evidencia comprobatoria disponible para evaluar la efectividad del diseño y operación de esos procedimientos y políticas. Para algunos de estos, puede existir la documentación de respaldo y en tales circunstancias el auditor puede decidir inspeccionar la misma para obtener evidencia comprobatoria sobre la efectividad del diseño y operación.

Sin embargo, para otros procedimientos y políticas, esa documentación no puede estar disponible o no ser evidente, por ejemplo, la documentación de diseño y operación talvez no exista para algunos factores en el ambiente de control, como la asignación de autoridad y responsabilidad o para algunos tipos de procedimientos de control, como segregación de funciones o algunos procedimientos efectuados por una computadora. En esas circunstancias, la evidencia comprobatoria sobre la efectividad del diseño y operación, puede obtenerse mediante la observación o el empleo de técnicas de auditoría con ayuda de la computadora, para realizar nuevamente la aplicación de procedimientos y políticas.

Fuente de evidencia comprobatoria.

Por lo general, la evidencia comprobatoria sobre la efectividad del diseño y operación de los procedimientos y políticas, obtenida directamente por el auditor, por ejemplo, a través de la observación, proporciona más seguridad que la obtenida indirectamente o por suposición, como por indagación. Por ejemplo, la evidencia comprobatoria sobre la segregación de funciones, obtenida mediante la observación directa por parte del auditor de la persona que aplica el procedimiento de control, suele proporcionar más seguridad que el método de efectuar indagaciones con respecto a esa persona. Sin embargo, el auditor debe considerar que la aplicación observada de un procedimiento o política, talvez no se realice de la misma manera cuando no está presente el auditor.

Por lo general, la indagación no proporciona la suficiente evidencia comprobatoria para apoyar una conclusión sobre la efectividad del diseño y operación de un procedimiento de control específico. Cuando el auditor determina que un procedimiento de control específico puede tener un efecto significativo en reducir el riesgo de control a un nivel bajo para una aseveración específica,

debe efectuar las pruebas que le proporcionen evidencia comprobatoria suficiente para apoyar la conclusión sobre la efectividad del diseño y operación de ese procedimiento de control.

Oportunidad de la evidencia comprobatoria.

La oportunidad de la evidencia comprobatoria se refiere al momento en que se obtuvo y la porción del período de auditoría a que se aplica. Al evaluar el grado de seguridad proporcionado por la evidencia comprobatoria, el auditor debe considerar que la evidencia comprobatoria obtenida mediante algunas pruebas de controles, tales como la observación, se refiere al momento en que se aplicó el procedimiento de auditoría. En consecuencia, tal evidencia comprobatoria puede resultar insuficiente para evaluar la efectividad del diseño y operación de los procedimientos y políticas de la estructura de control interno, para períodos no sometidos a esas pruebas. En esas circunstancias, el auditor puede decidir la aplicación de pruebas adicionales, que le proporcionen la evidencia comprobatoria sobre todo el período de la auditoría.

La evidencia comprobatoria sobre el diseño y operación efectiva de los procedimientos y políticas de la estructura de control interno, obtenida en auditorías anteriores, puede considerarse en la evaluación del riesgo de control para la auditoría actual.

Al considerar la evidencia comprobatoria obtenida de auditorías anteriores, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria en el período actual para determinar si han ocurrido cambios en la estructura de control interno, incluyendo los procedimientos, políticas y el personal, así como la naturaleza y alcance de cualquier cambio de este tipo. La consideración de la evidencia comprobatoria sobre estos cambios, puede apoyar el aumento o disminución en la evidencia comprobatoria adicional sobre la efectividad del diseño y operación en el período actual.

Interrelación de la evidencia comprobatoria.

El auditor debe considerar el efecto combinado de diferentes tipos de evidencia comprobatoria relativa a una misma aseveración, al evaluar el grado de seguridad que la misma proporciona. En algunas circunstancias, un solo tipo de evidencia comprobatoria tal vez no sea suficiente para evaluar el diseño y operación objetivo del procedimiento política de la estructura de

control interno. Para obtener la suficiente evidencia comprobatoria en tales circunstancias, el auditor puede efectuar otras pruebas de controles relacionadas con ese procedimiento o políticas.

Así mismo, al evaluar el grado de seguridad proporcionado por la evidencia comprobatoria, el auditor debe considerar la interrelación del ambiente de control de una entidad, el sistema contable y los procedimientos de control. Un elemento individual de la estructura de control interno puede afectar la naturaleza, oportunidad o alcance de las pruebas sustantivas, para una aseveración específica.

Por lo general, cuando varios tipos de evidencia comprobatoria apoyan la misma conclusión respecto al diseño y operación de un procedimiento o política de la estructura de control interno, se aumenta el grado de seguridad proporcionado. Por el contrario, si varios tipos de evidencia comprobatoria conducen a diferentes conclusiones acerca del diseño y operación de un procedimiento o política de la estructura de control interno, se disminuye el grado de seguridad proporcionado. Por ejemplo, con base en la evidencia comprobatoria de que el ambiente de control es efectivo, el auditor puede haber reducido el número de localidades en donde se efectuarán los procedimientos de control específicos, pero si al efectuarlos el auditor obtiene evidencia comprobatoria de que tales procedimientos son inefectivos podrá reevaluar su conclusión acerca del ambiente de control y entre otras cosas, decidir si debe efectuar procedimientos de auditoría en localidades adicionales.

De manera similar, cuando la evidencia comprobatoria indica que el ambiente de control es inefectivo, pueden existir efectos adversos sobre un sistema contable o procedimiento de control que de otra forma si son efectivos para otra aseveración en particular. Por ejemplo, un ambiente de control que probablemente permita cambios no autorizados en un programa de cómputo puede reducir la seguridad proporcionada por la evidencia comprobatoria obtenida al evaluar la efectividad del programa en un momento determinado. En esas circunstancias, el auditor puede decidir si obtiene o no, evidencia comprobatoria adicional sobre el diseño y operación de ese programa, durante el período de la auditoría. Por ejemplo, el auditor pudiera obtener y controlar una copia del programa y usar técnicas de auditoría con ayuda de la computadora, para comparar esa copia con el programa que utiliza la entidad para procesar datos.

La auditoría de los estados financieros es un proceso acumulativo y conforme el auditor evalúa el riesgo de control, la información obtenida podrá llevarlo a modificar la naturaleza, oportunidad o alcance de las otras pruebas de controles planificados para evaluar el riesgo de control y puede obtener información como resultado de efectuar pruebas sustantivas o de otras fuentes durante la auditoría, que difiere sustancialmente de la información en que fundamentó sus pruebas de controles planificadas, para evaluar el riesgo de control. Por ejemplo, el alcance de las divulgaciones incorrectas que el auditor detecta al efectuar las pruebas sustantivas puede alterar su juicio sobre el nivel evaluado del riesgo de control. En esas circunstancias, el auditor debe evaluar nuevamente los procedimientos sustantivos planificados, con base en una consideración revisada del nivel evaluado del riesgo de control, para todas o algunas de las aseveraciones de los estados financieros.

Correlación entre el riesgo de control y de detección.

El propósito final de evaluar el riesgo de control, es el de contribuir a la identificación y detección del riesgo de que existan declaraciones incorrectas importantes en los estados financieros. El proceso de evaluar el riesgo de control y el riesgo inherente, proporciona la evidencia comprobatoria a cerca del riesgo de que tales declaraciones incorrectas pueden existir en los estados financieros. El auditor usa esta evidencia comprobatoria como parte de la base razonable para su opinión de acuerdo con la norma relativa a la ejecución del trabajo.

Después de considerar el nivel al que se espera limitar el riesgo de una declaración incorrecta importante en los estados financieros y los niveles evaluados de riesgo inherente y riesgo de control, el auditor efectúa las pruebas sustantivas para limitar el riesgo de detección a un nivel aceptable. Conforme disminuye el nivel evaluado del riesgo de control, se aumenta el nivel aceptable de riesgo de detección. Por consiguiente, el auditor puede modificar la naturaleza oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas efectuadas.

No obstante que la relación inversa entre riesgo de control y riesgo de detección permite al auditor modificar la naturaleza o la oportunidad de las pruebas sustantivas o limitar su alcance, por lo general el nivel evaluado del riesgo de control no podrá disminuirse suficientemente para eliminar la necesidad de efectuar pruebas sustantivas, para restringir el riesgo de detección para todas las aseveraciones relevantes a los saldos de cuenta o clase de transacciones importantes. En

consecuencia, independiente del nivel evaluado del riesgo de control, el auditor debe efectuar pruebas sustantivas para los saldos de cuentas y clases de transacciones importantes.

Las pruebas sustantivas consisten en procedimientos analíticos y pruebas de detalle de transacciones y saldos y al evaluar el riesgo de control, el auditor puede usar las pruebas de detalle, de transacciones como pruebas de controles. El objetivo de las pruebas de detalle de las transacciones efectuadas como pruebas sustantivas, es el detectar las divulgaciones incorrectas importantes en los estados financieros. El objetivo de las pruebas de detalle de transacciones efectuadas como pruebas de controles es el evaluar si un procedimiento o política de la estructura de control interno ha funcionado efectivamente. No obstante que los objetivos son diferentes, ambos pueden realizarse simultáneamente al efectuar una prueba de detalle en la misma transacción.

3.6 Normas relativas a la planeación de la auditoría. ¹³

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores por medio de la norma No 3 (Planeación y supervisión de la auditoría) trata lo relativo a la planeación, al dictar los lineamientos para una adecuada planeación y supervisión del trabajo, la cual se desarrolla con el objetivo de que el proceso de auditoría sea eficiente.

3.7 Tipos de pruebas de auditoría

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para su opinión.

Las pruebas o procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida hecho o circunstancia, o sea, las técnicas son las herramientas de trabajo del contador público y los procedimientos.

Extensión, alcance y oportunidad de los procedimientos.

Se llama extensión o alcance a la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente. En el caso de las cuentas por cobrar a clientes, por ejemplo, al aplicar la técnica de confirmación de saldo, el alcance lo representa el total de saldos seleccionados frente al total de saldos que integran la cuenta de mayor.

El alcance lo determinan varios elementos pero el más importante es el grado de eficacia del control interno de la empresa. Otros factores que lo determinan son: el total de partidas individuales que forma la partida total a examinar, la cantidad de errores localizados al efectuar el examen, etc.

Oportunidad de los procedimientos:

Es la época en que han de aplicarse los procedimientos al estudio de partidas específicas, por ejemplo, la fecha en que se han de arquear el efectivo o los documentos, la fecha en que se han de solicitar confirmaciones de adeudos, la fecha en que se han de presenciar los inventarios de mercaderías, etc.

Clasificación de las técnicas de auditoría utilizadas. ¹⁴

La comisión de procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín 2, ha propuesto la siguiente clasificación:

- Estudio general
- Análisis
- Inspección
- Confirmación
- Investigación
- Declaraciones o certificaciones
- Observación
- Cálculo.

Estudio general: Es la apreciación y juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse.

Análisis: Es partir del estudio de lo general a lo particular de los componentes de un todo para concluir con base en lo examinado. Esta técnica se aplica al estudio de las cuentas o rubros genéricos de los estados financieros.

Inspección: Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones. Se aplica al estudio de las cuentas cuyo saldo tiene una representación material (efectivos, mercancías, bienes, etc.)

Confirmación: Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación, en la que participó y por la cual está en condiciones de informar validamente sobre ella.

Investigación: Es la recopilación de información mediante pláticas con los funcionarios y empleados de la empresa. Generalmente se aplica al estudio de control interno en su fase inicial y de las operaciones que no aparecen muy claras en los registros.

Declaraciones o certificaciones: Es la formalización de la técnica anterior, cuando por su importancia, resulta conveniente que las afirmaciones recibidas deban quedar escritas.

Observación: Es una manera de inspección, menos formal, y se aplica generalmente a operaciones para verificar cómo se realiza en la práctica (cómo se paga la nómina, cómo se efectúa el recuento de los inventarios, etc.)

Cálculo: Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas. (intereses pagados o cobrados, depreciaciones, etc.)

3.7.1 Analíticas

Introducción a los procedimientos de revisión analítica y cuándo se utilizan en una auditoría.

Los procedimientos de revisión analítica son el estudio y evaluación de información contable por medio de la comparación con otros datos contables y no-contables.

Los procedimientos de revisión analítica deben utilizarse durante todas las fases de una auditoría. A continuación se presenta el papel que cumplen los procedimientos analíticos durante las tres fases de una auditoría:

Planificación - Los procedimientos de revisión analítica son técnicas que se aplican en la fase de planificación para identificar riesgos de auditoría y para ayudar al auditor en la determinación del nivel de profundidad, naturaleza y oportunidad de procedimientos de auditoría.

Cuando las operaciones se realizan en diversas sedes, los procedimientos de revisión analítica pueden utilizarse en la etapa de planificación para identificar las sedes que se han de visitar o investigar debido a fluctuaciones inusuales. Obviamente, el auditor que inicia el trabajo de campo prevenido sobre las aparentes anomalías y las partidas inusuales está en mejor posición para realizar una auditoría efectiva.

Ejecución - Los procedimientos de revisión analítica son una fuente de evidencia de auditoría que puede aplicarse para evaluar las afirmaciones relacionadas con los saldos contables o clases de transacciones durante la fase de ejecución.

Los procedimientos analíticos se realizan como procedimientos sustantivos, o sea que la estrategia de auditoría se considere con confianza en los controles. Los siguientes factores deben tenerse en cuenta sobre los procedimientos de revisión analítica que se aplican durante la fase de ejecución:

- Cuanto más precisas sean las expectativas que desarrollamos respecto al saldo de una cuenta o un tipo de transacciones, más alto será el nivel de satisfacción de auditoría que obtendremos con la utilización de procedimientos analíticos.
- A diferencia de las pruebas sustantivas de detalles (como la revisión de comprobantes o las confirmaciones) que por lo general están dirigidas a uno o más objetivos de auditoría para un saldo contable, los procedimientos analíticos están orientados al saldo contable o la clase de transacciones como un todo.
- Tal vez no sea posible diseñar procedimientos analíticos para determinar los objetivos de auditoría afectados por un error de exposición, por ejemplo, si una subvaluación de los ingresos por ventas afecta su integridad, exactitud, corte o los tres juntos. Y aún más importante, el auditor debe realizar pruebas sustantivas adicionales para determinar si la aparente subvaluación constituye un error de exposición.

- En situaciones con confianza en los controles, los datos contables utilizados para los procedimientos de revisión analítica deben ser sometidos a prueba para determinar su confiabilidad. La satisfacción de auditoría sobre la confiabilidad de los datos puede obtenerse por medio de pruebas de los procedimientos de control de monitoreo.
- Posiblemente la gerencia utilice procedimientos analíticos para monitorear el negocio. Podemos utilizar algunos de ellos como parte del trabajo sobre controles durante la revisión/prueba de los controles de monitoreo.

Finalización - Los procedimientos de revisión analítica se utilizan en la fase de finalización de la auditoría al realizar la revisión global de la información contable.

El uso de las revisiones analíticas en la etapa de finalización es especialmente importante ya que a menudo existen ajustes a la información financiera desde las etapas de planificación y de ejecución. Ello puede deberse a las siguientes razones:

- Los procedimientos analíticos a menudo se basan en información interina o presupuestaria –pero no en el producto final.
- Los ajustes de auditoría y de otro tipo pueden modificar los saldos.

La ejecución de procedimientos de revisión analítica durante la etapa de finalización es importante, pues:

- A menudo el trabajo sustantivo de auditoría se hace por secciones. Aunque se sometan los saldos a pruebas detalladas, si no se revisa la razonabilidad global de los estados contables como un todo por medio de procedimientos analíticos, cabe el riesgo de que se produzcan errores de importancia.
- Sirven para asegurarse de que todos los saldos tienen sentido y reducen el riesgo de que se omitan partidas en las pruebas de auditoría.

Resumiendo, el realizar procedimientos de revisión analítica constituye un método para lograr satisfacción de auditoría que utiliza todas las categorías de personal durante todas las etapas

de la auditoría. La satisfacción de auditoría que esperamos lograr a partir de los procedimientos analíticos se fundamenta en el nivel de confianza en los controles.

A fin de realizar procedimientos de revisión analítica sobre la información contable o no contable de un cliente, el auditor debe tener una clara comprensión del negocio e industria del cliente. Sin embargo, al ejecutar procedimientos de revisión analítica, el auditor podrá lograr una mejor comprensión del negocio y de la industria del cliente.

3.7.2 Sustantivas de detalle.

La aplicación de pruebas de detalle puede proporcionar certeza en las áreas de auditoría dentro de una confiabilidad limitada en los controles. El grado de uso de pruebas de detalles sigue siendo sujeto al juicio profesional; por ello, es imposible el proporcionar reglas definitivas para determinar el nivel de dichas pruebas. El nivel, sin embargo, debe ser determinado después de considerar cosas tales como el ambiente de control, conocimiento acumulado de auditoría y experiencia y confianza en el control de monitoreo y generales de cómputo.

Los tipos de pruebas de detalles son los siguientes:

Conciliación de cuentas de los libros auxiliares de cuentas con el libro mayor general.

Confirmación con terceras personas de saldos de cuenta, por ejemplo.

Observación de los artículos que integran el saldo de cuenta (ej. observaciones de inventarios físicos).

Cotejo de los detalles de las cuentas con la documentación soporte, tales como facturas.

