

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS



**AUDITORÍA EXTERNA DE CONTROL INTERNO DEL CICLO DE NEGOCIOS
DE INGRESOS EN EMPRESAS TRANSNACIONALES, MANUFACTURERAS,
EXPORTADORAS DE TABACO APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL
DE AUDITORÍA No. 5 DEL PCAOB (COMITÉ DE VIGILANCIA DE LA
CONTABILIDAD DE COMPAÑÍAS PÚBLICAS)**

ALLAN ARQUÍMIDES ARELLANO SANTIZO

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

Guatemala, Noviembre de 2,008

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**AUDITORÍA EXTERNA DE CONTROL INTERNO DEL CICLO DE NEGOCIOS DE
INGRESOS EN EMPRESAS TRANSNACIONALES, EXPORTADORAS DE TABACO
APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA No. 5 DEL PCAOB
(COMITÉ DE VIGILANCIA DE LA CONTABILIDAD DE COMPAÑÍAS PÚBLICAS)**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

ALLAN ARQUÍMIDES ARELLANO SANTIZO

PREVIO A CONFERÍRSELE EL
TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
EN EL GRADO ACADÉMICO DE
LICENCIADO

Guatemala, Noviembre de 2,008

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	MSc. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal Segundo:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	S.B. Roselyn Janette Salgado Ico
Vocal Quinto:	P.C. José Abraham Gonzalez Lemus

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

Area de Matemática-Estadística	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Area de Contabilidad	Lic. Luis Alfredo Guzmán Maldonado
Area de Auditoría	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente:	MSc. Albaro Joel Girón Barahona
Examinador:	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez
Examinador:	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez

Lara, Aranky, Ramos & Asociados, S.C.

Contadores Públicos y Auditores,
Asesores en Impuestos y Consultores
Euro Plaza World Business Center
5a. Avenida 5-55, Zona 14
Torre 4, Nivel 8
P.O. Box 646-A
Guatemala, C. A. 01014
www.deloitte.com/gt

Tel: (502) 2384 6500
Fax: (502) 2384 6555

Guatemala, 13 de febrero de 2008

Señor Decano
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estimado Señor Decano:

En atención al nombramiento de fecha 21 de febrero de 2006, emanado por la decanatura que usted dignamente dirige, me es grato informarle que he procedido a asesorar al señor Allan Arquímides Arellano Santizo, en la preparación del trabajo de tesis titulado **"AUDITORÍA EXTERNA DE CONTROL INTERNO DEL CICLO DE NEGOCIOS DE INGRESOS EN EMPRESAS TRANSNACIONALES, MANUFACTURERAS, EXPORTADORAS DE TABACO APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA No. 5 DEL PCAOB (COMITÉ DE VIGILANCIA DE LA CONTABILIDAD DE COMPAÑÍAS PÚBLICAS)"**. Considero que el contenido de este trabajo es satisfactorio y llena los requisitos establecidos en el reglamento respectivo, a la vez que constituye un aporte útil para los profesionales interesados en el tema de estudio y evaluación de control interno aplicando la norma internacional anteriormente indicada.

Por lo anterior y con mi opinión favorable, me permito recomendar que el trabajo de tesis desarrollado por el señor Arellano Santizo, sea aceptado para su discusión mediante Examen Privado de Tesis, previo a obtener el título de **CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR** en el grado académico de Licenciado.

Sin otro particular, me suscribo del Señor Decano con todo respeto y estima.

Atentamente,



Lic. Rolando Lara Leiva
Colegiado CPA-83

Rolando Lara
Carlos Assume
Taufic Aranky
Cebal Coyoy
Luis Ramos
Byron Martínez
Carlos Cristóbal
Walter Martínez

A member firm of
Deloitte Touche Tohmatsu

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
ONCE DE NOVIEMBRE DE DOS MIL OCHO.**

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.5, Subinciso 6.5.1 del Acta 27-2008 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 07 de noviembre de 2008, se conoció el Acta AUDITORIA 147-2008 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha veintiséis de agosto de 2008 y el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORIA EXTERNA DE CONTROL INTERNO DEL CICLO DE NEGOCIOS DE INGRESOS EN EMPRESAS TRANSNACIONALES, MANUFACTURERAS, EXPORTADORAS DE TABACO APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA No. 5 DEL PCAOB (COMITE DE VIGILANCIA DE LA CONTABILIDAD DE COMPAÑIAS PUBLICAS", que para su graduación profesional presentó el (la) estudiante, **ALLAN ARQUIMIDES ARELLANO SANTIZO** autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO

LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Ingrid

ARELLANO SANTIZO

ACTO QUE DEDICO

A DIOS:

Por iluminar mi camino y permitir el logro de esta anhelada meta. La honra y la gloria sean para Él.

A MIS PADRES:

Arnoldo Arquimides Arellano Chacón (Q.P.D.)
Nery Amparo Santizo Rodas de Arellano

Con toda la gratitud de que son merecedores de este premio, gran ejemplo en mi vida. A quienes dedico este triunfo como un homenaje por sus esfuerzos y sacrificios inalcanzables. LOS AMO.

A MI ESPOSA:

Noemí de Arellano

Con amor, gracias por ser parte de mi vida, por tu apoyo y comprensión incondicional.

A MIS HIJOS:

Allan Arnoldo Josué Arellano Noriega
Fabio Esteban Arellano Noriega

Con amor, que este triunfo sea un ejemplo en sus vidas.

A MIS HERMANOS:

Hámlton, Jacqueline y Dineth

Con mucho cariño y amor fraternal, gracias por su ayuda y apoyo en los momentos difíciles, que los lazos de amor que nos unen hoy se fortalezcan cada día más, los quiero mucho.

A DELOITTE:

Gracias por permitirme poner en práctica los conocimientos adquiridos y ayudarme en mi formación profesional.

A MIS AMIGOS:

Por esos momentos buenos y malos que hemos compartido, inolvidables en nuestras vidas, que Dios los bendiga.

A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS:

Por la formación académica que me brindó.

ÍNDICE

	Página
♦ INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESA TRANSNACIONAL DE MANUFACTURA EXPORTADORA DE TABACO	1
1.1 Antecedentes	1
1.2 Definición de empresa	3
1.3 Formas de organización	4
1.4 Legislación local e internacional aplicable a empresas exportadoras	5
CAPÍTULO II	
CONTROL INTERNO Y AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO	
2.1 CONTROL INTERNO	7
2.1.1 Definiciones de control interno	7
2.1.2 Importancia de control interno	10
2.1.3 Vista general de algunos eventos en la evolución del control interno	12
2.1.4 Control interno para Sarbanes Oxley	15
2.2 AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO	15
2.2.1 Historia de la auditoría, origen y desarrollo	15
2.2.2 Conceptos generales de auditoría	17
2.2.3 Definición de auditoría	18
2.2.4 Tipos de auditoría	18
2.2.5 Clasificación de los tipos de auditoría	19

	Página	
2.2.6	Objetivos generales de la auditoría	20
2.2.7	Definición de auditoría de control interno sobre los informes financieros	21
2.2.7.1	Objetivo de la auditoría de control interno sobre los informes financieros	22
2.2.7.2	Objetivo del auditor en una auditoría de control interno sobre los informes financieros	22
2.2.7.3	Relación de una auditoría de control interno con respecto a los informes financieros con una auditoría de los estados financieros	23
2.2.7.4	Pruebas de controles en una auditoría de control interno sobre los informes financieros y en una auditoría de estados financieros	24

CAPÍTULO III

LEY Y NORMA INTERNACIONAL APLICABLES A EMPRESAS TRANSNACIONALES DE MANUFACTURA QUE COTIZAN EN BOLSA DE VALORES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

3.1	LEY SARBANES OXLEY –SAROX	27
3.1.1	Vista general	28
3.1.2	Principales requerimientos y consideraciones	29
3.1.2.1	Generalidades de la sección 302 de la Ley SOX	32
3.1.2.2	Generalidades de la sección 404 de la Ley SOX	33
3.1.3	Principales implicaciones y aspectos para las empresas de manufactura que cotizan sus acciones en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América	36
3.1.3.1	PCAOB (Public Company Accountant Oversight Board)	37

	Página
3.1.3.2 Comité de auditoría, certificados de los directivos y conflicto de intereses	38
3.1.3.3 Situación de las empresas en Guatemala	39
3.2 NORMA DEL “PCAOB”	40
3.2.1 Antecedentes	41
3.2.2 Objetivos importantes de la norma	43
3.2.3 Principales cambios	45
3.2.4 Importancia de la evaluación de riesgos	49
3.2.5 Observancia a las definiciones de deficiencia significativa y debilidad material	49
3.2.6 Simplificación de requerimientos	50
3.2.7 Integración de las auditorías	51
3.2.8 Apreciación de la evaluación de la administración	51
3.2.9 Obtención de una comprensión del control interno sobre los informes financieros incluyendo el desarrollo de recorridos	52
3.2.10 Identificación de cuentas importantes y supuestos relevantes y aserciones relevantes	53
3.2.11 Prueba y evaluación de la efectividad del diseño de los controles	55
3.2.12 Prueba y evaluación de la efectividad operacional	55
3.2.13 Oportunidad y extensión de las pruebas	56
3.2.14 Procedimientos de actualización	57
3.2.15 Utilizar el trabajo de otros	57
3.2.16 Evaluar los resultados de las pruebas	58
3.2.17 Identificación de deficiencias significativas	59
3.2.18 Opinión e informes	60
3.2.19 Efecto de las debilidades materiales en la opinión del auditor sobre el control interno	60
3.2.20 Divulgación de deficiencias	62

	Página	
3.2.21	Controles para detectar o evitar el riesgo de fraude	62
3.2.22	Enfoque de arriba-hacia-abajo	63
3.2.23	Controles a nivel de entidad	64
3.2.24	Requisitos de documentación	65

CAPÍTULO IV

ENTENDIMIENTO DEL CONTROL INTERNO

4.1	Propósito	66
4.2	Componentes del control interno	67
4.2.1	Ambiente de control	72
4.2.2	Evaluación de los riesgos	75
4.2.3	Actividades de control	77
4.2.4	Información y comunicación	77
4.2.5	Monitoreo	78
4.3	Consideración de riesgo de errores materiales	79
4.4	Procedimientos de evaluación de riesgo relacionado con el control interno	79
4.5	Comprender la habilidad de la gerencia para controlar el negocio	80
4.6	Documentación	83
4.7	Sacar conclusiones	83

CAPÍTULO V

VISTA GENERAL DEL PLAN PARA EVALUAR EL DISEÑO E IMPLEMENTACION DE LOS CONTROLES INTERNOS SOBRE LOS INFORMES FINANCIEROS

5.1	Objetivo	86
5.2	Consideraciones sobre eficiencia	87

	Página	
5.3	Consideración de los resultados de la evaluación del diseño de los controles y la determinación de que se implementaron	94
5.4	Confirmar que los controles operaron eficazmente durante el periodo de auditoría	95
5.5	Confianza en la información producida por la entidad	96
5.6	Documentación	97

CAPÍTULO VI

EFICACIA OPERATIVA DE LOS CONTROLES

6.1	Propósito	101
6.2	Naturaleza, oportunidad y alcance de la eficacia operativa de los controles	101
6.3	Considerar la eficacia operativa de los controles probados	107
6.4	Evaluación de desviaciones de control	107
6.5	Evaluación general de las pruebas de la eficacia operativa de los controles	108
6.6	Determinar el tiempo de las pruebas de la eficacia operativa de los controles	108
6.7	Comunicaciones con la administración	110
6.8	Documentación	111

CAPÍTULO VII

APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO DEL CICLO DE NEGOCIOS DE INGRESOS EN UNA EMPRESA MANUFACTURERA EXPORTADORA DE TABACO

7.1	Antecedentes	114
7.2	Establecer los términos del compromiso	116
7.3	Narrativa del ciclo de ingresos presentada por la administración	126
7.4	Sumaria de la administración	136

	Página	
7.5	Papeles de trabajo de una auditoría de control interno sobre informes financieros de una empresa transnacional exportadora de tabaco	141
7.6	Dictamen del auditor independiente sobre la auditoría de control interno sobre los informes financieros	201
7.7	Resumen ejecutivo	205
 CONCLUSIONES		 210
RECOMENDACIONES		212
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS		215

ÍNDICE DE ANEXOS

	Página	
I	Matriz de controles del ciclo de ingresos para una empresa manufacturera	219
II	Detalle de actividades de control relacionados con los objetivos de control correspondientes, del ciclo de ingresos para una empresa manufacturera por actividad principal de negocios	222
III	Detalle de aseveraciones contables por actividad principal de negocios relacionados con los objetivos de control para una empresa manufacturera	226
IV	Cuestionario de control interno para la evaluación del diseño e implementación adecuada de los controles en Tobbacco Export	228
V	Presentación de reportes sobre el control interno	232
VI	Apéndice C, situaciones especiales de presentación de reportes	240
VII	Glosario	246

INTRODUCCIÓN

Este documento se realizó en siete capítulos, en los cuales el auditor independiente encontrará el apoyo teórico, práctico y técnico que debe aplicarse para realizar con éxito una auditoría de control interno del ciclo de negocios de ingresos en empresas transnacionales, manufactureras, exportadoras de tabaco aplicando la Norma Internacional de Auditoría emitida por el PCAOB (siglas en inglés del Comité de Vigilancia de la Contabilidad de Compañías Públicas). Las Compañías Públicas son aquellas entidades cuyos valores se negocian en un mercado público ya sea en una bolsa de valores (doméstica o extranjera) o en el mercado secundario, no formalizado, que incluye valores que se cotizan solamente en forma local o regional. El PCAOB es una organización privada, sin fines de lucro. Su objetivo es vigilar a los auditores de las compañías públicas, con el fin de proteger los intereses de los inversionistas y promover el interés público, en la preparación de reportes informativos de auditoría, justos e independientes. El PCAOB tiene la responsabilidad legal de desarrollar normas de auditoría aplicable a las auditorías de las compañías públicamente conocidas en Estados Unidos de América. Con el establecimiento del PCAOB, la contabilidad y la auditoría no pueden seguir funcionando con el mismo grado de autorregulación que disfrutaron en el pasado.

El tema de la Ley Sarbanes Oxley es también parte del día a día para las empresas que cotizan sus acciones en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América, y aunque en muchas ocasiones es un tema árido y difícil de explicar, su importancia es mayúscula, dado que es un requerimiento obligatorio para dichas organizaciones y sus subsidiarias alrededor del mundo.

Debido a ello, es importante entender los principales aspectos a considerar para la industria manufacturera en el cumplimiento de esta normativa tanto en términos legales como técnicos. El aspecto práctico de su aplicación y administración deberán ser considerados por separado.

En el capítulo I se da a conocer los antecedentes, conceptos y definiciones de una empresa manufacturera dedicada a la exportación de tabaco, incluyendo la forma de organización y legislación que aplica a estas empresas; el objetivo es que el auditor tenga un concepto general de esta clase de compañías.

En el capítulo II muestra al auditor dos sub-temas que son a.) Control Interno, que se refiere especialmente a las distintas definiciones del Control Interno tales como el COSO, que define el control interno como “un proceso realizado por la dirección, la gerencia y el resto de personal de una entidad diseñado para proporcionar una seguridad razonable con respecto al cumplimiento de los objetivos de la organización”.

Adicionalmente, se expone al auditor la importancia que tiene la aplicación de un adecuado control interno actualmente en esta clase de empresas, así como también algunos aspectos generales que enmarcan los eventos de evolución del mismo; y b.) Auditoría de Control Interno donde se describen los motivos del nacimiento de la auditoría, su historia, origen y desarrollo, los tipos y clasificación de auditoría, características básicas, así como los conceptos, definiciones y objetivos de una auditoría de control interno.

Una parte importante de este documento se presenta en el capítulo III, donde se da a conocer los marcos conceptuales y generales de lo que es la Ley Sarbanes Oxley –SOX, sus principales requerimientos y consideraciones, además, de las implicaciones que atrae a las empresas de manufactura que cotizan en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América y la perspectiva que el cliente (empresa) tiene para cumplir con los requerimientos establecidos en las secciones 302 y 404 de la Ley SOX.

Complementando lo anterior, se presenta la Norma de Auditoría Internacional No. 5 Una Auditoría del Control Interno sobre el Reporte Financiero integrada con una Auditoría de Estados Financieros, la cual fue emitida por el Comité de Vigilancia de la Contabilidad de Compañías Públicas - PCAOB (siglas en inglés), para la revisión del control interno de los informes financieros que deberá realizar el auditor externo que audita empresas que cotizan en bolsa de valores de los Estados Unidos de América, la cual se encuentra ampliamente avalada por la SEC (siglas en inglés de la Comisión del Mercado de Valores en los Estados Unidos de América), en la evaluación del sistema de control interno de una empresa, la cual se analiza punto por punto en este capítulo.

De igual importancia en el capítulo IV se presenta una de las fases que para este tipo de auditoría debe considerarse como lo es el “Entendimiento del Control Interno”, en donde se destaca y detalla cada uno de los pasos y componentes del control interno, para poder documentar adecuadamente la auditoría de control interno aplicando la Norma de Auditoría Internacional No. 5 del PCAOB.

Así como es importante seguir y comprender el control interno de una empresa, no está de más presentar el correcto y confiable soporte documental de la evaluación del diseño e implementación de los controles internos sobre los informes financieros, razón por la cual en el capítulo V se presenta una vista general del plan para evaluar estos dos elementos que son de mayor importancia para realizar una auditoría de control interno eficaz y eficiente.

En el capítulo VI se detallan las técnicas especiales para probar la eficacia operativa de los controles internos previamente evaluados en su diseño y si se encuentran implementados. En dicho capítulo se muestra el propósito de realizar esta clase de pruebas, el papel que juegan la naturaleza, oportunidad y alcance de la eficacia operativa de los controles en esta clase de empresas manufactureras. Así como, las evaluaciones de desviaciones de control encontradas durante la auditoría de los controles internos evaluados. Incluyendo además, en qué momentos el auditor debe comunicar ciertas desviaciones a la administración y su adecuada documentación en sus papeles de trabajo.

El producto final de una auditoría del control interno sobre los informes financieros es la exposición profesional de los resultados obtenidos durante la evaluación del diseño e implementación y las pruebas de la eficacia operativa de los controles practicados a una empresa manufacturera exportadora de tabaco. Debido a la importancia que tiene esta función del auditor, en el capítulo VII “Aplicación de la auditoría de control interno del ciclo de negocios de ingresos en una empresa manufacturera exportadora de tabaco”, se puntualizan los aspectos más importantes que permiten elaborar, de la mejor manera, un trabajo de este tipo de auditoría, el documentar la comprensión del control interno y la evaluación del diseño e implementación de los controles y una forma sugerida de como se realizan las pruebas de la eficacia operativa de

los controles. Adicionalmente, en este apartado se incluye el informe que emite el auditor como resultado de su trabajo de acuerdo a la sección 302 y 404 de la Ley Sarbanes Oxley.

En estos tres últimos capítulos se hace un estudio detallado de los instrumentos que se presentan, con el objetivo de que el auditor empiece a conocer en que consiste la auditoría de control interno sobre los informes financieros de acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría No. 5 emitida por el Comité de Vigilancia de la Contabilidad de Compañías Públicas.

La lectura de este documento le será útil al auditor externo para el aprendizaje, la aplicación y el desarrollo de auditorías en el campo del control interno sobre los informes financieros.

CAPÍTULO I

EMPRESA TRANSNACIONAL DE MANUFACTURA EXPORTADORA DE TABACO

1.1 Antecedentes

“Cada año se producen, aproximadamente, siete millones de toneladas de tabaco. Los principales países productores son China, Brasil, India, Estados Unidos de América, Zimbahue y Turquía. El cultivo de tabaco constituye una importante actividad económica en muchos países.

El consumo de tabaco ha aumentado sin parar desde el inicio de la fabricación industrial de cigarrillos, a principios del siglo XX. Aunque el consumo de cigarrillos se ha estabilizado, incluso ha descendido en algunos países europeos y en Estados Unidos de América, la industria tabaquera ha encontrado nuevos mercados en los países de la Europa del Este, Asia, África y de la antigua Unión Soviética. El número de fumadores en todo el mundo cada vez es mayor debido, tanto al incremento del consumo en muchos países en desarrollo, como al crecimiento de la población mundial. España es uno de los países de la Unión Europea que presenta una mayor prevalencia del consumo.

La planta de tabaco llegó a Europa desde América, al igual que la patata o el maíz. Tras ser condenada por la Inquisición, se puso de moda en el siglo XVI, primero como planta ornamental y después por el uso medicinal y lúdico de sus hojas secas.

España monopolizó el comercio del tabaco, para lo cual estableció en 1634 el estanco de este producto para Castilla y León, régimen que en 1707 se amplió a todos los territorios de la corona, acompañado de la prohibición de cultivar la planta en la península para facilitar el control aduanero. La extensión del estanco a Cuba, donde tenía lugar gran parte de la producción, provocó numerosas revueltas y, en 1735, España cedió la explotación a la compañía de la Habana. La América colonial anglófona se convirtió en el primer productor mundial de tabaco; el cultivo se inició en el asentamiento de Jamestown, donde ya en 1615 la planta crecía en jardines, campos y hasta en las calles; en poco tiempo se convirtió en el producto agrícola básico y en el principal medio de cambio de la colonia. En 1776, el cultivo se extendió hacia

Carolina del Norte y llegó por el oeste hasta Missouri. Hacia 1864, un agricultor de Ohio obtuvo por casualidad una cepa deficiente en clorofila que recibió el nombre de *burley* blanco y acabó por convertirse en el ingrediente principal de las mezclas de picadura americana, sobre todo a partir de la invención, en 1881, de la máquina de elaborar cigarrillos.” (13)

La producción y el comercio del tabaco a nivel mundial se basa fundamentalmente en que las labores comerciales son una mezcla de hojas de tabaco de diverso origen cuyas calidades vienen determinadas por numerosos factores naturales o tecnológicos, como:

- Calidad de la variedad.
- Clima, suelo y agua de riego.
- Técnicas de cultivo, abonado, etc.
- Tecnología de la transformación: curado, fermentación, almacenamiento, etc.

El tabaco es un cultivo intensivo en mano de obra, ya que requiere un promedio de 2.200 horas de trabajo por hectárea, más que cualquier otro tipo de cultivo.

La finalidad de toda empresa es producir bienes y servicios para un mercado, independientemente de su naturaleza y constitución.

Dentro de las actividades económicas que se desarrollan en Guatemala, se encuentra la exportación de tabaco, sobre la que específicamente trata el presente trabajo.

En Guatemala las empresas que actualmente se dedican a esta actividad se encuentran:

- Casa Export Ltd.
- Tabacalera Centroamericana, S.A.
- Tabacalera Nacional, S.A.
- British American Tobacco

La primera empresa de las mencionadas anteriormente se dedica exclusivamente a la exportación de Tabaco a su casa matriz, a quien reporta administrativa y financieramente, y las últimas, además de obtener el tabaco para su actividad de exportación, también utilizan una pequeña parte

de éste como materia prima, para la elaboración de cigarrillos. En virtud de esta función se les puede clasificar como empresas agroindustriales manufactureras.

En Guatemala los elementos de clima y tierra que son apropiados para el cultivo del tabaco se encuentran localizados principalmente en los departamentos de Zacapa, Jalapa, Jutiapa, Chiquimula, Santa Rosa, Escuintla, Mazatenango y San Marcos.

El esfuerzo realizado por estas empresas durante los 25 años anteriores, se ha realizado una mejora en la calidad del cultivo, lo que ha hecho posible sustituir las importaciones de tabaco que anteriormente se hacían para su incorporación a la manufactura de cigarrillos. El grado de calidad alcanzado, ha permitido que el tabaco guatemalteco se haya extendido a los mercados mundiales.

Guatemala, se ha convertido de un país importador a uno exportador y a un mayor volumen, lo que representa un beneficio económico y social para el país.

Estas empresas a través de los técnicos agrícolas especializados en el cultivo del tabaco, han transferido su tecnología a los agricultores por medio de supervisión y asesoría directa, la cual mantienen durante todo el período de la cosecha. Adicionalmente, estas empresas reciben asesoramiento técnico constante de sus casas matrices en el extranjero.

1.2 Definición de empresa

Es una unidad económica y de trabajo organizada de acuerdo a su constitución y compuesta por recursos humanos, físicos y financieros, sujetándose a las normas legales establecidas por el derecho mercantil de cada país; se organiza con el objeto de llevar a cabo un negocio determinado.

“Originalmente ha surgido de la ciencia económica, en donde se establece que es una organización del factor capital y el factor trabajo con destino a la producción de bienes y servicios o a la mediación de los mismos para el mercado.” (10:1)

Una empresa transnacional de manufactura exportadora de tabaco, es aquella entidad económica y social en la que sus factores productivos (Capital, Trabajo y Dirección), que se unen con el fin de cultivar, fabricar y exportar tabaco, y que es totalmente poseída por su casa matriz ubicada fuera de la República de Guatemala.

“La empresa se puede clasificar en clases:

- Por su tamaño: grandes, pequeñas y medianas.
- Por su actividad: agrícolas, mineras, pesqueras, comerciales, industriales, de crédito, de servicios. Todas tienen en común la realización de una ACTIVIDAD PRODUCTIVA.
- Por su ámbito de actuación: locales, regionales, nacionales y multinacionales.
- Por su forma jurídica: individuales y sociales.” (14:4)

1.3 Formas de organización

Existe diversidad de modelos de organización, pero cada empresa elige la que considera conveniente de acuerdo al tamaño, actividad a que se dedica o la filosofía de sus administradores. A continuación se describen algunos modelos de organización existentes:

- Su naturaleza jurídica puede ser Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima o cualquier otra que se encuentra autorizada dentro de la legislación guatemalteca.
- Según la Constitución Patrimonial es: Privada.
- Atendiendo a su naturaleza y propósito es: Lucrativa.
- Por la actividad que realiza y la cantidad que aporta en la recaudación tributaria, la Superintendencia de Administración Tributaria la clasifica en el Sector de Industria del Departamento de Fiscalización de la Coordinación de Contribuyentes Especiales.
- La empresa transnacional de manufactura exportadora de tabaco que se auditará fue fundada en la década de los setenta, según escritura de constitución su capital

es de 50,000 dólares de los Estados Unidos de América, encontrándose ubicada en la zona 1 de la ciudad capital. Sus actividades principales son:

- Recibir anticipos por parte de su casa matriz para la compra del tabaco burley.
- Proporciona financiamiento a cosecheros para el cultivo y producción del tabaco burley.
- Exporta tabaco burley en rama procesado y empacado a su casa matriz.

1.4 Legislación local e internacional aplicable a empresas exportadoras

En el artículo 2 del decreto No. 61-77 del Congreso de la República de Guatemala “Ley de Tabacos y sus Productos”, establece que toda persona que se dedique a la siembra y cosecha de tabaco, están obligadas a presentar una declaración jurada de las manzanas de terreno a cultivar, así como una estimación de la producción de kilos de tabaco a obtener.

En el mismo decreto, indica que los agricultores para trasladar el tabaco cosechado en el campo a las instalaciones de las empresas tabacaleras, están obligados a obtener el pase franco que ampara su transporte.

De acuerdo al manual del exportador emitido en el año 1986 por el Ministerio de Economía, todas las empresas que se dedican a la exportación de tabaco, previo a la realización de los embarques deben cumplir con los siguientes requisitos:

- Solicitud de licencia cambiaria de exportación del Banco de Guatemala.
- Factura comercial para exportaciones dentro del área de Centroamérica y para el resto del mundo tienen que presentar el contrato de venta que se haya suscrito con el cliente.
- Formulario aduanero.
- Certificado de origen de la Cámara de Comercio.
- Declaración de ingreso de divisas (Forma A-20134).

- Certificado fitosanitario.

“Adicionalmente, las empresas transnacionales cuya casa matriz cotiza en la bolsa valores de los Estados Unidos de América, están sujetas al cumplimiento de las nuevas regulaciones gubernamentales internacionales, particularmente la ley de Sarbanes-Oxley de 2002 (más adelante Sarbanes Oxley, SOX, SAROX o la ley), que involucra un esfuerzo significativo y plantea retos considerables. Al mismo tiempo, estas regulaciones requieren un nivel de reflexión que puede revelar oportunidades de mejoramiento en la administración del negocio y del riesgo que van más allá de los controles financieros.

Consecuentemente, muchas de estas compañías están buscando promover sus esfuerzos de cumplimiento para manejar las mejoras pertinentes del negocio, que podrían incluir aumento de procesos, disminución del riesgo, transformación de los controles e incremento del valor del negocio.

Estas mejoras podrían no sólo ayudar a que el negocio se desempeñe mejor, sino también a reforzar fundamentalmente el propósito primario del ordenamiento regulatorio, mejoramiento de la transparencia en la administración del negocio y refuerzo para la confianza del inversionista y del mercado.

En algunos casos, el cumplimiento de Sarbanes-Oxley se ha percibido como algo oneroso y de valor limitado para el negocio, especialmente el cumplimiento de los requerimientos de la sección 404, que administran los documentos y evalúan el control interno sobre los reportes financieros, reportan la evaluación y la someten a un examen por parte del auditor independiente de la compañía.

Verdaderamente, algunas compañías han considerado el cumplimiento de la sección 404 de Sarbanes-Oxley como un proyecto para aplicar una sola vez. De hecho, lograr el cumplimiento inicial es el primer paso importante en un proceso sobre la marcha que se debe mantener con el tiempo. Si no se trata de esa manera, las organizaciones que logren sus metas de cumplimiento en el primer año, puede que no lo hagan necesariamente así en los años siguientes.” (22)

CAPÍTULO II

CONTROL INTERNO Y AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO

2.1 CONTROL INTERNO

2.1.1 Definiciones de control interno

COSO define el control interno como “un proceso realizado por la dirección, la gerencia y el resto de personal de una entidad diseñado para proporcionar una seguridad razonable con respecto al cumplimiento de los objetivos de la organización.” (20)

“Control, según una de sus acepciones gramaticales, quiere decir comprobación, intervención o inspección.

Se entiende como control interno el conjunto de planes, métodos y procedimientos adoptados por una organización, con el fin de asegurar que los activos están debidamente protegidos, que los registros contables son fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente de acuerdo con las políticas trazadas por la gerencia, en atención a las metas y los objetivos.” (33)

Dentro de los objetivos que tiene el control interno se encuentran tres principales, los cuales se describen a continuación:

- Promover la eficiencia y eficacia en las operaciones.
- Asegurar confiabilidad en la información financiera.
- Lograr el cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables.

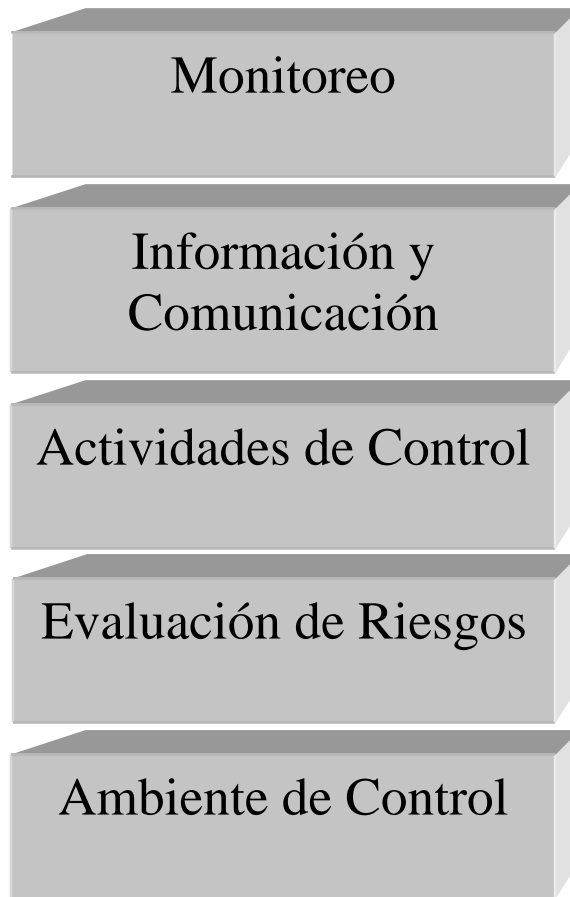
El control interno se puede considerar eficaz en cada una de las 3 categorías si el consejo de administración y la dirección tienen la seguridad razonable de que:

- Disponen de información adecuada sobre hasta que punto se están logrando los objetivos operacionales de la empresa.

- Se preparan de forma fiable los estados financieros.
- Se cumplen las leyes y normas aplicables.

“El control interno está compuesto de cinco componentes relacionados entre si que se derivan de la manera en que la dirección dirige la empresa y están integrados en el proceso de dirección.”

(20)



Estos componentes se verán a detalle en el capítulo IV.

El control interno junto con la clasificación de los objetivos, de los componentes y de los criterios para lograr la eficiencia constituye el marco del control interno.

Un control interno es eficaz cuando lo es en cada uno de sus componentes, respecto de los objetivos dados y por cada una de las actividades.

La dinámica de la empresa es la que marca los objetivos comprendidos según las actividades que realiza. Tener la seguridad razonable de que se cumplen los objetivos marcados requiere la implementación de un control interno, pero hay que dejar claro que el control interno no puede:

- Cambiar una administración inherentemente pobre a una buena.
- No asegura el éxito, ni la supervivencia.
- Asegurar una seguridad absoluta de que los objetivos de negocio se lograrán. La probabilidad de logro se ve afectada por las limitaciones inherentes a todos los sistemas de control interno.