3.7.3 Monitoreo.

Los controles de monitoreo comprenden, para propósitos de auditoría, actividades administrativas rutinarias (por ejemplo, revisión de informes) que son efectivas para identificar posible declaraciones erróneas que resulten de una falta de, o fallas en, los controles computacionales generales o de aplicación en los sistemas contables.

Los controles de monitoreo son el medio por el cual la administración sabe si el proceso de negocio está operando efectivamente o no. Los controles de monitoreo, son detectores después del evento, más que preventivos, que proporcionan indirectamente seguridad de que los sistemas están trabajando, o detectan si han habido problemas debido a la falta de o a averías en los controles computacionales generales o problemas en los sistemas contables.

Los controles de monitoreo se pueden realizar en forma de actividades continuas o de una evaluación separada periódica, ya sea por la administración o por una función de auditoría interna. La frecuencia necesaria de las evaluaciones separadas para que la administración tenga una seguridad razonable sobre la efectividad del control interno es una cuestión de juicio de la administración.

Los controles de monitoreo tienen muchos propósitos administrativos, uno de los cuales puede ser simplemente ayudar a la administración a dirigir el negocio de una manera ordenada, y quienes llevan a cabo el control pueden no estar preocupados por su impacto sobre los estados financieros. Otro propósito puede ser proporcionar más evidencia directa de que los controles y sistemas financieros están operando eficazmente, lo cual brindará más seguridad desde la perspectiva de una auditoría. Por lo tanto, es importante para nosotros identificar el propósito del procedimiento, y si constituye un control útil para fines de la auditoría.

El ejercicio de controles de monitoreo no está limitado a la administración ejecutiva, sino que también puede llevarse a cabo en varios niveles dentro de la organización del cliente. Podemos, por lo tanto, tener que seleccionar un control de monitoreo de uno a varios dentro de un ciclo desempeñado a niveles diferentes. Los controles de monitoreo siempre dependen de alguna forma de información. Los datos en dichos informes pueden indirectamente brindar seguridad sobre la confiabilidad en la información de registros operativos financieros, si se conforma, o si corresponden a las expectativas de los usuarios. Sin embargo, el control constituye los análisis de usuarios de estos informes u otras formas de información producidas por el sistema y su efectividad depende completamente de si se está empleando el informe para identificar problemas potenciales y está tomando la acción apropiada.

Las pruebas de controles de monitoreo deben ser llevadas a cabo después de la etapa de planeación y antes de determinar la naturaleza, grado y oportunidad de pruebas sustantivas.

Los controles de monitoreo se documentan y evalúan en la etapa de planeación para ayudar al auditor a tomar la decisión de la opción de estrategia. Esto permite al auditor determinar cuál estrategia será probablemente la más efectiva y eficiente

3.8 Programa de auditoría.

El resultado de la planeación de la auditoría se condensa habitualmente en un programa de trabajo el que incluye:

Un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se le ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agregan a esto algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría, sobre características o peculiaridades que debe conocer.

Existen muchas formas y modalidades de los programas de trabajo. Se les puede clasificar en:

- a) Programas generales: Los que se limitan a un enunciado genérico de las técnicas a aplicarse, con mención de los objetivos particulares, que se persiguen en cada caso, y son, generalmente, destinados al uso de los jefes de auditoría.
- b) Programas detallados son aquellos en los cuales se escribe con mayor o menor minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría, y se destina, generalmente al uso de los ayudantes.
- c) Programas estándar: Aquellos en que se enuncian los procedimientos a seguir en casos o situaciones que se consideran aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la clientela del despacho.
- d) Programas específicos: Los que se preparan y formulan concretamente para cada situación particular.

La selección entre el uso de programas estándar y específicos, o las combinaciones de uno y otro que se puedan utilizar en la práctica, son también en su mayor parte, resultado de las

características peculiares del despacho, de sus condiciones de organización y supervisión y de las políticas establecidas en el manejo de sus trabajos.

3.9 Supervisión de la auditoría.

El hecho de que el auditor se obliga para con sus clientes a desempeñar un servicio personal, de carácter profesional motiva que la supervisión y revisión del trabajo de auditoría, cobren singular importancia. La responsabilidad de garantizar que el servicio de auditoría se preste sea efectivamente profesional y que se ejecute de acuerdo con las normas establecidas tanto por la firma de auditores como por la profesión, recae principalmente en el socio encargado, por lo que delega ciertas tareas a otros miembros de su equipo, para que a través de una inteligente labor de supervisión y revisión, imprima al servicio de auditoría su indiscutible carácter de personal y profesional.

La política de la mayoría de las firmas de auditores que prestan su servicio en el medio guatemalteco, es que todos los trabajos de auditoría sean supervisados y revisados en las oficinas del cliente, lo cual al mismo tiempo de proporcionar mayor efectividad, permite mantener contactos personales con la gerencia del cliente.

Alcance y extensión de la supervisión.

La supervisión debe llevarse a cabo tanto cuando el trabajo en las oficinas del cliente ha concluido como durante el desarrollo del mismo, y lógicamente, debe empezar tan pronto como el trabajo haya sido contratado.

El personal que integra el equipo de auditoría necesita de cierta guía e instrucción específica a cerca de lo qué deben hacer, cuándo lo van hacer y cómo lo van a hacer. Es necesario que sepan que su trabajo es satisfactorio y como hacer para mejorarlo.

Para que cada miembro del grupo de auditoría obtenga experiencia de su trabajo debe estar debidamente informado en cada etapa del mismo, a cerca de lo que se espera de él por lo que debe ser supervisado a medida que desarrolle el trabajo.

Oportunidad de la supervisión.

Es deseable que el auditor encargado permanezca en las oficinas del cliente, mientras los asistentes están trabajando, sin embargo, sucede frecuentemente que el auditor está encargado de varios trabajos a la vez. En este caso deberá visitar las oficinas del cliente lo más frecuentemente posible para asegurarse que los asistentes están realizando adecuadamente el trabajo asignado y para resolver cualquier problema o contestar cualquier pregunta que puedan tener.

La supervisión sobre la marcha del trabajo, debe estar dirigida a los objetivos siguientes:

- a) Estar seguro de que los asistentes saben lo que están haciendo y que se observan las políticas establecidas en lo que respecta a los procedimientos de auditoría y la preparación de papeles de trabajo.
- b) Mantener a los asistentes ocupados todo el tiempo.
- c) Hacer comprender a los asistentes sobre la necesidad de mantener el trabajo dentro del presupuesto de tiempo.
- d) Coordinar todas las fases del trabajo de manera que la auditoría progrese de acuerdo con lo planeado.

Responsabilidad de la supervisión.

La intensidad con la cual el supervisor lleva a cabo su función de supervisar, depende de las condiciones del trabajo y de su criterio. De cualquier forma su examen deberá incluir los estados financieros, memorandos sobre los aspectos importantes que surgieron durante la revisión y cualquier área de particular riesgo de auditoría.

El supervisor deberá examinar el trabajo de equipo de modo que pueda tener un conocimiento cabal de todos los aspectos de la auditoría y esté en condiciones de asumir responsabilidad total por el examen.

Beneficios de una adecuada supervisión.

A continuación se enumeran algunos de los beneficios que proporciona una adecuada supervisión del trabajo de auditoría:

- a) La reputación del auditor dependerá de la calidad del trabajo que realiza. Por consiguiente, la finalización correcta de la auditoría, depende de la eficacia en la dirección, supervisión y revisión del trabajo que realice.
- b) La supervisión minimiza errores y detecta mayores problemas. Al hablar de minimizar errores, se refiere a errores que puedan cometer los ayudantes pero que se detectan al ser revisado el trabajo y por la vía que el supervisor dará en el momento apropiado.
- c) Al haber dos criterios en la elaboración de las cédulas de trabajo (criterio de quien las prepara y criterio del supervisor) se logra que el trabajo sea más eficiente.
- d) Ahorra tiempo al personal calificado, ya que el trabajo pesado (es decir el de preparar todas las cédulas) es responsabilidad del ayudante.
- e) Ahorra costos ya que ese trabajo pesado lo hace el ayudante que es el que tiene menor remuneración.
- f) Maximiza el uso de la experiencia del personal de alta jerarquía, para asuntos más delicados.
- g) Ayuda al equipo de trabajo a promover su progreso.
- h) El trabajo de auditoría será más eficiente, por lo tanto, los resultados serán más satisfactorios.

CAPITULO IV

PLANEACIÓN ESTRATÉGICA DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS BASADA EN EL ENTENDIMIENTO GLOBAL DEL NEGOCIO.

4.1 Enfoque general de la planificación.

El proceso de planificación comienza con la obtención de la información necesaria para tomar decisiones sobre la evaluación del control interno y el alcance del examen. En la mayoría de los trabajos ya habrá información que ha sido acumulada mediante nuestro conocimiento de auditoría acumulado, incluyendo la información incorporada en el archivo permanente. Esta información es complementada por comunicaciones continuas con nuestros clientes, así como por otro tipo de trabajo realizado durante el ejercicio (por ejemplo, revisiones trimestrales). En trabajos recurrentes el eje central de la fase de obtención de información es la identificación de los cambios significativos en el negocio / industria del cliente, sus factores de riesgo y políticas contables, de manera de poder tomar decisiones sobre el alcance en respuesta a ello.

- Entre los asuntos que deben ser tomados en cuenta en la planeación estratégica se encuentran los siguientes:
 - Conocimiento de los antecedentes del negocio del cliente a través de los informes de períodos anteriores.
 - Descripciones de los sistemas de información, contable y de control.
 - Información específica de las actividades actuales del cliente, incluyendo los resultados financieros de períodos intermedios, éxitos y fracasos significativos de comercialización y planes y expectativas para lo que resta del año.
- La mayor parte de la información se mantendrá en un archivo permanente.
- El siguiente paso en el proceso de planificación es la reunión en la que el equipo es puesto en antecedentes sobre el trabajo, reunión ésta que deberá:
 - Estar precedida de la lectura por parte de todos los miembros del equipo del material pertinente, como por ejemplo, información financiera preliminar, artículos periodísticos e informes de analistas;

- Involucrar a todos los miembros del equipo, incluyendo las distintas disciplinas, de considerarse necesario;
 - Estar basada en una agenda bien pensada, centrada en los cambios en el negocio / industria del cliente y en los riesgos de auditoría relacionados;
 - Definir un plan de acción específico para reflejar las decisiones sobre alcance en los programas de auditoría;
 - Establecer las prácticas de trabajo habituales que, a criterio del equipo de trabajo, aclararán los roles, responsabilidades y expectativas.
 - El rol de cada miembro del equipo.
 - Qué componentes de auditoría, si hubiera alguno, deben someterse a más de una instancia de revisión,
 - Los niveles de significatividad según los cuales se levantarán los temas para una discusión adicional,
 - Fechas tope, cronogramas.
 - Fechas para las actualizaciones periódicas del equipo durante el trabajo de campo y una reunión al cabo del mismo.
 - Expectativas sobre la cultura del cliente y aspectos administrativos.
 - Realización de otras tareas específicas del trabajo, tales como la evaluación anual de retención del cliente y la carta de contratación.
- Al cabo de esta reunión inicial el único proceso de planificación significativo que debería quedar pendiente es completar los programas de auditoría detallados.

Documentación de la planificación.

- La documentación de la planificación debe brindar evidencia acerca de que los aspectos de la planificación mencionados en las normas de auditoría aplicables se han considerado al planificar el examen. La comprensión de la estructura de control interno, obtenida para planificar la auditoría, también incluye la documentación del control interno.
- El proceso de planificación debe ser documentado en un memorando conciso sobre la reunión inicial de información al equipo.

- Un resumen conciso de nuestro proceso de planificación.
- Cambios significativos en el negocio / industria del cliente, factores de riesgo, políticas contables y decisiones sobre alcance relacionadas.

Revisión y aprobación de la planificación.

- El auditor (o el socio y el líder del equipo en el caso de una firma), debe aprobar el plan por escrito. Esta aprobación contiene implícitamente la presunción de que el auditor o el socio está de acuerdo en que los procedimientos planificados tratan en forma adecuada las afirmaciones pertinentes. Los cambios significativos en los procedimientos o alcance de auditoría posteriores a la planificación deben analizarse y ser aprobados por el socio a cargo del trabajo antes de su implantación.

4.2 Etapas de la planificación.

4.2.1 Evaluación del riesgo de asociación con el cliente.

Los puntos generales que rigen el proceso de aceptación y continuación con los clientes comprenden las evaluaciones de aceptación y continuación de cada cliente de auditoría. También se requiere una evaluación motivada por eventos cuando ocurran o lleguen a nuestro conocimiento o cambios o eventos significativos, que podrían llevarnos a alterar las conclusiones hechas durante nuestra última evaluación normal.

- Evaluaciones específicas de la industria.

Las áreas de evaluación consideradas como parte del proceso de aceptación incluyen:

- Riesgo comercial cuantitativo: el riesgo del fracaso comercial evaluado mediante la información financiera del cliente y mediante los servicios externos para medir este riesgo.
- Riesgo comercial cualitativo:
 - Riesgo industrial: la evaluación industrial se enfoca hacia los riesgos inherentes de los ambientes de operación de nuestro cliente.

- Riesgo para la compañía: este análisis se enfoca hacia la identificación de factores que pueden conducir a un desempeño operativo y financiero deficiente o variable.
- Riesgo administrativo: esta evaluación se enfoca en las capacidades e historial del equipo administrativo ejecutivo del cliente.
- Evaluación de riesgo en los informes financieros: Abarca riesgos que pueden contribuir a posibles errores en los estados financieros, especialmente los intencionales, potenciales o fraudes.
 - Riesgo de incentivos: factores internos o externos que puedan motivar a la administración a proporcionar intencionalmente información equívoca en los estados financieros.
 - Riesgo de la integridad y la ética: evidencia o comportamientos observados que indican el riesgo de que la administración pueda carecer de integridad y ética o de que no fomente una conducta ética en sus empleados.
 - Control: las actitudes inadecuadas o procedimientos deficientes de control que aumentan el riesgo de errores importantes en los estados financieros y/o proporcionan un medio a través del cual la administración puede ocultar declaraciones erróneas intencionales.
 - Conocimiento acumulado de auditoría y experiencia: los resultados de auditorías realizadas en años anteriores y otra información sobre el cliente y sus actividades que representen factores de riesgo para posibles declaraciones erróneas intencionales en los estados financieros.
- Riesgos para el CPA o para la Firma por otras razones:
 - Riesgo comercial: daño a la reputación personal del CPA o de la firma o pérdida financiera potencial como resultado del trabajo.

- Relación con el cliente: si la naturaleza de nuestra relación con el cliente implica un riesgo significativo, por ejemplo, debido a desacuerdos con él o a la falta de apertura de su parte.
- Auditoría del año anterior: si los resultados de la auditoría del año anterior indican un riesgo importante.

Necesitamos evaluar nuestra relación con el cliente cuando ocurre o se hace de nuestro conocimiento alguno de los siguientes eventos, que no estaban considerados cuando se realizó nuestra evaluación de aceptación o la última evaluación de continuación:

- Un cambio sustancial en los miembros de la administración, los directores, o los controladores.
- Un cambio sustancial en el negocio, la situación financiera, el estado de litigación o la naturaleza de la asesoría legal del cliente.
- Preocupaciones sobre la viabilidad financiera, reputación, integridad o confiabilidad del cliente, que hagan surgir preguntas sobre nuestra capacidad de cumplir con las obligaciones profesionales o la aceptabilidad de nuestra asociación con el cliente.

4.2.2 Definición de los roles y responsabilidades del equipo de auditoría.

La definición de los roles y responsabilidades que jugará cada miembro del equipo de auditoría estará en función del nivel de experiencia y especialización de cada quien. Normalmente a los menos experimentados se les encomiendan las pruebas de detalle, mientras que a los más experimentados se les asignan tareas donde el juicio profesional del auditor puede hacer la diferencia para la identificación de áreas significativas de auditoría que necesiten ser evaluadas y puedan representar asuntos que requieran la resolución de problemas o bien requieran ser considerados para efectos de la emisión de la opinión en el informe de auditoría.

4.2.3 Evaluación del ambiente de control.

El ambiente de control del cliente refleja la filosofía, actitud y compromiso de la gerencia para establecer una atmósfera positiva para la ejecución de operaciones de negocios bien controladas. Influye en gran medida sobre la efectividad de los sistemas de control del cliente y

consecuentemente, afecta significativamente nuestras evaluaciones del riesgo de control. Un ambiente de control fuerte nos permite depositar mayor confianza en los sistemas de control, seleccionar controles como fuentes de satisfacción de auditoría y posiblemente reducir la cantidad de evidencia requerida para obtener la conclusión de que los controles seleccionados funcionan adecuadamente.

En vista de la importancia del ambiente de control del cliente, es necesario realizar un análisis detallado del mismo durante la planificación estratégica, a cargo del CPA o de miembros experimentados del equipo de auditoría.

El enfoque del directorio y de la gerencia superior hacia los controles.

La calidad del liderazgo ejercido por el directorio y la gerencia superior y su actitud con relación a la información financiera confiable y de los controles efectivos influyen específicamente sobre el medio de control. Los directores y gerentes competentes y experimentados deben identificar y considerar los problemas potenciales antes de que afecten negativamente a la organización; entre los factores que deben ser evaluados se incluyen los siguientes:

- Independencia del directorio y efectividad de los controles que ejercen.
- Independencia del comité de auditoría (si existe) y efectividad de sus revisiones de la información financiera de la empresa.
- En qué medida la gerencia requiere información confiable y la utiliza para tomar decisiones.
- En qué medida el estilo de la gerencia se caracteriza por la planificación o por la improvisación en respuesta a situaciones críticas.
- Grado de participación, dirección y revisión de la gerencia en los procesos de planificación y preparación de presupuestos.
- Importancia que la gerencia otorga a los controles, agilidad con la cual se caracterizan las recomendaciones de los auditores internos y externos.
- Agilidad y efectividad de la respuesta gerencial a las situaciones fuera de control en las áreas operativas y financieras.

Marco para el control gerencial.

El marco gerencial es de interés para el control y dirección efectiva de las operaciones cotidianas. Un marco sólido es un indicador clave en la evaluación de la efectividad del medio de control. Estos temas también pueden proporcionar un punto de partida natural para nuestras discusiones con la gerencia en relación con los métodos que se aplican para la planificación, ejecución y control de las operaciones del negocio. Entre los posibles temas a considerar se incluyen.

- Estadísticas, relaciones u otra información clave utilizada por la gerencia para controlar o evaluar el negocio.
- Si los planes y presupuestos financieros son preparados y utilizados periódicamente para controlar costos.
- Si existen procedimientos de revisión y aprobación para realizar cambios en los sistemas contables y de control.
- Si se realiza algún proceso efectivo y formal de desarrollo y mantenimiento de los sistemas de aplicación.
- Métodos utilizados para controlar y poner en práctica la segregación de tareas incompatibles.
- Mecanismos por los cuales la gerencia identifica y responde a situaciones inusuales o excepcionales.

Las políticas contables del cliente.

Durante el examen preliminar generalmente se acumula mucha más información sobre políticas contables del cliente como parte de la planificación estratégica. Dentro de los aspectos a considerar se tienen los siguientes:

- Si se han propuesto cambios a las políticas contables vigentes.
- Probabilidad de que surjan cambios en las políticas contables vigentes hacia el cierre del período.
- Problemas en las políticas contables que han sido identificados en años anteriores.

- Naturaleza de los cambios en las normas contables o en los nuevos pronunciamientos emitidos durante el año.
- Conflicto entre las normas contables locales y del exterior cuando nuestro cliente presenta estados financieros en más de un país.
- Si existen políticas contables agresivas o conservadoras para situaciones que permiten el uso de principios contables alternativos.

4.2.4 Conocimiento del negocio y la industria del cliente.

La comprensión de la situación económica y del negocio de nuestro cliente es un requisito para lograr una auditoría efectiva y un servicio distintivo al cliente. Es esencial contar con suficiente información sobre el negocio del cliente a fin de evaluar inteligentemente el medio en el cual opera, los individuos que conducen la empresa y los factores que influyen sobre su éxito o fracaso. De esta manera, logramos identificar efectivamente las áreas de mayor riesgo, formular nuestro plan de auditoría y proporcionar un asesoramiento significativo y sugerencias constructivas a nuestro cliente.

Al desarrollar o actualizar nuestra comprensión del negocio, generalmente nos concentramos en aquellas partes, transacciones, saldos o rubros que conllevan mayor riesgo o que poseen características inusuales, debiendo asegurarnos que estos temas reciben una especial atención en el plan de auditoría. Entre dichos temas se pueden incluir.

- Hechos o transacciones individualmente significativas.
- Subsidiarias recientemente adquiridas.
- Nuevas líneas de negocios.
- Incertidumbres o contingencias importantes.
- Introducción de nuevos productos importantes.
- Transacciones inusuales o significativas con partes vinculadas.
- Rubros significativos definidos como extraordinarios o inusuales.
- Problemas de especialización industrial
- Grupos de transacciones, tales como ventas a deudores importantes.

- Existencias de litigios o requerimientos de organismos de control importantes.

Actividades empresariales.

El conocimiento de las actividades del negocio de nuestro cliente nos ayudará a identificar las áreas de riesgo potenciales, a comprender los motivos que fundamentan las decisiones gerenciales y a anticipar los problemas de auditoría. En este proceso debemos intentar identificar los factores críticos de éxito del cliente que puedan indicar operaciones favorables o problemas potenciales (por ejemplo, porcentajes de ganancias brutas, participación de mercado, rotación de existencias, etc.) Entre estos posibles temas se incluyen.

- Características de los productos o servicios
- Características de los deudores.
- Filosofía y métodos de comercialización y participación de mercado.
- Naturaleza de las tendencias de precios y sensibilidad de los precios a las condiciones del mercado.
- Plazos de créditos y contratación, garantías, derechos de devolución y garantías de las obligaciones de deudores.
- Procesos de elaboración, producción o de servicios de entrega.
- Procedimientos de distribución y almacenamiento.
- Naturaleza de las compras de materiales y servicios y estabilidad de sus costos.
- Características de los proveedores.
- Utilización de mano de obra y características y ubicación de la fuerza de trabajo.
- Existencias de planes de beneficios a los empleados incluyendo pensiones u otros beneficios posteriores al retiro, planes de seguros o de opción a suscripción de acciones.
- Naturaleza de los inmuebles y las maquinarias y el nivel y tendencias de la inversión de bienes de capital.
- Existencia de proyectos de construcción o desarrollo a largo plazo.
- Naturaleza y alcance de las actividades de investigación y desarrollo.
- Características del impuesto a las ganancias (sobre la renta o de capital).
- Naturaleza e importancia de las transacciones entre partes vinculadas.

Políticas y prácticas financieras.

Las políticas y prácticas financieras pueden afectar nuestra evaluación del riesgo inherente y nuestro enfoque de auditoría. La utilización de políticas o prácticas inusuales pueden indicar la existencia de problemas de liquidez que podrían afectar las operaciones. El uso de técnicas sofisticadas de administración de fondos de parte del cliente puede aumentar el riesgo de desembolsos indebidos y originar por nuestra parte la reconsideración de la naturaleza y alcance de ciertos procedimientos de auditoría. Entre las posibles áreas de investigación se incluyen:

- Prácticas de administración de fondos (por ejemplo el uso de transferencias electrónicas de fondos, transferencias interbancarias, inversiones de fondos en exceso fuera de horario bancario).
- Políticas y objetivos de inversión.
- Grado del efecto de apalancamiento financiero en la estructura financiera del cliente.
- Liquidez y capacidad para generar capital de trabajo.
- Métodos financieros utilizados incluyendo la naturaleza y alcance de los acuerdos de arrendamiento financiero y técnicas de financiamiento.
- Utilización de contratos de futuro y opciones u otros instrumentos financieros en el negocio.
- Presupuestos de inversión y políticas de dividendos.
- Procedimientos de proyecciones financieras y de flujo de fondos de corto y largo plazo.
- Importancia de las erogaciones por impuestos y el grado de planificación tributaria.

Circunstancias económicas y tendencias del negocio.

Una economía en expansión puede aumentar los márgenes de ganancia, pero también puede ocasionar escasez en el abastecimiento de insumos y mayores demandas de salarios. Una economía deprimida puede ocasionar presiones para la cancelación de préstamos y caídas del valor de las existencias. Aunque la mayoría de los negocios coinciden con los ciclos económicos, existen algunos que no son afectados por dichos ciclos. Esta situación puede afectar nuestras evaluaciones de riesgo, entre las posibles áreas de indagación se pueden mencionar.

- Efecto de las condiciones económicas y políticas generales sobre las operaciones, el financiamiento o las inversiones.

- Factores económicos específicos que afecten a la industria, inclusive el grado de regulación de la industria.
- Fluctuaciones estacionales que afecten al negocio.
- Cambios en la participación de mercado o en la dimensión del mercado.
- Viabilidad de productos y servicios y perspectivas futuras.
- Efecto de acciones externas tales como cambios en los precios de competidores, métodos de comercialización, costos de productos y servicios y de materiales.
- Fuentes de competencia y exposición de adelantos tecnológicos del mercado.
- Cambios en los márgenes de ganancias o en los niveles de ventas, existencias u órdenes.
- Clima actual de relaciones industriales.
- Exposición de las fluctuaciones de las tasas de interés y del tipo de cambio.
- Restricciones a la actividad económica tales como controles de precios o salarios, restricciones a las transferencias de fondos al exterior, derechos de importación y reglamentaciones ambientales.

Estructura operativa.

La organización del cliente nos proporciona una visión de su filosofía operativa y puede afectar nuestras responsabilidades en cuanto a los informes a ser emitidos y la medida en la cual es necesario utilizar especialistas en la industria. Las posibles áreas de indagación incluyen:

- Existencia de subsidiarias o divisiones y sus relaciones con la empresa controlante y entre ellas mismas.
- Grado de autonomía o centralización de las subsidiarias, divisiones y unidades operativas.
- Naturaleza de las instalaciones operativas y su respectiva ubicación.
- Métodos utilizados para controlar operaciones en el extranjero incluyendo el uso de compañías Holding
- Existencia de subsidiarias especializadas tales como compañías financieras, compañías de seguros o de investigación y desarrollo.
- Participación de la organización en negocios en participación determinando si su función es operativa o financiera.

- Restricciones legales tales como leyes sociales, ambientales, impositivas o de protección al consumidor y su efecto sobre la organización de las operaciones.
- Naturaleza y relación de las partes vinculadas.

Departamentos de administración y finanzas.

El tamaño y la estructura de los departamentos de administración y finanzas del cliente pueden tener un efecto significativo en nuestra percepción de la integridad y confiabilidad de la información financiera de la empresa. Entre los temas a considerar se incluyen:

- Existencia de un director o gerente financiero y de un director o gerente de administración y sus respectivas responsabilidades y áreas de competencia.
- Existencia de una función de auditoría interna y su grado de independencia de los departamentos de administración y finanzas.
- Individuos responsables por la iniciación, preparación y aprobación de políticas y procedimientos contables.
- Grado de centralización o descentralización de las actividades contables y financieras.
- Organización de las responsabilidades de información y tamaño de las siguientes funciones relacionadas:
 - Planificación y presupuestos financieros.
 - Análisis financiero
 - Tesorería
 - Finanzas internacionales.
 - Impuestos.
- Responsabilidades de información financiera de las subsidiarias o divisiones.
- Cambios recientes en responsabilidades y organizaciones de los departamentos de administración y finanzas.

Organización gerencial.

Una estructura orgánica que establece una clara delegación de autoridad y asignación de responsabilidades facilita la ejecución de las políticas gerenciales, el desarrollo de retroalimentación

pertinente y confiable, así como la selección, motivación y promoción de personal calificado. Además, la segregación de funciones importantes del negocio que no son compatibles entre si desde el punto de vista de controles indica el deseo de la gerencia de establecer un fuerte medio de control. Entre los factores que deben ser considerados al evaluar la efectividad de la organización de la gerencia se incluyen los siguientes:

- Responsabilidades de las gerencias de divisiones, subsidiarias o de la corporación y su participación en la toma de decisiones.
- Cambios recientes en la estructura gerencial.
- Responsabilidades operativas que no coinciden con la estructura divisional.
- Corrección de la delegación de responsabilidad y autoridad.
- En qué forma la autoridad delegada y la responsabilidad son definidas y comprendidas por todos los niveles de la organización.
- Si las principales decisiones son tomadas por los gerentes que están en condiciones de evaluar las implicaciones globales de tales decisiones.
- Si existe un sistema efectivo de comunicación de políticas y procedimientos.
- Si el departamento de auditoría interna informa al nivel de gerencia apropiado.
- Si las responsabilidades de auditoría interna incluyen el control del cumplimiento de las políticas y procedimientos del cliente.
- Evidencias de que las cargas de trabajo del personal financiero clave son excesivas.
- Armonía entre los miembros del nivel gerencial, el espíritu de los empleados y el nivel de rotación de personal.
- Si los supervisores son accesibles.
- Proporción de supervisores con respecto a los empleados y si esto asegura que los empleados comprendan y sigan las políticas y procedimientos prescriptos.
- En qué medida son segregadas las responsabilidades que la iniciación de las transacciones, su registro y su custodia de los activos.
- Si la gerencia ha detectado áreas en las que existe una concentración de tareas incompatibles.

4.2.5 Evaluación del sistema de procesamiento de la información.

Una parte integral de nuestro conocimiento del negocio del cliente y de los sistemas para el registro de transacciones es el desarrollo de una comprensión global de sus sistemas de información. Aunque la información relativa a estos sistemas que debe ser considerada durante la planificación estratégica no necesita ser extensa, debe ser suficiente como para permitirnos determinar en términos generales el grado en el cual nuestro cliente ha computarizado el procesamiento de sus transacciones y la información relacionada, la complejidad de los sistemas y la medida en que las operaciones del cliente dependen de un sistema.

Esta información puede afectar significativamente nuestras evaluaciones del riesgo inherente y de control, nuestro enfoque de auditoría, la naturaleza y el nivel de los conocimientos sobre los sistemas, requeridos para la planificación y ejecución de la auditoría y las expectativas del cliente. Los temas que deben ser considerados para el desarrollo de una comprensión global de los sistemas del cliente incluyen:

- Naturaleza y alcance del procesamiento computarizado de información de áreas de los estados financieros o tipos de transacciones importantes (por ejemplo, ventas, existencias, compras) incluyendo:
 - Propósitos generales de los sistemas de aplicación más importantes.
 - Naturaleza y áreas de ingreso de datos.
 - Determinación de si el procesamiento involucra o no la actualización inmediata de registros.
 - Determinación de si los datos son transferidos directamente o de otros sistemas de aplicación sin la participación de personal ajeno al departamento de sistemas (es decir procesamiento integrado).
 - Software de sistemas relacionados incluyendo monitores de procesamiento, sistemas de administración de bases de datos y control de acceso a los archivos y software de seguridad.
 - Determinación de si existen terceros (proveedores, acreedores o instituciones financieras) que tengan acceso a funciones de procesamiento y datos conexos específicos.

- Fecha y naturaleza de recientes cambios importantes del sistema y si se anticipan nuevos cambios.
- Naturaleza de la configuración del sistema incluyendo:
 - Tipo, cantidad y ubicación de las principales unidades centrales de procesamiento, y sistemas operativos vinculados.
 - Determinación de si las CPU están interconectadas.
 - Cantidad aproximada de terminales en uso.
 - Red de comunicaciones de sistemas.
- Estructura orgánica de las operaciones de sistemas incluyendo:
 - Posición del jefe de operaciones de sistemas en la estructura administrativa del cliente.
 - Cantidad de personas de sistemas en la organización.
 - Determinación de si el grupo de sistemas está organizado en forma centralizada o descentralizada entre varias unidades operativas.
 - Determinación de si las actividades operativas diarias están segregadas de las actividades de desarrollo y mantenimiento de sistemas.

4.2.6 Determinación de la estrategia de auditoría.

La estrategia de auditoría es el enfoque para que la auditoría sea realizada de la forma más efectiva y eficiente y para responder a las cuestiones críticas identificadas mediante la evaluación de riesgo.

La determinación de la estrategia de auditoría es el primer punto de decisión en el proceso de planeación y es de importancia crítica para asegurar el logro de una auditoría eficiente y efectiva. La determinación de la estrategia de auditoría no está destinada a ser un ejercicio detallado o largo, sino más bien es un esfuerzo concentrado por parte de los miembros del equipo de trabajo que tienen mayor experiencia con el cliente- comúnmente el líder de compromiso y el propio CPA o el jefe de equipo en el caso de una firma para proporcionar la dirección global y determinar la mejor propuesta en las circunstancias particulares del cliente.

El equipo de trabajo debe comenzar por obtener una comprensión total del negocio del cliente, que incluye cómo se organiza y administra y cómo procesa la información de contabilidad y de otro tipo. Los procedimientos analíticos pueden ser una parte útil de este proceso, el cual culmina en una reunión para discutir el alcance esperado de trabajo para cada unidad de negocio y el enfoque de auditoría para cada ciclo o área importante.

Los objetivos con respecto a la comunicación y la documentación de la estrategia de auditoría son:

Desarrollar una orden del día para la junta de planeación de equipo, las decisiones que fluyen hacia el programa adaptado de auditoría.

Es igualmente razonable incluir en el archivo de auditoría del cliente el resumen del enfoque de auditoría o una programación de cambios y acciones discutidas en la junta de planeación, que puede ser igual o parecido a lo que se le presenta al cliente (cuando éste lo pide). Un resumen del enfoque de auditoría puede ser especialmente útil en el primer año de una auditoría o en un año de cambio. El CPA o el equipo puede o no decidir actualizar este documento cada año. En los casos en que los cambios no son penetrantes, puede resultar más eficiente utilizar una programación de cambios y acciones que fue creada para su discusión en la junta de planeación, con el fin de vincular riesgos nuevos al programa de auditoría. No debe haber ninguna necesidad de volver a escribir cambios y acciones en más detalle del que se requiere para la presentación al cliente o para los vínculos al programa de auditoría.

La opción de estrategia para un área de auditoría debe documentarse dentro del campo pertinente en el documento de área o mediante la creación de un factor de estrategia en esa área.

4.2.7 Desarrollo del plan de auditoría.

El programa de auditoría debe desarrollarse para asegurar que el equipo de trabajo cumpla con la meta de proporcionar alta calidad, servicio de valor agregado en una forma efectiva y eficiente que se enfoca sobre los conflictos, riesgos, expectativas y necesidades del cliente. Debe contener la mejor combinación de trabajo que permitirá al equipo llegar a un nivel lo suficientemente bajo de riesgo de trabajo al mínimo costo.