Estas limitaciones incluyen el hecho innegable de que las opiniones en las que se logran las decisiones pueden ser erróneas y se pueden producir fallos como consecuencia de un simple error o equivocación.

Los controles pueden saltarse o no cumplirse cuando dos o más personas se ponen de acuerdo (colusión) y es necesario advertir de que el diseño de un sistema de control interno debe reflejar el hecho de que existen restricciones sobre los recursos y que los beneficios de los controles deben ser considerados en relación con los costos correspondientes.

“De la definición se obtienen ciertos conceptos fundamentales:

- El control interno es un proceso. Es un medio para un fin, no un fin en sí mismo.
- El control interno es afectado por personas. No es sólo manuales de políticas y formas, sino también personas en todos los niveles de la organización.
- El control interno sólo proporciona seguridad razonable, no absoluta, para la administración de la entidad y el comité directivo.
- El control interno está guiado hacia el logro de los objetivos en una o más categorías separadas pero que se traslapan.” (20)

2.1.2 Importancia del control interno

La importancia del control interno se manifestó inicialmente en el sector privado, donde se reconoció que éste era fundamental e indispensable, en virtud del crecimiento de las organizaciones, el volumen y la complejidad de las operaciones y niveles de riesgos. En el sector público, además, de las razones anteriores, su implementación obedece al cumplimiento de un mandato legal.

En términos básicos el control interno se considera importante porque es la actividad que ayuda a validar la información que manejan las empresas para lograr los objetivos organizacionales y administrar el riesgo.

Los controles se establecen para determinar, por ejemplo, que se le ha pagado correctamente a un vendedor, que el inventario establecido existe, o que una venta se registró apropiadamente. Las organizaciones grandes y complejas tienden a tener literalmente miles de controles, manejados por muchos empleados, que es el factor que resalta la importancia de asegurar que la organización tiene los controles correctos, en el punto correcto dentro de sus procesos.

Más aún los controles no tienen significado sin un objetivo relacionado. Para entender verdaderamente si tienen los controles correctos sobre las cosas correctas, la dirección de las empresas debe iniciar con sus objetivos organizacionales como: informes financieros, operaciones y cumplimiento.

“Entender el alcance, la magnitud y el impacto de los controles a través de la organización, requiere de una visión básica de los controles de la entidad. Usando tal aproximación, una organización puede evaluar sus controles desde diferentes perspectivas demográficas –tales como unidades de negocio, aplicaciones, geografías, concentraciones de riesgo, u objetivos de la gerencia. Cada una de estas perspectivas demográficas se puede mapear de una forma similar a través de cuatro dimensiones claves de control –automatizada vrs. manual y de detección vrs. preventiva.

Los controles manuales dependen de los recursos adecuados y de un enfoque consistente, corriendo el riesgo de no generar los resultados esperados. Además, los controles manuales tienden a subir los costos y reducir la efectividad operativa cuando la organización se encuentra en una etapa de cambio.

En consecuencia, los controles automatizados pueden ayudar a reducir los costos, a mejorar el manejo del riesgo y a proporcionar mayor conocimiento del negocio. Los controles automatizados se encuentran incluidos a menudo en los programas de software - tales como las actividades de control, los listados de datos predefinidos, las pruebas de razonabilidad de datos y las pruebas lógicas para evitar o detectar transacciones no-autorizadas.

Sin embargo, simplemente automatizar los controles no es el remedio - la meta es ayudar a asegurar que los controles ocurrirán en los lugares apropiados del proceso para que sea preventivo, genere información relevante y habilite así la acción apropiada. Lograr esta meta, requiere de un entendimiento del proceso, de los objetivos organizacionales, de la tecnología aplicable y de la información financiera y de desempeño que fluye a través del proceso, como también los riesgos que surgen en puntos determinados del proceso. Así, las organizaciones deben considerar los controles, el proceso, la tecnología y dimensiones organizacionales, simultáneamente.” (34)

“El control interno es importante en los siguientes aspectos:

- Operacional:
Promueve eficiencia y eficacia en las operaciones a través de los procesos estandarizados. Asegura la salvaguarda de los activos a través de las actividades de control.
- Financiero:
Promueve la integridad de los datos en la toma de decisiones del negocio. Asiste en la prevención y detección de fraudes a través de la creación de un rastro de evidencia auditable.

- De cumplimiento:
Ayuda a mantener el cumplimiento con las normas y regulaciones a través de monitoreo periódico.” (20)

2.1.3 Vista general de algunos eventos en la evolución del control interno

Las leyes y reglamentos que rigen el sector de las transacciones de valores bursátiles en los Estados Unidos de América se originan en un principio muy claro y sencillo: todos los inversionistas, grandes instituciones o individuos, deberán tener acceso a ciertos hechos concretos básicos acerca de sus inversiones, antes de hacerlas. Para lograr esto, se exige a las empresas con valores bursátiles negociables revelar al público toda la información financiera pertinente a su disposición, como un banco común de información para que los inversionistas puedan juzgar y decidir por sí mismos si la inversión en los títulos y obligaciones de determinadas empresas constituyen una buena inversión. Sólo a través de un flujo regular y oportuno de información completa y precisa, podrán los inversionistas tomar las mejores decisiones.

“Cada año, la Security Exchange Commission –SEC (siglas en inglés de la Comisión del Mercado de Valores en Estados Unidos de América) interpone unas 400-500 causas civiles contra personas y empresas violadoras de las leyes y reglamentos de intercambio de títulos y obligaciones bursátiles. Las infracciones típicas son la compraventa de valores de parte de funcionarios de confianza, los fraudes contables, y la divulgación de información falsa y engañosa relacionada con valores bursátiles y las empresas emisoras. La lucha contra el fraude en el sector de la inversión en títulos y valores, sin embargo, es algo que requiere coordinación de esfuerzos. El factor más importante para una protección efectiva de las inversiones es el inversionista informado y prudente.” (22)

“Cómo comenzó todo?”

- La SEC y el fiscal designado al caso de Watergate se concentran principalmente en los controles internos a mediados de 1970.

- Sociedades anónimas estaban haciendo pagos ilegales, incluyendo contribuciones políticas y sobornos a funcionarios públicos.
- El resultado de la SEC y las investigaciones del Watergate eran de la Ley de Prácticas de Corrupción en el Extranjero –Foreign Corrupt Practices Act (FCPA) de 1977.
 - El tema principal de este acto, era que el control interno sólido debe proveer un factor disuasivo y eficaz para evitar pagos ilegales.
- Esto suministró el fundamento para el enfoque creciente sobre el ambiente de control y el proceso del control interno a inicios de 1980.
 - Aplicable a industrias específicas y organizaciones en general.
- La comisión nacional de informes financieros fraudulentos, conocida como la Comisión de Treadway fue creada en 1985.

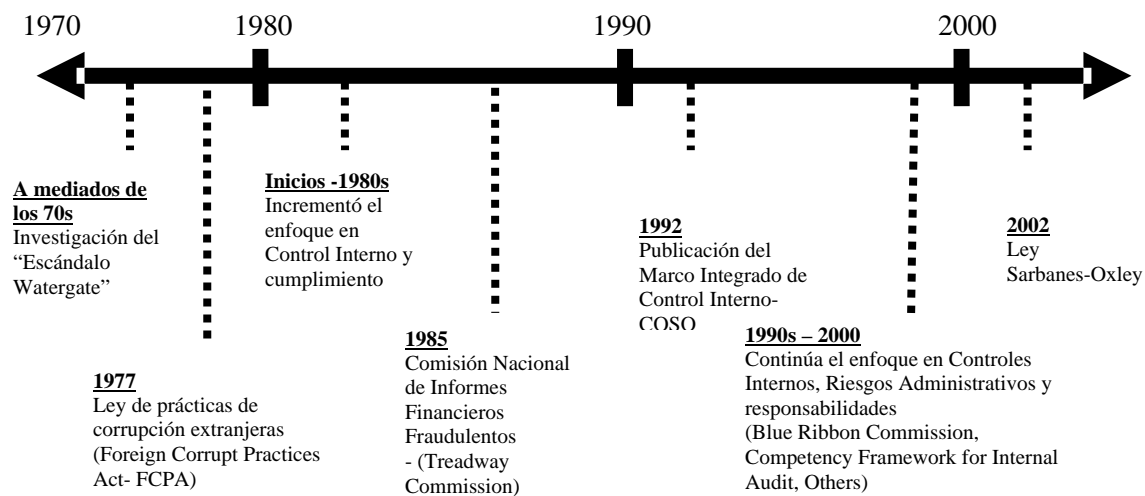
Sus objetivos principales fueron:

- Identificar los factores causales de los informes financieros fraudulentos.
 - Hacer las recomendaciones para reducir el alto índice de esta clase de informes.
- La comisión de Treadway hizo público el resultado de los informes financieros fraudulentos.
 - Enfatizó el ambiente de control, los códigos de conducta, y comités de auditoría involucrados competentes.
 - Exigía patrocinar organizaciones para integrar varios conceptos y desarrollar un punto de referencia común. El resultado era el Comité de

Patrocinar Organizaciones –Committee of Sponsoring Organizations conocido normalmente como COSO.

- ✓ COSO incorporó el aprendizaje de otras fuentes autorizadas existentes (por ejemplo, Coco, Cadbury, Turnbull, etc.).
- COSO desarrolló y publicó los criterios prácticos y generalmente aceptados, para establecer el control interno y evaluaciones de la eficacia operativa de los mismos.
 - Los criterios de control comunes definidos y un ambiente de control trabajan de modelo –“El Control Interno –estructura integrada” Copyright 1992.
 - ✓ Dio una idea general de los papeles y las responsabilidades de la gerencia.
 - ✓ Estableció además, medios de monitorear, valorar e informar sobre el control interno.” (20)

Esquema gráfico de la evolución del control interno:



2.1.4 Control Interno para Sarbanes Oxley

Los controles pueden clasificarse en dos amplias categorías. Los controles preventivos tienen como objetivo eliminar la posibilidad de la ocurrencia de errores, omisiones, irregularidades y/o fraudes; acciones que podrían ser intencionales, y que muchas veces no son advertidas. Un ejemplo podría ser la segregación de funciones en el departamento de cuentas por pagar -pagos, donde una persona aprueba una factura, otra prepara el pago, y una tercera firma el cheque. De esta manera se evita la emisión de un cheque que podría resultar en un pago no autorizado.

Los controles detectivos están diseñados para identificar aquellos errores o irregularidades que ya hayan sucedido. Una conciliación mensual de bancos, el cual involucra el efectivo de la compañía, se realiza entre otras cosas para minimizar las ocurrencias de errores no prevenidos en forma adecuada, al investigar y corregir oportunamente los desvíos que se pudieran identificar.

Con el fin de reducir la enorme carga que implica esta Ley, algunas compañías están optando por una racionalización de los controles, lo cual implica el estudio y evaluación previo con el fin de determinar cuales actividades de control tienen mayor susceptibilidad al error, omisión, irregularidad, o abuso y/o fraude, y si puede asociarse dicha ocurrencia potencial con un impacto significativo en los estados financieros. Si fuera este el caso, dichos controles deberían probarse con mayor frecuencia. Los controles que se identifiquen como menos esenciales podrían incluso salir de toda consideración en el alcance de las pruebas.

2.2 AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO

2.2.1 Historia de la auditoría, origen y desarrollo

La auditoría nace a consecuencia de la aparición de la sociedad anónima, ya que antes de la misma se confundían la Propiedad y Gerencia. La Sociedad Anónima nace en Holanda a mediados del siglo XVIII, constituida para cargar un barco comercial reduciendo el riesgo económico de la operación “dividiendo” la propiedad en pequeños títulos. De esta forma es como la propiedad se separa de la gerencia.

Esta figura fue extendiéndose y generalizándose, pero también se daban muchos fraudes y quiebras muy importantes, o simplemente engaños en la contabilidad de la empresa para aparentar un buen funcionamiento. Debido a estas situaciones, surge la necesidad de un experto que controle a los contadores, de forma independiente, con la confianza de los socios y sujeto al escepticismo profesional.

La primera sociedad de auditores nació en Edimburgo (Escocia), pero no oficialmente. La primera sociedad auditora oficial surgió en Inglaterra, en 1880. (27,28)

El término auditoría emerge en las sociedades egipcia y romana antiguas: en la relación terrateniente-aparceros; cuando llegaba el momento de pagar las rentas por las tierras los aparceros liquidaban las cuentas verbalmente con los auditores, que eran los que les oían (auditaban). (27,28) Por lo que, “la palabra Auditor, viene del latín Audire que significa Arte de Oír.” (9:1,2)

“En Guatemala, a través del decreto gubernativo No. 1972 del 25 de mayo de 1937, aprobado en la Asamblea Legislativa, decreto 2270 del 19 de marzo de 1938, se crea la Facultad de Ciencias Económicas adscrita a la Universidad Nacional, dependiente del poder ejecutivo, así nace la profesión de Contador Público y Auditor.” (9:2)

La figura del auditor se extiende por Inglaterra, Estados Unidos de América, Canadá y todo el Occidente en general. (31)

“Antes de 1937 los auditores que existían en Guatemala eran extranjeros. Resaltan los ingleses Nancy de Lacy y Joseph Gibson. La única excepción guatemalteca fue el señor Joaquín Godoy que por razones de Estado, recibió el título de Auditor, del general Lázaro Chacón, después de haber estudiado en los Estados Unidos de América.

Con la promulgación del Código de Comercio en 1877, se normaron las transacciones comerciales y surgieron las sociedades, entre estas los bancos y con ello la necesidad de inspectores bancarios que garantizaban con sus auditorías los intereses de la colectividad.” (9:2)

2.2.2 Conceptos generales de auditoría

La contabilidad se concibe como ciencia de la información económica-financiera, puesto que suministra información a estas empresas para que puedan dar cuenta a los funcionarios de su gestión y porque facilita información necesaria para tomar decisiones tanto internas como externas.

En un principio, la función de la auditoría se limitaba a la vigilancia con el fin de evitar errores y fraudes. Con el crecimiento de las empresas, la separación entre propietarios y administradores y los intereses de terceros, se ha hecho necesario **garantizar la información económico-financiera**. Así que, su objetivo consiste en **determinar la realidad** de los estados financieros de las empresas, en cuanto a la situación patrimonial y los resultados de sus operaciones.

La información contable no es válida en sí misma por el hecho de ser proporcionada por la contabilidad, siendo necesaria que tenga garantía de fiabilidad; de modo que los usuarios vean protegidos sus intereses. Esta garantía la reporta la auditoría mediante un informe de auditoría, donde el auditor opina sobre la razonabilidad de los estados financieros presentados por la entidad auditada.

Existen dos razones fundamentales en que los estados financieros serían de difícil aceptación por parte de los usuarios cuando no han sido preparados correctamente:

- Hayan sido elaborados con honestidad pero de una manera descuidada.
- Hayan sido deliberadamente falsificados.

Por tanto la auditoría tiene una enorme trascendencia para los usuarios de la información contable. La auditoría surge como la última fase del proceso contable, siendo su fin el control de este proceso. Por lo tanto, la auditoría es un mecanismo de garantía que otorga validez al proceso de información contable protegiendo los intereses de quienes se relacionan con la empresa. (14)

2.2.3 Definición de auditoría

Es la investigación, consulta, revisión, verificación, comprobación y evidencia. Aplicada a la empresa, la auditoría es el examen de los estados financieros de una empresa realizada por personal calificado e independiente, de acuerdo con normas de contabilidad, con el fin de expresar una opinión sobre si dichos estados financieros son razonables. El requisito fundamental para realizar una auditoría es la independencia del auditor.

El auditor no le dice a la empresa como tiene que preparar la contabilidad, ésta ha de ser totalmente independiente, la llevanza de la contabilidad es competencia de la administración o de los gestores.

El informe de Auditoría les interesa entre otros a los bancos, entidades de crédito, a los proveedores, acreedores, a terceros involucrados en la actividad de la empresa.

2.2.4 Tipos de auditorías

El término *auditoría* puede ser interpretado de varios modos, los cuales se describirán en forma resumida en esta sección.

Auditoría externa: La característica principal de este tipo de auditoría, es que la realizan auditores ajenos a la empresa, lo que permite que el auditor utilice su escepticismo profesional para expresar una opinión sobre si los estados financieros de la empresa reflejan razonablemente su situación patrimonial, los resultados de sus operaciones y los cambios en la situación financiera, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con la legislación vigente.

Auditoría interna: Es una parte del sistema de control interno, la realizan personas que laboran en la empresa donde se realiza la misma, con un grado de independencia suficiente para poder realizar el trabajo objetivamente; una vez terminado han de informar a la dirección de todos los resultados obtenidos.

Auditoría operativa: Consiste en el examen de los métodos, los procedimientos y los sistemas de control interno; en definitiva se fundamenta en analizar la gestión de la empresa, con el fin de evaluar su existencia, suficiencia, eficacia, eficiencia y el correcto desarrollo de sus operaciones.

A continuación se describen algunas de las diferencias existentes entre la auditoría externa y la interna:

Auditoría Externa	Auditoría Interna
<ul style="list-style-type: none"> - Es un profesional independiente y reconocido con formación solvente y probada - Emite dictamen - Tiene responsabilidad frente a terceros: civil, penal y profesional - El informe tiene efectos frente a terceros - Emite un informe breve y sintético, según modelos preestablecidos 	<ul style="list-style-type: none"> - Mantiene relación laboral dependiente de la empresa - Informa y recomienda - Responde, frente a la organización de la que depende, del trabajo realizado - El informe es de utilidad interna - Emite informes extensos y descriptivos del control interno, con propuestas de mejora

2.2.5 Clasificación de los tipos de auditoría

Como parte del estudio realizado, se presentan varios criterios en cuanto a la clasificación de los tipos de auditoría.

“La clasificación que se propone está integrada a continuación:

Auditorías por su lugar de aplicación

- Auditoría externa
- Auditoría interna

Auditorías por su área de aplicación

- Auditoría financiera
- Auditoría administrativa
- Auditoría operacional
- Auditoría integral
- Auditoría gubernamental
- Auditoría de sistemas
- Auditoría de control interno

Auditorías especializadas en áreas específicas

- Auditoría al área médica
- Auditoría al desarrollo de obra y construcciones
- Auditoría fiscal
- Auditoría laboral
- Auditoría de proyectos de inversión
- Auditoría a la caja chica o caja mayor
- Auditoría al manejo de mercancías
- Auditoría ambiental
- Auditoría de sistemas
- Auditoría de control interno aplicando la Norma No. 5 del PCAOB

Auditorías de sistemas computacionales

- Auditoría informática
- Auditoría con la computadora
- Auditoría sin la computadora
- Auditoría a la gestión informática
- Auditoría al sistema de cómputo
- Auditoría alrededor de la computadora
- Auditoría de la seguridad de sistemas computacionales
- Auditoría a los sistemas de redes
- Auditoría integral a los centros de cómputo
- Auditoría ISO-9000 a los sistemas computacionales
- Auditoría outsourcing
- Auditoría ergonómica de sistemas computacionales” (5:12)

2.2.6 Objetivos generales de auditoría

La auditoría tiene como objeto averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los estados financieros, expedientes y demás documentos administrativo-contables presentados por la dirección o administración de las empresas sujetas a revisión, así como sugerir las mejoras administrativo-contables que procedan.

Los objetivos de auditoría están encaminados en obtener **evidencia** válida y confiable con respecto a que:

- Todos los **ingresos y gastos** de la empresa sean reales, correspondan a la actividad de la compañía y se reconozcan en el período en el que se han devengado.

- Los **activos** indicados en el balance existen realmente, sean propiedad de la empresa y estén adecuadamente valorados.
- Todos los **pasivos** de la compañía se han reconocido, sean reales, correspondan a la misma y estén valorados adecuadamente.
- Los **registros contables** sean correctos, íntegros y exactos.

El Objetivo real de la auditoría es emitir un juicio sobre la base de los criterios del auditor y comunicar el resultado a las partes interesadas. A continuación se describen algunos ejemplos de los objetivos existentes:

- “Obtención de información y razonabilidad de los estados financieros, observados en su conjunto.
- Establecer la aplicación adecuada de los recursos económicos y financieros de una institución, así como la protección de los mismos.
- Promover la eficiencia operativa y estimular las políticas administrativas. Es decir, que el auditor tiene una labor de revisión sobre la eficiencia del control interno de la empresa.
- Permitir al auditor emitir una opinión independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros.” (9:3)

Al final el resultado de una auditoría es emitir un informe sobre la razonabilidad que ofrece la información contenida en los estados financieros.

2.2.7 Definición de auditoría de control interno sobre los informes financieros

Se encarga de llevar a cabo la evaluación de normas, controles, técnicas y procedimientos que se tienen establecidos en una empresa para lograr confiabilidad, oportunidad, seguridad y confidencialidad de la información que se procesa a través de los sistemas de información.

La auditoría de los sistemas de información se define como cualquier auditoría que abarca la revisión y evaluación de todos los aspectos (o de cualquier porción de ellos) de los sistemas

automáticos de procesamiento de la información, incluidos los procedimientos no automáticos relacionados con ellos y las interfaces correspondientes.

Para propósitos de este trabajo la auditoría de control interno sobre los informes financieros aplicando la norma No. 5 emitida por el PCAOB, se desarrolla con más detalle en el capítulo III de este documento, por lo que a continuación se dan a conocer algunos conceptos generales relacionados con este tipo de auditoría.

2.2.7.1 Objetivo de la auditoría control interno sobre los informes financieros

El hecho de mantener un control interno efectivo sobre los informes financieros, significa que no existen debilidades materiales; por lo tanto, el objetivo de la auditoría de control interno sobre los informes financieros es obtener una certeza razonable de que no existen debilidades materiales a la fecha especificada en la evaluación de la administración.

El objetivo principal de la auditoría del control interno es identificar aquellas debilidades que se clasifican como debilidades materiales y no aquellas que puedan considerarse como deficiencias o deficiencias significativas. La nueva norma utiliza también los términos deficiencia de control o combinación de deficiencias de control en lugar de las referencias que se hacían antes a las deficiencias significativas en la definición de la debilidad material.

2.2.7.2 Objetivo del auditor en una auditoría de control interno sobre los informes financieros

El objetivo final que tiene el auditor externo en una auditoría de control interno sobre los informes financieros es expresar una opinión acerca de la evaluación respecto de la efectividad del control interno de la compañía sobre los informes financieros.

Para que el auditor se pueda formar una base para expresar una opinión de dicha naturaleza, debe planificar y efectuar la auditoría y obtener una certeza razonable acerca de si la compañía

mantuvo, en todos los aspectos materiales, un control interno efectivo sobre los informes financieros a la fecha especificada en la evaluación de la administración.

Adicionalmente, el auditor debe hacer una auditoría a los estados financieros de la compañía a la fecha especificada, ya que la información que obtiene el auditor durante esta auditoría a los estados financieros es relevante para la conclusión del auditor con respecto a la conclusión de la efectividad del control interno de la compañía sobre los informes financieros.

Es importante dejar claro que los procedimientos del auditor, como parte ya sea de la auditoría del control interno sobre los informes financieros o de la auditoría de los estados financieros no forman parte del control interno de la empresa.

2.2.7.3 Relación de una auditoría de control interno con respecto a los informes financieros con una auditoría de los estados financieros

La auditoría de control interno con respecto a los informes financieros debe integrarse con la auditoría de los estados financieros. Los objetivos de los procedimientos para las auditorías no son iguales, sin embargo, el auditor deberá planear y realizar el trabajo para lograr los objetivos de ambas auditorías.

La comprensión de control interno con respecto a los informes financieros que obtiene el auditor y los procedimientos que el auditor realiza para propósitos de expresar una opinión en la evaluación hecha por la administración se interrelacionan con el entendimiento respecto al control interno sobre los informes financieros que el auditor obtiene y los procedimientos que realiza para evaluar el riesgo de control para propósitos de expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros. Por lo tanto, es práctico para el auditor coordinar la obtención de la comprensión y la realización de los procedimientos para cubrir ambas auditorías.

2.2.7.4 Pruebas de controles en una auditoría de control interno sobre el informe financiero y en una auditoría de estados financieros

- **Pruebas de controles en una auditoría de control interno:**

El objetivo de las pruebas de controles en una auditoría de control interno con respecto al informe financiero es obtener evidencia sobre la efectividad de los controles para apoyar la opinión del auditor de si es que se declara razonable la evaluación de la administración de la efectividad del control interno de la empresa con respecto al informe financiero. La opinión del auditor se relaciona a tiempo con la efectividad del control interno de la empresa con respecto a los informes financieros a partir de un punto en el tiempo y tomada como un todo.

Para expresar una opinión sobre el control interno sobre la efectividad del informe financiero a partir de un punto en el tiempo, el auditor deberá obtener evidencia que el control interno sobre los informes financieros ha operado efectivamente durante un período suficiente de tiempo que puede ser menos que todo el periodo (generalmente un año) cubierto por los estados financieros de la empresa. Para poder expresar una opinión del control interno sobre la efectividad del informe financiero que se toma como un todo, el auditor deberá obtener evidencia sobre la efectividad de controles sobre todas las aseveraciones relevantes relacionadas con todas las cuentas significativas y divulgaciones en los estados financieros. Esto requiere que el auditor pruebe el diseño y la efectividad operacional de los controles que generalmente no probaría si es que sólo está expresando una opinión sobre los estados financieros.

Al concluir sobre la efectividad del control interno con respecto al informe financiero para propósitos de expresar una opinión en la evaluación hecha por la administración, el auditor deberá incorporar los resultados de cualquier prueba adicional de controles realizados para lograr el objetivo relacionado con expresar una opinión en los estados financieros, según se comenta en la siguiente sección.

- **Pruebas de controles en una auditoría de estados financieros**

Para expresar una opinión en los estados financieros, el auditor generalmente realiza pruebas de controles y procedimientos sustantivos. El objetivo de las pruebas de los controles que realiza el auditor con este propósito es evaluar el riesgo de control. Al evaluar el riesgo de control para aseveraciones específicas en los estados financieros y obtener un nivel bajo de riesgo, se requiere que el auditor obtenga evidencia que los controles relevantes operaron efectivamente durante el periodo completo en el cual el auditor planifica confiar en dichos controles.

Al concluir con respecto a la efectividad de los controles con el propósito de evaluar el riesgo de control, el auditor también deberá evaluar los resultados de cualquier prueba adicional de los controles realizados para poder lograr el objetivo deseado de expresar una opinión con respecto a la evaluación hecha por la administración.

La consideración de estos resultados puede requerir que el auditor altere la naturaleza, programación/oportunidad, y magnitud de los procedimientos sustanciales y planear y realizar pruebas adicionales de controles, particularmente en respuesta a deficiencias de control identificadas.

CAPÍTULO III

**LEY Y NORMA INTERNACIONAL APLICABLES A EMPRESAS
TRANSNACIONALES DE MANUFACTURA QUE COTIZAN EN BOLSA DE
VALORES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA**

Debido a una serie de abusos y escándalos corporativos sumamente visibles que afectaron a empresas estadounidenses a finales del 2001, cerca del cambio de siglo, producto de quiebras, fraudes y otros manejos administrativos no apropiados, que redujeron la confianza de los inversionistas respecto a la información financiera, el Congreso de los Estados Unidos de América aprobó el 30 de julio de 2002 la ley Sarbanes-Oxley, la cual tiene como objetivo hacer la dirección corporativa más rigurosa, las prácticas financieras más transparentes y una administración potencial y penalmente responsable por errores.

A raíz de esta situación, cada vez es mayor el número de empresas a las que la normativa vigente les demanda una información más exigente relativa a sus sistemas de gobierno (administración, gerencia, dirección, accionistas). En algunos casos, se trata de simples recomendaciones, pero, en otros, su obligatoriedad puede suponer el establecimiento de sistemas sofisticados. En el presente capítulo se hará mención de aspectos principales para el cumplimiento de las exigencias actuales en materia de control interno de acuerdo a la nueva normativa internacional llamada - Ley Sarbanes Oxley.

Esta ley promueve que todas las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de los Estados Unidos de América, aseguren la existencia y funcionamiento adecuado de controles internos en las diferentes regiones geográficas donde operan, todo esto con el objetivo de garantizar la transparencia de sus operaciones.

Bajo la sección 404 de la Ley Sarbanes Oxley, la gerencia debe realizar una evaluación anual de los controles internos, este es un requisito efectivo a partir de la emisión de los estados financieros que se reportaran en junio del 2005.

Aunque la ley es estadounidense, es aplicable a todas las empresas que están registradas en la New York Stock Exchange –NYSE (siglas en inglés de la Bolsa de Valores de Nueva York) y la National Association of Securities Dealers by Automatic Quotation –NASDAQ (siglas en inglés de Asociación Nacional de Valores del Comerciante por Cotización Automática), y bajo la supervisión de la Securities Exchange Commission –SEC (siglas en inglés de la Comisión del Mercado de Valores en Estados Unidos de América). También rige para todas las empresas extranjeras que cotizan en dichas bolsas de valores, incluyendo a la casa matriz, las subsidiarias y afiliadas. En el caso de Guatemala, por lo tanto, quedan afectas a la SOX las empresas que transen títulos de deuda o capital en las bolsas mencionadas, o que sean subsidiarias o filiales de empresas que cotizan en Estados Unidos de América.

3.1 LEY SARBANES OXLEY –SAROX

Realmente en Guatemala se conoce muy poco sobre la Ley Sarbanes-Oxley (SOX), ley estadounidense creada a partir de los escándalos financieros de empresas como Enron, MCI WorldCom y Xerox. Dicha ley se creó bajo la administración de G.W. Bush con el objeto de fortalecer la confianza de los inversionistas. En los once títulos de la Ley SOX, se establecen nuevas obligaciones y sanciones para miembros del consejo, directivos, ejecutivos, auditores, abogados y analistas financieros.

“En el ejercicio del año 2002 el senador demócrata Paul Spyros Sarbanes y el congresista Michael G. Oxley impulsaron una nueva ley en Estados Unidos de América, encaminada a reestablecer la confianza en los mercados de valores y reportes sobre la información financiera. La nueva ley denominada The Public Company Accounting Reform and Investor Protección Act. Of 2002, más conocida como SOX o SAROX, su nombre abreviado se debe a las personas que la impulsaron en su oportunidad.” (35)

Para la mayoría de las empresas de Estados Unidos de América con registro ante la Securities Exchange Commission -SEC (siglas en inglés de la Comisión del Mercado de Valores en Estados Unidos de América); la fecha efectiva de cumplimiento fue junio de 2003 y ésta se extiende a

abril de 2005 para empresas estadounidenses de menor tamaño y empresas extranjeras y subsidiarias con registro ante la SEC.

Diversos son los objetivos y lineamientos de la Ley SOX. Esta principalmente busca constituir gobiernos corporativos más responsables y transparentes. El objetivo del presente capítulo es dar una visión amplia de dicha ley. Los principales puntos de interés son los que se mencionarán en los siguientes párrafos.

3.1.1 Vista general

La SOX o SAROX, procura una reforma corporativa efectiva y restaurar la confianza en los mercados financieros. Actualmente, su aplicación está siendo interpretada y reglamentada por la Security Exchange Commission -SEC (siglas en inglés de la Comisión del Mercado de Valores en Estados Unidos de América) y el Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB (siglas en inglés del Comité de Vigilancia de la Contabilidad de Compañías Públicas).

“Con la promulgación de esta ley se busca alcanzar los siguientes objetivos:

- Prevenir la ocurrencia de problemas contables y de reporte.
- Reestablecer la confianza pública en los reportes corporativos y sus prácticas.
- Definir un mayor nivel de transparencia y responsabilidad sobre los reportes financieros.
- Proveer estándares (normas) nuevos o mejorados para la generación de reportes contables y establecer penas para quienes no los cumplan.
- Alcanzar nuevos niveles de excelencia corporativa.” (20)

Compañías estadounidenses y extranjeras que tienen sus acciones u otros títulos cotizados en los mercados de valores americanos; o sea, subsidiarias consideradas significativas, tanto por factores cuantitativos como cualitativos, de empresas americanas y no americanas que cotizan en mercados estadounidenses, están afectadas por aspectos relevantes de esta Ley.

“La falta de cumplimiento de las regulaciones de la SAROX, conlleva a las empresas a tener ciertos riesgos:

- Sanciones de los organismos de contralor (desde el apercibimiento hasta el retiro de la oferta pública).
- Sanciones económicas.
- Sanciones penales y económicas para directores y alta administración.
- Dificultades para el acceso a fuentes de financiamiento.
- Caída del valor de mercado de la acción.
- Perjuicios en la reputación.

La Ley Sarbanes Oxley 2002, contiene once títulos que son:

- Título I Comité de Vigilancia de la Contabilidad de Compañías Públicas
- Título II Independencia del Auditor
- Título III Responsabilidad Corporativa (Sección 302)
- Título IV Evaluación Gerencial de los Controles Internos (Sección 404)
- Título V Analistas de Conflicto de Intereses
- Título VI Comisión de Autoridad y Recursos
- Título VII Estudios y Reportes
- Title VIII Responsabilidad Cirriminal de Fraude Corporativo
- Título IX Aumentar las Penas a las Violaciones de los Funcionarios
- Título X Declaración del Impuesto Corporativo
- Título XI Responsabilidad y Fraude Corporativo.” (36)

3.1.2 Principales requerimientos y consideraciones

El cumplimiento de la Ley SOX, involucra un esfuerzo significativo y plantea requerimientos y retos considerables. Muchas compañías están buscando promover sus esfuerzos de cumplimiento para manejar correctamente las mejoras del negocio que podría incluir aumento

de procesos, disminución del riesgo, transformación de los controles e incremento del valor del negocio. Estas mejoras podrían no sólo ayudar a que el negocio se desempeñe mejor, sino también a reforzar fundamentalmente el propósito primario del ordenamiento regulatorio, mejoramiento de la transparencia en la administración del negocio y garantizar la confianza del inversionista.