El programa de auditoría cubre toda la actividad del trabajo, desde la planeación hasta la terminación. El diseño del programa de auditoría mantiene al equipo enfocado en las áreas donde se requiere la realización del trabajo; el uso de factores de estrategia, en dichas áreas, para medir los riesgos de compromiso; el vínculo de pasos adaptados a un nivel apropiado de trabajo, a los riesgos identificados.

Este diseño nos conduce a una definición completa del trabajo que ha de llevarse a cabo. Normalmente los programas de auditoría se preparan para proporcionar una guía detallada al equipo de auditoría sobre cómo hay que llevarla a cabo de acuerdo con la estrategia establecida durante la etapa de planificación. Los programas de auditoría están diseñados para adaptarse a las circunstancias de cada cliente, en tal forma que permitirán su empleo en períodos posteriores con las enmiendas adecuadas. Los programas de auditoría existentes, preparados sobre la base de la planificación detallada realizada en años anteriores, puede requerir sólo enmiendas menores para su uso en el año actual. Cuando se preparan y revisan los programas de auditoría, el equipo necesita considerar si los pasos del programa de auditoría abordan adecuadamente los objetivos de auditoría relevantes para asegurar que haya una cobertura adecuada.

4.2.8 Desarrollo del plan de tareas.

El proceso de preparación de un programa de auditoría a partir de un listado de procedimientos seleccionados durante la planificación detallada implica la organización de dichos procedimientos en el orden más eficiente, ampliando o clarificando los procedimientos mediante la indicación del método para realizarlos y determinar el alcance específico del trabajo. A través de este proceso, el CPA o la firma comunica al personal que es lo que debe hacerse, aumentando así la eficiencia de auditoría.

Es necesario asegurarnos que los programas responden a los objetivos de auditoría que pretendemos alcanzar. Esto puede lograrse mediante una lectura cuidadosa de las aserciones y una posterior revisión de los pasos del programa para satisfacernos de que la evidencia que obtengamos proporcionará una base para concluir sobre los objetivos de auditoría correspondientes.

Las personas a cargo de la preparación de los programas de auditoría deben revisar la documentación de la planificación estratégica y detallada para tener una guía sobre la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría a realizar.

Los programas de auditoría deben ser revisados y aprobados por el CPA o por el gerente, en el caso de una firma, antes de ser utilizados.

El proceso de organización del trabajo de auditoría incluye lo siguiente:

- a) Determinación de los componentes relacionados
- b) Determinación de la visita de auditoría en la que se aplicará el procedimiento.
- c) Organizar los procedimientos en el orden de ejecución más eficiente.

Determinación de los componentes relacionados.

Un paso esencial en la preparación de los programas de auditoría es determinar los componentes que se relacionan entre sí, en la medida que sea conveniente que los procedimientos sean realizados en conjunto. Esta agrupación de componentes sirve como base para los pasos detallados adicionales y para ejecutar el trabajo. Entre los posibles temas que deben ser considerados en la determinación de los componentes relacionados se incluyen.

Relaciones naturales entre componentes tales como:

- Ingresos por ventas, cobranzas de deudores y cuentas por cobrar.
- Costos de producción, costos de venta y existencias.
- Compra de bienes y servicios, desembolsos por bienes y servicios y cuentas por pagar.
- Costos y pasivos laborales.
- Adquisiciones, retiros de activos fijos y depreciaciones.

Si existe un sistema común de procesamiento de transacciones para diversos componentes (por ejemplo, si la contabilización del despacho de productos es simultánea con el reconocimiento del ingreso por ventas y del costo de ventas).

Existencia de sistemas integrados.

Grado de superposición de los procedimientos de auditoría que requieren coordinación entre los componentes tales como:

- Cobranzas de deudores, desembolsos por bienes y servicios y saldos de caja y bancos.
- Compra de bienes y servicios y costos de producción, existencias o adquisiciones de activos fijos.
- Costos laborales, depreciaciones y costos de producción.

Determinación de la visita de auditoría.

La determinación de la visita es importante para la preparación de un programa bien organizado y para el manejo de la auditoría. Los procedimientos que requieren la obtención de evidencia de control se realizan habitualmente durante las visitas interinas; los procedimientos sustantivos generalmente son realizados durante las visitas prefinal y final.

Entre las cuestiones que deben ser consideradas en la determinación del momento adecuado para realizar los procedimientos de auditoría se incluyen:

- La naturaleza de los procedimientos de auditoría a ser realizados (de cumplimiento o sustantivos).
- El plazo de los requerimientos externos de información.
- La programación del cliente para realizar o completar ciertas actividades tales como recuentos físicos de existencias, conciliaciones de cuentas, etc.
- Si los procedimientos requieren la disponibilidad de información financiera.
- Si los procedimientos deben ser realizados en una secuencia determinada.
- Si los procedimientos deben ser coordinados con el trabajo a realizar en otros componentes, grupos de componentes o ubicaciones geográficas.

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

Luego de la determinación de los componentes relacionados y de las visitas durante las que se realizarán los procedimientos, éstos deben ser organizados en el orden de ejecución más eficiente. Esto significa combinar, para todos los componentes relacionados, los procedimientos que deben ser realizados durante la misma visita de auditoría (interina o final). Entre las posibles cuestiones que deben ser consideradas en esta determinación se incluyen:

- El orden en el cual el cliente procesa las transacciones u otra información y si nuestros procedimientos de auditoría deben seguir este orden.
- Si ciertos procedimientos de auditoría deben ser realizados antes o después de otros procedimientos.
- Si las actualizaciones de sistemas deben ser realizadas antes de realizar cualquier trabajo.
- El efecto de una coordinación de trabajo entre áreas que pueden afectar la secuencia de realización de los procedimientos.
- Si deben realizarse pruebas de los controles generales correspondientes para obtener evidencia de que los controles directos operan en forma efectiva.
- Si la confianza en las funciones de procesamiento computarizadas en diversas áreas requiere un análisis de los controles de departamento en forma coordinada.

Normalmente, los procedimientos de auditoría serán realizados por individuos que no son tan experimentados como los responsables de la planificación detallada. Por consiguiente, podrá ser necesario ampliar o aclarar ciertos procedimientos de auditoría a través del agregado de pasos detallados para ayudar al individuo que realiza el trabajo a comprender de qué forma debe ser realizado el procedimiento. Esto es especialmente importante para las pruebas de controles o funciones de procesamiento computarizado.

CAPITULO V

CASO PRACTICO.

PLANEACIÓN ESTRATÉGICA DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES.

5.1 Proceso de determinación del riesgo de asociación con el cliente.

Riesgos identificados.

Riesgos cuantitativos y cualitativos del negocio.

Industria.

Margen de ganancia - Bajo margen de ganancia. Realizaremos procedimientos de revisión analítica e identificaremos la magnitud de dicho riesgo además realizaremos evaluación del valor neto de realización de inventarios.

Compañía.

Tecnología - Los problemas de tecnología pueden tener un impacto significativo. Vulnerable a mejoras tecnológicas de los competidores. Analizaremos con el cliente los asuntos relacionados con el uso de nuevas tecnologías de este año y qué es lo que hacen sus competidores. Incluido en la agenda de la reunión con la Directora de Compras y tecnología.

Gerencia.

Riesgo en informes financieros.

Motivación.

Problemas en el negocio principal, tales como márgenes en disminución, caídas de ventas, competencia inusualmente intensa. Se analizarán las acciones que la gerencia está realizando para el lanzamiento de nuevos productos con la directora de ventas.

Integridad y ética.

Los miembros de la gerencia demuestran personalidades sumamente arrogantes o autoritarias. Luego de completarse este documento, el Presidente del directorio renunció y fue reemplazado por la gerente general, quien no es tan dominante como el presidente del directorio anterior. Por lo tanto, el riesgo ya no existe. Sin embargo, como resultado de la promoción, se otorgó a la gerente general un plan de premios contractuales basados en los resultados informados. Por lo que evaluaremos implicaciones de la renuncia y del nuevo plan de premios en la sección ambiente de control.

Control.

El control de la controlante, reside en unas pocas personas por lo que sostendremos reuniones con ellas para conocer el riesgo desde el punto de vista de ellos.

Resultado de auditorías recientes.

Puntos de planificación para responder a la evaluación de riesgo.

5.2 Evaluación del ambiente de control del cliente (ambiente de control).

Hemos auditado el grupo durante varios ejercicios y hemos observado que la gerencia es consciente de la importancia de los controles y que los sistemas de información contables y de control son generalmente confiables en las subsidiarias y divisiones. De acuerdo con la magnitud del grupo, la gerencia ha destinado recursos humanos y financieros sustanciales al desarrollo y mantenimiento de sistemas eficientes.

Con excepción del reemplazo del gerente general en la subsidiaria A a principios del año, la rotación gerencial en las subsidiarias y divisiones ha sido baja. El grupo ha crecido y se ha desarrollado con el plantel gerencial actual. Aparentemente las relaciones entre los gerentes son armónicas y las responsabilidades con respecto a las unidades operativas están razonablemente distribuidas.

La función de auditoría interna tiene un alto grado de independencia y contribuye en gran medida al sistema de control interno del grupo. El director de auditoría interna depende directamente del director financiero del grupo y se reúne semestralmente (o para casos específicos) con el directorio (no existe un comité de auditoría formal que incluya a directores externos). La cobertura de los auditores internos a las subsidiarias y divisiones ha sido amplia en los años recientes. Nuestra experiencia nos demuestra que el departamento posee la cantidad de personal adecuado, con auditores internos razonablemente competentes y empleados apropiadamente supervisados. Esta evaluación será actualizada antes de depositar confianza en el trabajo de los auditores internos.

Las políticas contables del grupo tienden a ser conservadoras y nuestra experiencia nos demuestra que dichas políticas han sido aplicadas uniformemente en todo el grupo. No tenemos conocimiento de que se hayan realizado cambios en las políticas contables en ninguna de las unidades del grupo desde el año anterior y entendemos que no se anticipa ningún cambio para el resto del ejercicio corriente.

5.3 Evaluación del sistema de procesamiento de información del cliente (sistema de información).

Existen 3 ambientes de sistemas separados (similares) dentro del grupo, cada uno de los cuáles utiliza un sistema confiable. Los principales sistemas de procesamiento de la información son computarizados y la mayoría utiliza sistema SAP.

Cada una de las tres instalaciones de sistemas está a cargo de un experimentado gerente de sistemas responsable de las operaciones. El gerente de sistemas de las empresas depende del gerente general.

Los gerentes de sistemas, los contralores de finanzas y el director financiero se reúnen periódicamente para evaluar si los requerimientos de los sistemas se cumplen eficientemente y para tratar necesidades futuras. Evaluaremos si las decisiones tomadas por este grupo tienen impacto sobre nuestra auditoría.

Red de comunicación

En todos los establecimientos, los departamentos usuarios ingresan datos en las terminales en forma interactiva pero no controlan su procesamiento. En el caso de las dos divisiones de la empresa controlante, los datos se ingresan desde terminales remotas a través de líneas privadas propias.

Además, la información financiera de cierre de período de la subsidiaria a ser utilizada en la consolidación es transferida electrónicamente al sistema de la casa matriz a través de las líneas que posee la compañía.

No se han detectado problemas en la red de comunicaciones entre la subsidiaria y la casa central ni en ninguna división.

5.4 Determinación de la estrategia de auditoría (planeación estratégica).

Al planificar la auditoría utilizaremos nuestro conocimiento del negocio para realizar evaluaciones preliminares del riesgo inherente y del ambiente de control, y otras evaluaciones que proporcionan pautas generales para la auditoría.

La sección sobre evaluaciones e información globales sobre el negocio incluye la evaluación y otra información sobre las operaciones de la empresa, particularmente cambios en el negocio que el socio y gerente a cargo consideraron apropiadas.

5.5 Desarrollo del plan de auditoría.

Las planillas de decisiones preliminares para los componentes proporcionan el punto de partida de la planificación detallada resumiendo la información clave sobre cada componente.

La planilla resume componentes, factores significativos que contribuyen a la evaluación del riesgo, evaluaciones del riesgo inherente y de control, pautas preliminares sobre el enfoque de auditoría esperado e instrucciones para la planificación detallada. A fin de que el personal concentre su atención en las áreas de importancia, será necesario identificar claramente en las instrucciones qué información debe ser recopilada en la planificación detallada. Cuando no se realiza una planificación detallada o cuando ésta sea mínima el enfoque de auditoría esperado debe incluir las posibles fuentes de satisfacción de auditoría.

5.6 Desarrollo del plan de tareas del CPA.

Nuestro conocimiento acumulado del cliente y de acuerdo con los procedimientos analíticos realizados, nos hace considerar que nuestra opinión será limpia.

5.7 Caso práctico.

Tal como se podrá observar en el caso práctico presentado en el plan de auditoría, los aspectos que debe considerar el Contador Público y Auditor al planificar una auditoría de estados financieros basado en una estrategia del entendimiento global del negocio fueron confirmados durante la investigación.

5.8 Papeles de trabajo.

Narrativa.

Cliente: TELEFON

Ref.: **1**
Página: 107 / 160
Período: 31.12.2003

Area de auditoría: Ambiente de control.

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de las condiciones que soportan el control interno de la compañía, el cual incluye tanto los controles automatizados como los manuales, desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y los controles.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 108 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Narrativa del ambiente de control

Descripción y conclusiones.

El ambiente de control del cliente refleja una atmósfera positiva, promueve en los empleados la implementación de los controles necesarios en cada uno de los procesos, ya que cuenta con la ayuda del departamento de auditoría interna quienes verifican constantemente que todos los controles se encuentren adecuadamente documentados, la gerencia general apoya mucho a este equipo porque esta convencida de la importancia de los controles como la base que soporta las operaciones de la compañía y le da seguimiento a las recomendaciones tanto de los auditores internos como de los auditores externos.

Observamos que la dirección de la compañía tiene una actitud de compromiso con relación a la información financiera confiable basada en controles efectivos. Los directores y gerentes son competentes y experimentados e identifican y consideran los problemas potenciales antes de que afecten negativamente a la organización. La gerencia asigna las responsabilidades de los procesos en forma segregada de forma que ninguno sea el dueño total del proceso. La gerencia informa las fechas de entrega de reportes financieros que utiliza para tomar decisiones oportunamente y realiza las revisiones correspondientes antes de utilizarla. La gerencia realiza reuniones semanales con todos los gerentes de área para verificar que exista agilidad y efectividad en la resolución que todos los asuntos críticos y que se le esta brindando la atención adecuada, al final de dicha reunión se envía una minuta a todos los gerentes donde se describen los asuntos acordados y las personas responsables designadas para solventarlos. Los gerentes de cada área se involucran directamente en la preparación y revisión de presupuestos.

Marco para el control gerencial.

La gerencia cuenta con toda la información que necesita para la toma de decisiones y de acuerdo con las validaciones llevadas a cabo a lo largo de las entrevistas, nos demostraron que tienen el control del negocio pues cuentan con estadísticas y relaciones claves que le permiten controlar el negocio, así como existe una adecuada documentación de las decisiones que han tomado, utilizan los presupuestos financieros para monitorear diariamente los costos, y cuando existe un cambio en los sistemas contables y de control se tiene un protocolo de revisión y aprobación antes de su implementación y documentación.

Políticas contables.

El director financiero de la compañía nos indicó que no ha realizado ni tampoco tiene contemplado realizar cambios a las políticas contables vigentes y tampoco al cierre del período. Además en las auditorías realizadas en años anteriores no hemos identificado problemas en las políticas contables. El cliente reporta con base en NIIF tal como lo requiere la matriz por lo que no existen conflictos en la presentación de la información financiera. Además no existen políticas contables agresivas ni tampoco se están aplicando principios contables alternativos.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 109 / 160

Cliente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

Controles recorridos:

- Existe un ambiente positivo y compromiso de la gerencia sobre la implementación y mantenimiento de controles.

Conclusión

Con base en el resultado satisfactorio obtenido en la descripción antes detallada, concluyo que el ambiente de control de la compañía es razonablemente confiable.

Ver prueba a realizar en matriz de procedimientos de auditoría en inciso No 1.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 110 / 160

Ciente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Area de auditoria:

Ambiente de sistemas computarizado.

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de las condiciones que soportan el ambiente de sistemas de la compañía, el cual incluye tanto los controles automatizados como los manuales, desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y los controles.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 111 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Narrativa del ambiente de sistemas computarizados

Descripción y conclusiones.

La gerencia registra y procesa la información en el sistema SAP y para el mantenimiento del sistema observamos la bitácora de accesos de todos los usuarios, identificamos que no existen conflictos de segregación de funciones entre los operadores, analistas de sistemas y programadores, lo cual nos da una certeza razonable de que no existen cambios o modificaciones no autorizadas, adicionalmente se lleva un registro de los cambios en los sistemas lo que permite validarlos a través de nuestras pruebas.

El procesamiento de la información involucra la actualización inmediata de los registros en el modulo contable. Se realizan back up diarios y la información se transmite vía electrónica a dos servidores en dos localidades distintas a través de una red privada. Se cuenta con una bitácora de cambios de sistemas con las correspondientes fechas de implementación, se le da soporte mensual a cada uno de los equipos o inmediatamente cuando el usuario lo solicita al departamento de soporte técnico, se cuenta con actualización de antivirus en forma automática y los equipos están configurados para actualizarlos cuando esta disponible una nueva versión. El personal de sistemas cuenta con la experiencia y preparación técnica necesaria para llevar a cabo su labor, el departamento esta a cargo de un gerente de informática dos programadores y dos analistas de sistemas organizados en forma descentralizada quienes tienen reuniones mensuales con el director financiero para evaluar si existen necesidades adicionales de los usuarios de la información que requieran reportes adicionales.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 112 / 160

Cliente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

Controles recorridos:

- Existe segregación de funciones entre los programadores, analistas de sistemas y operadores lo que garantiza minimizar el riesgo de manipulación de la información.

Conclusión

Con base en el resultado satisfactorio obtenido en la descripción antes detallada, concluyo que el ambiente de sistemas de la compañía es razonablemente confiable.

Ver prueba a realizada en matriz de procedimientos de auditoría inciso No 2.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 113 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Area de auditoría:

Proceso de determinación de riesgo de asociación con el cliente.

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de los aspectos que se consideran para determinar la conveniencia de asociación con el cliente, el cual incluye los aspectos que pueden representar un riesgo para la compañía, desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y controles.

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 114 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Narrativa del proceso de determinación del riesgo de asociación con el cliente.

Descripción y conclusiones.

De acuerdo al conocimiento acumulado del cliente debido a que hemos sido auditores de la compañía por varios años a continuación presentamos los resultados de las evaluaciones realizadas.

- Evaluaciones específicas de la industria.

Riesgo comercial cuantitativo.

La compañía presta servicios de telecomunicaciones y cuenta con libertad de negociar las tarifas de servicios que presta, cuenta con tecnología de punta, lo que genera una ventaja competitiva importantes con respecto a sus competidores, es propietaria de toda la red de fibra óptica y red primaria por lo que los competidores deben reconocer una comisión a la compañía al utilizar de la red primaria, adicionalmente las cifras de los estados financieros la compañía presenta un razonable desempeño financiero.

Riesgo comercial cualitativo.

Los riesgos inherentes de la operación de la compañía se pueden observar en la matriz de riesgos presentada en la pagina No. 141

Riesgos para la compañía.

De acuerdo al análisis de variaciones de saldos de los estados financieros presentados mas adelante observamos un razonable desempeño administrativo ya que la administración de la compañía cuenta con la suficiente experiencia para manejar el negocio.

- Evaluación de riesgo en los informes financieros

De acuerdo al análisis de variaciones presentado seguidamente no identificamos variaciones significativas o inusuales que puedan generar dudas razonables sobre el adecuado desempeño financiero de la compañía. Sin embargo prestaremos atención especial a los siguientes asuntos.

- Durante el periodo el Board de directores aprobó un plan de incentivos para la gerencia de la compañía por lo que evaluaremos si los resultados generados durante el período son los correctos.
- La gerencia de la compañía aprobó un manual de integridad y ética de todos los funcionarios y ha realizado seminarios donde fomenta en los empleados una conducta ética que responde a los valores y visión de la compañía.
- La gerencia cuenta con un ambiente de control adecuado que permite la prevención y detección de errores que pueden afectar los estados financieros de la compañía.
- Finalmente cabe mencionar que de acuerdo a nuestro conocimiento acumulado de auditoría no hemos identificado declaraciones erróneas intencionales en los estados financieros en años anteriores.
- Riesgos para el CPA o para la Firma por otras razones:
 - Riesgo comercial: De acuerdo al análisis presentado anteriormente podemos considerar

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 115 / 160

Ciente: TELEFON

Período: 31.12.2003

que existe un riesgo razonablemente bajo, sin embargo realizaremos un análisis de los estados financieros para identificar errores significativos.

Finalmente cabe mencionar que en la auditoría del año anterior no detectamos riesgos importantes que pudieran afectar la auditoría del presente año. Además no existen cambios en la administración, directores y personas claves en el control. Así como tampoco tenemos conocimiento de ningún asunto legal que pueda afectar a la compañía tal como nos lo indicó el Abogado de la compañía.

Con respecto a los aspectos administrativos contamos con el personal con la experiencia necesaria para poder completar con éxito nuestro trabajo de auditoría.

A continuación presentamos el análisis de variaciones de estados financieros.

Girón Montes & Asociados.

TELEFON**Análisis financiero****Al 31 de diciembre de 2003.**

Cifras en miles de quetzales.

Balances Generales al 31 de diciembre de 2003 y 20	2003	2002	Variacion
Activo			
Activo circulante			
Efectivo	Q 60,500	Q 65,500	Q (5,000) a)
Cuentas por cobrar - Neto (Nota 4)	1,632,000	1,630,000	2,000 b)
Inventarios	150,000	144,900	5,100 c)
Gastos anticipados	<u>605,300</u>	<u>600,100</u>	<u>5,200</u> d)
Suma del activo circulante	2,447,800	2,440,500	7,300
Propiedad, mobiliario y equipo - Neto (Nota 6)	3,300,000	3,290,600	9,400 e)
Cargos diferidos - Neto	<u>1,400,000</u>	<u>1,398,000</u>	<u>2,000</u> f)
Total del Activo	<u><u>Q 7,147,800</u></u>	<u><u>Q 7,129,100</u></u>	<u><u>Q 18,700</u></u>
Pasivo e inversión de los accionistas			
Pasivo circulante			
Préstamos bancarios corto plazo (Nota 7)	Q 1,335,800	Q 1,505,200	Q (169,400) g)
Proveedores	199,400	197,200	2,200 h)
Cuentas por pagar y gastos acumulados	26,700	28,300	(1,600) i)
Documentos por pagar (Créditos diferidos otros)	<u>1,750,000</u>	<u>1,680,000</u>	<u>70,000</u> j)
	<u>3,311,900</u>	<u>3,410,700</u>	<u>(98,800)</u>
Préstamos bancarios largo plazo (Nota 7)	<u>200,100</u>	<u>116,700</u>	<u>83,400</u> k)
Provisión para indemnizaciones laborales	<u>55,800</u>	<u>50,900</u>	<u>4,900</u> l)
Inversiones de los accionistas			
Capital pagado, 2,000 acciones comunes a Q100 cada una, emitidas al portador	3,000,000	3,000,000	-
Utilidades retenidas (Nota 8)	<u>580,000</u>	<u>550,800</u>	<u>29,200</u> m)
	<u>3,580,000</u>	<u>3,550,800</u>	<u>29,200</u>
	<u><u>Q 7,147,800</u></u>	<u><u>Q 7,129,100</u></u>	<u><u>Q 18,700</u></u>

Ciente: TELEFON

TELEFON			
Análisis financiero			
Al 31 de diciembre de 2003 y 2002.			
Estados de Resultados al 31 de Julio 2002	2003	2002	Variaciones
Ventas y otros ingresos			
Ventas netas	Q 2,570,000	Q 2,434,800	Q 135,200 n)
	<u>2,570,000</u>	<u>2,434,800</u>	<u>135,200</u>
Costos y gastos			
Costos de ventas	1,155,000	1,150,000	5,000 o)
Gastos de administracion	700,000	600,000	100,000 p)
	1,855,000	1,750,000	105,000
Gastos e ingresos financieros - neto	35,000	30,000	5,000 q)
	<u>35,000</u>	<u>30,000</u>	<u>5,000</u>
Utilidad antes de impuesto sobre la renta	2,535,000	2,404,800	130,200
Impuesto sobre la renta (Nota 9)	<u>100,000</u>	<u>104,000</u>	<u>(4,000) r)</u>
Utilidades retenidas al final del año	<u>Q 580,000</u>	<u>Q 550,800</u>	<u>29,200</u>

g) j) y k) Existe un efecto neto entre estas cuentas y corresponde a la renegociación de la deuda.

n) Observamos un 5% de incremento en las ventas, de acuerdo a los reportes que nos mostró el director financiero de la compañía determinamos que existe una correlación directa con relación al incremento en el número de usuarios.

P) El incremento del 14% de gastos administrativos se debe al plan de incentivos decretado por el Board de directores de la compañía por lo que en la ejecución de la auditoría determinaremos si esta variación es razonable.

Las demás variaciones las consideramos razonables.

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 118 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

Controles recorridos:

- De acuerdo al análisis de variaciones consideramos que son razonables.

Conclusión

Con base en el resultado satisfactorio obtenido en el análisis detallado anteriormente, concluyo que existe un riesgo razonable de asociación con el cliente.

Ver prueba a realizar en matriz de procedimientos de auditoría en inciso No 3.

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 119 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Area de auditoría:

Cierres contables.

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de las condiciones que soportan el control interno de la compañía, en el cual se incluyen los controles relacionados con el cierre contable, desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y los controles.

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 120 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Narrativa de mayor general

Descripción y conclusiones.

El día de hoy 20 de junio de 2003, me reuní con el contador general (Maritza Oliva) con quién inicié el recorrido del procedimiento para el mantenimiento del diario mayor general.

El recorrido lo iniciamos con el procedimiento de apertura de cuentas en el sistema SAP, el jefe de contabilidad (Carlos de León) determinó que se necesitaba crear una nueva cuenta en el sistema para esto le solicitó al administrador de sistemas que creara la cuenta en el sistema SAP. Observé que el administrador de sistemas para la creación de la cuenta, ingresó al módulo de contabilidad del sistema SAP, ingresó su nombre de usuario y clave, seleccionó la opción Editar con lo cuál el sistema desplegó las siguientes opciones para poder definir los parámetros de configuración de la nueva cuenta.

Naturaleza de la cuenta (activo, pasivo, capital o resultados)

Tipo de saldo de la cuenta (debe o haber)

Parámetros de conversión

Tipo de moneda

Si utiliza cuenta intercambio

Que tipo de cambio le corresponde.

Posteriormente para poder utilizar dicha cuenta el director financiero ingreso al sistema y la habilito previo a para que se pudiera utilizar.

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 121 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

Controles recorridos:

- Ingreso de clave de usuario al sistema.
- Solicitud del Jefe de contabilidad al administrador del maestro de cuentas para la creación de la nueva cuenta.
- Aprobación del director financiero para la utilización de la cuenta.

Conclusión

Con base en el resultado satisfactorio obtenido en la descripción antes detallada, concluyo que existe segregación de funciones en la creación de cuentas en el maestro de cuentas.

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 122 / 160

Ciente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Area de auditoría:

Cierres contables.

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de las condiciones que soportan el ambiente de sistemas de la compañía, el cual incluye tanto los controles para la generación de registros contables, desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y los controles.

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 123 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Narrativa partidas de diario.

Descripción y conclusiones.

El día de hoy 30 de junio de 2003, me reuní con el contador general (Maritza Oliva) quién me mostró los procedimientos que se siguen para el registro de las pólizas contables manuales, el proceso para el registro de los asientos inició cuando los responsables de los registros contables elaboraron las pólizas en un formato de excel detallando la información que se necesitaba para poder registrar en el sistema SAP la póliza contable, observé el documento utilizado para dicho registro el cual incluye la siguiente información:

(Número de cuenta, descripción, concepto, monto y fecha).

Adicionalmente observé que al pie de dicho formato se encuentra el espacio que se utiliza para incluir las firmas de las personas que las elaboran, (el encargado del registro) el que la revisa (el contador general) y el que la aprueba (Jefe de contabilidad).

El siguiente paso realizado por el encargado del registro contable de la póliza fué incluir el respaldo documental (el comprobante legal que ampara la transacción para éste caso particular observamos el registro contable de la póliza de de amortización del seguro.

Siguiendo con nuestro recorrido observamos que una vez el soporte documental y el registro contable se elaboró en partida doble en el formato de excel, la información se trasladó al contador general para que revisara el registro contable y determinara si las cuentas utilizadas, los montos registrados y la documentación de soporte de la póliza era la adecuada.

Luego de que el registro contable fue revisado previamente por el contador general el registro contable se le trasladó al encargado del módulo contable (Conchy Rodríguez) para que registrara la transacción en el módulo contable del sistema SAP, luego observé que al ingresar al sistema este le solicito el nombre del usuario y la clave de acceso, al validar el sistema dicha información le permitió el registro desplegándole las opciones siguientes:

Transacción / diario general con lo que el sistema desplegó una pantalla en la cuál se ingresó el ID (Código de la persona que estaba procesando la transacción), número de cuenta, fecha de la transacción, número correlativo del registro contable, tipo de asiento (cargo o abono), monto, centro de costo o código de trabajo (aplica para cuentas de gastos) y la descripción.

Una vez el encargado del registro de la póliza contable ingresó al sistema el asiento contable procedió a imprimirlo y a revisarlo, luego de determinar que no existían errores en la digitación procedió a correr en el sistema la opción de asentar el registro contable ingresando nuevamente al sistema seleccionando el lote o registros contable y seleccionando la opción aceptar.

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 124 / 160

Cliente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

Controles recorridos:

- Revisión documental por parte del contador general.
- Registro de la información en el sistema y revisión de que no existieran errores en la digitación.

Conclusión

Con base en el resultado satisfactorio obtenido en la descripción antes detallada, concluyo que el ambiente de sistemas de la compañía en el registro de partidas manuales es adecuado.

Girón Montes & Asociados.

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 125 / 160

Ciente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Area de auditoría:

Proceso de revisión de saldos

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de los aspectos que se consideran para determinar si los saldos presentados en los estados financieros se encuentran revisados y aprobados, el cual incluye los aspectos que pueden representar un riesgo de declaraciones incorrectas en los estados financieros, desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y los controles.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 126 / 160

Ciente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

Narrativa del proceso de revisión de saldos.

Descripción y conclusiones.

El día de hoy 30 de junio de 2003, me reuní con el contador general (Maritza Oliva) para realizar el recorrido al proceso de revisión de saldos de cuentas reportadas por la Compañía al 30 de junio de 2003, observé que el procedimiento inició cuando el encargado del ingreso al módulo de contabilidad de las pólizas (Conchy Rodríguez) le comunicó verbalmente al contador general que todos los registros contables se encontraban registrados en el sistema y la información estaba lista para ser revisada.

Para la revisión correspondiente el contador general imprimió el balance de saldos al 30 de junio de 2004, registrado a esa fecha en el módulo de contabilidad del sistema SAP, el contador general nos comentó que este procedimiento se sigue mensualmente.

Seguidamente el contador general procedió a verificar visualmente que no existieran cuentas con saldos de naturaleza contraria, seguidamente con una calculadora verificó que las cuentas en US\$ dólares se encontraran reexpresadas al tipo de cambio correcto. Luego revisó que el saldo de todas las cuentas presentaran saldos correctos para esto reviso las integraciones de cada una de las cuentas. La revisión que se realizó fue para verificar la razonabilidad de los saldos de las cuentas e identificar errores o registros incorrectos.

Cualquier error identificado se anotó en la impresión de las cifras y para cualquier ajuste se requirió la aprobación del jefe de contabilidad y el director financiero antes de proceder a registrarlo al sistema y contar con el soporte documental necesario.

Al determinar que los registros contables estaban registrados correctamente la información se trasladó al jefe de contabilidad para una segunda revisión. Los errores detectados se ajustaron o reclasificaron.

Narrativa.

Ref: **1**

Página: 127 / 160

Cliente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

Controles recorridos:

- Revisión de la razonabilidad de saldos por parte del contador general.
- Revisión de la razonabilidad de saldos parte del jefe de contabilidad.
- Aprobación de los registros de ajuste o reclasificación por parte del director financiero.

Conclusión

Con base en el resultado satisfactorio obtenido en la descripción antes detallada, concluyo que existe un riesgo relativamente bajo de que los estados financieros puedan contener errores significativos.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 128 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Area de auditoría:

Identificación y aprobación de ajustes significativos.

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de las condiciones que soportan el control interno de la compañía, el cual incluye tanto los controles para la identificación y aprobación de ajustes significativos no rutinarios, desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y los controles.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 129 / 160

Cliente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

Narrativa de identificación y aprobación de ajustes significativos.

Descripción y conclusiones.

La presidencia de la compañía cuando identifica algún asunto no rutinario solicita a la dirección financiera el estudio de factibilidad del proyecto para determinar la conveniencia económica-financiera de llevar a cabo este proyecto.

En el análisis realizado se solicitó la asesoría de una de las firmas de auditores de renombre para determinar la mejor manera de llevar a cabo el proyecto, derivado de dicho análisis se tomó la decisión de llevarlo a cabo.

Con esta información el director financiero se reunió con el presidente de la compañía para presentarle los distintos escenarios para registrar el proyecto, de común acuerdo se aprobó la estrategia mas conveniente para la compañía y se documentó adecuadamente.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 130 / 160

Cliente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

Controles recorridos:

- Identificación de los registros no rutinarios.
- Estudio de prefactibilidad del registro contable por parte de los auditores independientes.
- Documentación de los registros, aprobación e incorporación del ajuste en los estados financieros.

Conclusión

Con base en el resultado satisfactorio obtenido en la descripción antes detallada, concluyo que los procedimientos utilizados por la compañía para la identificación e incorporación de registros contables no rutinarios es razonable.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de las condiciones que soportan el ambiente de control de la compañía, el cual incluye los controles utilizados para el registro de provisiones y reservas contables. Desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y los controles.

Narrativa Provisiones contables.

Descripción y conclusiones.