La sección 404, incluida en el Título IV, es quizá la que más ha dado que hablar por el momento, pues exige responsabilidad a la administración respecto del establecimiento y mantenimiento de los controles internos para los reportes financieros. De esta sección es donde se origina que el reporte de los auditores externos debe incluir una evaluación de los procedimientos de control interno para la elaboración de los informes financieros y su efectividad operativa.

En la página siguiente se presenta un esquema de las perspectivas que las empresas públicas que cotizan en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América y subsidiarias ubicadas en el extranjero tienen para cumplir con las secciones 302 y 404 de la Ley Sarbanes Oxley.

<i>Preparándose para el cumplimiento</i>			<i>En curso</i>	<i>Trimestralmente</i>	<i>Anualmente</i>
Entender Sarbanes-Oxley	Determinar el estado de preparación	Cerrar Brechas	Evaluar y Monitorear	Certificarse (Sección 302)*	Informar (Sección 404)
Comprender los requerimientos	Identificar los objetivos y el diseño de la estructura del Control Interno	Analizar alternativas	Llevar a cabo una evaluación periódica del Control Interno	Preparar conclusiones	Evaluar la eficacia operativa del Control Interno
Comprender las implicaciones	Identificar la existencia de estructura de Control Interno	Desarrollar un plan de remediación para cerrar o mitigar las brechas	Llevar a cabo actividades de monitoreo	Revelar a los auditores y al comité de auditoría	Proporcionar al auditor las declaraciones
Determinar la estrategia de cumplimiento	Identificar brechas o deficiencias	Comunicarse con los accionistas en forma apropiada	Validar la efectividad de los procesos	Firmar la certificación e incluir el informe Trimestral	Presentar el informe de Control Interno con el informe anual
Comunicar a personas interesadas	Priorizar actividades para mitigar o cerrar la brechas	Ejecutar el plan de remediación			

• Incluye el final del año fiscal

3.1.2.1 Generalidades de la sección 302 de la Ley SOX

En el título III, la SOX introduce el concepto de “responsabilidad corporativa”. Por consiguiente, la sección 302 establece que los reportes que la empresa entrega a la SEC deben estar “certificados” por parte del CEO (gerente general) y el CFO (gerente de finanzas) y los hace responsables por el establecimiento, mantenimiento y evaluación de los controles internos y procedimientos de toda la información revelada al público en general. De este modo, la administración debe implementar los controles internos y procedimientos que aseguren que dicha información cumple con tales controles.

Para asegurar que la información financiera y contable sea transparente y confiable, SOX ha establecido que la labor de fiscalizar la veracidad y el proceso de preparación de los estados financieros de la compañía, correspondería a personas independientes de la empresa (de la administración) y de sus dueños. Estas personas son las que forman el Comité de Auditoría. Este comité es parte del directorio y debe estar integrado por lo menos por tres miembros, que no deben tener ninguna relación económica con la empresa, ni con el controlador, salvo por la remuneración que como director le pague la propia compañía.

Los principales requerimientos de esta sección son:

- Que el director general (CEO) y director de finanzas (CFO) deben certificar trimestralmente y anualmente que:
 - Los reportes emitidos a la SEC han sido revisados.
 - Los reportes no contienen ninguna información falsa u omite cualquier hecho material que deba revelarse.
 - Se diseñaron, establecieron y mantienen controles y procedimientos de control y operan efectivamente.
 - Los estados financieros representan legítimamente la posición financiera, resultante de la operación y los flujos de efectivo.

- Las deficiencias y debilidades materiales de control interno han sido comunicadas al comité de auditoría y a los auditores externos.
- Los cambios en el control interno han sido reportados.
- Introduce el concepto de controles y procedimientos de revelación (controles de revelación).
 - Amplía el énfasis actual de integridad de controles relacionados con el reporte financiero.
 - Como ejemplos de revelaciones no financieras se incluyen la firma de un contrato significativo, la terminación de una relación estratégica y los procedimientos legales.

3.1.2.2 Generalidades de la sección 404 de la Ley SOX

Justamente la sección 404 fue la que cumplió un año de aplicación en Estados Unidos de América, pese a que en un principio las empresas manifestaron su preocupación de tener que publicar sus debilidades en materia de control interno, temiendo que el mercado reaccionara negativamente, ello no ha sucedido.

Para muchas organizaciones, el cumplimiento de las disposiciones de la Sección 404 de la Ley Sarbanes-Oxley resulta ser más difícil de lo que pensaban. Para ayudar a las compañías a enfrentarlo, se han identificado algunas áreas de control interno en las que se presentan muchas dificultades. Estas observaciones resultan de la experiencia de asesorar a varias de las grandes compañías de todos los sectores de la industria para prepararse y cumplir con lo dispuesto en esta sección. Dos de las áreas de control interno que presentan retos en la implementación efectiva de la Sección 404 son las siguientes:

- Falta de un programa eficaz de administración de control interno.
- Falta de un programa formal de administración de riesgos de la información financiera.

Asimismo, los principales requerimientos de la Sección 404 de la SOX señalan que cada año, la administración deberá:

- Declarar su responsabilidad por el establecimiento y la conservación de una adecuada estructura de control interno y de procedimientos para información financiera.
- Llevar a cabo una evaluación de la efectividad de los controles internos de la compañía relativos a la información financiera al cierre de año e incluir en su informe anual el informe de la administración sobre el control interno (declaración de la administración).
- Asegurar que el auditor independiente de la compañía atestigüe e informe acerca de la evaluación de la administración.
- Cumplir el objetivo de la auditoría de control interno: que el auditor exprese una opinión en cuanto a si la declaración de la administración sobre la efectividad del control interno relativo a la información financiera está presentada razonablemente.

Respecto a la evaluación gerencial de los controles internos la sección 404 establece que:

- La gerencia es responsable de:
 - Establecer y mantener una adecuada estructura y procedimientos adecuados de control interno y procedimientos para realizar el reporte de estados financieros.
 - Evaluar la efectividad de la estructura de control interno y de los procedimientos.
 - Respaldar su evaluación con evidencia suficiente, incluyendo la documentación.
 - Adicionalmente a la evaluación y certificación del CEO y CFO, los auditores externos deben emitir una opinión.

- Para el cumplimiento de la sección 404 es necesario contar con un Marco General de Control Interno que defina criterios objetivos para evaluar los controles. El Marco más utilizado por las empresas y recomendado por la SEC es el Informe COSO.

Si no se cumplen las responsabilidades, el auditor debería comunicarlo por escrito al comité de auditoría y abstenerse de emitir su opinión.

- Los requisitos de documentación de la gerencia deben incluir:
 - El diseño de controles sobre manifestaciones relevantes relacionadas con todas las cuentas significativas e informaciones incluidas en los estados contables.
 - Información acerca de cómo se inician, contabilizan, procesan e informan las transacciones significativas.
 - Información suficiente sobre el flujo de transacciones para identificar dónde podrían producirse afirmaciones erróneas significativas debido a errores o fraude.
 - Controles diseñados para evitar o detectar fraude, incluyendo quién realiza los controles y la segregación de funciones correspondiente.
 - Controles sobre el proceso de generación de informes al cierre del período.
 - Controles sobre la salvaguarda de activos.
 - Resultados de las pruebas y evaluaciones de la gerencia.
- La responsabilidad que tiene el auditor según las normas del PCAOB es:
 - Planear la auditoría.
 - Evaluar los procesos de determinación de alcance efectuados por la gerencia.
 - Llegar a una comprensión del control interno sobre los informes financieros.

- Evaluar la efectividad del diseño.
 - Probar y evaluar la efectividad de los controles.
 - Uso del trabajo de otros.
 - Evaluar deficiencias y formar una opinión sobre la efectividad del control internos sobre los informes financieros.
- La auditoria integrada según las normas del PCAOB debe:
 - Expresar una opinión sobre los estados contables..
 - ✓ Expresar dos opiniones acerca del control interno sobre la generación de informes financieros:
 - ✓ Evaluación del proceso de la gerencia para determinar su evaluación de la efectividad del control interno sobre los informes financieros (si la Gerencia posee una base apropiada para fundamentar su conclusión).
 - Evaluación de la efectividad del control interno sobre la generación de informes financieros.

3.1.3 Principales implicaciones y aspectos para las empresas de manufactura que cotizan sus acciones en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América

Sarbanes Oxley y sus regulaciones buscan asegurar un máximo de calidad, exactitud, transparencia y oportunidad en la preparación de información financiera.

Los principales puntos de interés son los que se mencionan en los siguientes párrafos.

3.1.3.1 PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board)

El PCAOB tiene como misión supervisar a los auditores de las empresas que cotizan sus acciones en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América, con el fin de proteger los intereses de los inversionistas vigilando que la información financiera y los reportes de auditoría sean razonables. Son cinco los miembros de este consejo, nombrados por periodos de cinco años, quienes ganan más que el mismo presidente de los Estados Unidos Americanos 400,000 dólares de los Estados Unidos de América. Dos de los miembros deberán ser CPA y los otros tres no. PCAOB es fondeado por cuotas provenientes de las empresas emisoras de valores. Algunas de las principales atribuciones de PCAOB son:

- Registro de firmas/despachos de auditoría, que dictaminen a empresas públicas.
- Determinar o modificar las normas y reglas de auditoría, control de calidad, ética e independencia de firmas/despachos registrados (mínimo cada tres años y, en algunos casos, anuales). En caso de que aplique, determinación de sanciones para la firma y sus asociados.
- Establecimiento de normas de auditoría que comprenden puntos como:
 - Conservación de papeles de trabajo al menos por siete años (o cualquier documento importante en la determinación de las conclusiones del reporte).
 - Revisión y aprobación de un segundo socio (como control de calidad).
 - Evaluación de la estructura y procedimientos del control interno, que permita determinar si éste comprende razonablemente las operaciones y disposiciones de los activos de la empresa.
 - Revisión de la autorización de la alta dirección de ingresos y gastos importantes.
 - Descripción de debilidades e incumplimientos importantes del control interno.

3.1.3.2 Comité de auditoría, certificados de los directivos y conflicto de intereses

Los directivos y consejeros tendrán que reforzar su nivel de supervisión y apearse a estrictos códigos de conducta. Ahora tendrán que cumplir con cierta documentación, tareas y limitaciones.

Los principales puntos a considerar son:

- Formar un Comité de Auditoría (CA) —sección 301— que puede ser formado por consejeros o personas independientes; éstos últimos sin ingresos directos de la empresa, salvo por sus honorarios como parte del comité. El CA será el encargado del nombramiento, honorarios y supervisión de la(s) firma(s) / despacho(s) contratado(s). Básicamente, el CA se encargará de los asuntos relativos a la contabilidad, el control interno y la auditoría.
- Restricciones a directivos en la compra y venta de acciones. Sección 306
- Prohibición de préstamos personales a ejecutivos. Sección 402(a)
- En caso de detectarse un importante incumplimiento dentro de los doce meses siguientes a la presentación de la información, el CEO -Chief Executive Officer (siglas en inglés de Primer Director Ejecutivo o Gerente General) y CFO -Chief Financial Officer (siglas en inglés de Primer Director Financiero o Gerente de Finanzas) deberán regresar a la empresa cualquier bono o incentivo recibido. Sección 305
- EL CEO y CFO prepararán, cada uno, un certificado que acompañe a la información financiera periódica que certifica que:
 - Los controles internos y procedimientos efectuados sobre las segregaciones han sido evaluados a la fecha final del periodo cubierto por el informe.
 - Los estados financieros no contienen información falsa y presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, las condiciones financieras y de sus operaciones, así como declaración expresa de que se han hecho las revelaciones apropiadas. Un auditor independiente deberá

emitir un informe acerca de la evaluación de la dirección sobre el control interno.

- Se ha revisado la efectividad de los controles internos de la empresa y sus subsidiarias. En su caso, revelar si hubiera cambios significativos en el control interno.
- La SEC recomienda como marco de referencia para los certificados, en lo referente al control interno, atender a lo establecido por COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission).
- Los incumplimientos en esta sección son sancionados con multa de hasta cinco millones de dólares y/o prisión hasta por 20 años.

La SEC ha reconocido que hay un empalme entre la estructura de control interno (sección 404) y los controles y procedimientos a establecer sobre las revelaciones a los que se refieren los certificados que exige la sección 302.

El puesto o equivalente de: CEO (Chief Executive Officer), CFO (Chief Financial Officer), CAO (Chief Accounting Officer), no debe contratarse con la firma/despacho de auditoría que prestó el servicio, por lo menos durante un año después de la terminación de la auditoría.

Dada esta situación, es claro que la alta dirección deberá trabajar muy cerca del Comité de Auditoría, ya que como se puede apreciar, la responsabilidad ahora está documentada principalmente a través de los certificados (además de establecer sanciones económicas y corporales).

3.1.3.3 Situación de las empresas en Guatemala

Desde luego, la Ley SAROX tendrá implicaciones formales e informales en Guatemala. Las implicaciones particulares son para las empresas subsidiarias ubicadas en Guatemala cuyas casas matrices tienen registro ante la SEC y que reportan de forma anual a la SEC. Las empresas más reconocidas que cotizan en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América que tienen subsidiarias en Guatemala y que están sujetas al cumplimiento de las regulaciones de esta Ley

son: Coca-Cola, Telgua, Telefónica, Pepsi Bottling Group Inc., IBM, Kimberly Clark, Wal-Mart, Casa Export, Caterpillar Inc, Johnson&Johnson, Merck & Co Inc. entre otras.

En abril de 2005 inicia la fecha efectiva de cumplimiento para las empresas extranjeras. Se requiere de mucho trabajo y adaptación de procesos ya existentes para cumplir con los requerimientos de la Ley SOX. Un ejemplo de ello es que las empresas se deberán certificar y contar con una solución tecnológica que permita comprobar el origen, destino y uso de información digitalizada (procesos empresariales digitales).

Lo anterior conlleva mucho trabajo por parte del personal que desarrollará su actividad habitual y el procesamiento de los nuevos requerimientos de información, que por cierto, la misma Ley SOX ahora pide que ésta sea procesada lo más rápido posible.

3.2 NORMA DEL PCAOB

Esta sección se refiere a la norma No. 5 del PCAOB (Public Company Accountant Oversight Board) para la revisión del control interno de los estados financieros que deberán realizar los auditores externos que auditan empresas (Casas Matrices y/o Subsidiarias) que cotizan en el mercado de valores de los Estados Unidos de América. La SAROX requiere que el auditor externo opine acerca del control interno sobre los informes financieros, y acerca de la evaluación del control interno hecha por la dirección de la empresa.

Para ello, en abril de 2003 el PCAOB adoptó transitoriamente normas profesionales preexistentes, pero consciente de la necesidad de prever tales normas convocó a un debate público, que se realizó el 29 de julio de 2003, en el que participaron representantes de las empresas, de las firmas de auditoría, grupos inversores y organizaciones de regulación. Como resultado de los comentarios recibidos sobre la propuesta de norma, y tras su posterior análisis, el PCAOB publicó el 9 de marzo de 2004 la norma de auditoría No. 2, que empezó a regir una vez fue aprobada por la SEC.

El día 19 de diciembre de 2006 el PCAOB anunció un documento con sugerencias para modificar la norma de auditoría No. 2 del PCAOB, y emitir normas sobre otros temas.

3.2.1 Antecedentes

En Junio de 2003, la Comisión del Mercado de Valores en Estados Unidos de América -SEC implementó la Sección 404 de la Ley Sarbanes Oxley, mediante la adopción de normas que requerían a las compañías que cotizan sus acciones en cualquiera de los mercados de valores de los Estados Unidos de América, regulados por dicho organismo, incluir en sus informes financieros anuales una evaluación de los controles internos de la compañía sobre la información financiera, así también un dictamen del auditor independiente sobre dicho informe.

En Junio de 2004, la SEC aprobó la norma de auditoría No. 2 del PCAOB, la cual es desde hace tiempo objeto de debate por el costo y complejidad que las compañías debieron afrontar en el esfuerzo del cumplimiento. Si bien han existido mejoras y beneficios en cuanto a la transparencia de las prácticas contables y la calidad de la información que las compañías publican al mercado, esto no ha sido gratis y ha generado una serie de costos importantes en las compañías. Las tareas de auditoría deben por lo tanto llevarse a cabo de la manera más efectiva y eficiente posible, justamente por el incremento en costos que significó para las compañías el cumplimiento con la Ley Sarbanes Oxley.

Teniendo en cuenta esto, se ha generado una tendencia a creer o al menos a evaluar si el incremento de costos pudo haber sucedido, como consecuencia de la aplicación de procedimientos que no resultaban necesarios para el cumplimiento con la Ley. La propia redacción de la norma de auditoría No. 2 del PCAOB podría sugerir, por cuestiones de interpretación o falta de aclaraciones suficientes, la aplicación de procedimientos que no serían los más indicados o necesarios para alcanzar los beneficios u objetivos que intenta la Ley. Como resultado de esto, se encuentra hoy frente a una propuesta de modificaciones o cambios a dicha norma de auditoría.

En Washington, DC, el 24 de mayo de 2007 el PCAOB votó en esa fecha por adoptar el “Auditing Standard No. 5 - An Audit of Internal Control Over Financial Reporting That Is Integrated with An Audit of Financial Statements” (26), el cual significa una Auditoría del Control Interno sobre el Reporte Financiero Integrada con una Auditoría de Estados Financieros, en reemplazo de la norma No. 2.

La norma de auditoría No. 5 adoptada por el PCAOB está diseñada para aumentar la posibilidad de que sean encontradas debilidades materiales en el control interno antes que se transformen en errores materiales disuadidos en los estados financieros de las compañías y, a la vez, eliminar procedimientos innecesarios. Esta norma también enfoca al auditor en los procedimientos necesarios para realizar una auditoría de alta calidad adaptada a las realidades y circunstancias de cada compañía. El PCAOB trabajó muy de cerca con la SEC para coordinar el desarrollo de la norma No. 5, por lo que a continuación se incluyen detalles de la discusión y cambios realizados.

Mark Olson, Chairman del PCAOB afirmó que, los requerimientos del reporte del control interno que exige la Sarbanes Oxley Act son la razón clave para la mejora en la fiabilidad y precisión del reporte financiero evidenciada en los últimos años y que la renovada confidencialidad en el reporte financiero es crítica para la salud en los mercados bursátiles. La norma No. 5 describe la auditoría del control interno sobre la información financiera integrada con la auditoría de los estados financieros. Sus indicadores principales se basan en el informe COSO.

La nueva norma está más basada en riesgos y escalas, lo cual encontrará mejor respuesta a las necesidades de inversionistas, compañías públicas y auditores por igual, la norma puede ser usada por los auditores inmediatamente tras la aprobación de la SEC y, en conjunto con la Regla 3525 y las normas ajustadas, podría ser requerida para todas las auditorías de controles internos para periodos fiscales cerrados a partir del 15 de noviembre de 2007.

3.2.2 Objetivos importantes de la norma

La nueva norma del PCAOB está diseñada para alcanzar ciertos objetivos entre los cuales se identificaron y se describen a continuación los de mayor relevancia:

- Focalizar las auditorías de controles Internos en los problemas más importantes – Enfoca al auditor sobre aquellas áreas que presentan los mayores riesgos de fallas en el sistema de controles internos de una compañía y que podría traducirse en errores materiales trasladados a los estados financieros. Este enfoque lo logra mediante la incorporación de las mejores prácticas diseñadas para orientar el alcance de auditoría a la identificación de debilidades materiales en los controles internos, antes que resulten en errores materiales en los estados financieros, tales como un **enfoque de arriba hacia abajo** en la planificación de la auditoría. Asimismo, enfatiza la importancia de auditar las áreas de mayores riesgos, como ver los procesos de cierre y reporte financiero y aquellos controles orientados a prevenir fraudes por parte de la dirección. Al mismo tiempo, provee al auditor una escala de alternativas para encarar las áreas de menor riesgo, como una demostración más clara de cómo determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de pruebas o evaluaciones basados en riesgos, así como la mejor manera de incorporar el conocimiento acumulado en años previos de auditoría dentro del aseguramiento del riesgo de auditoría, así como el uso del trabajo realizado por la compañía, cuando resulte apropiado.
- Eliminar procedimientos que son innecesarios para alcanzar los beneficios pretendidos –El PCAOB examinó cada área de la auditoría del control interno para determinar si la norma No. 2 alentaba al auditor a realizar tareas innecesarias para alcanzar los objetivos de la auditoría. Como resultado, entre otras cosas, esta norma no incluye el requisito de evaluar el proceso de auto evaluación llevado a cabo por la dirección y deja en claro que una auditoría sobre controles internos no requiere una opinión acerca de lo adecuada o no que fueron las pruebas realizadas por la compañía. Como un ejemplo adicional, la nueva norma refuerza el

concepto de la multi-localización del riesgo por sobre el de cobertura al remover el requerimiento del auditor de probar una “porción considerable” de las operaciones de las compañías o de posiciones financieras.

- Hace la auditoría claramente escalonable para alcanzar el tamaño y complejidad de cualquier compañía – En coordinación con el proyecto en curso del PCAOB para desarrollar la guía para auditores de compañías más pequeñas y menos complejas, la norma explica cómo adaptar las auditorías de controles internos para adecuarlas al tamaño y complejidad de las compañías auditadas. La nueva norma lo logra al incluir notas a través de su redacción de cómo aplicar los principios que incluye en compañías pequeñas y más simples, así como en unidades más sencillas de compañías complejas.
- Simplifica el texto de la norma – La nueva norma que emitió el PCAOB es más corta y fácil de leer. Esto en parte es porque usa términos más simples para describir procedimientos y definiciones. También porque ha sido perfilada y reorganizada para comenzar por la propia auditoría, movió definiciones y otros complementos a los apéndices y evitando duplicaciones por referencias cruzadas entre documentos del PCAOB y de la SEC por ejemplo, la norma No. 5 elimina la discusión planteada por la No. 2 sobre materialidad, clarificando así que la evaluación del auditor de la materialidad para propósitos de auditoría de controles internos está basada en el mismo principio aplicable a las Auditorías de estados financieros. También, para una mejor coordinación con la SEC, esta nueva norma adapta ciertos términos a las normas y guía de la SEC, como por ejemplo la definición de debilidad material y el uso del término control-a-nivel-de-entidad en lugar de controles a nivel compañía.

Tal y como se mencionó anteriormente, la Junta del PCAOB considera que los cambios hechos a la propuesta reflejan refinamientos, más que cambios significantes en el enfoque. Esta sección describe las áreas de cambio a las propuestas, que son notables.

La norma pone énfasis en la importancia de controles sobre posibles fraudes y requiere que el auditor pruebe los controles específicamente dirigidos a prevenir o detectar fraudes que razonablemente pudieran derivar en expresiones erróneas importantes en las declaraciones financieras.

3.2.3 Principales cambios

- Aplicación de un enfoque de arriba-hacia-abajo y basado en riesgos, que concentre el esfuerzo y dedicación en los asuntos más importantes y no tanto en detalles inateriales a nivel de proceso. El seguimiento de un enfoque basado en riesgos posibilita al auditor la concentración de su esfuerzo y tarea en aquellos controles que resultan importantes para la conclusión del trabajo y al mismo tiempo evita el exceso de costo, tiempo o esfuerzo en aquellos controles que no resultan importantes.

Para seleccionar los controles a probar, el auditor debe usar un enfoque de arriba-hacia-abajo para la auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros. Este enfoque comienza a nivel del estado financiero y con el entendimiento por parte del auditor respecto de los riesgos generales del control interno sobre la presentación de reportes financieros. El auditor entonces, debe focalizarse en los controles a nivel de la entidad y trabaja hacia abajo hacia las cuentas y revelaciones significantes y sus aserciones relevantes. Este enfoque dirige la atención del auditor hacia las cuentas, revelaciones y aserciones que presentan una posibilidad razonable de declaración equivocada material para los estados financieros y las revelaciones relacionadas. El auditor entonces verifica su entendimiento de los riesgos en los procesos de la compañía y selecciona para prueba aquellos controles que de manera suficiente direccionan el riesgo evaluado de declaración equivocada material para cada aserción relevante.

El enfoque arriba-hacia-abajo describe el proceso secuencial del pensamiento del auditor en la identificación de los riesgos y de los controles a probar, no

necesariamente el orden en el cual el auditor desempeñará los procedimientos de auditoría.

- Alinea términos clave y conceptos con terminología usada por la SEC.
- Incluye una discusión de riesgos de fraudes y controles anti-fraudes al inicio de la norma, para enfatizar la importancia de estos temas en el aseguramiento del riesgo.
- Explica cómo las diferentes clases de controles a nivel de entidad tienen diferentes efectos en la selección y prueba de controles. Por ejemplo, controles a nivel de entidad que supervisan la operación de otros controles de una manera tan precisa que podrían reducir la necesidad de probar explícitamente, los controles a nivel operativo. Por lo tanto, el comienzo del compromiso debe considerar un enfoque de arriba-hacia-abajo analizando primero los controles a nivel de entidad para luego continuar con los controles a nivel de proceso.

En otras palabras, se debe analizar en el comienzo del compromiso los cinco componentes del marco de referencia de control interno COSO, prestando especial atención al mensaje de compromiso con el control que la compañía promueva desde la cima de la organización y así con los demás componentes de dicho marco de control, para luego considerar los controles específicos de cada proceso.

Los controles a nivel de entidad incluyen:

- Controles relacionados con el ambiente de control –dada su importancia para el efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros, el auditor tiene que evaluar el ambiente de control de la compañía.

- Controles sobre el eludir de la administración¹ – son importantes para el efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros de todas las compañías, y pueden ser particularmente importantes en las compañías más pequeñas a causa de la incrementada participación de la administración principal en el desempeño de los controles y en el proceso de presentación de reportes financieros de final de año.
 - El proceso de evaluación del riesgo de la compañía.
 - Procesamiento y controles centralizados, incluyendo entornos de servicios compartidos.
 - Controles para monitorear los resultados de las operaciones.
 - Controles para monitorear otros controles, incluyendo actividades de la función de auditoría interna, el comité de auditoría², y los programas de auto-evaluación
 - Controles sobre el proceso de presentación de reportes financieros de final del período.
 - Políticas que direccionan las prácticas significantes de control del negocio y de administración del riesgo.
- Focaliza al auditor en alcanzar los objetivos de un apropiado recorrido (walkthrough) por encima de realizar efectivamente uno, siendo por ejemplo, en oportunidades, más orientado a un enfoque de cumplimiento, mediante el uso de check-list.
 - Enfatiza que los auditores no deben orientar la auditoría en encontrar deficiencias que no representan debilidades materiales. Aunque a la vez, la norma retiene el requerimiento de evaluar todas las deficiencias identificadas y comunicar ambas, debilidades materiales y deficiencias significativas, por escrito, al Comité de Auditoría.

¹ Hace referencia a la posibilidad (riesgo) o capacidad que tiene la administración para eludir los controles, incluso aquellos que ella misma haya establecido. Por eso se traduce controles sobre el *eludir de la administración*.

² Si no existe comité de auditoría, todas las referencias que en este Standard se hacen al comité de auditoría aplican a toda la junta de directores de la compañía.

- A pesar de adoptar la norma propuesta el considerar y usar el trabajo de otros, la intención del PCAOB en esta propuesta, es que permite expresamente al auditor el uso, de las pruebas y otros trabajos de otras personas en una auditoría de controles internos, más allá de los auditores internos.
- Integración de las auditorías – la auditoría de control interno sobre la presentación de reportes financieros se debe integrar con la auditoría de los estados financieros. Sin embargo, los objetivos de las auditorías no son idénticos, y el auditor tiene que planear y realizar el trabajo para lograr los objetivos de ambas auditorías.

En una auditoría integrada del control interno sobre la presentación de reportes financieros y de los estados financieros, el auditor debe diseñar su prueba de los controles para lograr simultáneamente los objetivos de ambas auditorías.

Debe además, obtener suficiente evidencia para soportar su opinión respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros para el final del año. Y, obtener evidencia suficiente para soportar la opinión sobre las valoraciones del riesgo de control para los propósitos de la auditoría de estados financieros.

En algunas circunstancias, particularmente en algunas auditorías de compañías más pequeñas, menos complejas, el auditor puede escoger no valorar como bajo el riesgo de control para los propósitos de la auditoría de los estados financieros. En tales circunstancias, las pruebas que realiza el auditor respecto de la efectividad de la operación de los controles internos serían desempeñadas principalmente con el propósito de soportar su opinión respecto de si el control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía es efectivo al final del año. Los resultados de los procedimientos de auditoría de estados financieros que realiza el auditor también deben informar sus evaluaciones al determinar las pruebas necesarias para concluir sobre la evaluación de un control.

3.2.4 Importancia de la evaluación de riesgos

La importancia de la evaluación de riesgos fue desarrollada en su oportunidad, del documento que el PCAOB publicó el 16 de mayo de 2005 para clarificar aspectos de la norma No. 2, dichas interpretaciones son en gran parte hoy la fuente o antecedente técnico de las modificaciones a la norma No.5.

El rol de la evaluación del riesgo subyace a todo el proceso de auditoría que se describe en esta norma, incluyendo la determinación de las cuentas y revelaciones significativas, así como de las aseveraciones o aserciones relevantes, la selección de los controles a probar, y la determinación de la evidencia necesaria para un control dado.

El riesgo de que el control interno sobre la presentación de reportes financieros de una compañía fallara en prevenir o detectar la declaración equivocada originada en fraude, usualmente es más alto que el riesgo de fallar en prevenir o detectar el error. El auditor debe focalizar más su atención en las áreas de riesgo más alto. De otro modo, no es necesario probar los controles que, aún si son deficientes, no presentarían una posibilidad razonable de declaración equivocada material para los estados financieros.

La complejidad de la organización, de la unidad de negocios, o de los procesos, desempeñará un papel importante en la evaluación del riesgo que hace el auditor y en la determinación de los procedimientos necesarios.

3.2.5 Observancia a las definiciones de deficiencia significativa y debilidad material

Cualquier tipo o método de evaluación de deficiencia que se pretenda utilizar requiere de juicio profesional. La evaluación y decisión de qué deficiencias deben ser reportadas ha significado uno de los esfuerzos y desafíos más importantes en el proceso de cumplimiento con la Ley Sarbanes Oxley.

Las definiciones de deficiencia significativa, si bien son defendidas por el PCAOB, también reconoce que pueden mejorarse algunos términos para transmitir el espíritu de dichas definiciones en quienes deben aplicarlas, haciendo referencia a la posibilidad e impacto de un error potencial, lo cual pareciera que no ha sido suficiente en la experiencia real. Por lo tanto, se han dado algunos cambios semánticos en las definiciones, como ser la frase -probabilidad más que remota- por la frase -posibilidad razonable.

En la práctica, el PCAOB ha descubierto que muchos profesionales han interpretado erróneamente el término -más que remoto- como un umbral que quiere decir algo por debajo de una posibilidad razonable. Esto ha causado que muchos profesionales evaluaran la situación muy por debajo de lo que se pretendía en términos de importancia en la clasificación de una deficiencia. Por lo tanto, el PCAOB ha decidido reemplazar algunos términos en las definiciones de deficiencia significativa y debilidad material, utilizando en lugar de la terminología -más que probable- la terminología -razonablemente posible-.

Esto debería ayudar a identificar y clasificar mejor aquellas deficiencias que se clasifiquen como debilidades materiales, que son aquellas consideradas como de mayor importancia.

También se reemplaza la frase -más que inconsecuente- por el término significativo. Estas modificaciones buscan en realidad evitar que muchas firmas y profesionales insuman más tiempo de lo necesario en el esfuerzo por identificar, analizar y definir cursos de acción para deficiencias que realmente no son lo suficientemente importantes como para informar.

3.2.6 Simplificación de requerimientos

Si se analizan los cambios propuestos para la norma de auditoría No. 2 del PCAOB, se puede apreciar una clara tendencia hacia la simplificación de requerimientos, mayor flexibilidad, sugerencia de aplicación de un enfoque basado en riesgos, y en síntesis, un mensaje de abaratamiento de costos y menor burocracia para cumplir con los requerimientos de la Ley Sarbanes Oxley.

Es necesario tener presente que la efectividad del control interno nace desde el mensaje que se imparte desde la cima de la organización, por lo que también se sugiere, en la racionalización del enfoque a aplicar, que este comience con una consideración y evaluación de los controles a nivel de entidad, antes de atacar aspectos de detalle en los controles que componen los procesos del negocio.

3.2.7 Integración de las auditorías

De acuerdo a la norma No. 5, la auditoría del control interno sobre la presentación de informes financieros se debe integrar con la auditoría de los estados financieros. Sin embargo, los objetivos de las auditorías no son similares, y el auditor debe de planificar y desempeñar su trabajo para lograr los objetivos de ambas auditorías.