El día 30 de junio de 2003 me reuní con el contador general (Maritza Oliva) para realizar el recorrido del procedimiento que se sigue en la determinación de las provisiones contables que se necesitan registrar en los estados financieros, de acuerdo al contador general el presidente y/o el director financiero determinan las provisiones que deben registrarse en los estados financieros, posteriormente le solicita al contador general que calcule y registre cada provisión en los estados financieros, para el recorrido observé el registro de las provisiones contables registradas al cierre del 30 de junio de 2003. El contador general me comentó que los registros contables recurrentes que se realizan al cierre de cada mes se incluyen los que se detallan a continuación.

- Provisión de cuentas incobrables.
- Provisión de órdenes de compra abiertas. (inventarios en tránsito)
- Provisión impuesto sobre la renta.
- Provisión por obsolescencia de inventarios. (de acuerdo a la instrucción de gerencia)
- Provisión del gasto por seguro.
- Provisión del pasivo laboral.
- Cualquier otra provisión que determine el director financiero o contabilidad de casa matriz.

La determinación de estas provisiones fueron autorizadas previamente por el director financiero (Otto Najera) y tienen la característica que se basan en criterios de cálculo previamente aprobados y además son de carácter recurrente.

Narrativa.

Ref.: **I**

Página: 132 / 160

Cliente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

Controles recorridos:

- Aprobación de la dirección financiera para el registro de las provisiones.

Conclusión

Con base en el resultado satisfactorio obtenido en la descripción antes detallada, concluyo que los procedimientos seguidos por la compañía para el registro de provisiones es razonable.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **1**

Página: 133 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Area de auditoría:

Cierres contables.

Narrativa.

Este procedimiento nos permitirá lograr un entendimiento de las condiciones que soportan el control interno de la compañía, el cual incluyen los controles relacionados con la presentación del paquete financiero presentado a casa matriz, desarrollaremos el recorrido desde el inicio hasta el final. Los procedimientos que realizaremos son los siguientes.

- Observación del proceso para confirmar nuestro entendimiento y cuestionaremos los procesos críticos.
- Confirmaremos el flujo de información y transacciones.
- Examinaremos la documentación.
- Confirmaremos nuestro entendimiento de los procedimientos y los controles.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **I**

Página: 134 / 160

Cliente: TELEFON

Período: 31.12.2003

Narrativa de presentación de información financiera.

Descripción y conclusiones.

El día de hoy 30 de junio de 2003, me reuní con el contador general (Maritza Oliva) para verificar el recorrido realizado mensualmente en el proceso de emisión de reportes, observé que el proceso inició con la impresión de los reportes financieros del sistema SAP y la revisión por parte del director financiero de cada una de las cuentas y la validación de todas las cifras previo a enviarlo en forma electrónica a casa matriz.

Seguidamente se tiene una conferencia telefónica con el departamento de contabilidad de casa matriz para discutir los resultados presentados en los estados financieros, si existen observaciones y ajustes se procede a registrarlos tal como lo describimos en la narrativa de registros contables manuales. Luego se validan nuevamente los saldos si la información esta correcta se procede a imprimir todos los reportes y se archivan, adicionalmente se realiza un back up del sistema para asegurarse que toda la información se encuentra resguardada apropiadamente.

Girón Montes & Asociados

Narrativa.

Ref.: **I**

Página: 135 / 160

Cliente: TELEFON _____

Período: 31.12.2003 _____

En la narrativa identificamos los siguientes puntos de control

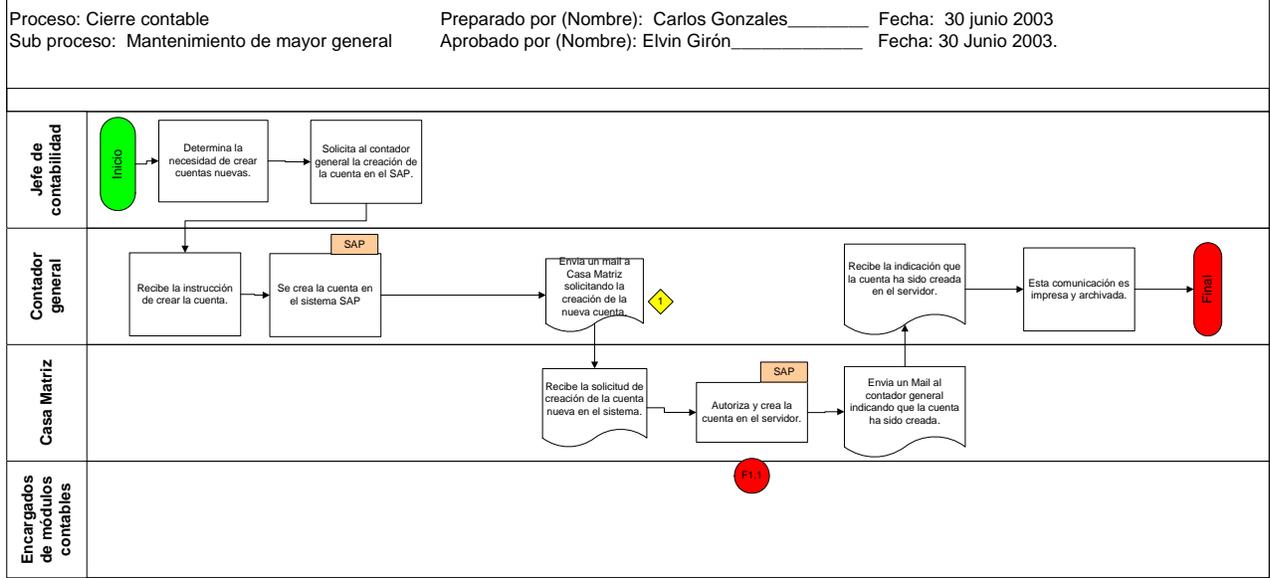
Controles recorridos:

- Revisión de las cifras de los estados financieros por parte del director financiero.
- Revisión de la información financiera por parte del departamento de contabilidad de casa matriz.
- Aprobación de reportes finales y back up de la información financiera.

Conclusión

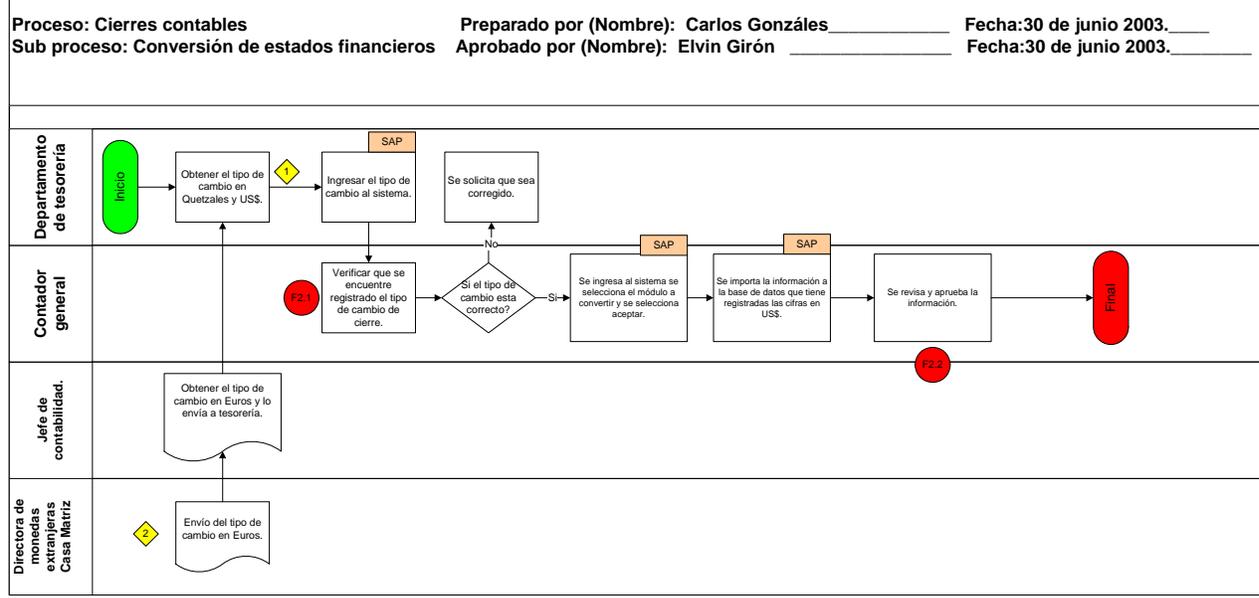
Con base en el resultado satisfactorio obtenido en la descripción antes detallada, concluyo que existen procedimientos razonables para la revisión de la información financiera.

Girón Montes & Asociados



F1.1

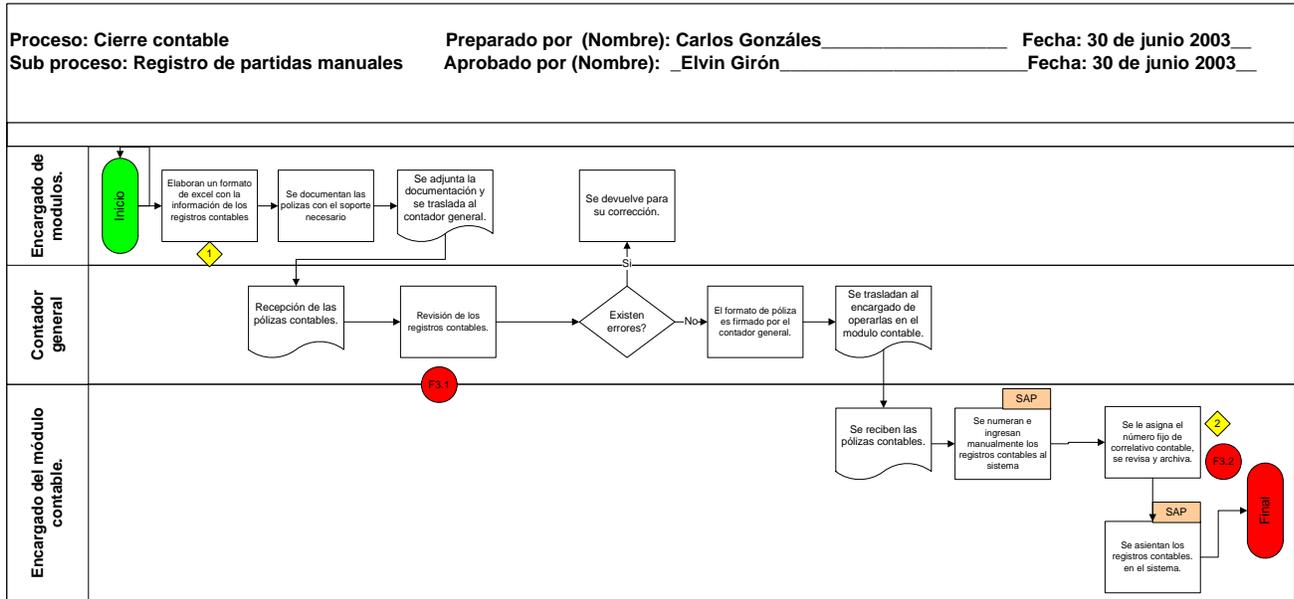
◆ Anselmo J. Gómez, Walter Atencia o Manuel G Sanchez (Casa Matriz) Aperturan las cuentas en el sistema SAP de acuerdo a los parámetros indicados por el contador general.



F2.1 F2.2

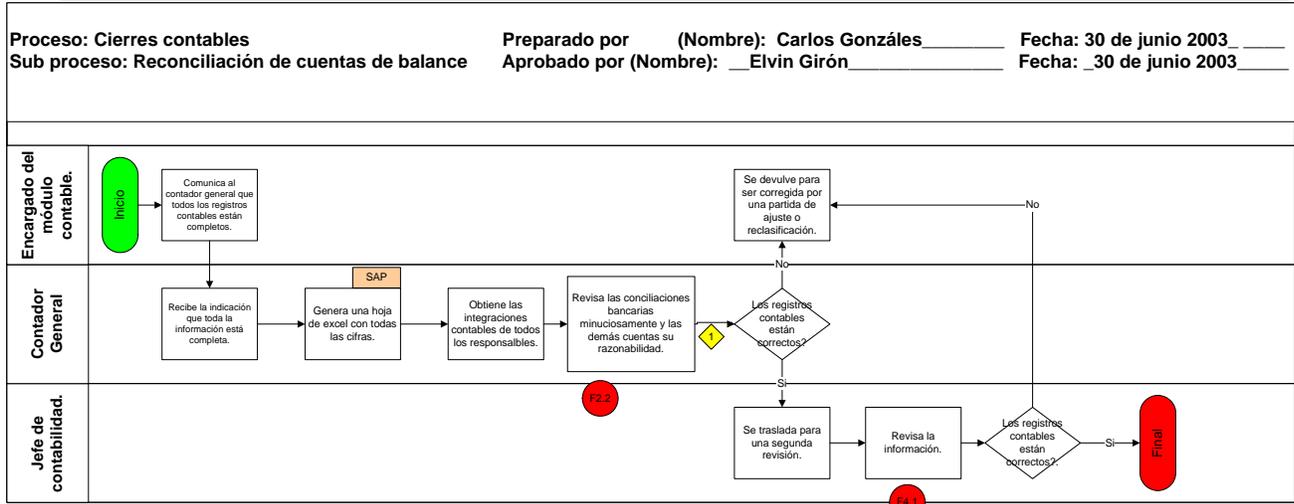
◆ El tipo de cambio que se utiliza es el que publica el Banco de Guatemala.
◆ El tipo de cambio en Euros lo envía la Directora de Monedas extranjeras de Casa Matriz, de acuerdo a la tasa publicada por Tokyo's Blomberg Close

Cliente: TELEFON



F3.1 F3.2

- ◆ El formato incluye la información siguiente: Número, nombre de la cuentas, concepto, fecha, firma de quién la elabora.
- ◆ La compañía tiene números predeterminados para cada una de las pólizas contables ya que esto facilita el control sobre los registros que ya fueron operados en el sistema.

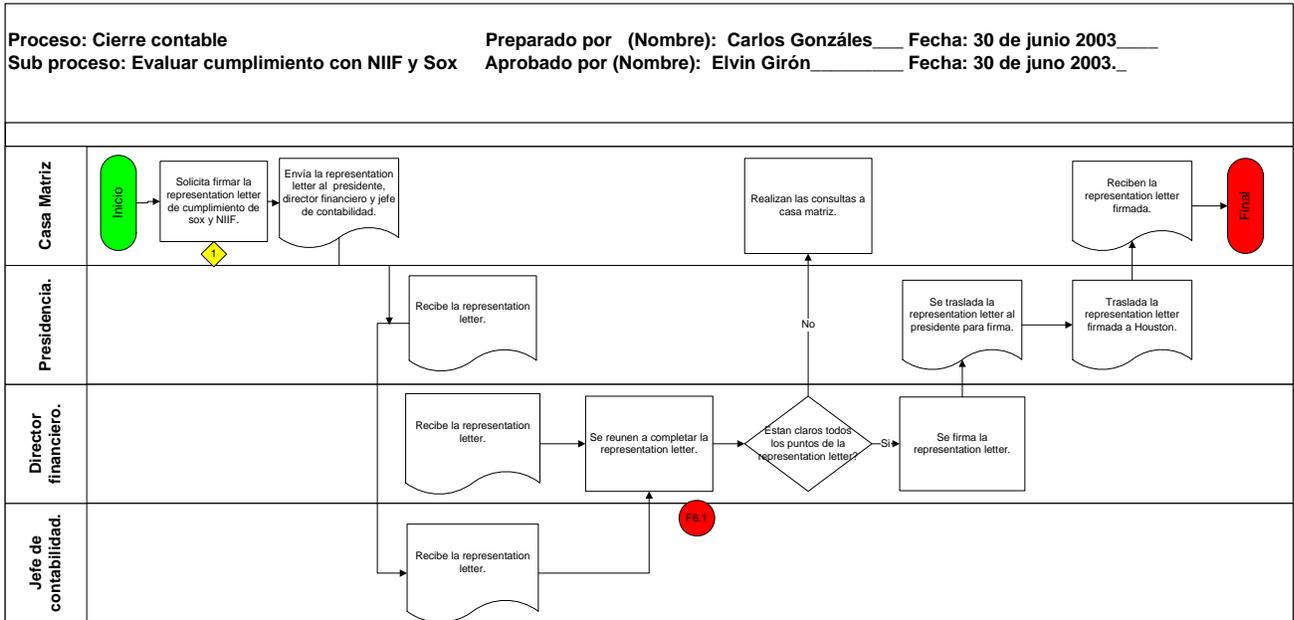


F2.2 F4.1

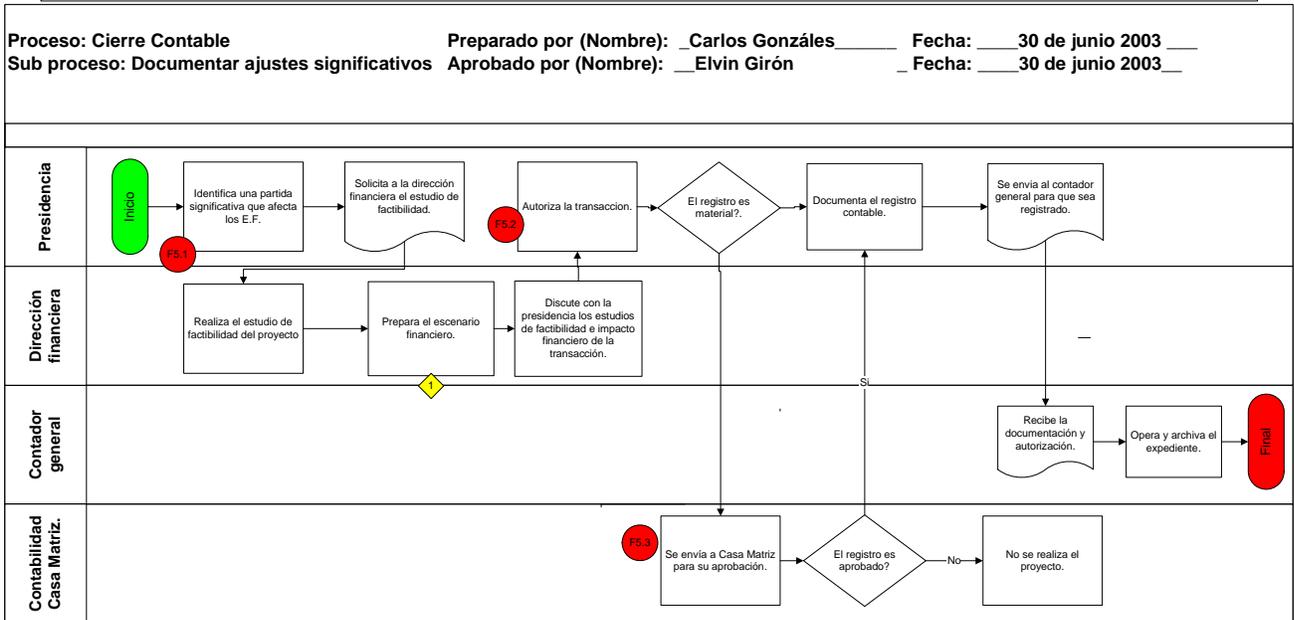
FA.1

- ◆ **Previo a la realización del cierre.**
 Cuentas con saldo de naturaleza contraria, cuentas reexpresadas a un tipo de cambio incorrecto, activos consumibles con saldo, cuentas de sueldos por pagar con saldo, activos fijos sobre-depreciados. En general se revisa la razonabilidad de las cuentas.
- ◆ **Posterior a la realización del cierre.**
 En la primera semana del mes se revisan las conciliaciones bancarias, cuentas por cobrar, en caso se identifique algún error adicional se procede a enviar un mail al responsable de la operación contable para que al siguiente mes proceda a hacer el ajuste o reclasificación correspondiente.