3.2.8 Apreciación de la evaluación de la administración

El lugar natural para comenzar la auditoría de los controles internos de una empresa sobre los informes financieros, es la **evaluación gerencial**. Al determinar una **calificación** de la **evaluación gerencial**, el auditor puede tener confianza en que la gerencia tiene una base para expresar su conclusión respecto de la efectividad de los controles internos. Esta **calificación** también proporciona información que ayudará al auditor a comprender el control interno de la empresa, ayuda al auditor a planificar el trabajo necesario para terminar la auditoría y proporciona algo de la evidencia que el auditor utilizará para respaldar su opinión.

Además, mientras más claramente documente la gerencia su control interno sobre los informes financieros, el proceso utilizado para evaluar la efectividad del control interno y los resultados de dicho proceso, más fácil será para el auditor comprender el control interno. Esto también debiera traducirse en una reducción de los honorarios profesionales por la auditoría.

Las regulaciones de la SEC requieren que la administración base su evaluación de la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía en una estructura conceptual que sea confiable, reconocida, establecida por una asociación o grupo que haya

seguido procedimientos de debido proceso, incluyendo la amplia distribución de la estructura conceptual para comentarios del público, es decir, utilizando el marco de referencia de control interno COSO.

Tal como se menciona anteriormente al inicio del compromiso el auditor debe considerar un enfoque de arriba-hacia-abajo analizando primero los controles a nivel de entidad para luego continuar con los controles a nivel de proceso.

3.2.9 Obtención de una comprensión del control interno sobre los informes financieros, incluyendo el desarrollo de recorridos

El auditor debe comprender cómo ha sido diseñado y cómo opera el control interno sobre los informes financieros y para poder evaluar y probar su efectividad. El auditor obtiene una cantidad sustancial de esta comprensión al determinar una calificación del proceso de la evaluación gerencial.

Sin embargo, el auditor también debe quedar conforme en el sentido de que los controles realmente han sido implementados y que están operando de acuerdo a la forma como han sido diseñados. Por lo tanto, si bien las consultas con personal de la empresa y la revisión del proceso de evaluación de la gerencia no dan al auditor una comprensión sobre cómo ha sido diseñado y cómo opera el sistema de control interno, son insuficientes por sí mismas. Se requiere de otros procesos para que el auditor confirme su comprensión.

Esta norma da una dirección al auditor para confirmar su comprensión llevando a cabo procedimientos que incluyen la realización de consultas al personal que realmente desarrolla los controles, observando a dicho personal, la revisión de los documentos que se utilizan en la aplicación de los controles y que son consecuencia de ellos y la comparación de los documentos de respaldo (por ejemplo, facturas de venta, contratos y guías de despacho) con los registros contables. Estas pruebas le permiten al auditor obtener un entendimiento suficiente de los procesos y ser capaz de identificar los puntos importantes en los cuales un control necesario está faltando o no está diseñado de manera efectiva.

El medio más efectivo para lograr este objetivo se lleva a cabo a través de “recorridos” de los procesos más significativos de la empresa. En el recorrido, el auditor sigue una transacción desde su origen, a través de los procesos de la compañía, incluyendo los sistemas de información, hasta que se refleja en los registros financieros de la compañía, usando los mismos documentos y la misma tecnología de la información que usa el personal de la compañía. Los procedimientos para los recorridos usualmente incluyen una combinación de indagación, observación, inspección de documentación relevante y volver a desempeñar los controles.

Debido al juicio profesional que requiere un recorrido y a la importancia de los objetivos que el auditor puede lograr a través de los recorridos, esta norma requiere que el auditor haga los recorridos él mismo. En otras palabras, no permite al auditor usar el trabajo desarrollado por la gerencia u otros para satisfacer el requerimiento de hacer los recorridos. Sin embargo, para proporcionar evidencia adicional, el auditor puede revisar recorridos llevados a cabo y documentados por otros.

Debido a la importancia de los objetivos que tienen como meta lograr y al juicio profesional necesario para su desempeño efectivo, los recorridos deberán ser llevados a cabo por auditores con experiencia. El personal sin experiencia que participa en los recorridos debe ser estrechamente supervisado, de modo que las condiciones que se encuentren en los recorridos sean apropiadamente consideradas y que la información obtenida en los recorridos sea correctamente documentada.

3.2.10 Identificación de cuentas importantes y supuestos relevantes y aseveraciones relevantes

Como parte de la obtención de una comprensión del control interno, el auditor también determina qué controles debieran ser probados, ya sea por el auditor, por la gerencia u otros. La norma de auditoría No. 5 requiere que el auditor obtenga evidencia sobre la efectividad de operación del control interno sobre los informes financieros para todas las aseveraciones relevantes y para todas las cuentas o divulgaciones significativas. Esta exigencia se basa fuertemente en dos conceptos: cuenta significativa y aseveración relevante.

Las normas de auditoría reconocen implícitamente que algunas cuentas son más significativas que otras.

En resumen, el auditor comienza haciendo una evaluación cuantitativa de las cuentas, al nivel de renglón del estado financiero o divulgación de nota. Luego el auditor amplía la evaluación para incluir factores cualitativos, tales como los distintos riesgos, estructura de la organización de la empresa y otros factores, que probablemente tendrían como resultado que otras cuentas adicionales fueran identificadas como significativas.

La identificación de aseveraciones “relevantes” es un proceso normal y conocido para los auditores experimentados, son aquellas afirmaciones de los estados financieros que tienen una posibilidad razonable de contener una declaración equivocada que causaría que los estados financieros estén declarados erróneamente en forma material. Las aseveraciones de los estados financieros incluyen:

- Existencia: un activo o pasivo existe en una fecha dada;
- Integridad: no hay activos, pasivos, transacciones o eventos sin registrar, ni partidas sin revelar;
- Valuación: un activo o pasivo es registrado a un valor en libros apropiado;
- Presentación: una partida se revela, se clasifica y describe de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros aplicable.
- Validez: un activo, pasivo, transacción o evento tuvo lugar, lo cual pertenece a la entidad durante el período o a una fecha dada;
- Registro: una transacción o evento es registrado a su monto apropiado y el ingreso o gasto se asigna al período apropiado.

Es importante mencionar que el auditor puede basar su trabajo en aseveraciones que difieren de las que aparecen en la norma No. 5.

3.2.11 Prueba y evaluación de la efectividad del diseño de los controles

Para ser efectivos, los controles internos deben ser correctamente diseñados e implementados todos los controles necesarios para dar una seguridad razonable de la precisión de los estados financieros de una empresa. En algún momento durante la auditoría del control interno, el auditor tendrá que tomar la determinación de si los controles serían efectivos si operaran de acuerdo a la forma como han sido diseñados y si se han implementado todos los controles necesarios. Esto se conoce como efectividad del diseño.

Los procedimientos desarrollados por el auditor para probar y evaluar la efectividad del diseño incluyen indagaciones con personal apropiado, observación de las operaciones de la compañía, inspección de la documentación relevante, los recorridos, y una evaluación específica de si los controles tienen la posibilidad de evitar o detectar declaraciones erróneas en los estados financieros si es que operan de acuerdo a la forma en que han sido diseñados.

Una compañía pequeña, menos compleja, puede lograr sus objetivos de control de manera diferente como lo hace una organización más grande, más compleja. Por ejemplo, la compañía pequeña, puede tener pocos empleados en la función de contabilidad, limitando las oportunidades para la segregación de funciones y conduciendo a que la compañía implemente controles alternativos para lograr sus objetivos de control. En tales situaciones, el auditor debe evaluar si esos controles son efectivos.

3.2.12 Prueba y evaluación de la efectividad operacional

La norma No. 5 requiere que el auditor obtenga evidencia sobre la efectividad operativa de los controles relacionados con todas las aseveraciones relevantes de los estados financieros para todas las cuentas y divulgaciones significativas en los estados financieros para apoyar la opinión del auditor.

Por esta razón, además de quedar conforme respecto de la efectividad del diseño de los controles internos, el auditor realiza pruebas a los controles para obtener evidencia sobre su efectividad

operativa. Estas pruebas incluyen una mezcla de indagaciones al personal apropiado de la empresa, inspección de documentación relevante, como órdenes de venta y facturas, observación de los controles en operación y repetición del desarrollo de la realización del control.

Algunos tipos de pruebas, por su naturaleza, producen mayor evidencia de la efectividad de los controles que otras pruebas. Las siguientes pruebas que el auditor puede desempeñar se presentan en orden de la evidencia que ordinariamente producirían, de menos a más: indagación, observación, inspección de documentación relevante, y volver a desempeñar el control. La sola indagación no provee evidencia para soportar una conclusión sobre la efectividad de un control.

Es de importancia indicar que, la efectividad de la evidencia competente que proveen las pruebas de control, depende de la naturaleza del control a ser probado, incluyendo si la operación del control deriva en evidencia documentaria de su operación. Puede no existir evidencia documentaria de la operación de algunos controles, tales como la filosofía y el estilo de operación de la administración.

Una compañía o unidad de negocios pequeña o menos compleja, puede tener documentación menos formal relacionada con la operación de sus controles. En esas circunstancias, la prueba de los controles mediante indagación combinada con otros procedimientos, tales como observación de actividades, inspección de documentación menos formal, o volver a desempeñar ciertos controles, puede proveer evidencia suficiente respecto de si el control es efectivo.

3.2.13 Oportunidad y extensión de las pruebas

La Ley exige que la evaluación gerencial y la opinión del auditor aborden si el control interno fue efectivo al fin del año fiscal recién finalizado de la empresa; en otras palabras, desde un punto en el tiempo. Para formarse una base para expresar una opinión sobre si el control interno fue efectivo a partir de un punto en el tiempo, se requiere que el auditor obtenga evidencia de que el control interno operó en forma efectiva durante un período de tiempo adecuado, que puede ser menos que todo el período (generalmente un año). La norma de auditoría No. 5 reconoce esto y permite que el auditor obtenga evidencia sobre la efectividad operativa en diferentes

momentos a lo largo del año, siempre y cuando el auditor actualice dichas pruebas al término del año fiscal de la compañía.

Para obtener evidencia suficiente de la efectividad de la operación, el auditor debe balancear el desempeño de las pruebas de los controles cercanos a esa fecha, de la evaluación que realiza la administración, con la necesidad de probar los controles durante un período suficiente de tiempo. Si la efectividad de la operación de los controles que han sido eliminados es importante para la evaluación del riesgo de control que realiza el auditor, el auditor debe probar la efectividad del diseño y operación de esos controles eliminados.

La extensión de las pruebas de los controles, puede ser que a más extensivamente se prueba un control, mayor la evidencia que se obtiene de esa prueba.

3.2.14 Procedimientos de actualización

Cuando el auditor reporta sobre la efectividad de los controles a una fecha específica y obtiene evidencia respecto de la efectividad de la operación de los controles en una fecha intermedia, debe determinar qué evidencia adicional es necesaria, relacionada con la operación de los controles para el período restante.

3.2.15 Utilizar el trabajo de otros

El auditor debe considerar otra información relevante y disponible de control interno al evaluar la efectividad del control interno. Con respecto a esto, la norma requiere que el auditor entienda los resultados de los procedimientos efectuados por otros, por ejemplo, auditores internos, otro personal de la empresa y terceros que trabajan bajo la dirección de la gerencia acerca del control interno sobre los informes financieros.

También se requiere que, por regla general, el trabajo propio del auditor debe proporcionar la principal evidencia para la opinión de auditoría.

Esta norma de auditoría requiere que el auditor evalúe la *competencia* y *objetividad* de las personas cuyo trabajo el auditor planea usar para determinar la extensión en la cual el auditor puede usar su trabajo.

Para propósitos de usar el trabajo de otros, *competencia* significa el logro y mantenimiento de un nivel de entendimiento y conocimiento que le permita a esa persona desempeñar de manera capaz las tareas que le son asignadas, y *objetividad* significa la capacidad para desempeñar esas tareas de manera imparcial y con honestidad intelectual. Por lo tanto, el auditor no debe usar el trabajo de personas que tienen un grado bajo de objetividad, independiente de su nivel de competencia. Asimismo, el auditor no debe usar el trabajo de personas que tienen un nivel bajo de competencia independientemente de su grado de objetividad.

La extensión en la cual el auditor puede usar el trabajo de otros en una auditoría del control interno también depende del riesgo asociado con el control que se desea probar. Cuando se incrementa el riesgo asociado con un control, se incrementa la necesidad que tiene el auditor de desempeñar su propio trabajo respecto del control.

3.2.16 Evaluar los resultados de las pruebas

El auditor debe evaluar la gravedad de todas las deficiencias de control identificadas, ya que dichas deficiencias pueden tener un efecto sobre la conclusión general del respecto a si el control interno es efectivo.

La gravedad de una deficiencia depende de a. si hay una posibilidad razonable de que los controles de la compañía fallaran en prevenir o detectar una declaración equivocada de una cuenta contable o de una revelación y b. la magnitud de la declaración equivocada potencial resultante de la deficiencia o de las deficiencias. Por lo tanto, la gravedad de una deficiencia no depende de si actualmente ha ocurrido una declaración equivocada, sino de si hay una posibilidad razonable de que los controles de la compañía fallarán en prevenir o detectar una declaración equivocada.

Las definiciones de deficiencia significativa y debilidad material se concentran en la posibilidad y magnitud como el marco para evaluar las deficiencias.

El auditor debe comunicar por escrito al comité de auditoría de la empresa, todas las deficiencias significativas y debilidades materiales de las cuales el auditor tiene conocimiento. También se requiere que el auditor comunique a la gerencia de la empresa, por escrito, todas las deficiencias de control de las cuales tiene conocimiento y que no han sido previamente comunicadas por escrito a la gerencia y notificar al comité de auditoría que dicha comunicación ha sido realizada.

3.2.17 Identificación de deficiencias significativas

La norma de auditoría No. 5 identifica una serie de circunstancias que, debido a su posibilidad de causar un efecto negativo significativo en el control interno sobre los informes financieros, son deficiencias significativas y a la vez fuertes indicadores de que existe una debilidad material, incluyendo:

- Identificación del fraude, sea o no material, por parte de la administración principal.
- Re-expresión de estados financieros previamente emitidos, para reflejar la corrección de una declaración errónea material.
- Supervisión inefectiva por parte del comité de auditoría de la empresa, respecto de la presentación de los informes financieros externos y del control interno sobre los informes financieros de la empresa.
- Declaraciones/desviaciones materiales de los estados financieros no identificadas inicialmente por los controles internos de la empresa.
- Deficiencias significativas que han sido comunicadas a la gerencia y al comité de auditoría, pero que continúan sin corregirse después de períodos de tiempo razonables.

3.2.18 Opinión e informes

La norma permite al auditor expresar una opinión sin salvedades si el auditor no ha identificado ninguna debilidad material en el control interno después de haber llevado a cabo todos los procedimientos que el auditor considera necesarios bajo las circunstancias. Luego de formarse una opinión sobre la efectividad del control interno sobre la presentación de los reportes financieros de la compañía, el auditor debe evaluar la presentación de los elementos que se requieren que la administración, bajo las reglas de la SEC, presente en su reporte anual respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros.

Si el auditor determina que cualquiera de los elementos requeridos del reporte anual de la administración están incompletos o presentados de manera inapropiada respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros, el auditor debe seguir la dirección contenida en el párrafo C2 del Apéndice C Situaciones especiales de presentación de reportes de la norma original. (Anexo VI)

En el caso de que el auditor no pueda llevar a cabo todos los procedimientos que considera necesarios bajo las circunstancias que ha habido limitación al alcance de su trabajo, no podrá formarse una opinión sobre la efectividad del control interno. Una limitación en el alcance requiere que el auditor niegue la opinión o se retire del contrato. Esta norma permite al auditor ya sea hacer salvedades a la opinión o negar la opinión (ver párrafos C3 a C7 del Apéndice C en Anexo VI).

En el anexo V se adjuntan las distintas presentaciones de reportes sobre el control interno que el auditor puede emitir, de acuerdo a lo establecido en la norma de auditoría No. 5 del PCAOB.

3.2.19 Efecto de las debilidades materiales en la opinión del auditor sobre el control interno

Si hay deficiencias que individualmente o en combinación, resulten en una o más debilidades materiales, el auditor tiene que expresar una opinión adversa respecto del control interno sobre la

presentación de reportes financieros de la compañía a menos que haya una restricción en el alcance (del trabajo del auditor) del contrato (ver C3 en Apéndice C del Anexo VI).

Cuando se expresa una opinión adversa respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros, a causa de una debilidad material, el reporte del auditor debe incluir:

- La definición de debilidad material, tal y como es provista en el Apéndice A7 adjunto a la norma original:

-Debilidad material es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno sobre la presentación de reportes financieros, tal que hay una posibilidad razonable de que una declaración equivocada material de los estados financieros anual o intermedios de la compañía no será prevenida o detectada en una base oportuna.

- Una declaración de que ha sido identificada una debilidad material y una identificación de la debilidad material descrita en la evaluación que realiza la administración.

Si la debilidad material no ha sido incluida en la valoración que realiza la administración, el reporte debe ser modificado para señalar que ha sido identificada una debilidad material pero que no ha sido incluida en la valoración que realiza la administración. Adicionalmente, el reporte del auditor debe incluir una descripción de la debilidad material, la cual debe proveer a los usuarios del reporte de auditoría con información específica sobre la naturaleza de la debilidad material y su efecto actual y potencial sobre la presentación de los estados financieros de la compañía emitidos durante la existencia de la debilidad.

- El auditor debe determinar el efecto que su opinión adversa sobre el control interno tiene en su opinión sobre los estados financieros. Adicionalmente, el auditor debe revelar si su opinión sobre los estados financieros fue afectada por la opinión adversa respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros.

3.2.20 Divulgación de deficiencias

El auditor tiene que comunicar, por escrito, a la administración y al comité de auditoría, todas las debilidades materiales identificadas durante la auditoría. La comunicación escrita se debe hacer antes de la emisión del reporte del auditor respecto del control interno sobre la presentación de información financiera.

Cuando el auditor concluya que la supervisión del proceso de presentación del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía por parte del comité de auditoría de la compañía, es inefectiva, tiene que comunicar esa conclusión por escrito a la junta de directores.

También se debe considerar que si el auditor detecta cualesquiera deficiencias o combinaciones de deficiencias durante la auditoría, que son deficiencias significativas, tiene que comunicar tales deficiencias, por escrito al comité de auditoría.

De acuerdo a lo establecido en la norma No. 5, el auditor comunicará a la administración por escrito, todas las deficiencias encontradas en la auditoría (deficiencias que son de menor magnitud que las debilidades materiales) e informarle al comité de auditoría cuando se ha realizado tal comunicación.

Sin embargo, esta norma no requiere que el auditor realice procedimientos que sean suficientes para identificar todas las deficiencias de control; más aún el auditor comunica las deficiencias de que es consciente respecto del control interno sobre la presentación de información financiera.

3.2.21 Controles para detectar o evitar el riesgo de fraude

Los controles internos fuertes ofrecen mejores oportunidades para detectar y desincentivar el fraude. Por ejemplo, muchos fraudes que tienen como resultado reclasificaciones de los estados financieros, dependían de la capacidad de la gerencia de explotar las debilidades del control interno. Razón por la cual, el auditor debe evaluar si los controles de la compañía direccionan de

manera suficiente los riesgos identificados de errores materiales debido al fraude, así como los controles que tienen la intención de direccionar el riesgo de que la administración eluda esos controles.

A continuación, algunos controles que pueden direccionar esos riesgos:

- Controles sobre transacciones significativas, inusuales, particularmente aquellas que resultan en entradas al libro de reportes financieros.
- Controles sobre entradas y ajustes al libro diario hechas en el proceso de final del período de presentación de informes financieros.
- Controles sobre transacciones con partes relacionadas.
- Controles relacionados con estimados significantes realizados por la administración y
- Controles que atenúan incentivos y presiones sobre la administración para que falsifique y administre de manera inadecuada los resultados financieros.

La decisión de si un control debe ser seleccionado para ser probado, depende de cuáles controles, individualmente o en combinación con otros, direcciona de manera suficiente el riesgo evaluado de error o fraude para una aserción relevante dada más que sobre cómo se denomina el control, es decir, no importa si son controles a nivel de entidad, a nivel de transacción, actividad de control, control de monitoreo, control preventivo o detectivo, si no la suficiencia o administración apropiada del riesgo con estos controles.

3.2.22 Enfoque de arriba-hacia-abajo

El auditor debe hacer uso de un enfoque arriba-hacia-abajo para la auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros. Este enfoque comienza a nivel del estado financiero y con el entendimiento por parte del auditor respecto de los riesgos generales del control interno sobre la presentación de reportes financieros. Entonces el auditor se enfoca en los controles a nivel-de-la-entidad y trabaja hacia abajo hacia las cuentas y revelaciones significativas y sus aserciones relevantes.

El enfoque arriba-hacia-abajo dirige la atención del auditor hacia las cuentas, revelaciones y aserciones que presentan una posibilidad razonable de error material para los estados financieros y las revelaciones relacionadas. El auditor entonces verifica su entendimiento de los riesgos en los procesos de la compañía y selecciona para prueba aquellos controles que de manera suficiente direccionan el riesgo evaluado de información equivocada o error material para cada aserción relevante.

3.2.23 Controles a nivel de entidad

El auditor tiene que probar aquellos controles a nivel-de-entidad que son importantes para la conclusión del auditor respecto de si la compañía tiene un efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros. La evaluación que el auditor hace de los controles a nivel-de-entidad puede derivar en incrementar o disminuir las pruebas que de otra manera tendría que desempeñar sobre los otros controles.

A continuación se detallan algunos controles a nivel-de-entidad:

- Controles relacionados con el ambiente de control
- Controles sobre el eludir de la administración
- Para las compañías pequeñas, los controles que direccionan el riesgo de que la administración eluda pueden ser diferentes de los de una compañía más grande. Por ejemplo, una compañía pequeña puede confiar en supervisión detallada por parte del comité de auditoría, que se focalice en el riesgo de que la administración eluda.
- El proceso de evaluación o calificación del riesgo de la compañía
- Procesamiento y controles centralizados
- Controles para monitorear los resultados de las operaciones
- Controles sobre el proceso de presentación de reportes financieros de final de período y
- Políticas que direccionan las prácticas significativas de control del negocio y de administración del riesgo.

El tamaño y complejidad de la compañía, de sus procesos de negocios y de sus unidades de negocio, pueden afectar la manera como lograr muchos de sus objetivos de control. También pueden afectar los riesgos de revelaciones erróneas así como los controles necesarios para direccionar esos riesgos. El escalar es más efectivo como una extensión natural del enfoque basado en riesgos y es aplicable a las auditorías de todas las compañías. De acuerdo con ello, una compañía pequeña, menos compleja, o aún una compañía más grande, menos compleja puede lograr sus objetivos de control de manera diferente a como lo hace una compañía más compleja.

3.2.24 Requisitos de documentación

Además de los requisitos de documentación indicados en la norma internacional de auditoría - NIA 230 Documentación de Auditoría, el auditor deberá documentar:

- La comprensión que obtuvo y la evaluación del diseño de cada uno de los cinco componentes de control interno de la empresa con respecto a los informes financieros.
- El proceso que se utiliza para determinar las cuentas significativas y divulgaciones y clases principales de transacciones, incluyendo la determinación de las ubicaciones (filiales lejanas) o unidades de negocio a las cuales se efectuarán las pruebas.
- La identificación de los puntos en los cuales las declaraciones equivocadas se relacionan con las aserciones relevantes de los estados financieros podría ocurrir dentro de las cuentas significativas y divulgaciones y clases principales/más importantes de transacciones.
- Hasta que punto el auditor se ha apoyado en trabajo realizado por otros, así como la evaluación del auditor de su competencia y objetividad.
- La evaluación de cualquier deficiencia notada como resultado de las pruebas del auditor, y
- Otros hallazgos que podrían producir una modificación al informe del auditor.

CAPÍTULO IV

ENTENDIMIENTO DEL CONTROL INTERNO

4.1 Propósito

Como parte de la comprensión de la entidad y su ambiente, se debe alcanzar un entendimiento o una comprensión acerca del control interno relevante para la auditoría. La comprensión del control interno tiene que ser suficiente para poder identificar y evaluar los riesgos de errores materiales en los estados financieros y para diseñar y realizar adecuadamente los procedimientos de auditoría.

El conocimiento sobre el control interno es el punto de partida para dar un enfoque de arriba hacia abajo para identificar los controles existentes en una compañía. Lo cual, como se indicó en el capítulo III, el enfoque de arriba hacia abajo sirve para identificar controles eficaces de alto nivel que por lo general consideran varios objetivos de control, incrementando así la eficiencia en las pruebas de evaluación de la eficacia operativa de estos controles.

Al obtener una comprensión del control interno, el auditor y su equipo de trabajo por lo general necesitan considerar las decisiones relevantes tomadas en la planeación de la auditoría y la información obtenida durante la misma.

Todo esto conlleva a que se debe obtener evidencia de auditoría acerca de la corrección e integridad de la información producida por la entidad que se utiliza al realizar los procedimientos de auditoría.

Para obtener esta información se deben realizar procedimientos de evaluación de riesgo para comprender el control interno de la entidad como:

- Indagaciones con la gerencia y otros dentro de la entidad.
- Revisión analítica preliminar.

- Observación e inspección.

No se requiere necesariamente que se realicen todos los procedimientos de evaluación de riesgo descritos anteriormente para cada uno de los componentes del control interno. Generalmente para compromisos de auditorías recurrentes, se ha obtenido mayor parte de la información necesaria en auditorías previas. Entonces los procedimientos de evaluación de riesgo pueden ser dirigidos en actualizar la comprensión e identificar cualquier asunto nuevo que pueda afectar el plan de auditoría.

El obtener una comprensión adecuada del control interno ayudará a:

- Identificar factores que puedan afectar la evaluación de riesgo, incluyendo la identificación de riesgos específicos que surjan de debilidades materiales en el control interno.
- Planear un enfoque de arriba-hacia-abajo eficiente para los controles.
- Identificar controles, asuntos relacionados con el control que son de preocupación particular para la gerencia y para las que se puedan desarrollar observaciones de auditoría significativas o recomendaciones constructivas para la gerencia.
- Desarrollar un plan de auditoría para el desempeño de procedimientos sustantivos, incluyendo la identificación de información y los análisis que podría utilizarse en el desempeño de procedimientos analíticos sustantivos y pruebas de detalle.

Todo esto se hace en el contexto del entorno de control de la empresa, que se forma y se redefine según sea necesario para lograr el tono apropiado desde la cúpula de la organización y los atributos relacionados.

4.2 Componentes del control interno

Estos componentes se supervisan para asegurar que los controles siguen operando correctamente con el curso del tiempo. Un diagrama de los componentes del marco COSO trabajando en conjunto desde una perspectiva de proceso se ilustra en la página siguiente:



El establecimiento de objetivos y la identificación de eventos o sucesos en el contexto del marco IC-IF son parte integral del ambiente de control; sin embargo; dentro del contexto del nuevo marco COSO II ERM que fue publicado en Septiembre de 2004 denominado como Enterprise Risk Management (Administración de Riesgos Empresariales), que en ningún momento reemplaza al informe COSO IC-IF -Internal Control-Integrated Framework (siglas en inglés de Control Interno-Estructura Integrada) son considerados en forma separada, como elementos independientes. Igualmente, la respuesta al riesgo se considera como parte del componente evaluación del riesgo. Por lo que, se hace la aclaración que en el presente trabajo estos tres elementos, se incluyen como parte del ambiente de control y evaluación del riesgo no así como elementos separados del COSO.

Cada uno de los cinco componentes del control interno presentados en el marco COSO es importante para cumplir el objetivo de reporte de la información financiera de manera confiable. Como se ha venido explicando en el trayecto de este trabajo, el control interno tiene cinco componentes que trabajan en conjunto para prevenir o detectar y corregir errores materiales en informes financieros. Cuando los cinco componentes están presentes y en funcionamiento, hasta el punto en que la dirección tiene una seguridad razonable de que los estados financieros se preparan de forma fiable, se puede considerar que el control interno es eficaz.

Aunque cada componente debe estar presente y en funcionamiento, esto no significa que cada componente debe funcionar de forma idéntica o al mismo nivel en cada empresa. Pueden existir algunas compensaciones entre componentes. Una deficiencia en un componente puede estar mitigada por otros controles en ese componente o por controles en otro componente que es lo suficientemente sólido como para que la totalidad del control sea adecuado para reducir el riesgo de errores materiales hasta un nivel aceptable.

- El ambiente de control –es la actitud, conciencia y acciones en general de los directores y gerencia en relación con la importancia del control interno de la entidad.
- El proceso de evaluación de riesgo de la entidad –utilizado para identificar, analizar y administrar los riesgos que enfrenta la unidad.
- El sistema de información y comunicación –que se utiliza para capturar e intercambiar información necesaria para realizar, administrar y controlar operaciones.
- Actividades de control –son las políticas y procedimientos diseñados para ayudar asegurar que se realicen las directrices de la gerencia.
- Monitoreo de controles –es el proceso de evaluar la calidad del desempeño del control interno en el tiempo.

Para poder comprender cada uno de los componentes del control interno debe incluirse la evaluación del diseño de los controles y establecer si éstos han sido implementados. Una vez comprendido el proceso de evaluación de riesgo de la entidad, conviene comprender su proceso

para identificar riesgos relevantes del negocio para fines de generación de reportes financieros y el proceso utilizado para decidir las acciones que serán consideradas para dichos riesgos y sus resultados. Es decir, se debe considerar si la información obtenida indica riesgos de error material a causa de fraude.

Al obtener una comprensión del monitoreo de los controles de la entidad, conviene obtener una comprensión clara de los tipos de actividades que la entidad realiza para monitorear los controles internos sobre los reportes financieros. Por consiguiente, comprender cómo aquellos encargados de gobierno vigilan los procesos de la gerencia para identificar y responder a los riesgos de fraude en la entidad y el control interno que la gerencia ha establecido para mitigar dichos riesgos.

Las entidades más pequeñas pueden utilizar medios menos formales, procesos y procedimientos más simples para lograr sus objetivos de información financiera. Resultado de esto, los componentes de control interno pueden no distinguirse claramente, pero sus fines fundamentales son igualmente válidos. Por ejemplo, las entidades más pequeñas con involucramiento activo de la gerencia en el proceso de informes financieros pueden no tener descripciones extensivas de procedimientos de contabilidad o políticas escritas detalladas. Para algunas entidades, en particular las entidades muy pequeñas, el dueño –gerente puede realizar funciones que en una entidad más grande le pertenecerían a varios de los componentes del control interno.

“Comprender los controles tanto a nivel de entidad como a nivel de proceso –comprender los controles a nivel de entidad significa comprender los controles que son penetrantes a través de la entidad, pues se relacionan con varios de los procesos de la entidad, y evaluar aquellos controles a un nivel de entidad general (en lugar de cada proceso).

Normalmente se puede apreciar la distinción entre los controles a nivel de entidad y a nivel de proceso como sigue:

- El ambiente de control siempre es una consideración a nivel de entidad.

- El proceso de evaluación del riesgo por parte de la empresa, típicamente se realiza y evalúa a nivel de entidad. Sin embargo, los riesgos identificados se pueden clasificar en aquellos que son penetrantes y se evalúan a nivel de entidad y aquellos que se relacionan con saldos de cuenta y se evalúan a nivel de proceso ya que se podría estar tratando de obtener seguridad de control sobre estos riesgos específicos identificados.
- Los sistemas de información y comunicación de las funciones y responsabilidades a los empleados típicamente se consideran a nivel de entidad ya que se relacionan con más de un proceso. Sin embargo, algunas actividades de información y comunicación (por ejemplo, controles automatizados) también son relevantes a nivel de proceso.
- Las actividades de monitoreo de los controles (por ejemplo, auditoría interna y la auto-evaluación de la administración) típicamente son programas a nivel de entidad. Las actividades de monitoreo que ocurren a nivel de proceso se clasifican como actividades de control.
- Las actividades de control típicamente se relacionan con los objetivos de control y las aseveraciones contables, por lo tanto, son relevantes a nivel de proceso. Para este propósito, se ve el proceso de informes financieros y los controles generales de la computadora como semejantes a un proceso y, por lo tanto, se identifican los objetivos de control y las actividades de control y se tratan a nivel de proceso.

El auditor solamente planea obtener seguridad de control a través de las pruebas de la eficacia operativa de los controles a nivel de proceso, ya que probando la eficacia operativa de los controles a nivel de entidad, para un compromiso de auditoría, no proporciona ninguna seguridad de control. Únicamente buscará obtener una comprensión de los controles a nivel de entidad y de su comprensión de los controles a nivel de entidad incluye evaluar el diseño y determinar la implementación de los controles apropiados.” (20)

4.2.1 Ambiente de control

El ambiente de control comprende las condiciones conforme a las que la contabilidad y los controles internos de la entidad han sido diseñados e implementados. Los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la entidad, la filosofía de dirección y el estilo de gestión, la manera en que la dirección asigna la autoridad y las responsabilidades y organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados y por último la atención y orientación que proporciona el consejo de administración.

Por ello el ambiente de control marca la pauta del funcionamiento de una organización e influye en la conciencia de sus empleados respecto al control. Se considera que es el fundamento para todos los demás componentes de control interno, proporcionando disciplina y estructura a la forma en que se conducen las actividades principales del negocio y se establecen los objetivos para generar los reportes de información financiera. La existencia de un ambiente de control exitoso o satisfactorio puede ser un factor positivo en la evaluación de riesgos de error material en los estados financieros. En particular, puede ayudar a reducir el riesgo de error o fraude, aún cuando un ambiente de control satisfactorio no es una muralla absoluta para la ocurrencia de error o fraude. En cambio, las deficiencias en el ambiente de control pueden debilitar la eficacia de otros componentes de control interno y afectar tanto la habilidad del auditor para adoptar una estrategia de confianza en los controles.

“Al evaluar el diseño del ambiente de control de la entidad, el auditor debe considerar los siguientes elementos, incluyendo la manera en que han sido incorporados a los procesos de la entidad:

- Comunicación e implementación de la integridad y valores éticos –son los elementos esenciales que influyen la eficacia del diseño, administración y monitoreo de los controles.” (20)

La comunicación por parte de la gerencia de sus valores éticos es necesaria para asegurar que el personal de la entidad tiene la comprensión correcta de los valores que la gerencia intenta implementar.

A través de indagaciones y la observación, se obtiene evidencia de auditoría en relación con el diseño e implementación de la actitud de la gerencia hacia el comportamiento ético y las prácticas del negocio.

- “Compromiso a la competencia –son las consideraciones de la gerencia sobre los niveles para trabajos particulares y cómo dichos niveles se traducen en habilidades y conocimientos requeridos. Es decir, aquellos individuos competentes en generación de reportes de información financiera y los puestos de supervisión relacionados.” (20)

La competencia es el conocimiento de habilidades necesarias para lograr tareas que definen el trabajo de un individuo. El asignar personal inadecuado o incompetente para procesar transacciones y ejecutar controles relacionados puede reducir la confiabilidad del proceso de contabilidad, así como la eficacia de los controles.

- “Participación por parte de quienes están encargados del gobierno –consiste en la independencia de la gerencia, su experiencia, la extensión del involucramiento e investigación de actividades, la información que reciben, el grado en el que hacen y buscan preguntas difíciles con la gerencia y su interacción con auditores internos y externos.” (20)

Cuando se obtiene una comprensión del compromiso de la gerencia hacia el diseño y mantenimiento de procesos de contabilidad confiables, se considera (1) los juicios informados sobre la naturaleza y alcance de los controles que la gerencia elija implementar y (2) la naturaleza y alcance de los riesgos que la gerencia está dispuesta a aceptar.

Un bajo grado de preocupación por parte de la gerencia, sobre prácticas que conllevan a deficiencias de control y confiabilidad de los sistemas de aplicación pueden llevar a que los empleados adopten un nivel bajo de preocupación o bien pueden tomar ventaja de dichas deficiencias de control.

- “La ideología y estilo operativo de la gerencia –se refiere a la visión de la gerencia para tomar y administrar los riesgos del negocio, así como sus acciones y actitudes hacia los informes financieros, procesamiento de información y funciones del personal de contabilidad.” (20)

Los encargados del gobierno de una entidad tienen la responsabilidad de vigilar los sistemas para la administración del riesgo, mantener un eficaz control financiero y el cumplimiento con la ley.

Con la evaluación del diseño e implementación de control del ambiente de control, se logra una comprensión de cómo la gerencia, con la vigilancia de los encargados del gobierno, ha creado y mantenido una cultura de honestidad y comportamiento ético y ha establecido los controles apropiados para prevenir y detectar el fraude y error en la entidad.

- “Estructura organizacional –es el marco dentro del cual, las actividades de una entidad son planeadas, ejecutadas, controladas y revisadas para lograr sus objetivos.
- Asignación de autoridad y responsabilidad –consiste en cómo se asigna la autoridad y responsabilidad para actividades operativas y cómo se establecen las relaciones de reporte y jerarquías de autorización.
- Políticas y prácticas de Recursos Humanos –se relaciona al reclutamiento, orientación, capacitación, evaluación, conserjería, promoción, compensación y acciones correctivas.” (20)

Las políticas y prácticas que la gerencia ha establecido en relación con recursos humanos son de importancia para el ambiente de control, dado que el personal de la entidad forma parte del control interno, incluyendo el desempeño de controles específicos. El personal que la entidad atrae y mantiene y las tareas y controles

que realizan, tienen una gran influencia de las políticas y prácticas de recursos humanos establecidas por la gerencia.

El establecimiento de objetivos se aplica cuando la gerencia considera la estrategia de riesgos en la formulación de los objetivos. Formaliza el instinto al riesgo a nivel de entidad. Es una visión a alto nivel de cuanto riesgo están dispuestos a aceptar la alta dirección y el consejo de administración.

La identificación de eventos o sucesos conlleva a distinguir riesgos y oportunidades. Identificar esos incidentes que pueden afectar la estrategia y el logro de los objetivos y determinar cómo los factores internos y externos se combinan e interactúan para influenciar su perfil de riesgo.

4.2.2 Evaluación de los riesgos

Consiste en la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos y sirve de base para determinar como deben ser administrados los riesgos. Debido a que las condiciones económicas, industriales, legislativas y operativas continuarán cambiando continuamente, es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio. El auditor debe tener presente que cada entidad se enfrenta a diversos riesgos externos e internos y que una condición previa a la evolución del riesgo es la identificación de los objetivos a los distintos niveles vinculados entre si e internamente coherentes.

En la evaluación del diseño e implementación de los controles en el proceso de evaluación de riesgo de la entidad el auditor necesita determinar cómo la gerencia:

- Identifica riesgos de negocios relevantes a los objetivos de información financiera.
- Estima el significado de los riesgos.
- Evalúa la probabilidad de su ocurrencia.
- Decide sobre las acciones para administrarlos.

Si el proceso de evaluación de riesgo de la entidad es adecuado en las circunstancias, ayuda al auditor a identificar riesgos de error material. También, es posible que le ayude en el desarrollo del plan de pruebas para la eficacia operativa de controles como parte de una estrategia de confianza en los controles. Cuando se alcanza una comprensión del proceso de evaluación de riesgo de la entidad, conviene comprender su proceso para identificar los riesgos de negocio relevantes a los objetivos de información financiera y sus procesos para determinar las acciones para considerar dichos riesgos y los resultados de las mismas.

Como resultado de las indagaciones que el auditor haya realizado, es posible darse cuenta o identificar que los riesgos son (1) penetrantes al compromiso de auditoría y los estados financieros en su conjunto o (2) específicos a errores potenciales para saldos de cuenta o revelaciones. Si logra identificar dichos riesgos, tiene que considerar el impacto en la evaluación de riesgo del compromiso, la respuesta a cualquier riesgo y el desarrollo del plan de auditoría para los procedimientos de auditoría a realizar a nivel de cada aseveración para los saldos de cuenta o revelaciones relacionados.

La respuesta al riesgo consiste en identificar y evaluar las posibles respuestas al riesgo y enmarca cuatro factores a considerar como:

- Identificación de respuestas: evadir, compartir, reducir y aceptar.
- Evaluación de posibles respuestas: impacto, probabilidad, costo/beneficio y respuestas innovadoras.
- Elección de las respuestas: toma de decisiones.
- Visión integral: nivel de entidad, nivel de unidad de negocio y base inherente y residual.

4.2.3 Actividades de control

Son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las directrices de la gerencia. Ayudan a asegurar que se toman las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de objetivos. Generalmente, son relevantes para la auditoría

porque previenen, detectan y corrigen oportunamente los errores en los estados financieros considerados como materiales por parte de la gerencia o disposición no autorizada de los activos. En estas actividades se incluyen las aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, revisiones de rentabilidad, operativa y salvaguarda de activos.

4.2.4 Información y comunicación

Esta actividad abarca la construcción de la información contable y tiene por objeto que los empleados comprendan cual es su papel en el sistema de control interno y en que manera las actividades individuales están relacionadas con el trabajo de los demás.

Para ello la entidad ha de tener medios para comunicar la información significativa a los niveles superiores y en general debe existir una comunicación eficaz con terceros como clientes, proveedores, órganos de control y accionistas.

La información pertinente debe identificarse, capturarse y comunicarse en forma y en el marco de tiempo que permita al personal realizar sus responsabilidades.

Se debe comprender el sistema de información, incluyendo los ciclos del negocio relacionados, relevantes a los informes financieros, incluyendo las siguientes áreas:

- Las clases de transacción en las operaciones de la entidad que son significativas para los estados financieros.
- Los procedimientos, tanto en tecnología de información como en sistemas manuales, por medio de los cuales las transacciones se inician, registran, procesan e informan en los estados financieros.
- Los registros de contabilidad relacionados (electrónicos o manuales) que dan soporte a la información y cuentas específicas en los estados financieros, en relación con el inicio, registro, proceso e información de transacciones.
- Cómo captura eventos y condiciones el sistema de información, además de las clases de transacciones significativas para los estados financieros.

- El proceso de información financiera utilizada para preparar los estados financieros de la entidad, incluyendo las estimaciones y revelaciones de contabilidad significativas.

“La comprensión de los sistemas de información de la entidad puede incrementar la eficiencia de la auditoría al permitir identificar las actividades de control de alto nivel que utilizan los resultados de estos sistemas.” (20)

4.2.5 Monitoreo

Se trata de un proceso que comprueba que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo. Esto se consigue mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas. El alcance de la frecuencia de las evaluaciones periódicas dependerá de una evaluación de los riesgos y de la eficacia de los procesos de supervisión continuada.

Muchas de las entidades de menor tamaño pueden no tener medios sofisticados y formalizados para el monitoreo. Las actividades continuas de monitoreo de entidades pequeñas es probable que sean informales y que por lo general se realicen como parte de la administración general de las operaciones de la entidad. El involucramiento de la gerencia en las operaciones diarias y la revisión y aprobación del procesamiento de transacciones con frecuencia será suficiente para identificar variaciones significativas de expectativas e incorrecciones en datos financieros, y así llevar a la acción correctiva.

Por ejemplo, el dueño-gerente de una entidad pequeña puede estar involucrado en las operaciones diarias del negocio y aprobar y revisar todas las transacciones significativas. En estas circunstancias, el involucramiento práctico del dueño-gerente en las cuestiones del negocio puede ser monitoreo suficiente del control del negocio.

Cuando una entidad no tiene medios sofisticados y formalizados de monitoreo, se enfoca la comprensión del monitoreo de controles en las actividades del dueño-gerente que llevan al

monitoreo eficaz, incluyendo si su nivel de involucramiento es suficiente y apropiado como para identificar y corregir errores materiales que puedan surgir en los estados financieros.

4.3 Consideración de riesgo de errores materiales

Cuando se ha logrado una comprensión del control interno de la entidad, debe considerarse si la información obtenida indica riesgos de error material a causa de fraudes.

Conviene alcanzar una comprensión de cómo los encargados del gobierno vigilan los procesos de administración para identificar y responder a los riesgos de fraude en la entidad y el control interno que la gerencia ha establecido para mitigar estos riesgos.

4.4 Procedimientos de evaluación de riesgo relacionado con el control interno

El auditor debe realizar los siguientes procedimientos para evaluar el riesgo y así obtener una comprensión del control interno de la entidad:

- Indagaciones a la gerencia y otras dentro de la entidad.
- Revisión analítica preliminar.
- Observación e inspección.

Cuando se ha comprendido el control interno, deben hacerse indagaciones a la gerencia en relación con:

- La evaluación de la gerencia del riesgo relacionado con errores materiales en los estados financieros a causa de fraude y la administración de los controles haya sido puesta en su sitio para afrontar dicho riesgo.
- El proceso de la gerencia para identificar y responder al riesgo de fraude en la entidad, incluyendo cualquier riesgo específico de fraude que la gerencia haya identificado o saldos de cuentas o revelaciones para las que un riesgo de fraude

es probable que exista y los controles que la gerencia ha establecido para mitigar estos riesgos.

- La comunicación de la gerencia, con aquéllos encargados del gobierno en relación con sus procesos para identificar y responder a los riesgos de fraude en la entidad.
- La comunicación de la gerencia, con los empleados en relación con sus visiones sobre las prácticas del negocio y comportamiento ético.

En estas circunstancias, el auditor realizará indagaciones con la gerencia, auditoría interna, encargados del gobierno y otros dentro de la entidad, según sea apropiado, para determinar si tienen el conocimiento de cualquier fraude real, que se sospeche o suponga que afecte a la entidad.

4.5 Comprender la habilidad de la gerencia para controlar el negocio

“Para comprender la habilidad de la gerencia para controlar el negocio, se tiene que considerar como mínimo lo siguiente:

- Estructura organizacional y de administración –generalmente es establecida por la alta gerencia para proporcionar una estructura eficaz para planear, dirigir y controlar las operaciones del negocio y procedimientos contables de la entidad. Lo apropiado de una estructura organizacional de la entidad, depende del tamaño, naturaleza y complejidad de sus operaciones.

El establecer una estructura organizacional relevante incluye considerar las áreas clave de autoridad y responsabilidad, así como las líneas adecuadas de información.

- Métodos para asignar autoridad y responsabilidad –afectan principalmente la comprensión de las relaciones de los reportes y responsabilidades establecidas dentro de la entidad. Las líneas de autoridad y responsabilidad sin claridad pueden conducir a fallas en el control, posibles fraudes y errores.

- Supervisión y monitoreo –es la habilidad de la gerencia para supervisar y monitorear las operaciones eficazmente y ejercer el control sobre la autoridad delegada a otros, este elemento es de vital importancia para el procesamiento de datos y actividades de contabilidad. Las deficiencias en la habilidad para supervisar por parte de la gerencia, incrementan el riesgo de errores en los estados financieros, particularmente en entidades grandes o complejas.
- Métodos de control de la alta gerencia –junto con las actividades de supervisión, los métodos de control de la alta gerencia son los medios por los cuales la alta gerencia monitorea la eficacia de los sistemas de aplicación y controles.

Los métodos de control de la alta gerencia incluyen los siguientes factores:

- Una función de la auditoría interna con el personal calificado, autoridad apropiada y relaciones de reportes eficaces.
 - Políticas y estándares para desarrollo y modificación de sistemas de aplicación y controles.
- Impacto de la tecnología de información y los procedimientos manuales sobre el control interno –las discusiones con la gerencia y los empleados clave en los ambientes de procesamientos por computadora, junto con otros procedimientos de auditoría (por ejemplo, revisiones de informes relevantes y otros documentos) proporcionan información cómo los sistemas de tecnología de información y procedimientos manuales que se utilizan en la administración del negocio y por consiguiente cómo afectan el ambiente de control.

El uso de tecnología de información y procedimientos manuales de una entidad puede afectar cualquiera de los cinco componentes de control interno. Sin embargo, aún cuando haya un extenso uso de tecnología de información, habrá procedimientos manuales. El balance entre la tecnología de información y los procedimientos manuales varía. En ciertos casos, particularmente en entidades más pequeñas y menos complejas, los sistemas pueden ser manuales principalmente. En otros casos, el grado de uso de la tecnología de información

puede variar, con algunos sistemas automatizados con pocos procedimientos manuales relacionados y otros, aún dentro de la misma entidad, manuales predominantemente.

El uso de la tecnología de información y procedimientos manuales en el control interno también afecta la manera fundamental en que las transacciones se inician, registran, procesan e informan. La tecnología de información proporciona los beneficios potenciales de eficacia y eficiencia para el control interno de una entidad, pero al mismo tiempo crea un riesgo; sin embargo, los procedimientos manuales, tales como las aprobaciones y revisiones de actividades y conciliaciones las realizan las personas; y por consiguiente, también crea riesgos específicos en el control interno de una entidad.

Los sistemas de información frecuentemente consisten en una combinación de controles automatizados y manuales. Además, los procedimientos manuales pueden ser independientes a la tecnología de información o está limitada al monitoreo de funcionamiento efectivo de los sistemas de tecnología de información. Cuando la tecnología de información se usa para iniciar, registrar, procesar o informar sobre las transacciones para inclusión en los estados financieros, los sistemas y programas pueden incluir controles relacionados con aseveraciones de los estados financieros correspondientes para cuentas materiales o bien, puede ser crítico para el funcionamiento eficaz de los procedimientos manuales que dependen de la tecnología de información.” (20)

4.6 Documentación

La documentación relacionada con la comprensión del control interno de la entidad debe contener como mínimo lo siguiente:

- “Elementos clave de comprensión obtenidos en relación con cada uno de los componentes del control interno.

- Las fuentes de información de las que se obtuvo la comprensión.
- Los procedimientos de evaluación del riesgo realizados para obtener la comprensión.
- Descripción de los riesgos penetrantes al compromiso de auditoría y a los estados financieros.
- Descripción de los riesgos específicos identificados a nivel de aseveraciones de los estados financieros para saldos de cuenta o revelaciones.
- Conclusión sobre si los componentes de control interno conducen a un control interno eficaz y a un procesamiento confiable de la información financiera.
- Evaluación del diseño e implementación de controles dentro de cada componente de control interno.
- Resultados de las indagaciones con la gerencia y los encargados del gobierno relacionadas con fraude.” (20)

4.7 Sacar conclusiones

“Con base en la comprensión y evaluación de los componentes de control interno, el auditor externo debe sacar una conclusión de si los componentes de control interno conducen a un control interno eficaz y al procesamiento confiable de la información financiera. Apoyado en la evaluación del diseño de los componentes de control interno y a la determinación de si han sido implementados, (1) se busca concluir si los componentes de control interno conducen generalmente al procesamiento confiable de información financiera y control interno eficaz y (2) determinar si los componentes específicos incrementan o disminuyen la eficacia del control interno.” (20)

Si con base en la evaluación del diseño de los componentes de control interno y determinación sobre si han sido implementados, si se tienen dudas sobre la eficacia del procesamiento de información financiera o control interno; se tiene que tomar en cuenta, si es apropiado confiar en los controles para una porción de la seguridad total de auditoría. Adicionalmente, se puede considerar el impacto en la evaluación del riesgo del compromiso y el desarrollo del plan de auditoría.

“Al determinar cualquier deficiencia de control, deficiencias significativas o debilidades materiales relacionadas con la prevención o detección de fraude y error, el auditor debe comunicar estos hallazgos a la gerencia a un nivel apropiado; y, en caso de debilidad material tan pronto como sea el caso.

Cuando el auditor identifica cualquier deficiencia significativa en el control interno relacionada con la prevención o detección de fraude y error, debe de considerar comunicar estas deficiencias significativas a los encargados del gobierno.

En el caso de darse cuenta de cualquier debilidad material en el control interno relacionada con la prevención o detección de fraude y error, ya sea como resultado de ser atraídos a su atención por parte de la gerencia o el ser identificados durante el compromiso de auditoría, el Socio del Compromiso de auditoría deberá estar satisfecho de que los encargados del gobierno han sido informados de las debilidades materiales en el control interno encontradas.” (20)

CAPÍTULO V

VISTA GENERAL DEL PLAN PARA EVALUAR EL DISEÑO E IMPLEMENTACIÓN DE LOS CONTROLES INTERNOS SOBRE LOS INFORMES FINANCIEROS

Si el auditor necesita obtener seguridad de control para aseveraciones sobre los saldos de cuenta, debe planear obtener evidencia de auditoría suficiente, competente y pertinente sobre la eficacia operativa de los controles que estén diseñados e implementados apropiadamente y que considere proporcionarán la seguridad razonable para lograr los objetivos de control relacionados con la confiabilidad de la información financiera para cada aseveración contable.

“Para obtener seguridad de control para las aseveraciones contables relacionados con saldos de cuenta o revelaciones, el auditor debe:

- Identificar todos los objetivos de control relevantes.
- Vincular los objetivos de control con las aseveraciones a nivel de saldo de cuenta y revelación.
- Por cada objetivo de control relevante, identificar controles relacionados en los cuales se pretende confiar.
- Evaluar el diseño de los controles.
- Determinar si los controles se han implementado
- Obtener evidencia de auditoría de que los controles han operado eficaz y consistentemente a lo largo del período en que se pretende confiar.

Si el auditor planifica usar la evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles obtenida en las dos auditorías anteriores, el auditor debe obtener evidencia de auditoría sobre si han ocurrido cambios en el diseño o implementación de esos controles específicos posteriores a la auditoría anterior. Esta evidencia puede ser obtenida a través de la realización de indagaciones en combinación con la observación o inspección para confirmar la comprensión de esos controles específicos.” (17)

5.1 Objetivo

El propósito de este capítulo es dar a conocer en forma general como se debe desarrollar el plan para obtener evidencia de auditoría suficiente, competente y pertinente sobre la evaluación e implementación de los controles, sobre los cuales se trata depositar confianza a lo largo del período en que se pretende confiar.

Antes de planear las pruebas de la eficacia operativa de los controles, ya sea anualmente o conforme a un plan de rotación, se debe decidir si es más eficiente y eficaz adoptar una estrategia de confianza en los controles sobre la eficacia operativa de los controles que obtener seguridad restante mediante la sola realización de procedimientos sustantivos. Esta decisión se basa en el conocimiento que se adquiere durante la fase de planeación preliminar para obtener una comprensión de la entidad, su ambiente y el proceso contable, incluyendo la evaluación del diseño de los controles y la determinación de que se hayan implementado.

Antes de probar la eficacia operativa de los controles conviene identificar mediante la evaluación de su diseño e implementación que los controles:

- Son relevantes para la auditoría de los estados financieros.
- Parecen ser eficaces.
- Pueden ser probados con eficiencia.

Los controles son relevantes para la auditoría de estados financieros si el auditor considera que proporcionarán la seguridad razonable para lograr los objetivos de control relacionados con la confiabilidad de la información financiera.

Los controles que parecen ser eficaces son aquellos que se han determinado que están debidamente diseñados e implementados.

La evaluación del diseño de un control incluye considerar si éste, de manera individual o en combinación con otros controles, es capaz de prevenir o detectar y corregir con eficacia un error

material de los estados financieros. Es decir, que el objetivo de control se lograría si el control diseñado e implementado operara como se pretende en el curso normal del negocio.

5.2 Consideraciones sobre eficiencia

Para obtener una comprensión de los componentes del control interno sobre el sistema de información y comunicación, así como de las actividades de control deben involucrar la evaluación del diseño y determinar si éstos se han implementado, sin importar si fue planeado probar la eficacia operativa de los controles.

El adquirir una comprensión de los controles involucra evaluar el diseño de un control y determinar si se ha implementado en algún momento. Esto es diferente a probar la eficacia operativa de los controles donde se logra la seguridad razonable de que el control ha estado operando eficaz y consistentemente a lo largo del período en que se pretende confiar. (Ver Capítulo VI, Eficacia Operativa de los Controles)

El evaluar el diseño involucra considerar si el control individualmente o en combinación con otros, es (son) capaz (capaces) de impedir o detectar y corregir eficazmente un error importante de los estados financieros. Esto involucra, que se tiene que considerar si el objetivo del control se lograría si dicho control estuviera operando como se pretendió en el curso normal del negocio. Una deficiencia de control existe cuando falta un control necesario o un control existente no está diseñado apropiadamente.

La profundidad de la evaluación del diseño y la implementación de los controles se basa en el juicio profesional, considerando si un control, individualmente o en combinación con otros, es relevante para evaluar el riesgo de error material a fin de desarrollar el plan de auditoría. Al ejercer el juicio profesional para determinar la profundidad necesaria de la comprensión de los controles, se consideran los siguientes factores:

- “La importancia relativa planeada.

- La naturaleza de la entidad, incluyendo el tamaño y complejidad de sus operaciones.
- La naturaleza y complejidad de los sistemas contables de la entidad, incluyendo el uso de la tecnología de información y de las organizaciones de servicios.
- Los requerimientos legales y regulaciones aplicables.
- Si se pretende obtener un nivel máximo de seguridad de control.” (20)

Como se menciona en el Capítulo IV Entendimiento del Control Interno, es necesario recordar que la indagación por sí sola no es suficiente para evaluar el diseño de un control y determinar si éste se ha implementado. Por lo tanto, normalmente deben realizarse indagaciones a la administración y otro personal de la entidad en combinación con uno o más de los siguientes procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente del diseño e implementación de un control:

- Observación de la aplicación de los controles específicos.
- Inspección de documentos e informes.
- Rastreo de las transacciones a través del sistema contable desde la iniciación hasta la información en los estados financieros; por ejemplo, realizando ensayos [walkthroughs].

Para evaluar la eficacia del diseño de los controles se debe considerar los siguientes factores:

- Para los controles manuales es necesario considerar la competencia y diligencia de los individuos que los realizan y, según sea aplicable, la eficacia del diseño de los controles automatizados y los controles generales de la computadora relacionados.
- Para los controles automatizados determinar si el control está funcionando de acuerdo con la comprensión, y también considerar la eficacia aparente del diseño de los controles generales de la computadora relacionados.

Cuando se ha determinado que los controles se han diseñado e implementado de manera adecuada o eficazmente, se puede planear la auditoría basada en confianza en los controles ya, que ha logrado un nivel máximo de seguridad de control para las aseveraciones de los estados financieros a nivel de saldos de cuenta o revelaciones, ya que efectivamente se ha probado la eficacia operativa de los controles en algún momento.

A continuación se describirán los diferentes conceptos que son manejados cuando se considera que los controles no están diseñados e implementados eficazmente:

Obtener seguridad de control

Para obtener seguridad de control para aseveraciones contables relacionadas con saldos de cuenta o revelaciones, se debe hacer lo siguiente:

- “Identificar todos los objetivos de control relevantes (key controls) – Se debe identificar todos los objetivos de control relevantes para los saldo de cuenta o revelaciones para los cuales el auditor planea obtener seguridad de control.
- Vincular los objetivos de control con las aseveraciones contables a nivel de saldo de cuenta y revelación (no es aplicable para los controles generales de la computadora) – Se refiere a la vinculación que se hace para determinar si se han identificado todos los objetivos de control relevantes para las aseveraciones contables para las cuales se busca seguridad de control. Por ejemplo, uno de los objetivos de control identificado en el ciclo de ingresos es -las facturas se generan utilizando condiciones y precios autorizados. Entonces, se vincularía este objetivo con la aserción contable de Registro para los saldos de cuenta de ventas y cuentas por cobrar. Todos los objetivos de control restantes se vincularían de manera similar a las aseveraciones de los saldos de cuenta o revelaciones. Por lo que no se obtiene seguridad de control para aquellas aseveraciones de los saldos de cuenta o revelaciones no vinculados con los objetivos de control.

- Identificar controles usando el enfoque de arriba hacia abajo – De acuerdo a la Norma No. 5 del PCAOB descrita en el Capítulo III, se debe utilizar el enfoque de arriba hacia abajo para identificar los controles relevantes (es decir, aquellos que se cree que proporcionarán seguridad razonable, si se diseñan implementan y, de ser relevante, operan de manera eficaz, para lograr los objetivos de control relacionados con la confiabilidad de la información financiera) de manera eficiente.

Generalmente los controles operan en un número de niveles en la entidad, así:

- En los niveles altos de la administración, es más probable que los controles sean de alto nivel, realizados por la administración (por ejemplo, revisiones, autorizaciones, entre otras) y es probable que involucren una mayor acumulación de información y menor consideración de detalles.
- En niveles más bajos, es probable que los controles se enfoquen a paquetes distintos de información y a un nivel de detalla mucho mayor.
- En el nivel más bajo, es probable que los controles detallados se relacionen con las transacciones específicas.” (17)

El auditor puede obtener la seguridad razonable de un control eficaz sin identificar ni evaluar los controles detallados, al identificar los controles de alto nivel utilizados por los niveles más altos de la administración. Por lo que, utilizar el enfoque de arriba hacia abajo es potencial porque los controles que realiza la administración normalmente los lleva a cabo de manera continua a lo largo del período en que se pretende confiar, lo cual es uno de los objetivos de las pruebas de controles.

Al identificar los controles de alto nivel, el auditor obtiene un mayor beneficio que lo lleva a que la auditoría sea enfocada eficientemente, pues estos controles le

estarán proporcionando seguridad razonable al cubrir más de un objetivo de control.

En adición, las ventajas de este enfoque, conlleva a que el auditor no se desgaste e invierta su tiempo en identificar controles a un nivel de detalle mayor que el necesario para satisfacer el objetivo de la auditoría. Por consiguiente, el enfoque de arriba hacia abajo, reduce usualmente el número de controles a identificar, evaluar y probar.

Si el auditor concluye que el diseño de estos controles (de-arriba-hacia-abajo) no es suficiente para los fines de la auditoría, procederá entonces a efectuar indagaciones en el siguiente nivel de la administración acerca de los controles en los que confían y determinará si dichos controles proporcionarán la seguridad razonable, si operan eficazmente y logran satisfacer los requerimientos del auditor.

El auditor debe incluir en su planeación entrevistas con la alta gerencia para mejorar la comprensión de la entidad y su ambiente, el proceso contable, y los otros componentes del control interno, incluyendo el ambiente de control. Usualmente, se solicita a la administración que muestre la manera en que obtienen la seguridad de que se han logrado los objetivos de control.

Para obtener una comprensión de la eficacia de los controles de alto nivel, normalmente se solicita al gerente que realiza las actividades, que explique los tipos de controles de alto nivel realizados y el propósito detrás de éstos. Probablemente los controles de alto nivel son más eficaces cuando la persona que realiza estas actividades comprende sus propósitos y los puede explicar a los demás.

Para que los controles de alto nivel sean relevantes para los propósitos de una auditoría, el auditor debe considerar también la oportunidad de éstos, es decir, que

necesitan ser eficaces y continuos a lo largo del período de auditoría. Además de establecer que se realizan oportunamente, también es necesario revisar el tiempo que le toma a la administración responder a los errores, a las condiciones inusuales o a los hechos no anticipados. Dependiendo de esta evaluación, es probable que la eficacia de los controles de alto nivel disminuya conforme aumenta el tiempo de respuesta de la administración.

La ausencia de errores detectados puede ser un indicativo de que el control de alto nivel es ineficaz porque los errores generalmente siguen ocurriendo sobre una base aleatoria no frecuente. Por lo que es necesario que el auditor considere también la posibilidad de que la ausencia de errores detectados puede ser *la indicación de que la administración viole los controles*, si éstos parecen estar operando de manera eficaz.

“Determinar lo adecuado aparente de los controles de alto nivel requiere de juicio profesional, ya que ninguno de los criterios establecidos aplica a todas las circunstancias.” (17)

- “Evaluar el diseño de los controles y Determinar si los controles han sido implementados – Se debe evaluar el diseño de los controles en los cuales se pretende confiar y determinar si éstos se han implementado.

Al determinar que los controles han sido diseñados e implementados adecuadamente, se puede planear probar la eficacia operativa de los controles para obtener seguridad de control. Se debe tener presente que si la evaluación del diseño y la implementación de los controles no dieron como resultado la identificación de una deficiencia de control, una deficiencia significativa o una debilidad material, se puede planear realizar pruebas sobre la eficacia operativa de los controles. Es decir que cuando se encuentra cualquiera de estas desviaciones en los controles, estos se consideran como -Controles que No son Diseñados o Implementados Eficazmente. ” (15)

- “Obtener evidencia de auditoría suficiente y competente de que los controles han operado eficaz y consistentemente a lo largo del período en que se pretende confiar – La planeación de una auditoría de control interno incluye la evaluación del diseño e implementación de los controles, sin embargo, en esta evaluación se debe saber cómo y cuándo identificar deficiencias de control, deficiencias significativas o deficiencias materiales.” (17) Razón por la cual se incluye en este material las definiciones de cada uno de éstos conceptos:

- Deficiencia de Control en el Diseño e Implementación de los Controles – Se considera como deficiencia de control, cuando se determina que el diseño o la implementación de un control impiden su eficacia.
- Deficiencia Significativa en el Diseño e Implementación de los Controles – Si se concluye que ciertos controles dentro de los ciclos de negocios no proporcionan la seguridad razonable de lograr los objetivos de control relacionados, no se debe confiar en éstos; y si no se puede identificar controles alternos que proporcionen la seguridad razonable de lograr los objetivos de control relevantes existe una deficiencia significativa se revisa el plan de auditoría.

Todo esto quiere decir, que una deficiencia significativa es una condición que existe si se concluye que un objetivo de control que es significativo para la auditoría no se cumple por medio de los controles. La determinación de si una deficiencia es significativa es cuestión de juicio profesional.

“Una deficiencia significativa debiera ser clasificada como debilidad material si, por sí misma o en combinación con otras deficiencias de control, tiene como resultado una probabilidad más que remota de que una declaración errónea material en los estados financieros anuales o interinos de una empresa, no sea evitada o detectada.” (6)

- Debilidades Materiales en el Diseño e Implementación de los Controles – Una debilidad material es una condición que existe si una deficiencia significativa o una combinación de deficiencias significativas pudieran tener un efecto material en los estados financieros. Se debe utilizar el juicio profesional para determinar si las deficiencias significativas dan lugar a una debilidad material.

De acuerdo al concepto de la Norma de Auditoría No. 5 del PCAOB debilidad material “es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno sobre la presentación de reportes financieros, tal que hay una posibilidad razonable de que una declaración equivocada material de los estados financieros anual o intermedios de la compañía no será prevenida o detectada en una base oportuna.” (6)

Las definiciones de deficiencia significativa y debilidad material se concentran en la posibilidad y magnitud como el marco para evaluar las deficiencias.

5.3 Consideración de los resultados de la evaluación del diseño de los controles y la determinación de que se implementaron

Ciertas condiciones pueden causar que se llegue a la conclusión de que el procesamiento de la información financiera dentro del ciclo de negocios no es confiable o que los ambientes de procesamiento de la computadora relevantes no soporten el procesamiento confiable de la información financiera dentro de los ciclos de negocios relacionados. Estas condiciones incluyen:

- La historia de errores en el procesamiento de la información financiera.
- La ausencia de controles.
- El diseño del control, ya sea individualmente o en combinación con otros, no es capaz de prevenir, detectar y corregir eficazmente errores materiales.