Ciente: TELEFON



1 The representation letter es el check list utilizado para confirmar que en la presentación de los estados financieros se cumplieron todas las regulaciones establecidas por Sox y NIIF.



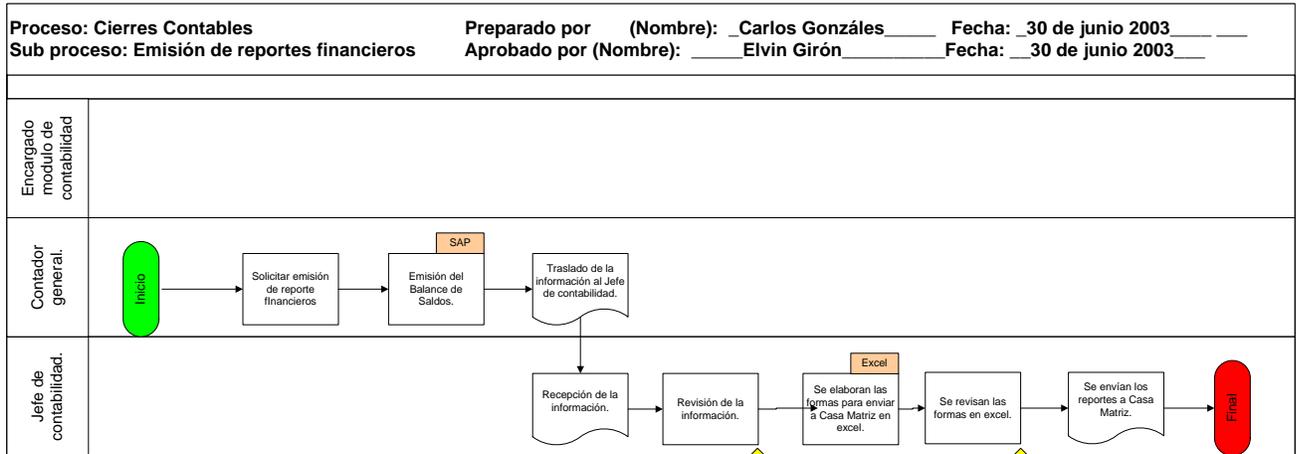
FS.1 FS.2 FS.3

1 En el análisis se cuenta con la asesoría de (Consultores profesionales).

Narrativa.

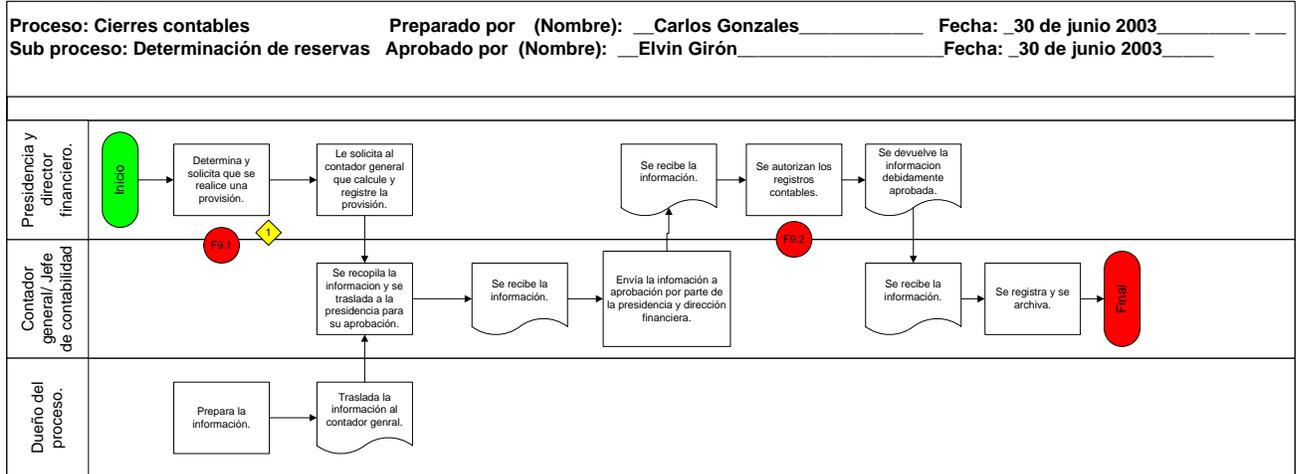
Ref.: **1**
 Página: 139 / 160
 Período: 31.12.2003

Ciente: TELEFON



F7.6 F7.7

- 1 El jefe de contabilidad revisa la razonabilidad de los sados de las cuentas, especialmente de ingresos y gastos y cuentas por cobrar y por pagar compañías afiliadas.
- 2 La revisión de las formas en excel se realice para determinar que todas las cifras enviadas a Casa Matriz están de acuerdo con la información financiera generada.



F9.1 F9.2

- Las provisiones son determinadas por la presidencia, dirección financiera o por contabilidad de Houston.

Girón Montes & Asociados

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
Lavado de dinero y riesgo de fraude.		1. AMBIENTE DE CONTROL	<ul style="list-style-type: none"> Actualizar nuestra comprensión de la actitud, conocimiento y acciones relativas al control interno de la gerencia y el directorio. 	Monitoreo	Preliminar.	Narrativa.	Gerente.	24
Segregación de funciones.	A los operadores se les restringe la posibilidad de modificar programas, y los analistas y programadores no deben tener acceso a la operación. Y finalmente los de soporte técnico no deben tener acceso a los programas.	2. AMBIENTE DE SISTEMAS COMPUTARIZADOS	<ul style="list-style-type: none"> Analizar con la gerencia los cambios en el ambiente de sistemas computadorizados. 	Analítica	Preliminar.	Flujogramas	Senior especialista en sistemas.	8
			<ul style="list-style-type: none"> Actualizar nuestra comprensión de los controles generales computadorizados. Realizar procedimientos de reconstrucción de los controles generales computadorizados o pruebas detalladas sobre los controles que son nuevos o considerados ineficaces debido a cambios en el ambiente. 	Analítica	Preliminar.	Flujogramas	Senior especialista en sistemas.	8
			<ul style="list-style-type: none"> Seguimiento a deficiencias de control interno del Ambiente de Sistemas que fueron reportadas en el período anterior. 	Detallada	Preliminar.	Narrativa.	Junior	8
			<ul style="list-style-type: none"> Asistir al personal de Auditoría Financiera en la realización de las pruebas asistidas por computadora. 	Detallada	Preliminar. Y final	Testing	Senior especialista en sistemas.	200

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
Términos de referencia	Términos de referencia	3. PROCESO DE DETERMINACIÓN DEL RIESGO DE SOCIALIZACION CON EL CLIENTE	<ul style="list-style-type: none"> Analizar los riesgos que representan para la compañía la relación con el cliente, basándonos en la cultura de la organización y de la gerencia clave, así como contemplar el riesgo financiero de la compañía y cualquier factor externo que pueda afectar. 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Socio.	16
			<ul style="list-style-type: none"> Analizar el margen de ganancia de la compañía basados en nuestra revisión analítica y tomar mucha atención en el valor neto de realización de los inventarios. 	Analítica	Preliminar y final	Narrativa.	Socio.	8
			<ul style="list-style-type: none"> Analizar el impacto tecnológico de la compañía y el de la competencia para tratar de identificar la eficiencia de la compañía en el mercado. 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Socio.	8
			<ul style="list-style-type: none"> Analizar los márgenes de disminución de ventas, competencia inusualmente intensa y las acciones que la gerencia esta realizando para el lanzamiento de nuevos productos. 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Socio.	8
			<ul style="list-style-type: none"> Analizar la integridad y ética de los miembros de la gerencia si demuestran personalidades sumamente arrogantes o autoritarias, evaluación de premios otorgados a la gerencia por resultados. 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Socio.	4
			<ul style="list-style-type: none"> Analizar como esta integrado el departamento de control y la capacidad y experiencia del personal 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Gerente.	4

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
Riesgo de fraude		4. EVALUACIÓN DEL AMBIENTE DE CONTROL	<ul style="list-style-type: none"> Después de haber auditado la compañía durante varios años, hemos observado que la gerencia es consciente de la importancia de los controles y que los sistemas de información contables y de control son generalmente confiables. 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Gerente.	4
Segregación de funciones.		5. EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE PROCESAMIENTO DE INFORMACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> Existe un sistema de procesamiento de información computarizado (SAP). Evaluaremos la configuración de controles de sistema para asegurarnos que las restricciones están habilitadas en todos los niveles. Analizar si los sistemas están a cargo de 	Detallada	Preliminar	Flujogramas	Gerente.	10
			<ul style="list-style-type: none"> Evaluar si existe reuniones periódicas entre el contralor de finanzas, gerente de sistemas para evaluar si los requerimientos de los sistemas cumplen eficazmente para tratar las necesidades futuras, evaluaremos si las decisiones tomadas por este 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Senior especialista en sistemas.	2
			<ul style="list-style-type: none"> Analizaremos la red de comunicación que los usuarios que ingresan datos no controlen el procesamiento de la información. 	Analítica	Preliminar	Flujogramas	Senior especialista en sistemas.	5
Evaluación del control interno.	Verificar si existe el personal de control necesario.	6. DETERMINACIÓN DE LA ESTRATEGIA DE AUDITORIA	<ul style="list-style-type: none"> Utilizar nuestro conocimiento del negocio para realizar evaluaciones preliminares del riesgo inherente y del ambiente de control y demás evaluaciones que proporcionen pautas generales para nuestra auditoría. 	Analítica	Preliminar	Analítica de variaciones.	Gerente.	8

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
			<ul style="list-style-type: none"> En la evaluación e información global sobre el negocio que afectan las operaciones de la compañía el socio deberá tomar en cuenta procedimientos para responder a la evaluación de los cambios que sufra el negocio. 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Socio.	8
Plan de tareas		7. DESARROLLO DEL PLAN DE AUDITORIA	<ul style="list-style-type: none"> Detectar los componentes de auditoría y resumir la información clave de cada componente, evaluar el riesgo inherente y de control para marcar las pautas sobre el enfoque de la auditoría. Para concentrar la atención en las áreas de importancia. 	Detallada	Preliminar	Testing	Socio y gerente.	16
Consideración de la opinión		8. DESARROLLO DEL PLAN DE TAREAS	<ul style="list-style-type: none"> De acuerdo a nuestros conocimientos acumulados del cliente y de acuerdo con los procedimientos analíticos realizados nos hace considerar que nuestra opinión será limpia. 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Socio.	3
Fraude		9. EFECTIVO Y EQUIVALENTES	<ul style="list-style-type: none"> Confirmar saldos bancarios. 	Detallada	Preliminar	Testing	Junior	5
			<ul style="list-style-type: none"> Revisar conciliaciones bancarias. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	10
			<ul style="list-style-type: none"> Revisar la reexpresión de los saldos en moneda extranjera. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	3

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
Cuentas por cobrar cobrabilidad	Verificar el análisis de antigüedad de saldos tomando en cuenta que las facturas con antigüedad mayor a 3 meses debe contar con corte del servicio, adicionalmente es importante verificar si existe la posibilidad de refacturación.	10. CLIENTES	<ul style="list-style-type: none"> Verificar por sistemas la aplicación de tarifas autorizadas. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	senior especialista en sistemas.	8
			<ul style="list-style-type: none"> Análisis de antigüedad de saldos a través de sistemas. 	Analítica	Preliminar y final	Testing	senior especialista en sistemas.	4
			<ul style="list-style-type: none"> Análisis de la razonabilidad de la estimación para cuentas incobrables. 	Analítica	Final	Testing	Senior.	3
Subvaluación de gastos	Verificar los gastos por interconexión para verificar que se registren los gastos reales.	11. OPERADORES NACIONALES	<ul style="list-style-type: none"> Análisis de antigüedad de saldos por cobrar y por pagar. 	Analítica	Preliminar y final	Testing	Senior.	4
			<ul style="list-style-type: none"> Confirmar los saldos de operadores nacionales significativos. 	Detallada	Preliminar	Testing	Junior	5
Subvaluación de gastos.	Verificar los gastos por interconexión para verificar que se registren los gastos reales.	12. LINEAS CONECTANTES (OPERADORES EXTRANJEROS)	<ul style="list-style-type: none"> Análisis legal de los contratos de interconexión. 	Analítica	Preliminar	Narrativa.	Senior.	5
			<ul style="list-style-type: none"> Revisar las conciliaciones entre operadores. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	3

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
			<ul style="list-style-type: none"> Revisar la reexpresión de los saldos. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	3
Valuación y obsolescencia de inventarios	Verificar si existe exceso en los niveles de inventarios, es importante resaltar que las existencias de este tipo de empresa tiende a caer en obsolescencia tecnológica, finalmente es importante verificar la valuación del inventario de celulares ya que son practicamente regalados a los clientes.	13. INVENTARIOS	<ul style="list-style-type: none"> Toma física y verificación de ajustes. 	Detallada	Final	Testing	Junior	40
Manipulación de estimaciones contables y provisiones.	Verificar la razonabilidad de la estimación		<ul style="list-style-type: none"> Análisis de obsolescencia de los inventarios con el auxilio de un especialista. 	Detallada	Final	Testing	Senior.	5
			<ul style="list-style-type: none"> Valuación de costo valor de mercado. 	Detallada	Final	Testing	Gerente.	10
			<ul style="list-style-type: none"> Análisis de inventarios en tránsito. 	Detallada	Final	Testing	Junior	10
Manipulación de estimaciones contables y provisiones.	Verificar que los activos fijos se encuentren depreciándose de acuerdo a la vida útil estimada, las plantas telefónicas funcionan adecuadamente durante 15 años pero pueden convertirse en obsoletas si existen cambios tecnológicos.	14. PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	<ul style="list-style-type: none"> Movimiento de activos fijos. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	40
			<ul style="list-style-type: none"> Revisión de documentación de activos en proceso. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Senior.	15
			<ul style="list-style-type: none"> Examen de documentación de adiciones, bajas y ajustes /reclasificaciones. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	5

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
			<ul style="list-style-type: none"> • Cálculo de depreciaciones. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Senior especialista en sistemas.	5
Empresa en marcha.	Verificar que los flujos de efectivo sean positivos generados por las actividades de operación de la compañía y que no exista una dependencia del financiamiento externo.	15. PRESTAMOS	<ul style="list-style-type: none"> • Confirmaciones. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	3
			<ul style="list-style-type: none"> • Reexpresión de saldos. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	5
			<ul style="list-style-type: none"> • Revisión de términos contractuales. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Senior.	5
Sub valuación de gastos.		16. PROVEEDORES	<ul style="list-style-type: none"> • Confirmaciones. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	3
			<ul style="list-style-type: none"> • Reexpresión de saldos. 	Detallada	Preliminar y final	Testing	Junior	2
			<ul style="list-style-type: none"> • Revisión de términos contractuales. 	Detallada	Preliminar	Narrativa.	Senior	2
			<ul style="list-style-type: none"> • Pagos posteriores. 	Detallada	Final	Testing	Junior	3
Manipulación de estimaciones contables y provisiones.	Verificar el efecto del pasivo laboral máximo y si existe la intención de despidos masivos de personal.	17. PROVISIONES LABORALES	<ul style="list-style-type: none"> • Recálculo de las provisiones. 	Detallada	Final	Testing	Socio.	5
			<ul style="list-style-type: none"> • Sumatoria de planillas de sueldos. 	Detallada	Final	Testing	Socio.	5
Reconocimiento de ingresos.	Verificar el corte de facturación ya que este tipo de compañía tiene fechas de corte diferentes debido a los volúmenes de facturación que se realizan.	18. INGRESOS	<ul style="list-style-type: none"> • Revisión y evaluación de los controles gerenciales del ciclo de ingresos y cuentas por cobrar. 	Detallada	Preliminar.	Flujogramas	Senior especialista en sistemas.	5

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
			• Sumatoria de facturación.	Detallada	Preliminar y final	Testing	Senior especialista en sistemas.	10
	Verificar que las tarifas aplicadas sean las correctas.		• Recálculo del proceso de asignación de tarifas a los servicios específicos.	Detallada	Preliminar y final	Testing	Senior especialista en sistemas.	5
			• Revisión analítica	Analítica	Final	Testing	Senior.	5
Cálculo de intereses por ingresos y gastos, así como los cobros por intereses moratorios.	Verificar la aplicación de las tasas moratorias de acuerdo a la publicación del Banguat.	19. INGRESOS Y EGRESOS FINANCIEROS	• Recálculo de los intereses ganados y pagados.	Detallada	Preliminar y final	Testing	Senior especialista en sistemas.	5
Riesgo de informes financieros.		20. PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN ANALÍTICA FINALES	• Análisis comparativo año anterior vs año actual	Analítica	Final	Testing	Gerente y socio.	10
Riesgos de declaraciones impositivas incorrectas.		21. ASPECTOS IMPOSITIVOS	• Revisión del IVA, ISR, IEMA.	Detallada	Final	Testing	Gerente de impuestos.	10

EMPRESA TELFON

Plan de auditoría

Al 31 de diciembre de 2003.

Riesgo de auditoría.	Riesgo específico de la empresa de telecomunicaciones.	Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada	Tipo y extensión de las pruebas	En que oportunidad se van a realizar	Cuales son los papeles de trabajo en que se registraran los resultados.	Que personal se asignara en las tareas	Que tiempo se asignara en horas.
Determinación de eventos subsecuentes que afectan los estados financieros.		22. EVENTOS POSTERIORES	<ul style="list-style-type: none"> Confirmación del abogado. 	Detallada	Preliminar y final	Narrativa.	Senior.	5
			<ul style="list-style-type: none"> Lectura de actas. 	Detallada	Preliminar y final	Narrativa.	Senior.	5
			<ul style="list-style-type: none"> Revisión analítica (Desde la fecha de cierre hasta 45 días después, antes de entrega del informe), elaboración y entrega de informe. 	Analítica	Final	Analítica de variaciones.	Socio y gerente.	22
Total								650

EMPRESA TELFON
Plan de auditoría
Diciembre 2003

Girón Montes & Asociados (Guatemala)

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

Indice	Página	2
Sección 1	Evaluaciones globales de acontecimientos que afectan el negocio e industria de la Compañía	3
	Términos de referencia	
	Negocio del cliente y sus riesgos inherentes	
	Sistemas de información	
	Ambiente de control	
	Políticas contables	
Sección 2	Estrategia de auditoría revisada por	4 - 7
	Elvin Girón (Socio)	
	Juan Pérez (Gerente)	
	Martín González (Segundo Socio)	
Sección 3	Niveles de materialidad	8

Los temas contemplados en este plan de auditoría son los que se derivan de nuestra evaluación de riesgos relacionados con las telecomunicaciones tomando en cuenta el conocimiento global acumulado del cliente.

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

3

1. Acontecimientos que afectan el negocio e industria de la Compañía

Basándonos en conversaciones con la gerencia y en nuestra comprensión de riesgos, identificamos los siguientes acontecimientos importantes.

Acontecimientos en el negocio

La compañía tiene contemplado invertir en el mercado Centroamericano, lo que la coloca como la empresa líder en comunicaciones a nivel regional.

A nivel local la compañía se encuentra desarrollando una red de fibra óptica que hace que las comunicaciones y transferencias de datos se hagan más eficientes.

2. Estrategia de auditoría

Nuestro enfoque de auditoría está basado en el riesgo y, en consecuencia, continuamente intentamos identificar y evaluar los riesgos en todo el proceso de auditoría, documentando nuestra evaluación y respuesta de auditoría planificadas con relación a los ambientes de control y de sistemas computadorizados de la Compañía debido a su impacto en los sistemas financiero-contables y los informes financieros resultantes.

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

4

Area de auditoría	Respuesta de auditoría planificada
Areas	
1. AMBIENTE DE CONTROL	<ul style="list-style-type: none">• Actualizar nuestra comprensión de la actitud, conocimiento y acciones relativas al control interno de la gerencia y el directorio.
2. AMBIENTE DE SISTEMAS COMPUTARIZADOS	<ul style="list-style-type: none">• Analizar con la gerencia los cambios en el ambiente de sistemas computarizados.• Actualizar nuestra comprensión de los controles generales computarizados. Realizar procedimientos de reconstrucción de los controles generales computarizados o pruebas detalladas sobre los controles que son nuevos o considerados ineficaces debido a cambios en el ambiente.• Seguimiento a deficiencias de control interno del Ambiente de Sistemas que fueron reportadas en el período anterior.• Asistir al personal de Auditoría Financiera en la realización de las pruebas por computadora.
3. PROCESO DE DETERMINACIÓN DEL RIESGO DE ASOCIACIÓN CON EL CLIENTE	<ul style="list-style-type: none">• Analizar los riesgos que representan para la firma la relación con el cliente, basándonos en la cultura de la organización y de la gerencia clave, así como contemplar el riesgo financiero de la compañía y cualquier factor externo que pueda representar un impacto en los estados financieros en la actualidad y en el futuro.• Analizar el margen de ganancia de la compañía basados en nuestra revisión analítica y tomar mucha atención en el valor neto de realización de los inventarios de aparatos telefónicos y plantas.• Analizar el impacto tecnológico de la compañía y el de la competencia para tratar de identificar la eficiencia de la compañía en el mercado.• Analizar los márgenes de disminución de ventas, competencia inusualmente intensa y las acciones que la gerencia está realizando para el desarrollo de sistemas de comunicación más eficientes.• Analizar la integridad y ética de los miembros de la gerencia si demuestran personalidades sumamente arrogantes o autoritarias, evaluación de premios otorgados a la gerencia por resultados.• Analizar como está integrado el departamento de control y la capacidad y experiencia del personal.

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

5

4. EVALUACIÓN DEL AMBIENTE DE CONTROL	<ul style="list-style-type: none">• Después de haber auditado la compañía durante varios años, hemos observado que la gerencia es consciente de la importancia de los controles y que los sistemas de información contables y de control son generalmente confiables, adicionalmente la gerencia ha destinado recursos humanos y financieros sustanciales al desarrollo y mantenimiento de sistemas eficientes, como parte de nuestra evaluación tenemos que asegurarnos que tales medidas están siendo llevadas con estándares de calidad apropiados.
5. EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE PROCESAMIENTO DE INFORMACIÓN.	<ul style="list-style-type: none">• Existe un sistema de procesamiento de información computarizado (SAP). Evaluaremos la configuración de controles de sistema para asegurarnos que las restricciones están habilitadas en todos los niveles. Analizar si los sistemas están a cargo de un experimentado gerente de sistemas responsable de las operaciones.• Evaluar si existen reuniones periódicas entre el contralor de finanzas, gerente de sistemas para determinar si los requerimientos de los sistemas cumplen eficazmente para tratar las necesidades futuras, evaluaremos si las decisiones tomadas por este grupo tienen un impacto en nuestra auditoría.• Analizar la red de comunicación que los usuarios que ingresan datos no controlen el procesamiento de la información.
6. DETERMINACIÓN DE LA ESTRATEGIA DE AUDITORIA	<ul style="list-style-type: none">• Utilizar nuestro conocimiento del negocio para realizar evaluaciones preliminares del riesgo inherente y del ambiente de control y demás evaluaciones que proporcionen pautas generales para nuestra auditoría.• En la evaluación e información global sobre el negocio que afectan las operaciones de la compañía el socio deberá tomar en cuenta procedimientos para responder a la evaluación de los cambios que sufra el negocio.
7. DESARROLLO DEL PLAN DE AUDITORIA	<ul style="list-style-type: none">• Detectar los componentes de auditoría y resumir la información clave de cada componente, evaluar el riesgo inherente y de control para marcar las pautas sobre el enfoque de la auditoría. Para concentrar la atención en las áreas de importancia.

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

6

8. DESARROLLO DEL PLAN DE TAREAS	<ul style="list-style-type: none">• De acuerdo a nuestros conocimientos acumulados del cliente y de acuerdo con los procedimientos analíticos realizados nos hace considerar que nuestra opinión será limpia.
9. EFECTIVO Y EQUIVALENTES	<ul style="list-style-type: none">• Confirmar saldos bancarios.• Revisar conciliaciones bancarias.• Revisar la reexpresión de los saldos en moneda extranjera.
10. CLIENTES	<ul style="list-style-type: none">• Verificar por sistemas la aplicación de tarifas autorizadas.• Análisis de antigüedad de saldos a través de sistemas.• Análisis de la razonabilidad de la estimación para cuentas incobrables.
11. OPERADORES NACIONALES	<ul style="list-style-type: none">• Análisis de antigüedad de saldos por cobrar y por pagar.• Confirmar los saldos de operadores nacionales significativos.
12. LINEAS CONECTANTES (OPERADORES EXTRANJEROS)	<ul style="list-style-type: none">• Análisis legal de los contratos de interconexión.• Revisar las conciliaciones entre operadores.• Revisar la reexpresión de los saldos.
13. INVENTARIOS	<ul style="list-style-type: none">• Toma física y verificación de ajustes.• Análisis de obsolescencia de los inventarios con el auxilio de un especialista.• Valuación de costo valor de mercado.• Análisis de inventarios en tránsito.
14. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	<ul style="list-style-type: none">• Movimiento de activos fijos.• Revisión de documentación de activos en proceso.• Examen de documentación de adiciones, bajas y ajustes /reclasificaciones.• Cálculo de depreciaciones.

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

7

15. PRESTAMOS	<ul style="list-style-type: none">• Confirmaciones.• Reexpresión de saldos.• Revisión de términos contractuales.
16. PROVEEDORES	<ul style="list-style-type: none">• Confirmaciones.• Reexpresión de saldos.• Revisión de términos contractuales.• Pagos posteriores.
17. PROVISIONES LABORALES	<ul style="list-style-type: none">• Recálculo de las provisiones.• Sumatoria de planillas de sueldos.
18. INGRESOS	<ul style="list-style-type: none">• Revisión y evaluación de los controles gerenciales del ciclo de ingresos y cuentas por cobrar.• Sumatoria de facturación.• Recálculo del proceso de asignación de tarifas a los servicios específicos.• Revisión analítica
19. INGRESOS Y EGRESOS FINANCIEROS	<ul style="list-style-type: none">• Recálculo de los intereses ganados y pagados.
20. PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN ANALÍTICA FINALES	<ul style="list-style-type: none">• Análisis comparativo año anterior vrs año actual
21. ASPECTOS IMPOSITIVOS	<ul style="list-style-type: none">• Revisión del IVA, ISR, etc.
22. EVENTOS POSTERIORES	<ul style="list-style-type: none">• Confirmación del abogado.• Lectura de actas.• Revisión analítica (Desde la fecha de cierre hasta 45 días después, antes de entrega del informe)

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

8

El software utilizado en las pruebas asistidas por computadora es el software de auditoria IDEA “Interactive Data Extraction and Analysis”

3. NIVELES GLOBALES DE MATERIALIDAD

El nivel global de materialidad a ser aplicado a la compañía es el siguiente:

Compañía	Nivel de materialidad
Telfon	5% del resultado del período.

CONCLUSIONES

1. La aplicación de la auditoría después de haber obtenido una comprensión global del negocio, representa una ventaja muy importante porque nos permite identificar asuntos que pudieron no estar registrados en los estados financieros y cuyo efecto obliga a o a un ajuste o a una nota de divulgación.
2. En épocas de depresión económica la administración de las compañías se ven tentadas a adoptar prácticas contables y financieras incorrectas o inconsistentes con el propósito de cumplir las expectativas de los mercados financieros, lo que hace que el riesgo de auditoría aumente significativamente y por consiguiente, obligue a los auditores a centrar su esfuerzo en las áreas de mayor riesgo. La manipulación de estimaciones contables y provisiones, constituyen un medio para manejar las ganancias, entendiendo la sustancia económica de una transacción para luego reflejarla correctamente en los estados financieros, pues las normas contables no son simplemente blanco o negro y la naturaleza de las transacciones es más complicada, (entre las provisiones que mayor incidencia tienen lo constituye el pasivo laboral, considerando que la compañía puede estar en un proceso de recorte de personal, así como la provisión por obsolescencia de inventarios).
3. Las condiciones económicas, tales como la reducción en el consumo de servicio, la obsolescencia de la tecnología utilizada por la compañía y la dependencia en el financiamiento externo lleva a considerar la posible desvaloración de los activos, estas condiciones en conjunto pueden indicar que puede existir una duda substancial respecto a la capacidad de la compañía, para continuar como una empresa en marcha.
4. Una minuciosa revisión del cumplimiento de las políticas de la compañía relacionadas con la creación de la provisión para cuentas incobrables y la verificación de los clientes con facturas pendientes mayores a 3 meses, que se le haya cortado el derecho a recibir y hacer llamadas, contribuye a la recuperación de la cuenta lo más pronto posible, adicionalmente, a evaluar la posibilidad de que las facturas hayan sido

refacturadas y por lo tanto, las fechas de facturación del sistema no estén de acuerdo a la realidad.

5. Los aspectos que debe considerar el Contado Público y Auditor en la actualidad, al planificar una auditoría de estados financieros basada en una estrategia del entendimiento global del negocio, aspectos que respondían a la respuesta tentativa de la hipótesis fueron confirmados a través de la investigación realizada; así mismo, los objetivos de la investigación formulados en el plan de investigación fueron alcanzados. Los aspectos evaluados fueron el riesgo de asociación con el cliente, definición de los roles y responsabilidades del equipo de auditoría, ambiente de control, conocimiento del cliente y la industria en que opera, conocimiento del medio de procesamiento de información, estrategia de auditoría y desarrollo del programa de auditoría.

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

RECOMENDACIONES

1. Se debe obtener una comprensión global del cliente y la industria en que opera que nos permita identificar situaciones significativas o inusuales que no se encuentran debidamente registradas en los estados financieros o no se hayan divulgado apropiadamente.
2. Se debe evaluar si la administración de la compañía en la emisión de sus reportes financieros ha sido consistente en cuanto a las políticas contables de los períodos anteriores y si existen cambios debemos evaluar cuidadosamente el impacto que representa en los estados financieros y si corresponde a la esencia de la transacción para evitar la manipulación de las cifras presentadas en los estados financieros.
3. Se debe hacer una cuidadosa evaluación de la probable desvaloración de activos tales como la obsolescencia tecnológica de los inventarios, disminución en el consumo por parte de los usuarios del servicio y la dependencia de la compañía del financiamiento externo para determinar si existe una duda razonable respecto a la capacidad de la compañía para continuar como negocio en marcha.
4. Se debe evaluar la razonabilidad de la reserva de cuentas incobrables tomando en cuenta la política de la compañía de suspensión del servicio a los usuarios que presenten una morosidad mayor a tres meses, así como también evaluar que no exista refacturación que modifique el status de las facturas en el análisis de antigüedad de saldos para evaluar el monto que debe registrarse como estimación para cuentas incobrables.
5. Para realizar una auditoría eficiente y efectiva el Contado Público y Auditor en la actualidad, al planificar la auditoría de estados financieros basada en una estrategia del entendimiento global del negocio, debe considerar el riesgo de asociación con el

cliente, definir de los roles y responsabilidades del equipo de auditoría, evaluar el ambiente de control, obtener el conocimiento del cliente y la industria en que opera, conocer el medio de procesamiento de la información, para establecer la estrategia de auditoría y el programa de auditoría de manera eficiente y efectiva para reducir significativamente el riesgo que afecta la reputación del auditor.

EMPRESA TELFON

Planificación – 31 de diciembre de 2003

BIBLIOGRAFIA

1. Comperio PricewaterhouseCoopers, 2003.
2. Diccionario Enciclopédico. Oceano uno color. Edición 2,000.
3. Instituto Americano De Contadores Públicos Y Auditores (AICPA) Declaraciones sobre normas de auditoría. Año 2003.
4. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA). Normas de Auditoría. Año 2003.
5. Montgomery, Robert H. Auditoría Montgomery. Novena edición México, Editorial Limusa S.A. año 2003.
6. Piñola Ortiz, Gabriel Alfredo. Métodos y técnicas de investigación de campo Segunda Edición 1,998.
7. Universidad de San Carlos de Guatemala. Compilación bibliográfica Técnicas de Investigación Documental. Cooperativa de servicios varios Facultad de Ciencias Económicas. Segunda edición.
8. Universidad de San Carlos de Guatemala. Guía práctica del proceso de investigación. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Ciencias Económicas. 1ra. Edición. 1,995.