- Implementación ineficaz de los controles.
- Evidencia de falta de confianza de la entidad en los sistemas de aplicación significativos o en los ambientes de procesamiento de la computadora relevantes.
- Problemas que encontraron los usuarios.
- Personal inexperto o cambios significativos en el mismo.

Cuando se evalúa y se concluye que el procesamiento de la información financiera dentro de un ciclo de negocios no aparenta ser confiable, se necesita considerar si esto origina un riesgo de error en los saldos de cuenta o revelaciones sobre los cuales el ciclo tiene un impacto.

La evaluación del diseño de los controles y la determinación de si se han implementado proporcionan evidencia sobre si han ocurrido cambios que puedan afectar la relevancia de dicha información.

Solamente se realizan pruebas de la eficacia operativa de un control si la evaluación del diseño del control y la determinación de si está implementado no dio como resultado la identificación de una deficiencia de control, una deficiencia significativa o una debilidad material.

5.4 Confirmar que los controles operaron eficazmente durante el período de auditoría

Para obtener un nivel alto de seguridad de control para cada aseveración de los estados financieros de los saldos de cuenta o revelaciones, se debe planear obtener evidencia de auditoría suficiente y competente sobre la eficacia operativa de los controles y que éstos están debidamente diseñados e implementados y que se crea proporcionarán la seguridad razonable de lograr los objetivos de control relacionados con la confiabilidad de la información financiera para estas aseveraciones.

Aunque la evaluación del diseño de los controles y la determinación de que se han implementado y la realización de las pruebas de la eficacia operativa de los controles se discuten por separado, se puede determinar que es más eficiente realizar las pruebas de la eficacia operativa de los controles al mismo tiempo que se evalúa el diseño de los controles y se determina que si se han

implementado. Normalmente, es más eficiente realizar la evaluación del diseño de los controles y determinar si se han implementado como parte de los procedimientos de auditoría para probar la eficacia operativa de los controles.

5.5 Confianza en la información producida por la entidad

Esta confianza depende de la clasificación del uso de las computadoras de la entidad que determine el auditor en la entidad sujeta a revisión, muchos controles pueden depender de la confiabilidad de los informes generados por la computadora y algunos controles pueden ser automatizados. En la planeación de las pruebas de la eficacia operativa de los controles, se considera la confiabilidad de cualquier información de la que dependa el desempeño de los controles. Se debe obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información producida por la entidad que utiliza en la realización de los procedimientos de auditoría.

“Los métodos y procedimientos mediante los cuales se acumula, procesa, resume y reporta la información pueden ser automatizados o manuales. Aunque la información que produce la entidad puede ser tradicionalmente pensada en términos de salida de datos directos de un sistema de aplicación, los métodos de entrega de la misma han evolucionado a otros medios, como los siguientes:

- El uso de software de inteligencia de negocios como Hyperion o Cognos para proporcionar los informes y análisis de datos derivados de varias fuentes internas. El medio de entrega de informes de estas aplicaciones es con frecuencia a través de aplicaciones de software como Microsoft Excel, pero pueden entregarse por medio de otros programas adaptados.
- La información transcrita o copiada y pegada de alguna otra aplicación hace referencia a una base de datos corporativa.
- Ingreso manual de datos derivados de un sistema de aplicación a aplicaciones de software como Microsoft Excel, Word, o Access.
- Mensajes de correo electrónico y otros documentos electrónicos.

En algunas ocasiones, muchos de los controles que se han identificado para probar la eficacia operativa son revisiones de desempeño, las cuales son revisiones y análisis del desempeño real contra presupuestos, pronósticos u otra serie de datos que son realizados por la entidad utilizando la información generada internamente en forma de reportes resumidos.” (17)

La información utilizada por la entidad al realizar estas revisiones se puede producir de varias formas, tanto automatizadas como manuales, incluyendo la salida de datos directos del sistema de aplicación de la entidad o a través del uso de programas o software para acumular, procesar y resumir información del sistema de aplicación a un reporte estándar.

5.6 Documentación

Al obtener la comprensión sobre el proceso contable, el auditor reúne y documenta la información relevante. Dicha documentación sería normalmente una narración descriptiva o una representación gráfica (por ejemplo, un diagrama de flujo) o una combinación de las dos. La mayoría de la documentación relacionada con la comprensión del proceso contable se mantiene en los papeles de trabajo sobre una base continua y lógica hacia adelante.

Se debe documentar los controles relativos sobre la evaluación del riesgo y sobre aquellas áreas para las cuales, a juicio, no es posible ni práctico obtener la seguridad razonable, a nivel de las aseveraciones de los estados financieros, que los errores en un saldo de cuenta o revelación, materiales en los estados financieros tomados en conjunto, ya sea individualmente o en combinación con otros, serán detectados por la sola realización de procedimientos sustantivos.

A continuación se presenta un listado de la documentación básica que el auditor debe considerar en su auditoría al llevar a cabo la comprensión del proceso contable y la evaluación del diseño e implementación de los controles:

- “Los objetivos de control vinculados con las aseveraciones de los estados financieros y los saldos de cuenta o revelaciones, relacionados con la confiabilidad de la información financiera para cada ciclo de negocios en el plan

para confiar en las pruebas de la eficacia operativa de los controles realizadas en auditorías anteriores.

- Una descripción de los controles para los objetivos de control asociados con cada saldo de cuenta o revelación.
- Una descripción de los controles para los objetivos de control relacionados con cada área relevante de los controles generales de la computadora.
- Una descripción de los controles para los objetivos de control relacionados con la producción y el mantenimiento de la información producida por la entidad si lo que se busca es obtener la seguridad sobre la exactitud e integridad de la información.
- Una descripción de las pruebas de la eficacia operativa de los controles que se planean para la auditoría actual.
- Si se obtiene evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles durante un período intermedio, las conclusiones alcanzadas respecto a la evidencia de auditoría adicional que debe obtenerse para el período restante.
- La clasificación del uso de las computadoras de la entidad y las razones que soportan la clasificación.
- El impacto de la clasificación y la respuesta planeada de auditoría (incluyendo la decisión de involucrar a un especialista en sistemas).
- La comprensión del proceso contable, incluyendo los componentes del control interno sobre las actividades de control.
- Lista de los ciclos de negocios.
- La conclusión acerca de la eficacia del diseño de los controles que se hayan identificado para evaluar los riesgos de error material y para desarrollar el plan de auditoría, y la determinación si dichos controles se han implementado.
- La comprensión de cada ciclo de negocios significativo (incluyendo el proceso de información financiera).
- Las actividades principales del ciclo de negocios.

- Por cada actividad principal de negocios, descripción del flujo de las transacciones (es decir, el proceso involucrado desde el inicio hasta su inclusión en la próxima actividad principal de negocios o los estados financieros).
- Lista de los saldos de cuenta y revelaciones significativos que son afectados por el ciclo de negocios por los cuales se pretende confiar en la eficacia operativa de los controles.
- Si el proceso es manual, automatizado o una combinación de ambos. Las clases de transacciones significativas que se procesan sistemáticamente y las que no.
- Los procedimientos utilizados por la entidad para comunicar las funciones y responsabilidades de la información financiera, así como los asuntos significativos relacionados con la misma.
- La consideración de la suficiencia de las actividades de control sobre la autorización y registro de las transacciones con partes relacionadas.
- Los riesgos de error material debido a fraude asociados con la evasión inapropiada de los controles sobre los asientos de diario y los controles sobre los asientos de diario que no son estándar.
- Si el proceso lo realiza el personal de la entidad, un tercero (por ejemplo, una organización de servicios), o una combinación de ambos; la descripción normalmente incluiría los nombres específicos de los individuos de la entidad y de los terceros involucrados en el proceso y los procedimientos que realizan.
- Naturaleza de las interfases con otros sistemas de aplicación, incluyendo la oportunidad de tanto las interfases basadas en la computadora como las interfases manuales y cualesquiera procesos manuales relacionados (por ejemplo, las conciliaciones).
- Las políticas y procedimientos, tanto dentro de tecnología de información como de los sistemas manuales, establecidos para iniciar, registrar, procesar e informar las transacciones significativas en los estados financieros.
- Los registros contables, ya sea electrónicos o manuales, que soportan la información, saldos de cuenta y revelaciones en los estados financieros, con respecto al inicio, registro, procesamiento e información de las transacciones.
- Archivos maestros y tablas importantes que se mantienen.

- Información de salida clave, ya sea en pantalla, en forma electrónica o en informes impresos y su utilización.
- Las políticas y procedimientos establecidos para mantener un nivel apropiado de segregación de funciones.
- Los procedimientos para conciliar la información de salida de los sistemas de aplicación con el mayor general, incluyendo la frecuencia con la que se preparan dichas conciliaciones.
- El proceso utilizado por la administración para revisar las conciliaciones entre la información de salida de los sistemas de aplicación y el mayor general, incluyendo la oportunidad de dichas revisiones y los resultados de la última revisión.
- El proceso para registrar los asientos de diario de ajuste, incluyendo los procedimientos para iniciar, aprobar y registrar.
- El proceso para registrar los ajustes recurrentes y no recurrentes a los estados financieros (por ejemplo, los ajustes de consolidación, combinaciones de informes, reclasificaciones).” (15)

CAPÍTULO VI

EFICACIA OPERATIVA DE LOS CONTROLES

Para lograr el nivel máximo de seguridad de control, se debe realizar pruebas de controles para obtener evidencia de auditoría suficiente y competente de que los controles que proporcionan seguridad razonable operan eficazmente en período que se está auditando.

Si el auditor determina que no se ha podido reducir los riesgos de error material a un nivel bajo de procedimientos sustantivos, debe entonces, realizar pruebas de controles relevantes para obtener evidencia de auditoría sobre su eficacia operativa. En tal situación, éste debe seleccionar partidas para la muestra, con la expectativa de que todas las unidades de muestra en la población tienen la misma oportunidad de ser seleccionadas.

Si los resultados de las pruebas de la eficacia operativa de los controles dan un indicativo de fraude o error, el auditor debe evaluar cuál es el efecto sobre los estados financieros. Si determina que el fraude o error indicado pudiera tener un efecto material en los estados financieros, tendrá que considerar realizar procedimientos de auditoría modificados o adicionales que sean apropiados.

6.1 Propósito

El propósito de este capítulo es proporcionar al auditor externo una guía de cómo puede obtener evidencia de auditoría con relación a la eficacia operativa de los controles durante todo el período en que se pretende confiar.

6.2 Naturaleza, oportunidad y alcance de la eficacia operativa de los controles

Las pruebas de la eficacia operativa de los controles, deben proporcionar al auditor suficiente evidencia de auditoría para que pueda concluir sobre si los controles en los que pretende confiar, le proveen seguridad razonable para lograr los objetivos de control relevantes durante el período de auditoría.

Para probar la eficacia operativa de los controles, se deben realizar procedimientos de auditoría combinados con la indagación corroborativa.

Existen ciertas diferencias entre las pruebas de la eficacia operativa de los controles y la evaluación del diseño y determinación de si están implementados, pero incluyen por lo general los mismos tipos de procedimientos utilizados para evaluar el diseño de controles y determinar su adecuada implementación y pueden incluir también reprocesos de la aplicación del control. Dado a que la indagación no es suficiente por sí misma, el auditor debe hacer una combinación de procedimientos de auditoría para obtener suficiente evidencia de auditoría relacionada con la eficacia operativa de los controles.

Al realizar la indagación combinada (corroborativa) con el examen de documentos o el reproceso, generalmente se obtiene mejor evidencia de la seguridad de control, que los procedimientos en que la evidencia de auditoría consiste sólo en la indagación y observación.

La naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de la eficacia operativa de los controles debe depender de:

- Los tipos de controles, incluyendo si son manuales o automatizados.
- La disponibilidad de la evidencia de auditoría, ya sea si los controles operaban eficazmente durante el período bajo auditoría.
- La eficacia relativa de los diferentes tipos de pruebas.
- La competencia de individuos que realizan los controles relevantes.
- El período en el que se pretende confiar.
- El uso de una organización de servicio.
- Requerimientos regulatorios y gubernamentales aplicables.

El objetivo de las pruebas de la eficacia operativa de los controles es evaluar si un control operó eficazmente. El objetivo de las pruebas de detalle es detectar los errores materiales a nivel de aseveración de los estados financieros. Aunque estos objetivos son diferentes, ambos pueden lograrse al mismo tiempo al realizar una prueba sobre la eficacia operativa de los controles y una

prueba de detalle en la misma transacción, esto se conoce con el nombre de “Prueba de Doble Propósito”.

Para lograr ambos objetivos, se debe considerar cuidadosamente el diseño y la evaluación de las pruebas con doble propósito, incluyendo el tamaño de la muestra adecuado para dicha prueba.

Cuando se necesite determinar el alcance de ambas pruebas de la eficacia operativa de los controles y los procedimientos sustantivos en términos de número de selecciones requeridas, se utiliza la más grande de los dos tamaños de muestra para seleccionar las partidas para realizar las pruebas de doble propósito. Es decir, que si la muestra para las pruebas de control es de tamaño 10 y la muestra para las pruebas de detalle es de tamaño 25, se tomarán las muestras determinadas para las pruebas de detalle.

Existe también la indagación corroborativa que consiste en entrevistas detalladas para obtener evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles y siempre va acompañada de otros procedimientos de auditoría, como examinar documentación, observación o reproceso que son necesarios para corroborar la información derivada de la indagación. Estas entrevistas detalladas pueden incluir una indagación directa y/o indirecta.

- La indagación directa consiste en hacer preguntas sobre la persona que realiza el control a probar.
- La indagación indirecta comprende hacer preguntas de otras personas que no realizan el control, pero que están en una posición de saber si el control opera eficazmente.

La indagación corroborativa comienza cuando se entrevista al personal apropiado que realiza los controles relevantes. El significado de las indagaciones es que el auditor se sienta satisfecho que dichos controles operaron con eficacia durante el período que se está auditando.

Normalmente las indagaciones incluyen, el pedir a los individuos que describan los controles realizados. Dichas descripciones deben contener por lo menos lo siguiente:

- Explicación precisa de los pasos involucrados en la realización del control.
- Informes y demás información utilizada, incluyendo cómo se utiliza dicha información.
- Procedimientos realizados cuando se identifica una excepción o error.
- Procedimientos realizados cuando el individuo está ausente.
- Procedimientos realizados con respecto a transacciones inusuales.
- Cambios a los controles durante el período, incluyendo cambios en el personal que los realiza.

Después que él o los individuos hayan respondido a las indagaciones describiendo los controles realizados, se obtiene evidencia de auditoría que corrobora dichas respuestas al realizar uno o más de los siguientes procedimientos:

- Examinar la documentación que evidencia la realización del control.
- Observar al individuo realizando el control.
- Reproceso del control.

Cuando se prueba la eficacia operativa de un control de alto nivel, generalmente se obtiene evidencia de auditoría corroborativa solicitando a la gerencia que muestre evidencia de los procedimientos que realizaron y los documentos que usaron (es decir, se examina la evidencia documental para corroborar dicha indagación), en lugar de observar o reprocesar el control.

Por ejemplo, si se solicita a la gerencia que muestre ejemplos de reportes de excepción revisados en la realización del control de alto nivel, se debe examinar la documentación que proporciona evidencia de auditoría que se tomó una acción correctiva.

La observación por sí misma, no proporciona suficiente evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa del control a través del período en el que se pretende confiar. Además, estas observaciones pueden no ser representativas respecto al desempeño de un control porque la gerencia y su personal pueden realizar sus tareas de forma más diligente si saben que los están observando. En consecuencia, generalmente se realizan procedimientos de auditoría

suplementarios, tales como el reproceso, para concluir sobre la eficacia operativa de un control a través del periodo en el que se pretende confiar.

“Si bien es cierto el reproceso de un control, combinado con las indagaciones a veces proporciona evidencia de auditoría con respecto a la eficacia operativa de los controles, sin embargo; en raras ocasiones es persuasiva por sí misma porque la ausencia de errores en las partidas probadas no es evidencia de auditoría concluyente de que los controles se realizaron con eficacia a lo largo del período en el que se pretende confiar. Esto es particularmente cierto en términos de los controles manuales.

En cambio, el reproceso puede ser eficaz para probar la eficacia operativa de controles automáticos para corroborar dichas indagaciones porque la computadora procesa las transacciones sistemáticamente.” (15)

Por ejemplo, se puede usar la computadora de la entidad e intentar capturar las transacciones al sistema de la aplicación con características que deben causar su rechazo, como los accesos restringidos a cualquier módulo del sistema contable por personas no autorizadas al uso del mismo. En caso de rechazo, se tendrá evidencia de auditoría de que los controles automatizados operan eficazmente.

Cuando el auditor decide planear pruebas de la eficacia operativa de los controles, debe definir los medios adecuados para poder seleccionar la muestra para dichas pruebas. Para esto, debe considerar los objetivos del procedimiento de auditoría que será aplicado y las propiedades de la población de la que se extraerá la muestra.

Entre los medios más utilizados para seleccionar la muestra para su prueba son los siguientes:

- Selección de todas las partidas (examen del 100%).
- Selección de partidas específicas.
- Muestreo de auditoría.

El tamaño de muestra puede ser determinado por la aplicación de una fórmula basada estadísticamente o a través del ejercicio de juicio profesional aplicado con objetividad a las circunstancias.

A continuación se presentan tamaños de muestra sugeridos para examinar documentación para soportar las indagaciones con el propósito de probar la eficacia operativa de los controles:

Naturaleza del control Sin desviaciones planeadas	Frecuencia de la realización del control Una desviación planeada	Número de selecciones (*)
Manual	Muchas veces por día	25-40
Manual	Diariamente	15
Manual	Semanalmente	5
Manual	Mensualmente	2
Manual	Trimestralmente	1
Manual	Anualmente	1
Controles programados	Probar una instancia de cada control programado	
Controles generales de la computadora	Seguir la guía anterior para los aspectos manuales y programados de los controles generales de la computadora	

(*) El tamaño muestra depende del número de desviaciones esperadas.

Nota:

Los tamaños de muestra indicados arriba, han sido utilizados en la práctica en compromisos de auditoría de Compañías SEC, es decir aquellas cuya casa matriz cotiza en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América, por lo que, se consideró necesario dar una guía al auditor de cómo seleccionar su muestra en esta clase de compromisos.

6.3 Considerar la eficacia operativa de los controles probados

Cuando se ha decidido que un control probado para su eficacia operativa en el período actual no es lo suficientemente eficaz para proporcionar seguridad de control sobre cualquier aseveración de los estados financieros, será necesario identificar controles alternos y probar su eficacia operativa o mejorar los procedimientos sustantivos como corresponde.

Un error material detectado por los procedimientos del auditor, que no fue identificado por la administración de la entidad, normalmente es un indicador de que puede existir una debilidad material en el control interno.

Si el auditor no identificara controles alternos que proporcionen seguridad razonable para el logro de los objetivos de control, podría tomar la decisión de no confiar en la seguridad de control con respecto a las aseveraciones contables a nivel de saldos de cuenta o revelaciones relacionadas con esos objetivos de control y necesitará realizar procedimientos sustantivos enfocados.

Si el control ha sido ineficaz sólo en una parte del período en el que se pretende confiar (es decir, se detectó una deficiencia del control), es necesario identificar y probar la eficacia operativa de controles alternos o mejorar los procedimientos sustantivos.

Se debe considerar la eficacia del diseño y la oportunidad de su implementación, si la administración ha implementado nuevos controles o ha mejorado los existentes para un parte del período en que el auditor pretende confiar. Por consiguiente, el auditor probará la eficacia operativa de los controles nuevos y modificados para determinar que operan eficazmente, y realizar o planear un nivel bajo de procedimientos sustantivos.

6.4 Evaluación de desviaciones de control

Se pueden identificar desviaciones de control que la entidad haya descrito, ya sea probando la eficacia operativa de esos controles directamente o realizando procedimientos sustantivos.

Para evitar una inadecuada clasificación de una desviación de control que sea significativa para la auditoría, se debe hacer uso del escepticismo profesional para llevar a cabo las indagaciones correspondientes a la administración.

Si se concluye que la naturaleza y extensión de las desviaciones de control son de tal magnitud que el control no es eficaz para el propósito de lograr los objetivos de control relevantes, entonces existe una deficiencia de control.

Una deficiencia significativa es una condición que existe si se concluye que un objetivo de control que es significativo (control clave) para la auditoría no es cumplido por los controles. La determinación de si la deficiencia del control interno es significativa es una cuestión de juicio profesional.

6.5 Evaluación general de las pruebas de la eficacia operativa de los controles

En esta etapa es necesario considerar si las deficiencias de control, deficiencias significativas o debilidades materiales representan un riesgo específico identificado.

Si se obtuviera un nivel máximo de seguridad de control en las pruebas de la eficacia operativa de los controles realizadas en el período actual, se debe planear efectuar un nivel bajo o moderado de procedimientos sustantivos para aquellas aserciones contables a nivel de saldos de cuenta o revelaciones relacionadas.

Si la conclusión es que ciertos controles dentro de los ciclos del negocio no son eficaces (es decir, se detectó una deficiencia en el control), el auditor debe considerar la necesidad de modificar su plan de auditoría.

6.6 Determinar el tiempo de las pruebas de la eficacia operativa de los controles

Si la eficacia operativa de los controles se prueba en una fecha intermedia o al cierre del período, se debe determinar que los controles seleccionados operaron eficazmente en los momentos

relevantes durante el período sujeto de auditoría. Normalmente, es preferible realizar pruebas de la eficacia operativa de los controles en una fecha intermedia, que permitirá al auditor considerar si necesita cambiar los procedimientos sustantivos como resultado de dichas pruebas.

“La oportunidad de las pruebas de la eficacia operativa de los controles depende también del objetivo de la auditoría y determina el período de confianza en esos controles. Si se prueba la eficacia operativa de los controles en un período específico, se obtiene la evidencia de auditoría de que los controles operaron eficazmente sólo en ese momento, por lo que puede ser insuficiente. Sin embargo, si se prueba la eficacia operativa de los controles a lo largo de un período, se obtiene la evidencia de auditoría de la eficacia de la operación de los controles durante ese período.” (20)

Realizar pruebas de la eficacia operativa de los controles a una fecha intermedia permite también al auditor hacer pruebas que requieran indagación y observación durante el período en que se pretende confiar, por lo que es necesario realizar procedimientos de conexión (rollforward) para el período restante.

Si el trabajo de campo final se realizara después del cierre del período del que se pretende confiar, dichas pruebas serían menos eficaces para cumplir con los objetivos de auditoría.

El auditor también “debe considerar la posibilidad de que haya ocurrido cualquier cambio significativo en los controles internos sobre la información financiera con posterioridad a la fecha intermedia basados en la naturaleza de la entidad y su ambiente (por ejemplo, una fase de alto crecimiento o la competencia en una industria de cambios rápidos). Se requiere mayor alcance de los procedimientos de conexión conforme aumenta la magnitud de la probabilidad evaluada de cambios en los controles.

Como se ha indicado anteriormente, la indagación por sí sola no es un procedimiento de auditoría suficiente para obtener la evidencia de auditoría, por lo que no es recomendable que para el período restante (es decir, el período entre el cierre del período intermedio y la fecha de

cierre del balance general) sea considerada como un procedimiento para obtener evidencia de auditoría adicional.

“Si se ha probado la eficacia operativa de los controles durante un período intermedio, se puede identificar y obtener la evidencia de auditoría adicional sobre la eficacia operativa de dichos controles durante el período restante al realizar uno o más de los siguientes procedimientos:

- Ampliar la prueba de la eficacia operativa de los controles en el período restante (es decir, determinar que los controles aún están en su sitio y operando eficazmente mediante la realización de indagaciones corroborativas).
- Probar la eficacia operativa del monitoreo de controles de la entidad.
- Probar la eficacia operativa de un control que monitorea específicamente la operación continua de los controles inferiores. Por ejemplo, se puede elegir probar la revisión de la conciliación bancaria en lugar de probar la conciliación bancaria.
- Probar la eficacia operativa de un control del que dependen controles subyacentes. Por ejemplo, se pueden probar los controles de cambios del programa en lugar de probar todos los controles dentro de un sistema de aplicación.” (20)

6.7 Comunicaciones con la administración

Al identificar cualquier deficiencia de control, deficiencias significativas o debilidades materiales en el control interno relacionado con la prevención o detección de fraude y error, se debe comunicar estos hallazgos a la gerencia a un nivel adecuado y, en caso de debilidad material, tan pronto como sea práctico a los encargados del gobierno de la entidad.

El control ineficaz en el que se tiene planeado confiar con fines de auditoría, ordinariamente también será un control de importancia desde la perspectiva de la gerencia. Por consiguiente, es importante comunicar los hallazgos oportunamente para poder tomar las acciones apropiadas.

En la comunicación de deficiencias de control a un nivel apropiado de gerencia, el formato y la frecuencia de la comunicación es una cuestión de juicio profesional. Se pudo haber establecido los términos y el proceso para dichas comunicaciones al principio del compromiso de auditoría o en auditorías previas.

Si se utiliza alguna otra forma de comunicación (por ejemplo, una discusión que trata dichas deficiencias de control no consideradas como significativas, ya sea individualmente o en conjunto), debe incluirse detalles de dicha comunicación en los papeles de trabajo. Los detalles pueden incluir con quién se discutió la explicación, su título o puesto y los puntos clave de la comunicación.

Si se lograra identificar cualquier deficiencia significativa en el control interno relacionado con la prevención o detección de fraude y error, se debe tomar en consideración comunicar estas deficiencias significativas a los encargados del gobierno.

Si existiera cualquier debilidad material en el control interno relacionado con la prevención o detección de fraude y error, ya como resultado de ser divulgado por la gerencia o habiendo sido identificado durante el compromiso de auditoría, el Socio del Compromiso de auditoría debe estar satisfecho de que los encargados del gobierno han sido informados de las debilidades materiales en el control interno.

6.8 Documentación

Como parte del trabajo del auditor se encuentra el documentar las pruebas de eficacia operativa de los controles que ha realizado, la evidencia de auditoría obtenida, los resultados de sus pruebas y conclusiones.

“Se debe preparar suficiente documentación respecto a las pruebas de eficacia operativa de controles, incluyendo los procesos de auditoría utilizados para corroborar la información derivada de las indagaciones, las cuales pueden incluir:

- Nombre y puesto de cada individuo que entrevistado y los resúmenes de lo que dijeron.
- Descripciones y resultados de las pruebas realizadas para corroborar esta información, incluyendo detalles de documentación examinada, controles observados o controles reprocesados.
- Conclusión sobre si los controles operaron eficazmente en momentos relevantes en el período bajo auditoría.

Normalmente el auditor documenta lo siguiente en relación con las pruebas de la eficacia operativa de los controles realizadas:

- El método de muestreo utilizado y el alcance de las pruebas realizadas.
- Una descripción de los controles que se han probado.
- Deficiencias de control, deficiencias significativas y debilidades materiales, incluyendo el cómo, cuándo y a quién se le han comunicado.
- Conclusiones con relación a si cada control probado operó eficazmente en momentos relevantes durante el período bajo auditoría.
- Para deficiencias de control, deficiencias significativas y debilidades materiales, el efecto, en caso de ser aplicable, en el plan de auditoría.
- Conclusión general en lo que respecta a pruebas de la eficacia operativa de controles que mitiga riesgos específicos identificados.
- Conclusión general en lo que respecta a pruebas de eficacia operativa de los controles, (incluyendo los controles generales de la computadora) para los que no se han identificado riesgos específicos (incluyendo, cuando se utiliza un plan de rotación, si se ha obtenido suficiente evidencia de auditoría que soporte una base para la rotación).
- Si fue utilizada evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles obtenidos en auditorías previas, se debe documentar las conclusiones a las que se llegaron, con respecto a confiar en dichos controles que se probaron en una auditoría previa.” (15)

CAPÍTULO VII

APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO DEL CICLO DE NEGOCIOS DE INGRESOS EN UNA EMPRESA MANUFACTURERA EXPORTADORA DE TABACO

Se ha indicado anteriormente que una de las características fundamentales de la auditoría de control interno y en general de cualquier tipo de auditoría, es el registro eficiente de la información que el auditor va recolectando durante su evaluación; esa información le sirve para sostener las opiniones que emite en el informe de la auditoría.

Es necesario reiterar que uno de los elementos básicos de la auditoría en general es la elaboración de papeles de trabajo; también se debe mencionar que es fundamental que el auditor elabore estos documentos para dejar evidencia de todo lo que encuentre durante su revisión.

Este trabajo ilustra únicamente el desarrollo, aplicación y documentación de una auditoría de control interno sobre los informes financieros del ciclo de ingresos en una empresa manufacturera exportadora de tabaco; por lo que no incluye la documentación de la auditoría de estados financieros, tal como lo requiere la norma.

Para ello se han recopilado los datos obtenidos durante la auditoría y registrados formalmente en documentos; como los resultados de procedimientos de la auditoría realizados o cualquier otro medio escrito o electromagnético, en los cuales se recopilaron los hechos, pruebas, tabulaciones, interpretaciones, así como el análisis de los datos obtenidos.

Como preámbulo se presenta al lector el estudio de los procedimientos de control interno existentes en la Empresa Transnacional Exportadora de Tabaco a la cual para fines ilustrativos se le denominará Tobbaco Export. Dentro de este capítulo, se presentan los antecedentes de la empresa, establecimiento de los términos del compromiso, las principales políticas y procedimientos de control interno emanadas por la casa matriz descritas por medio de una narrativa preparada por la administración, la sumaria preparada por la administración que resumen información general de la entidad, información acerca del riesgo de fraude identificado y el riesgo en general, resumen acerca del proceso del ciclo de ingresos y las actividades de control identificadas por la administración.

Posteriormente, se presentan los esquemas prácticos preparados por auditoría, que identifican los programas para las pruebas de control, los formatos establecidos para la evaluación del diseño e implementación de los controles, divulgación de las deficiencias encontradas en el proceso de control interno evaluado, así como el dictamen del auditor independiente de una auditoría de control interno sobre los informes financieros integrada a una auditoría de estados financieros de acuerdo a lo que establece la norma internacional de auditoría No. 5 emitida por el PCAOB. Por lo tanto, se insiste en que el presente trabajo únicamente se documenta la auditoría de control interno sobre los informes financieros; no así la auditoría de los estados financieros.

Como consecuencia del trabajo realizado en la empresa “Tobacco Export” que se dedica a la exportación de tabaco en rama, y que ha decidido contratar los servicios de una firma de auditoría para que evalúe si los controles en el ciclo de ingresos están bien diseñados e implementados correctamente y opine sobre la efectividad de estos controles para determinar si están cumpliendo con la normativa internacional sección 404 de la Ley Sarbanes Oxley y la Norma No. 5 del PCAOB; presenta a dicha firma auditora la siguiente información:

7.1 ANTECEDENTES

Tobacco Export Guatemala es una sucursal de Tobacco Export de Estados Unidos de América una subsidiaria de Universal Corporation. Su actividad principal es la compra de tabaco a productores locales para luego exportarlos a Tobacco Export de Estados Unidos de América.

Universal Corporation es la compañía más grande e independiente comercializadora de tabaco a nivel mundial. Dicha compañía está registrada en la Securities and Exchange Commission por sus siglas en inglés SEC y sus acciones son negociadas en la Bolsa de Valores de Nueva York, consecuentemente la presentación de sus estados financieros y revelaciones relacionadas debe prepararse de acuerdo con las regulaciones de la SEC.

Como consecuencia de los fraudes a nivel mundial (Enron, Pharmalat) la SEC emitió la Ley Sarbanes Oxley la cual establece varios requisitos que deben ser cumplidos por las compañías que coticen sus acciones o valores en la Bolsa de Valores de Estados Unidos de América.

La evaluación de los controles internos relacionados con los reportes financieros es uno de los requerimientos de la SEC.

Consecuentemente para el cierre financiero del 31 de diciembre de 2007 la compañía (Universal Corporation) fue requerida por primera vez para evaluar la efectividad de sus controles internos sobre reportes financieros y los **auditores corporativos** son los responsables de emitir una opinión sobre la evaluación de la administración y si la compañía ha mantenido controles internos efectivos sobre los reportes financieros.

En este proceso de evaluación de los controles internos existen dos fases:

Preparación: En esta fase se describen los controles existentes en la compañía por cada uno de los procesos significativos, con el objetivo de identificar debilidades materiales y subsanarlas mediante la implementación de controles correctivos.

Para esta primera fase se tiene entendido que la compañía levantó los procesos considerados por ellos como de mayor relevancia y realizó algunas pruebas para confirmar la efectividad de los controles.

La de prueba: Esta fase consiste en dar una opinión acerca de la evaluación realizada por parte de la administración de la compañía.

El trabajo del control interno debe formar parte de una auditoría sobre reporte financiero integrada con una auditoría de estados financieros. Para este fin el Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) emitió la norma internacional de auditoría No. 5 titulada como “Auditoría de control interno sobre el proceso de presentación de reportes financieros integrada con la auditoría de estados financieros”, norma que provee de normas profesionales y guías de desempeño para auditores independientes que sean requeridos para probar y opinar sobre la evaluación de la administración sobre la efectividad de sus controles internos sobre reportes financieros.

El PCAOB es el ente regulatorio autorizado por la Ley Sarbanes Oxley para establecer normas de auditoría y prácticas profesionales que deben ser usadas por las firmas de auditoría y contabilidad registradas públicamente.

La firma Arellano Santizo & Asociados Guatemala ha sido requerida para revisar los procesos de documentación y evaluación de los controles internos realizados por la compañía, confirmar cada una de las narrativas preparadas mediante recorridos y pruebas de controles sobre los procesos significativos que afectan las cuentas importantes, así como probar los controles internos sobre los procesos de cierre contable financiero y los controles generales del computador.

Para este trabajo los **auditores corporativos** de Universal Corporation establecieron como procesos significativos los siguientes:

- Efectivo y equivalentes de efectivo
- Anticipos a proveedores (cosecheros)
- Ventas y cuentas por cobrar
- Inventarios
- Costo de ventas
- Cierre de estados financieros
- IT Controles generales

Sin embargo, a Arellano Santizo & Asociados se le solicita que evalúe únicamente el ciclo de negocios correspondiente a Ventas y Cuentas por Cobrar.

Para dar cumplimiento a la Norma No. 5 del PCAOB los pasos a seguir son los siguientes:

- Identificar los controles a nivel de entidad
- Identificar las cuentas significativas
- Evaluar el trabajo de otros
- Controles a nivel de proceso utilizando el enfoque arriba-hacia-abajo
- Opinar sobre la eficacia operativa de los controles

7.2 ESTABLECER TÉRMINOS DEL COMPROMISO

De acuerdo a la norma de auditoría –NIA 210 Términos de los Trabajos de Auditoría que entró en vigor para las auditorías que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2006, a continuación se presentan los términos del compromiso que fueron establecidos entre la firma

de auditoría Arellano Santizo & Asociados y la Compañía Tobacco Export para la realización de la auditoría de control interno del ciclo de ingresos aplicando la norma de auditoría No. 5 emitida por el PCAOB.

Entendimiento sobre las necesidades de Tobacco Export

Tobacco Export es una subsidiaria de Tobacco Export de Estados Unidos de América, la cual es una empresa pública que cotiza en la bolsa de valores de Nueva York y está sujeta a las reglas emitidas por la Securities Exchange Commission (SEC). De acuerdo con lo establecido por la Ley Sarbanes Oxley, las empresas públicas están obligadas a dar cumplimiento con ésta, particularmente con la sección 404 la cual requiere que se evalúe la eficacia del control interno sobre el reporte financiero y, a su vez, requiere ser evaluado y probado por los **auditores corporativos** de la compañía, quienes tienen la obligación de emitir un dictamen “atestiguamiento” en el cual se exprese una opinión con relación al proceso de evaluación del control interno seguido por la compañía, así como, el de evaluar y probar los controles internos, de forma independiente, en torno al reporte financiero y determinar su eficacia.

La firma Arellano Santizo & Asociados participará en el cumplimiento de Tobacco Export mediante la revisión de la documentación de los procesos de la compañía, así mismo, con base en dicha documentación, se diseñarán y ejecutarán pruebas de control necesarias para cumplir con los objetivos de control relacionados con el ciclo de ingresos.

Arellano Santizo & Asociados no desempeñará funciones gerenciales ni tomará decisiones administrativas, ni se desempeñará en alguna posición equivalente a aquella de algún empleado de la compañía.

Alcance

El alcance del trabajo para llevar a cabo la auditoría de control interno sobre la presentación de los reportes financieros integrada a una auditoría de estados financieros y de acuerdo con la norma internacional de auditoría No.5 publicado en mayo 24 de 2007, emitido por el PCAOB, consiste en lo siguiente:

- Entendimiento del proceso de evaluación de la gerencia
- Obtener un entendimiento del control interno sobre el reporte financiero
 - Identificar controles a nivel entidad
 - Identificar cuentas significativas
 - Identificar aseveraciones relevantes
 - Identificar procesos significativos de las transacciones más importantes
 - Entendimiento del proceso de cierre financiero
 - Realizar recorridos
 - Identificar controles a probar utilizando el enfoque arriba-hacia-abajo
- Probar y evaluar la eficacia en el diseño de los controles
- Probar y evaluar la eficacia en la operación de los controles
- Evaluar la utilización del trabajo de otros

Entregables

Una vez concluida la revisión de los controles internos, se entregará:

- Opinión sobre el control interno de la compañía
- Informe de atestiguamiento

Equipo de servicio al cliente

El equipo de trabajo será liderado por el Lic. Rolando Lara Leiva, quien fungirá como socio líder de servicio al cliente. El sr. Lara se apoyará en el socio José Luis Rojas, quien cuenta con amplia experiencia en temas relacionados con SOX, Evaluación de Procesos y Control Interno. Para atender el frente de trabajo en Tobbacco Export, ambos se apoyarán de Allan Arellano y María Rey, gerentes que cuentan también con el expertise necesario sobre los temas mencionados.

A continuación se describe brevemente su experiencia:

Rolando Lara Leiva. Socio de Auditoría de la oficina de Guatemala y tiene a su cargo la presidencia y dirección de la firma. Su experiencia incluye proveer servicios contables a entidades financieras, comerciales, agrícolas, de servicios, maquilas, gubernamentales y no lucrativas, así como organizaciones internacionales. Experiencia Profesional su experiencia incluye auditorías, contabilidades y consultorías. Actualmente es socio del área de Auditoría. Su especialización es el área financiera, comercial, gubernamental y entidades no lucrativas.

José Luis Rojas. Actualmente es socio líder de Auditoría Interna para Latinoamérica y líder de la Oficina de Administración de Proyectos de SOX en Latinoamérica en Arellano Santizo & Asociados. El señor Rojas tiene más de 17 años de experiencia en áreas de control y auditoría interna y participó en el programa de desarrollo estratégico de Arellano Santizo & Asociados en Arizona, Estados Unidos de América (18 meses) y como asistente del director Mundial de Auditoría de Arellano Santizo & Asociados en Nueva York, Estados Unidos de América (9 meses).

Allan Arellano. Como Gerente de auditoría tiene a su cargo la coordinación y ejecución de servicios de auditoría financiera dirigidos a empresas comerciales, industriales y de servicios, así como para organismos internacionales y organizaciones no gubernamentales. Asimismo, ha tenido a su cargo servicios de consultoría para compañías multinacionales y compañías locales, especialmente brindando asesoría en los procesos de adquisición de empresas (Due Diligence), así mismo, ha participado en diversos compromisos relacionados con SOX.

María Rey. Es gerente y cuenta con más de 8 años de experiencia en servicios de Auditoría Interna, evaluación de riesgos y cumplimiento regulatorio en Arellano Santizo & Asociados. Ha participado en consultorías y auditorías de empresas del sector manufacturero, financiero (principalmente casas de cambio), y gobierno; también ha participado en diversos compromisos relacionados con SOX.

Adicionalmente, se utilizará personal senior y consultores según se requiera.

Honorarios y otros servicios

Los tiempos a invertir son determinados con base al número de procesos que integran la operación de la compañía y se integran de la siguiente manera:

ETAPA PROYECTO	HORAS ESTIMADAS
PLANEACIÓN	80
ENTENDIMIENTO, EVALUAR EL DISEÑO Y PROBAR	300
CONCLUIR Y REPORTAR	70
TOTAL	450

Los honorarios totales, con base en el desglose de horas ascienden a US\$15,000 (Quince mil dólares americanos) más IVA y viáticos del personal de la firma de México.

Estos honorarios se basan en el entendimiento actual de los requerimientos del proyecto, el enfoque propuesto, la estimación del nivel de esfuerzo requerido, los roles y responsabilidades y la participación activa de la administración de Tobbacco Export y demás personal, según se requiere y define en la presente carta convenio, pero podrían verse modificados dependiendo de las circunstancias detectadas una vez que se haya hecho un análisis más completo de las necesidades de la empresa.

Los honorarios serán pagaderos, el 50% al inicio del trabajo y el resto a la conclusión del mismo.

Responsabilidades de Tobbacco Export

Tobbacco Export es y será el único responsable de establecer y mantener un sistema de control interno efectivo sobre la información financiera, incluyendo, sin limitaciones, sistemas diseñados para asegurar el logro de sus objetivos de control y el cumplimiento con las leyes y reglamentos aplicables. Tobbacco Export es responsable por los resultados del proyecto, incluyendo la evaluación final de las debilidades de control y cualquier otro resultado del proyecto.

Es responsabilidad de la Administración comunicar oportunamente cualquier debilidad material o deficiencia significativa de los controles internos, errores en los estados financieros o asuntos similares al Comité de Auditoría, Consejo de Administración y, cuando se requiera, a los reguladores. La Ley SOX requiere que la Administración revele a sus auditores externos y al Comité de Auditoría, con base en su más reciente evaluación de controles y procedimientos de revelación, todas las deficiencias significativas en el diseño u operación de los controles internos, que pudieran afectar negativamente la capacidad de Tobacco Export para registrar, procesar, resumir y reportar la información financiera y cualquier debilidad material en los mismos; asimismo, cualquier fraude, sea o no material, que involucre a la Administración o a otros empleados que tengan un papel significativo en los controles internos de Tobacco Export.

Limitaciones de la estructura de control interno de una entidad

Los controles internos, sin importar qué tan bien están diseñados y operados, sólo pueden proporcionar una seguridad razonable de lograr los objetivos de control de una entidad. La probabilidad del logro se ve afectada por las limitaciones inherentes al control interno. Éstas incluyen la realidad de que el juicio humano en la toma de decisiones puede ser equivocado y que pueden ocurrir fallas en el control interno debido a errores o equivocaciones del personal. Asimismo, los controles, ya sean manuales o automatizados, pueden ser suprimidos por la colusión de dos o más personas o por la anulación inapropiada por parte de personal directivo de la empresa.

Limitación de responsabilidades

Las siguientes cláusulas de limitación de responsabilidades aplican a este compromiso:

- **Servicios.** Queda entendido y aceptado que los servicios de Arellano Santizo & Asociados pueden incluir asesoría y recomendaciones, pero será responsabilidad de Tobacco Export tomar todas las decisiones necesarias para poner en práctica los consejos y recomendaciones de Arellano Santizo & Asociados. En relación con los servicios que Arellano Santizo & Asociados prestaría y que se mencionan en la presente, Arellano Santizo & Asociados podrá confiar en todas las decisiones y aprobaciones de Tobacco Export.

- **Cooperación.** Tobbacco Export cooperará con Arellano Santizo & Asociados a fin de que pueda prestar los servicios que se contraten al amparo de la presente, incluyendo en forma enunciativa y no limitativa, el proporcionar a Arellano Santizo & Asociados todas las facilidades razonables y permitirle el acceso oportuno a los datos, información y personal de Tobbacco Export. Asimismo, Tobbacco Export responderá por la actuación de su personal y representantes, así como por la exactitud e integridad de todos los datos e información que se proporcione a Arellano Santizo & Asociados a fin de que Arellano Santizo & Asociados pueda prestar los servicios contemplados en la presente.
- **Fuerza mayor.** Arellano Santizo & Asociados no será responsable por demoras o incumplimientos ocasionados por circunstancias o causas fuera de su control razonable, incluyendo en forma enunciativa y no limitativa: actos, omisiones o falta de cooperación del personal de Tobbacco Export (incluyendo, en forma enunciativa y no limitativa, entidades o individuos bajo su control, o cualquiera de sus respectivos funcionarios, directores, empleados, el resto del personal y sus representantes); actos, omisiones o falta de cooperación de terceros; incendio u otra pérdida, desastres naturales, huelgas o disputas laborales, guerra u otro tipo de violencia o alguna ley, orden o requerimiento de cualquier entidad o autoridad gubernamental.
- **Uso de paquetería de software.** Arellano Santizo & Asociados podrá utilizar paquetes de software que le pertenecen a la firma o para los que la firma tenga licencia en relación con la realización de sus servicios. Si Tobbacco Export quisiera que Arellano Santizo & Asociados usara otro software, ese software deberá ser adquirido por Tobbacco Export, quien deberá tener licencia para su uso, siendo Arellano Santizo & Asociados un sub-concesionario para usarlo en relación con la realización de sus servicios. Con respecto al software que es propiedad de Arellano Santizo & Asociados o para el cual Arellano Santizo & Asociados tiene licencia de uso, si el personal de Tobbacco Export tuviera acceso a o usara ese software, Tobbacco Export se compromete a ser un concesionario de acuerdo a los términos establecidos por Arellano Santizo & Asociados

Arellano Santizo & Asociados no desempeñará funciones o tomará decisiones administrativas, ni se desempeñará en alguna posición equivalente a aquella de algún empleado de la Compañía.

Arellano Santizo & Asociados no proporcionará asesoría legal, ni realizará una revisión legal de los documentos, registros o políticas de la Compañía.

Tobacco Export acepta y está de acuerdo en que Arellano Santizo & Asociados no será responsable por la precisión o integridad de los datos puestos a disposición de Arellano Santizo & Asociados a través de alguna herramienta, base de datos o aplicación de paquetería de alguna tercera parte. Tobacco Export, adicionalmente, acepta y está de acuerdo en que Arellano Santizo & Asociados no tendrá ninguna responsabilidad para evaluar el funcionamiento de esa herramienta, base de datos o aplicación de paquetería de la tercera parte ni por los resultados obtenidos por Arellano Santizo & Asociados por el uso de esa herramienta, base de datos o aplicación de paquetería de la tercera parte.

Con base en la norma internacional de auditoría –NIA No. 230 Documentación de Auditoría vigente desde el 15 de junio de 2006 y la norma internacional de control de calidad -NICC No. 1 Control de Calidad para Firmas que Desempeñan Auditorías y Revisiones de Información Financiera Histórica y Otros Trabajos para Atestiguar y de Servicios Relacionados vigente desde 15 de junio de 2005, los papeles de trabajo preparados por Arellano Santizo & Asociados en relación con este compromiso serán propiedad de Arellano Santizo & Asociados. Si lo solicitaran, pueden proporcionar copias de alguno o de todos los papeles de trabajo que Arellano Santizo & Asociados considere no sean de su propiedad a la administración de Tobacco Export. Tobacco Export puede proporcionar acceso a esas copias a los reguladores en ejercicio de su auditoría. Sin embargo, no se puede proporcionar acceso a esas copias a otras terceras partes sin la autorización previa por escrito de Arellano Santizo & Asociados.

No se otorgará acceso a papeles de trabajo retenidos por Arellano Santizo & Asociados y que no sean de su propiedad hasta que Tobacco Export le proporcione a Arellano Santizo & Asociados una autorización por escrito y que la tercera parte le proporcione a Arellano Santizo & Asociados un contrato que sea satisfactorio para Arellano Santizo & Asociados relativo a ese acceso. Un representante de Arellano Santizo & Asociados también estaría presente durante el periodo en que a la tercera parte, incluyendo a los reguladores, se le proporcione acceso a papeles de trabajo que no sean propiedad de y que son retenidos por Arellano Santizo & Asociados.

A las terceras partes, incluyendo a los reguladores, no se les proporcionará fotocopias de ninguno de los papeles de trabajo que no sean propiedad de Arellano Santizo & Asociados sin el permiso previo por escrito de Arellano Santizo & Asociados.

Se entiende que el personal de Arellano Santizo & Asociados asignado para auditar los estados financieros consolidados de Tobbacco Export tendrá acceso a los papeles de trabajo y a cualquier otra información obtenida o preparada relativa a la realización de los servicios descritos en esta carta de contratación.

Carta de aceptación

Si la presente propuesta cumple con sus expectativas, se ruega regresar una copia firmada de la presente Carta Convenio.

Aceptado por,

Tobacco Export, S.A. de C.V.

Nombre:

Puesto: _____

Firma: _____

Fecha: _____

7.3 NARRATIVA PRESENTADA POR LA ADMINISTRACIÓN

TÍTULO DEL PROCESO:	VENTAS Y CUENTAS POR COBRAR
REGIÓN:	Norte América
ENTIDAD:	Tobacco Export - Guatemala
PREPARADO POR:	Ana Beatriz Ruiz M.
FECHA DE COMPLETADO:	02-09-2007
REVISADO POR (DUEÑO DEL PROCESO):	Erwin Reyes
REVISADO POR (DUEÑO REGIONAL):	Andy Day

PROPÓSITO Y ANTECEDENTES:

El objetivo es documentar los controles internos del proceso de ventas y cuentas por cobrar para verificar que se cumplan con las políticas y lineamientos establecidos, y así logren alcanzar los objetivos propuestos.

Los objetivos de este proceso son:

- El registro de ventas sea el correcto
- Revisar que las cuentas por cobrar se registren correctamente
- Las ventas sean registradas en el período correspondiente

Políticas: (Políticas Verbales no Documentadas)

Nombre o Descripción	Fuente / Localización
Todas las exportaciones se manejan según instrucciones de Casa Matriz.	Entrevista con el encargado de exportaciones.
Todas las compras (Importaciones) y ventas de tabaco deben ser aprobadas por Casa Matriz.	Entrevista con el Contralor General
La facturación debe realizarse en dólares anotando en ella el tipo de cambio del día de la emisión y siempre debe hacerse una factura no contable que debe ser enviada a Casa Matriz.	Entrevista con el encargado de exportaciones.
Todos los pagos deben ser autorizados por el Sub-Gerente General	Entrevista con el Contralor General
Todas las notas de crédito emitidas deben ser firmadas y autorizadas por el Sub-Gerente General	Entrevista con el Contralor General
Todas las facturas de exportaciones deben emitirse al nombre de la Casa Matriz	Entrevista con el encargado de exportaciones.
Mensualmente debe de realizarse una conciliación de las cuentas entre Casa Matriz y Tobacco Export.	Entrevista con el Sub-Contador I
Las cuentas incobrables son manejadas por el método directo.	Entrevista con el Contralor General
Los únicos gastos que pueden ser contabilizados como costo son: muellaje, fumigación y flete.	Entrevista con el Sub-Contador I
Solo las exportaciones a Europa deben tener certificado de autenticidad.	Entrevista con el encargado de exportaciones.
Para todas las facturas de proveedores debe emitirse orden de compra o requisición y deben ser autorizadas por Sub Gerencia General.	Entrevista con el Contralor General
La finalidad de la gerencia respecto a las ventas de activos fijos es beneficiar a cosecheros y a empleados únicamente.	Entrevista con el Contralor General

PROCESO DE LA NARRATIVA:

Ventas afiliadas (Exportación):

Recepción de la orden de embarque: (P1)

- Por medio de fax el gerente general y el encargado de exportaciones reciben instrucciones de Casa Matriz, detallan el cliente, la naviera, el barco, la fecha, cantidad y calidad del producto, etiquetado por caja, etc., de cada exportación. Este documento lo recibe el gerente general y el encargado de exportaciones. **(R4.1)**
- El encargado de exportaciones contacta la naviera (que está indicada en las instrucciones de Casa Matriz) diez días antes de la fecha programada para que zarpe el barco, se solicita el equipo necesario para cargar la mercadería (contenedores), para ello realiza una carta.
- Si no especifica la fecha de salida del barco en las instrucciones de Casa Matriz, se busca la fecha más próxima.
- Aproximadamente en cada contenedor se ingresan de 90 a 100 cajas de producto, con base al número de cajas solicitado en el pedido de Casa Matriz, determina el encargado de exportaciones cuantos contenedores debe pedir.
- Esta carta es enviada a la naviera por fax o correo electrónico y se confirma por teléfono.
- Luego se contacta al transportista con la copia de la carta de la naviera.
- Con esa carta en la naviera le entregan los contenedores al transportista.
- Luego el encargado de exportaciones realiza un listado de empaque detallado, programando que cajas deben ser cargadas para cada contenedor.

Facturación y trámite de licencia de exportación (P1):

- El encargado de exportaciones elabora un memo dirigido al contralor en donde solicita el precio de venta de cada grado de tabaco por kilo en dólares, antes de hacer la factura contable. (los precios son FOB)
- Ya con esos datos se elabora la factura contable en dólares (el encargado de exportaciones elabora el borrador, la revisa y la secretaria la emite), la original se archiva en el expediente de la exportación y las dos copias se envían junto con un memo al Contralor el

encargado de exportaciones revisa la factura contra la orden de pedido enviada por casa matriz. **(C4.1)**

- El contralor tiene un control en Excel (con cantidades en dólares y en quetzales) de divisas enviadas por Casa Matriz, revisa si el monto acumulado cubre la factura y rebaja de ese saldo el monto de la factura, cuando se convierte el valor de la factura a quetzales utiliza el último tipo de cambio con el que se registro la última recepción de divisas. **(R4.6)**
- Ya con el dato de las facturas expresado en quetzales se las entrega al sub-contador I para que realice la partida contable, esta partida es mensual. (los realiza el sub-contador I, los ingresa un auxiliar y los revisa el contralor) **(C4.2) (R4.2)**
- Al venir el estado de cuenta de Casa Matriz se realiza la partida contable donde se ajustan las cuentas.
- Luego se emite otra factura con un formato prediseñado en la computadora, a esta se ingresan los mismos datos que aparecen en la factura contable. (número, fecha, descripción, etc.)
- El encargado de exportaciones elabora el borrador de la factura y la secretaria la emite y la imprime para enviarla a Casa Matriz (se envía con todos los documentos solicitados al finalizar el embarque), y una copia se archiva en el expediente de la exportación.
- Mientras los contenedores se encuentran en proceso de fumigación, el encargado de exportaciones solicita el cheque para pagar el trámite de los certificados fitosanitarios y licencia de exportación. (los dos trámites se realizan de forma simultanea)
- Ya con el cheque se tramita la licencia de exportación, para ello se llena un formulario establecido, lo realiza la secretaria de exportación, luego lo revisa y firma el encargado de exportaciones, se adjunta una fotocopia de la factura y es entregado en la ventanilla única de exportaciones por el mensajero.
- Allí reciben los formularios, emiten un original y una copia de la licencia de exportación. La original es enviada al puerto (junto con otros documentos para que tramiten la póliza de exportación) y la copia se archiva en el expediente de la exportación. (los documentos son entregados al mensajero en ese momento)
- Y se tramita el certificado fitosanitario, presentando en la ventanilla única de exportaciones un formulario, con el contenido de cada contenedor, el peso, el destinatario, cantidad de cajas por contenedor, etc. (un formulario por contenedor)
- A esa información se le adjunta una carta de un agrónomo colegiado en donde se hace constar que el producto haya sido fumigado y una fotocopia de la factura contable.

- En la ventanilla única reciben la papelería, en ese momento emiten los certificados, el cual es archivado en el expediente de la exportación, este es enviado al cliente únicamente cuando este lo solicita junto con toda la papelería al final de la exportación.
- Luego se emite la orden de embarque, para ello llenan los formularios prediseñados por la naviera los cuales no se encuentran numerados (aquí se incluye cuantos Bill of Landing (BL) originales y cuantas copias va a necesitar) y la secretaria lo envía por fax confirmando su llegada por teléfono.
- El encargado de exportaciones emite un reporte de movimiento de cajas, en el cual se establece cuantas cajas fueron utilizadas para el empaque de la mercadería que se esta exportando y a que póliza de importación corresponde, ya que las cajas donde se empaca la mercadería son enviadas por Casa Matriz. (cuando fueron recibidas y deben estar contenidas en cada póliza de importación)
- Al día siguiente de terminado el proceso de fumigación envían a Tobbacco Export el diploma, el certificado de fumigación y la factura donde cobran la fumigación. (en el diploma se especifica el número de marchamo)
- Algunos clientes solicitan el original del certificado de fumigación y del diploma, entonces se les envía junto con el paquete de papelería solicitada; otros clientes (BAT) solicitan que se llene un formulario especial pre-establecido por ellos. Mientras tanto los originales son archivados en el file de la exportación.
- Luego se envía al agente aduanal un paquete con toda la papelería necesaria para que se trámite la póliza de exportación, este envío se realiza por medio de servicio de encomienda terrestre (Litegua)
- El encargado de exportaciones realiza una llamada a la empresa que presta el servicio de encomienda indicando que tiene una encomienda a enviar a el puerto envían un mensajero a recoger la papelería, cuando esta llega al puerto llaman al agente aduanal o para que vaya a recogerla a sus oficinas.
- El agente aduanal recibe lo siguiente: copia del listado de papelería contenida en el paquete, fotocopia de la orden de embarque, los pases francos (copias celestes), la licencia de exportación original, copia certificada de la factura comercial, copia de la factura hecha con formato de computadora, copia de los certificados fitosanitarios y el reporte de movimiento de cajas. (este trámite dura de 5 a 8 días después de que sale el barco de la naviera)
- En el caso de exportaciones al cliente BAT se llena un formulario especial que es enviado 24 horas antes que realice el desembarque. El nombre del formulario es: iniciativa de

seguridad de contenedores (CSI), se envía vía correo electrónico y se incluyen los números de contenedores con su marchamo.

Manejo de la mercadería (P1)

- El encargado de exportaciones realiza un memo donde especifica, cliente, grado cosecha y numeración de cada caja, para que emitan las etiquetas; este memo lo entrega al departamento de cómputo.
- Luego el encargado de cómputo imprime las etiquetas y las entrega al encargado de exportaciones.
- Mientras se hacen las etiquetas, el encargado de exportaciones realiza un control de papelería, que debe ser tramitada para cada exportación. Se realiza en un formato creado en Excel y se imprime la papelería para el agente aduanal.
- Luego el encargado de exportaciones envía una copia de las instrucciones enviadas por Casa Matriz, las etiquetas (indicando como deben ser pegadas en cada caja) y listados de carga a Unión Tabaquera, S.A., para que prepare la carga. En este momento se adhieren las etiquetas y los flejes a cada caja, (en algunos casos las cajas ya están etiquetadas al ser empacadas).
- El asistente de exportaciones es el que se encarga de vigilar y revisar que se tenga la mercadería lista para realizar la carga.
- Luego de hacer los trámites necesarios por el encargado de exportaciones, llegan los contenedores a Tobbacco Export, y se realiza la carga en un día.
- La carga de la mercadería a los contenedores es verificada por el auxiliar de exportaciones contra el listado de carga realizado por el encargado de exportaciones.
- El auxiliar realiza un reporte resumen al finalizar la carga, en el cual describe la ubicación de la mercadería en cada contenedor (# cajas por contenedor).
- Al terminar la carga se coloca un candado de Tobbacco Export a cada contenedor, tanto la fumigadora como Tobbacco Export tienen un juego de llaves. (el transportista no tiene llaves)
- Luego los contenedores se envían al predio donde se fumigarán por 120 horas.
- Durante la fumigación, el encargado de exportaciones visita todos los días el predio por las tardes para realizar mediciones de control a cada contenedor.

- Estas mediciones se realizan tanto de caja como del aire dentro de los contenedores. (Varía dependiendo de la solicitud del cliente). Luego de 120 horas los contenedores son liberados.
- El encargado de exportaciones adhiere a cada contenedor un listado de empaque, (únicamente a las exportaciones con destino final a Estados Unidos de América) y aseguran los contenedores con un marchamo numerado proporcionado por la naviera.
- Luego los transportistas llevan los contenedores a la naviera.
- Cuando llegan a la naviera, el transportista entrega los contenedores y el receptor emite una constancia de recepción. Esta contiene la fecha y hora de llegada, placas del cabezal, placas de plataforma, nombre del piloto y nombre de compañía de transporte.
- Tanto el transportista como el receptor en la naviera firman la constancia, por último sellan el documento.
- La empresa de transporte notifica a Tobbacco Export que la mercadería se encuentra en la naviera, y envían la factura por los servicios de transporte, junto con esta envían el original de la constancia proporcionada por la naviera.
- El encargado de exportaciones recibe y revisa la factura, luego hace una requisición con número de embarque, contenedores, cliente, naviera, autorizan a gerencia y pasa a departamento de caja para empezar el trámite de pago.

Carga de producto:

- Mientras se realiza la carga, el encargado de exportaciones contacta a la fumigadora y se notifica cuantos contenedores serán enviados al predio para su fumigación.
- Luego el encargado de exportaciones realiza el trámite correspondiente para adquirir los pases francos, uno por cada contenedor.
- Para solicitar los pases francos el encargado de exportaciones realiza una carta por contenedor, en ella especifica cuantos contenedores se utilizarán y los datos principales de la mercadería. (la secretaria hace una carta por cada contenedor y la firma el encargado de exportaciones)
- Ya con la carta elaborada, la secretaria de exportaciones llena los formularios de la SAT para solicitar los pases francos. (uno por contenedor)
- Se envía al mensajero con las cartas de solicitud, con una fotocopia de cada una de ellas y los formularios de la SAT, lo entrega en la ventanilla correspondiente, allí firman y sellan la copia de la carta de recibido.

- Por la tarde con las copias firmadas, el mensajero recoge los pases francos. (cuando son más de cinco los entregan al día siguiente)
- Ya con los pases francos, el encargado de exportaciones entrega una fotocopia a cada transportista verificando el contenedor que llevará, y las originales son archivadas en el file de la exportación.

Ventas de tabaco a clientes locales

- La Tabacalera Centroamericana, S.A., envía una solicitud de tabaco, Casa Matriz autoriza la venta local y lo incluye entre su presupuesto.
- Ya autorizada la venta local, se elabora una escritura de compra-venta en donde se establecen los precios de venta y plazo.
- Tabacalera Centroamericana emite una orden de compra y la envía a Tobbacco Export para que se les facture el producto.
- El encargado de exportaciones realiza un memo para el contralor (dependiendo del tipo y calidad de tabaco), solicitando el precio por kilo del producto a entregar (el precio es en dólares al cambio del día).
- En base a la respuesta de los memos enviados, el encargado de exportaciones emite la factura en dólares y la secretaria realiza la original a máquina.
- Luego el encargado de exportaciones emite otro memo dirigido al contralor en el cual adjunta dos copias de la factura para que realicen la partida contable.
- El contralor envía las facturas al sub-contador I para que elabore la partida contable y el asistente de contabilidad ingrese la partida al sistema.
- El cliente llega a traer el producto y se le entrega la factura original la cual cuenta con treinta días para su pago.
- Cuando Tabacalera Centroamericana realiza su pago (usualmente es en moneda nacional pero la puede realizar en dólares), el encargado de caja recibe el pago elaborando el recibo de caja correspondiente.
- Luego el encargado de caja deposita el cheque y realiza la partida contable.
- En contabilidad el sub-contador I elabora la partida contable del pago y un auxiliar la ingresa al sistema. En el caso que no se haga efectivo el pago, quien realiza la gestión de cobranza es el encargado de exportaciones.

Otras Ventas

Ventas a Unión Tabaquera, S.A., (servicios) (P2):

- Tobbacco Export factura por los servicios de contabilidad UNIÓN TABAQUERA, S.A., con base a un contrato que se elaboró donde se establecen las condiciones, la facturación se hace cada mes, el valor establecido es en dólares y se utiliza par la factura el tipo de cambio del día.
- Después de elaborada la factura es hecho el registro contable por una asistente de contabilidad en donde carga una cuenta por cobrar y abona las ventas, luego se envía la factura a Unión Tabaquera, S.A.. Únicamente el departamento de contabilidad tiene acceso a el sistema de contabilidad **(C4.5) (R4.5)**
- Procesadora Unión Tabaquera, S.A., envía el pago (en quetzales) mensualmente en los ocho días después del mes vencido.
- Al momento de recibir el pago el cajero los registra en el auxiliar de bancos y hace el registro de diario cargando el banco y abonando la cuenta por cobrar que se cargó en el momento del registro de la factura por venta de servicios.

Venta de materiales a cosecheros (contado):

- Se realizan ventas a cosecheros por venta de materiales estas ventas son autorizadas por el jefe de zona.
- Con la autorización del jefe de zona el encargado de la bodega procede a elaborar la salida de materiales y entregar de estos.
- Luego el cosechero y el encargado de la bodega efectúa el depósito de la venta en una cuenta bancaria a nombre de Tobbacco Export.
- Con la información que se envía cada semana a oficinas centrales el encargado de bodega incluye los despacho de materiales de contado y el depósito efectuado en el banco.
- El encargado de inventarios procede a facturar los materiales de acuerdo a los despachos enviados por las bodegas y traslada el depósito al cajero para que haga el registro en el auxiliar de bancos.
- El encargado envía la factura original y traslada copia al departamento de campo para que la adhieran al expediente del cosechero con una copia de la factura el encargado de

inventarios procede a hacer el registro con una póliza de diario en donde carga una cuenta por cobrar y abono el inventario.

- El cajero registra el depósito en el auxiliar de bancos y hace el registro de diario en donde carga el banco y abona la cuenta por cobrar que se cargo el momento del registro de la factura de venta de materiales.

Reportes mensuales (P3)

- Luego el encargado de exportaciones realiza un reporte mensual, el cual detalla el número de cajas por contenedor, precio por kilo de la mercadería enviada, el total de la factura, número de embarque, tipo de tabaco y el cliente; esta información se realiza por embarque, y es enviado a gerencia. La máquina en donde se almacena esta información solicita al momento de encenderla una clave de acceso **(C4.6) (R4.5)**
- Realiza un reporte similar al anterior (mensual) con el detalle de las exportaciones y se entrega a la SAT.
- Los únicos gastos que son cargados al costo son: muellaje, flete y la fumigación; esta partida se realiza mensualmente.
- La asistente de contabilidad lleva un control en Excel de todos los embarques, y la facturación de todos los servicios en el mes. **(R4.6)**
- El sub-contador I registra la factura de venta en el libro de IVA débito.
- Se realizan notas de crédito, únicamente cuando el precio facturado al cliente es incorrecto. Se revisan los precios, en gerencia autorizan la emisión de la nota de crédito, el sub-contador I realiza el borrador, un asistente de contabilidad emite la nota y la póliza contable, el contralor revisa los documentos y son firmados por el sub Gerente General. **(C4.4) (R4.4)**

NOTAS:

- No existe un análisis de créditos ya que en su mayoría las ventas se hacen a Casa Matriz y la única venta que se hace a otro cliente se elabora un contrato donde se establecen las condiciones de pago.
- No se hace ninguna reserva para cuentas incobrables ya que las únicas ventas son a Casa Matriz.

- La revisión de las cuentas por cobrar se hace mensualmente y esta a cargo de sub contador II y revisada por el contralor, debido a que únicamente se cuenta con un cliente que es casa matriz la revisión consiste en hacer la conciliación de saldos entre compañías, ya que Casa Matriz envía remesas que se toman como anticipo a exportación y se liquidan con la ventas que se realizan **(C4.2) (R4.2)**
- No existe un proceso para aceptar a nuevos clientes ya que el 100% de las ventas son a Casa Matriz.

Nota:

Las referencias P, C y R tienen el siguiente significado:

P	=	Procedimiento
C	=	Control identificado
R	=	Riesgo identificado

Estas referencias son utilizadas por la administración de la compañía para identificar fácilmente cada uno de los eventos que se presentan en las sumarias que se presentan a a partir de la siguiente página.

7.4 SUMARIA DE LA ADMINISTRACION

Las siguientes cédulas presentan un resumen de la información que la administración ha recopilado sobre la entidad, identificación de riesgos en general y riesgo de fraude, evaluación de los procesos, y acerca de los controles sobre los cuales se pretende confiar.

7.4.1 Información de la entidad

En esta sección la administración está mostrando información acerca de la estructura de la compañía, tal como el nombre de la casa matriz, el nombre de la empresa que reporta ante la SEC y la región a que pertenece Tobacco Export Guatemala dentro de la organización corporativa.

	Compañía Controladora	Compañía que Reporta	Región	Entidad	Sub-Entidad
1.	Universal Corporation	Universal Leaf Tobacco Co.	ULT Richmond	Tobacco Export Limited	Tobacco Export (Guatemala)
2.	Universal Corporation	Universal Leaf Tobacco Co.	ULT Richmond	Tobacco Export Limited	Tobacco Export (Guatemala)
3.	Universal Corporation	Universal Leaf Tobacco Co.	ULT Richmond	Tobacco Export Limited	Tobacco Export (Guatemala)
4.	Universal Corporation	Universal Leaf Tobacco Co.	ULT Richmond	Tobacco Export Limited	Tobacco Export (Guatemala)
5.	Universal Corporation	Universal Leaf Tobacco Co.	ULT Richmond	Tobacco Export Limited	Tobacco Export (Guatemala)

7.4.2 Información acerca del Riesgo de Fraude									
	Número de Cuenta Contable en el Sistema	Descripción de la Cuenta Contable	Número de Cuenta en Balance General	Frecuencia de la transacción	Importancia de Errores	Susceptibilidad de Fraude	Cambios Recientes	Clasificación Contable	Aseveración Contable
1.	4 2010 0295	Ventas Tobbacco Export	05100 020000	Mensual	Intermedio	Intermedio	No	Ingresos	Integridad
2.	4 2010 0295; 1 2000 0000	Ventas Tobbacco Export, Cuentas por Cobrar Comerciales	05100 020000;00 0320 000000	Mensual	Intermedio	Intermedio	No	Ingresos	Integridad
3.	4 2010 0295; 1 2000 0000	Ventas Tobbacco Export, Cuentas por Cobrar Comerciales	05100 020000;00 0320 000000	Mensual	Intermedio	Intermedio	No	Otros	Integridad
4.	Todos	Todos	Todos	Anual	Intermedio	Intermedio	No	Otros	Integridad
5.	2 1000 0295	A/P Casa Export	02100 150000	Anual	Intermedio	Intermedio	No	Otros	Integridad

7.4.3 Información del Proceso

	Nombre del Proceso	Descripción del Proceso	Número del Proceso	Clasificación del Proceso	Tipo de Transacción	Impacto	Proceso del Cierre de Estados Financieros	Dueño Del Proceso	Ciclo de Negocios	Dueño a nivel Regional	Dueño Primario
1.	Remesas de Tobacco Chief	Remesas de Tobacco Chief	P1	Ventas, Cuentas por Cobrar y Recepción de Efectivo	Rutinario	Alto	No	Encargado de Exportaciones	Ingresos	daya0001	daya0001
2.	Facturación de ventas y licencia de exportación	Facturación de ventas y licencia de exportación	P1	Ventas, Cuentas por Cobrar y Recepción de Efectivo	Rutinario	Alto	No	Encargado de Exportaciones	Ingresos	daya0001	daya0001
3.	Manejo del tabaco	Manejo del tabaco	P1	Ventas, Cuentas por Cobrar y Recepción de Efectivo	Rutinario	Medio	No	Encargado de Exportaciones	Ingresos	daya0001	daya0001
4.	Ventas a Unión Tabaquera	Ventas a Unión Tabaquera	P3	Ventas, Cuentas por Cobrar y Recepción de Efectivo	Rutinario	Medio	No	Encargado de Exportaciones	Ingresos y otros	daya0001	daya0001
5.	Reportes Mensuales	Reportes Mensuales	P4	Ventas, Cuentas por Cobrar y Recepción de Efectivo	Rutinario	Medio	No	Encargado de Exportaciones	Ingresos y Sistemas	daya0001	daya0001

7.4.4 Información acerca del Riesgo en General

	Nombre del Riesgo	Descripción del Riesgo	Número de Riesgo	Riesgos a nivel de Aseveraciones	Impacto	Probabilidad de Ocurrencia	Existencia de Controles
1.	Errores en instrucciones de Casa Matriz	Si hay un error en las instrucciones enviadas de Casa Matriz, entonces el producto será de no cumplir correctamente con lo requerido.	R4.1	Integridad	Alto	Bajo	Sí
2.	Conciliación de Ventas entre Compañías	Si las ventas entre compañías no son reconciliadas oportunamente, la cuenta por cobrar a intercompañías podría tener errores de registro dentro de los reportes financieros.	R4.2	Integridad	Medio	Bajo	Sí
3.	Notas de Crédito No Autorizadas	Si una Nota de Crédito es consignado un valor incorrecto, entonces If a credit slip is issued for an incorrect value, then a greater or lesser value than that authorized would be sold.	R4.4	Valuación ó Exactitud	Medio	Bajo	Sí
4.	Accesos No Autorizados	Si se tienen accesos no autorizados a los sistemas, entonces los sistemas sería poco confiables.	R4.5	Integridad	Medio	Bajo	Sí
5.	Modificación de la información	Si la información es llevada en hojas de cálculo electrónicas se corre el riesgo de alteración, de este modo la información generada no sería confiable al 100%.	R4.6	Integridad	Medio	Bajo	No

7.4.5 Información acerca de los Controles								
	Control Name	Control Description	Control #	Documentation Location	Control Type	Who Performs Control	Key Control Yes or No	Control Owner
1.	Revisión de facturas	Todas las facturas son revisadas por el Contralor. Si lo datos de las facturas son incorrectos devuelve las mismas al departamento de créditos para que las corrija o se emite una nota de crédito.	C4.1	Departamento de Exportaciones	Preventivo	Contralor	Sí	Contralor
2.	Conciliación de Saldos con Casa Matriz	El sub-contador I prepara un comparación de los saldos contra el reporte enviado por la Casa Matriz mensualmente y firmadas de revisado por el Contralor.	C4.2	Departamento de Exportaciones	Preventivo	Sub-contador I	Sí	Contralor
3.	Autorización de las Notas de Crédito	Las notas de crédito son autorizadas por la Gerencia, firmadas de revisado por el Contralor y el Sub-gerente General.	C4.4	Departamento de Exportaciones	Preventivo	Contralor	Sí	Contralor
4.	Accesos al Sistema	Sólo el Departamento de Contabilidad tiene acceso al sistema contable.	C4.5	Departamento de Sistemas	Preventivo	Contralor	Sí	Contralor
5.	Sistema de Seguridad	El equipo de cómputo donde está guardada esta información requiere de un password cuando se enciende o se va procesar una operación.	C4.6	Departamento de Sistemas	Preventivo	Sistemas	Sí	Sistemas

7.5 PAPELES DE TRABAJO DE UNA AUDITORIA DE CONTROL INTERNO SOBRE INFORMES FINANCIEROS DE UNA EMPRESA TRANSNACIONAL MANUFACTURERA EXPORTADORA DE TABACO

INDICE PAPELES DE TRABAJO

CONTENIDO	Referencia PT
1. Comprensión del control interno	NA
2. Memorando resumen del recorrido (walk-through) y conclusión sobre la evaluación de la administración acerca del riesgo	RE
3. Evaluación sobre la valoración de la administración acerca del riesgo	ER
4. Evaluación de los componentes del control interno a nivel de entidad	CCI
3. Cuestionario de control interno	CI
4. Documentación de la evaluación del diseño e implementación de los controles	DI
5. Planeación de las pruebas de control	TP
6. Documentación de las pruebas de control del ciclo de ingresos	IN
7. Dictamen del auditor independiente	
8. Resumen ejecutivo de deficiencias	

COMPRENSIÓN DEL CONTROL INTERNO

Derivado de los procedimientos realizados por medio de indagaciones corroborativas y los recorridos hechos a todo el proceso del ciclo de ventas y cuentas por cobrar, la firma Arellano Santizo & Asociados, ha preparado en un orden cronológico una nueva narrativa para que la administración pueda tener una mejor comprensión del proceso que enmarca este ciclo de negocios.

Ventas afiliadas (Exportación)

Recepción de la orden de embarque (mensual)

RE.1

- Casa Matriz envía las instrucciones para cada exportación, donde detalla el nombre del cliente, cantidad y calidad del producto, etiquetado por caja, la naviera, el barco, la fecha (si no especifica la fecha de salida del barco, se busca la fecha más próxima de acuerdo al calendario de la naviera). Esta información es recibida por el gerente general y el encargado de exportaciones vía e-mail.
- El encargado de exportaciones contacta a la naviera quince días antes de la fecha programada para que zarpe el barco, se solicita el número necesario de contenedores para cargar la mercadería de acuerdo a lo establecido por casa matriz (en cada contenedor se ingresan de 90 a 100 cajas de producto). Se procede el envío de una carta a la naviera con los detalles vía fax o e-mail, y confirma su recepción por teléfono.
- Luego se contacta al transportista y se le proporciona copia de la carta enviada a la naviera para que recoja los contenedores.

Facturación y notas de crédito (mensual)

RE.1

- El encargado de exportaciones elabora un memo dirigido al contralor, en donde solicita el precio de venta de cada grado de tabaco por kilo (en dólares), antes de

hacer la factura contable (los precios son FOB). Para el caso de la vena del tabaco ya se tiene un precio establecido.

- Con estos datos, el encargado de exportaciones elabora la factura contable, y la traslada junto con un memo firmado y sellado al contralor para que revise la factura contra la orden de pedido enviada por casa matriz. [IN.1 / TP4.1] (C4.1)
- El contralor lleva un control en Excel de las divisas recibidas por casa matriz (en dólares y quetzales; transferencias a cuenta de “Anticipos a futuras Exportaciones”), para corroborar si el monto acumulado cubre la factura y lo rebaja de este saldo. Para convertir el valor de la factura en quetzales a dólares, utiliza el tipo de cambio con el que se registró la última recepción de divisas. [IN.1 / TP4.1] (C4.1)
- Revisada la factura, una copia se archiva en el expediente de la exportación y se traslada la original al sub-contador I para que realice el registro contable (el registro se realiza en forma mensual) y sea revisada posteriormente por el contralor quien autoriza su registro contable, esta es enviada nuevamente al sub-contador I y éste a su vez da instrucciones al auxiliar de contabilidad para que ingrese al sistema contable la partida previamente autorizada por el contralor. [IN.1 / TP4.1] [IN.3 / TP4.3] (C4.3)
- Al recibir el estado de cuenta de casa matriz se efectúa el registro contable para ajustar las cuentas. [IN.2 / TP4.2] [IN.5 / TP4.7] (C4.2) y (C4.7)
- Luego el encargado de exportaciones ingresa todos los datos de la factura en un formato prediseñado en la computadora, agregando el dato de los contenedores para adjuntarlo a la factura original.
- Todas las notas de crédito emitidas deben ser firmadas y autorizadas por el Subgerente general. Se realizan notas de crédito, únicamente cuando el precio facturado al cliente es incorrecto. Se revisan los precios, en gerencia autorizan la emisión de la nota de crédito, el sub-contador I realiza el borrador, un asistente de

contabilidad emite la nota y la póliza contable, el contralor revisa los documentos y son firmados por el sub gerente general. [IN.4 / TP4.4] (C4.4)

Manejo de la mercadería (*mensual*)

RE.2

- El encargado de exportaciones traslada una copia de las instrucciones enviadas por casa matriz al encargado de control de calidad, para verificar que esté de acuerdo a los manuales establecidos e indique al departamento de cómputo la referencia para emitir las etiquetas. El encargado de cómputo imprime las etiquetas y las entrega al encargado de exportaciones.
- Para empacar la mercadería, el encargado de exportaciones envía a UNIÓN TABAQUERA una copia de las instrucciones recibidas por casa matriz, las etiquetas (indicando como deben ser pegadas en cada caja) y los listados para preparar la carga. En este momento se adhieren las etiquetas a cada caja, (en algunos casos las cajas ya están etiquetadas).
- El asistente de exportaciones es el que se encarga de vigilar y revisar que se tenga la mercadería lista para realizar la carga en base al listado proporcionado por el encargado de exportaciones.
- El encargado de exportaciones emite un Reporte del Movimiento de Cajas, en el cual se registran todos los envíos de cajas realizados por casa matriz de acuerdo a la póliza de importación, descontando las utilizadas para el empaque de la mercadería exportada.

Carga del producto

RE.2

- Cuando llegan los contenedores a Tobacco Export, el Encargado de Exportaciones revisa la carta del piloto y la carta de la naviera. Luego se procede a cargar los contenedores (los contenedores se cargan de acuerdo al orden en que ingresan, ya que Casa Matriz no especifica un orden determinado).

- Terminada la carga, el asistente de exportaciones realiza un reporte en el cual describe la ubicación y las características de la mercadería en cada contenedor. Así mismo coloca un candado de Tobacco Export a cada contenedor (únicamente La Fumigadora y Tobacco Export tienen un juego de llaves).
- Mientras se realiza la carga, el encargado de exportaciones contacta a la empresa fumigadora para notificarle cuantos contenedores serán enviados al predio para su fumigación.

Fumigación de los contenedores

RE.3

- Al finalizar la carga, los contenedores se envían al predio donde se fumigarán por 120 horas.
- Durante la fumigación, el asistente de exportaciones visita el predio por las tardes para realizar mediciones de control a cada contenedor, estas mediciones se realizan tanto de caja como del aire dentro de los contenedores. (varían dependiendo de la solicitud del cliente).
- Finalizada la fumigación, el encargado de exportaciones adhiere a cada contenedor un listado de empaque, (únicamente a las exportaciones con destino final a Estados Unidos de América) y asegura los contenedores con un marchamo numerado, para luego ser trasladados por los transportistas a la naviera.
- Los marchamos son proporcionados por la naviera contratada.
- La Fumigadora envía a Tobacco Export el diploma, el certificado de fumigación y la factura en original donde realiza el cobro correspondiente (en el diploma se especifica el número de marchamo y dependiendo del caso se envía copia del mismo).

- Los diplomas y certificados de fumigación originales son archivados en el file de la exportación, salvo que algún cliente solicite el original, se archiva entonces una copia de éstos.

En algunos casos, los clientes solicitan les envíen en original los diplomas y certificados de fumigación junto con la papelería solicitada y otros clientes como BAT solicitan que se llene un formulario especial establecido por ellos, 24 horas antes de que el barco zarpe.

Trámite de licencia de exportación

RE.3

- Mientras que los contenedores se encuentran en proceso de fumigación, el encargado de exportaciones solicita el cheque para pagar el trámite de los certificados fitosanitarios y licencia de exportación. (los dos trámites se realizan de forma simultánea).
- Ya con el cheque, se tramita la licencia de exportación, para ello el Encargado de Exportaciones llena un formulario establecido, lo revisa y firma, adjuntando una fotocopia de la factura para que el mensajero lo presente en la ventanilla única de exportaciones.
- Recibida la papelería en la ventanilla única de exportaciones, se emite un original y copia de la licencia de exportación, la original es enviada al puerto adjuntando otros documentos para tramitar la póliza de exportación y la copia se archiva en el expediente de la exportación. Así mismo se emiten los certificados fitosanitarios, los cuales son archivados en cada expediente de exportación (estos son enviados al cliente al final de la exportación únicamente cuando este lo solicita junto con toda la papelería).
- A esa información se le adjunta una fotocopia de la factura y una carta emitida por uno de los agrónomos colegiados de la compañía, en donde se hace constar que el producto ha sido fumigado.

- Luego se emite la orden de embarque, para ello debe llenarse un formulario prediseñado por la naviera (aquí se incluye cuantas constancias de exportación Bill of Landing (BL) se van a necesitar en original y copia, ya que estos documentos no son prenumerados) y la secretaria lo envía por fax y confirma en la naviera vía telefónica.

Traslado de los contenedores a la naviera

RE3

- El encargado de exportaciones realiza el trámite correspondiente para adquirir los pases francos. Para ello realiza una carta por contenedor, en donde incluye los datos principales de la mercadería. Así mismo efectúa un borrador de los formularios de la SAT para luego trasladarlos a la secretaria de exportaciones para que los pase en limpio.
- La secretaria luego de llenar los formularios de la SAT, los envía con el mensajero, adjuntando las cartas de solicitud (con copia) para que los entregue en la ventanilla correspondiente, allí firman y sellan la copia de la carta de recibido.
- Por la tarde con las copias firmadas, el mensajero recoge los pases francos. (cuando son más de cinco los entregan al día siguiente). Ya con los pases francos, el encargado de exportaciones entrega una fotocopia a cada transportista, y las originales son archivadas en el file de la exportación.
- Cuando llegan a la naviera, el transportista entrega los contenedores y el receptor emite una constancia de recepción (esta contiene la fecha y hora de llegada, placas del cabezal, placas de plataforma, nombre del piloto y nombre de compañía de transporte). Tanto el transportista como el receptor de la naviera deben firmar la constancia.
- La empresa de transporte notifica a Tobacco Export que la mercadería se encuentra en la naviera, y envían la factura por los servicios prestados, adjuntando la constancia de recepción original emitida por la naviera.

- El encargado de exportaciones recibe y revisa la factura, luego hace una solicitud de cheque incluyendo el número de embarque, # de contenedores, cliente, naviera, para que se autorice la emisión del mismo y se trámite el pago.

Trámite de la póliza de exportación

- El encargado de exportaciones envía al Agente Aduanal un paquete con toda la papelería necesaria (fotocopia de la orden de embarque, los pases francos (copias celestes), la licencia de exportación original, copia certificada de la factura comercial, copia del formato prediseñado con los datos de la factura, copia de los certificados fitosanitarios y el reporte de movimiento de cajas) la cual lleva de 5 a 8 días para ser elaborada. Este envío se realiza a través del mensajero.
- En el caso de exportaciones a clientes de los Estados Unidos de América se llena un formulario especial, el que es enviado 24 horas antes de que el barco salga del puerto. El nombre del formulario es: Iniciativa de Seguridad de Contenedores (CSI), y se envía por correo electrónico incluyendo el número de contenedores y el número del marchamo.

Ventas de tabaco a clientes locales

RE.4

- La Tabacalera Centroamericana envía una solicitud de tabaco, casa matriz autoriza la venta local y lo incluye entre su presupuesto.
- Autorizada la venta local, se elabora una escritura de compra-venta en donde se establecen los precios de venta y plazo.
- La Tabacalera Centroamericana emite una orden de compra y la envía a Tobacco Export para que se les facture el producto.
- El contralor realiza el borrador de la factura y lo traslada a la secretaria para que la pase en limpio. Luego el contralor envía la factura al sub-contador I para que elabore la partida contable y el auxiliar de contabilidad ingrese la partida al sistema.

Luego el cliente llega a recoger el producto y se le entrega la factura original, teniendo un plazo de treinta días para su pago.

- Cuando Tabacalera Centroamericana efectúa el pago, el cajero recibe el pago elaborando el recibo de caja correspondiente.
- Luego el Cajero deposita el cheque y realiza la partida contable.
- En el caso que no se haga efectivo el pago, quien realiza la gestión de cobranza es el Contralor de la compañía.

OTRAS VENTAS

Ventas a Unión Tabaquera (Servicios) **A** **RE.4**

- Tobacco Export factura a UNIÓN TABAQUERA una cuota mensual por concepto de servicios contables. El contrato establece que el pago debe ser en dólares, aplicando la tasa de cambio del día (indicada por el BANGUAT), sin embargo la transacción se realiza en quetzales.
- Emitida la factura se efectúa el registro contable por un auxiliar de contabilidad, luego se envía la factura a UNIÓN TABAQUERA, teniendo un plazo de ocho días para su pago.
- Al momento de recibir el pago, el cajero lo registra en el auxiliar de bancos y hace el registro de diario.

A Este proceso se considera como parte del ciclo de negocios Administración del Efectivo.

C Este proceso se considera como parte del ciclo de negocios Anticipos a cosecheros.

Venta de Materiales a Cosecheros (Contado) A C RE.4

- Se realizan ventas de materiales al contado a cosecheros, los cuales son utilizados para el cultivo del tabaco. Estas ventas son autorizadas por del Jefe de Zona. Este a su vez emite la orden de entrega de suministros.
- Con este documento debidamente firmado por el jefe de Zona, el cosechero se presenta con el encargado de bodega, y este procede a elaborar el despacho de materiales, el cual debe firmar el cosechero.
- Entregados los materiales, el encargado de bodega y el cosechero efectúan el depósito de la venta en la cuenta bancaria establecida.
- Cada semana el encargado de bodega debe enviar a oficinas centrales la documentación de los despachos de materiales efectuados, y las boletas de depósito de los casos que corresponda.
- Recibida la papelería, el encargado de materiales procede a facturar los materiales de acuerdo a los despachos enviado por los encargados de bodega, y traslada las boletas de depósito al cajero para que haga el registro en el auxiliar de bancos.
- El encargado de materiales envía la factura original al cosechero (vía courier) y traslada una copia al departamento de campo para que la adjunten al expediente del cosechero. Luego con una copia de la factura, el encargado de materiales procede a hacer el registro contable en la respectiva póliza de diario.

MEMORANDO RESUMEN DEL RECORRIDO (WALK-THROUGH)

Con base a la narrativa y la información adicional presentada por la administración, la firma Arellano Santizo & Asociados procedió a Evaluar el Diseño y la Implementación adecuada de los Controles por medio de Indagaciones corroborativas apoyados en el Recorrido (Walk-trhough) con el objeto de verificar si los controles están bien diseñados y validar si éstos se encuentran implementados adecuadamente por la administración. Adicionalmente, procedió a analizar la evaluación de los riesgos que la administración ha realizado sobre el proceso del ciclo de ingresos. Con el propósito de ilustrar este procedimiento, se mostrará un Memorando Resumen del trabajo realizado en la fase de indagación corroborativa (Walk-through):

El día 28 de enero de 2007, se efectuó el Walk-through de Ventas y Cuentas por Cobrar de Tobacco Export. El Walk-through se inició con un ejemplo del expediente # 40-2007 por venta realizada a Universal Corporation, se obtuvo una copia de la documentación del expediente.

Los procesos y personal se identifican a continuación:

Proceso:

1. Recepción de la orden de embarque
2. Facturación, notas de crédito y manejo de la mercadería
3. Manejo de la mercadería y carga
4. Fumigación de los contenedores
5. Trámite de licencia de exportación
6. Traslado de los contenedores a la naviera
7. Registro de la venta
8. Otras ventas

Personal Involucrado en el proceso:

Encargado de exportaciones

Sub contador I

Contralor
Gerente y Sub-gerente general

Previo al proceso del recorrido (Walkthrough), se llevaron a cabo entrevistas con el encargado de exportaciones, subcontador I y contralor para comprender los procesos y controles.

Los procesos y controles están documentados en la narrativa del proceso.

1. Recepción de la orden de embarque NA

Casa Matriz envía las instrucciones para cada exportación, donde detalla el nombre del cliente, cantidad y calidad del producto.

Contacta al transportista y se le proporciona copia de la carta enviada a la naviera para que recoja los contenedores.

Se observó físicamente y a satisfacción las instrucciones que casa matriz envió a Tobacco Export en el mes de diciembre de 2007, conteniendo nombre, cantidad y calidad de producto solicitado para exportación.

2. Facturación y notas de crédito NA

El encargado de exportaciones elabora un memo dirigido al contralor, en donde solicita el precio de venta de cada grado de tabaco por kilo (en dólares). Luego el encargado de exportaciones elabora la factura contable, y la traslada junto con un memo firmado y sellado al contralor para que revise la factura contra la orden de pedido enviada por casa matriz. Todas las notas de crédito emitidas deben ser firmadas y autorizadas por el sub-gerente general.

Se indagó y corroboró con el contralor de la compañía respecto a los memorandos que el encargado de exportaciones envía solicitando el precio de la venta y el grado de tabaco por kilo, se tuvo a la vista 3 de estos memorandos correspondientes al expediente de exportación #40 del mes de diciembre 2007. Al momento del recorrido no se

observaron notas de crédito por concepto de descuento o devolución de mercadería por parte de la casa matriz, sin embargo; el contralor demostró con varias notas de crédito que tenía en su poder, que las notas son autorizadas por el sub-gerente general de la compañía, las cuales fueron validadas satisfactoriamente.

Adicionalmente, fueron verificadas las operaciones aritméticas de las facturas correspondientes a los 3 memorandos indicados arriba, observando el cumplimiento del control por medio de la firma de revisión y autorización del contralor para su registro contable.

Se solicitó al sub-contador proporcionara el registro contable de éstas facturas y se verificó a satisfacción que estuvieron firmados de autorizados por el contralor.

Posteriormente, se observó físicamente los estados de cuenta que casa matriz envía para realizar los ajustes correspondientes (en caso aplicaran) y para que se preparen las conciliaciones de saldos entre compañías.

3. Manejo de la mercadería y carga NA.2

Para empacar la mercadería, el encargado de exportaciones envía a UNIÓN TABAQUERA una copia de las instrucciones recibidas por casa matriz, las etiquetas (indicando como deben ser pegadas en cada caja) y los listados para preparar la carga. Terminada la carga, el asistente de exportaciones realiza un reporte en el cual describe la ubicación y las características de la mercadería en cada contenedor.

Para este proceso, se solicitó al encargado de exportaciones que proporcionara el reporte que prepara al terminar la carga de la mercadería, se comparó con las instrucciones recibidas de casa matriz, en la cual se determinó que si cumplen con lo requerido por casa matriz. Este reporte es firmado por el encargado de exportaciones de responsable de revisar la carga de mercadería.

4. Fumigación de los contenedores NA.3

Al finalizar la carga, los contenedores se envían al predio donde se fumigarán por 120 horas. La Fumigadora envía a Tobacco Export el diploma, el certificado de fumigación.

Se observaron los certificados de fumigación correspondiente a la exportación arriba indicada que emite y envía la empresa fumigadora a Tobacco, con el objeto de verificar que se están cumpliendo con las regulaciones y normas de calidad que rigen en Guatemala.

5. Trámite de licencia de exportación NA.4

Se tramita la licencia de exportación, para ello el encargado de exportaciones llena un formulario establecido, lo revisa y firma, adjuntando una fotocopia de la factura. Se emiten los certificados fitosanitarios, los cuales son archivados en cada expediente de exportación. Se emite la orden de embarque, para ello debe llenarse un formulario prediseñado por la naviera.

En este proceso, se solicitó al encargado de exportaciones que comentara el procedimiento que realiza para los trámites de licencia y se comparó con la narrativa presentada por la administración. Adicionalmente, se observó físicamente los 6 certificados fitosanitarios que se encontraban archivados en el expediente de la exportación #40 antes indicada, la orden de embarque y la copia del formulario de la naviera se tuvieron a la vista en forma satisfactoria. La factura

6. Traslado de los contenedores a la naviera y trámite de póliza de exportación NA.5

El encargado de exportaciones realiza el trámite correspondiente para adquirir los pases francos. Así mismo efectúa un borrador de los formularios de la SAT para luego trasladarlos a la secretaria de exportaciones para que los pase en limpio.

Se observaron físicamente 2 copias de los pases francos y copia de los formularios de la SAT que quedan archivados en el expediente de exportaciones.

En el caso de exportaciones a clientes de los Estados Unidos de América se llena un formulario especial, el que es enviado 24 horas antes de que el barco salga del puerto. El nombre del formulario es: Iniciativa de Seguridad de Contenedores (CSI), y se envía por correo electrónico incluyendo el número de contenedores y el número del marchamo. El cual fue observado y verificado físicamente a satisfacción.

7. Otras ventas

Se dejaron documentadas otro tipo de ventas las cuales se describen a continuación.

- Venta de tabaco a clientes locales se dejó documentada la última que se realizó fue a Tabacalera Hondureña en junio/2004. NA.6
- Venta a Unión Tabaquera se emite la factura después se efectúa el registro contable por un auxiliar de contabilidad, luego se envía la factura a UNIÓN TABAQUERA. NA.7

Se observó físicamente y a satisfacción la última factura emitida a Unión Tabaquera de fecha 30 de noviembre de 2007 por concepto de servicios contables.<

- Venta de materiales a cosecheros, se realizan ventas de materiales al contado a cosecheros, los cuales son utilizados para el cultivo del tabaco. Estas ventas son autorizadas por del Jefe de Zona. NA.8

Por medio de indagaciones a uno de los jefes de zona, se corroboró satisfactoriamente lo descrito en la narrativa de la administración. Se observó 1 factura por este concepto y se verificó que estuviera efectivamente firmada de autorizado por el jefe de zona.

Conclusión

De acuerdo a las técnicas y procedimientos realizados se concluye que la administración tiene documentados adecuadamente los controles internos evaluados, se encuentran incluidos en la narrativa presenta y la valoración del riesgo es razonable.

**EVALUACIÓN SOBRE LA VALORACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN
 ACERCA DEL RIESGO**

	Efecto	Causa
1.	Incumplimiento en las órdenes de pedido por de casa matriz.	Errores en las instrucciones de embarque recibidas de casa matriz.
2.	Si las ventas entre compañías no son reconciliadas oportunamente, la cuenta por cobrar a intercompañías podría tener errores en el registro dentro de los reportes financieros.	Falta de una conciliación de saldos de compañías relacionadas.
3.	Posibles pérdidas económicas en el valor de las notas de crédito emitidas.	Ausencia de revisión y autorización de las notas de crédito, que garanticen los valores correctos en su emisión.
4.	Presentación de cifras financieras no razonables o poco confiables.	Accesos no restringidos a los sistemas contables.
5.	Registro de información financiera incorrecta y existencia de fraudes y/o irregularidades.	Modificación de información financiera y posibilidad de que no se detecten con oportunidad problemas, debido a que la información es llevada en hojas de cálculo electrónicas.

Posibilidad	Determinación del Impacto y Posibilidad del Riesgo		
Alta			4
Mediana			
Baja		2, 3	1, 5
	Baja	Mediana	Alta
	Impacto		

Explicación de los resultados:

Categoría	Posibilidad	Magnitud
Baja	Es improbable que suceda un riesgo.	Si el riesgo se produce, posiblemente no impactará materialmente en el logro de los objetivos de control.
Mediana	Puede suceder algún riesgo.	Si el riesgo se produce, puede afectar el logro de los objetivos de control.
Alta	Es muy posible que se produzca el riesgo.	Si el riesgo se produce, puede afectar significativamente el logro de los objetivos de control.

Conclusión sobre la valoración de la administración acerca del riesgo

La valoración del riesgo por parte de la administración es razonable, excepto por el riesgo 4 que la administración lo valora con impacto medio y una posibilidad de ocurrencia de baja; sin embargo, por tratarse de accesos a los sistemas contables debe valorarse como Alto tanto en el impacto como en la posibilidad de ocurrencia.

EVALUACIÓN DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO A NIVEL DE ENTIDAD

Ambiente de Control

Objetivos de control	Trabajo realizado	Conclusión
Con sus actitudes y acciones, la administración muestra carácter, integridad y valores éticos	La entidad cuenta con un código de ética, el cual ha sido comunicado al personal. Se observó el código de ética de la compañía y corroboró con el personal del conocimiento del mismo.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
La entidad está comprometida con la competencia (de capacidades).	La entidad cuenta con un programa de capacitaciones para el personal operativo y administrativo con el objeto de lograr competitividad en el ramo de la industria e impulsar la competencia laboral dentro de la compañía.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
Los encargados del gobierno participan activamente y tienen influencia significativa sobre el control interno de la entidad sobre la información financiera.	El gerente y sub-gerente general participan en los procesos operativos de la entidad. Se realizó indagaciones corroborativas para validar su participación dentro de los procesos financieros y operativos de la entidad.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
La ideología y estilo operativo de la administración son consistentes con un ambiente de control sano.	El ambiente de la entidad es apto para sus colaboradores, se indagó con varios de ellos y comentaron que existía un ambiente sano y sobre todo respeto hacia el individuo.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
La estructura organizacional de la entidad está diseñada apropiadamente para promover un ambiente de control sano.	Se tuvo a la vista el organigrama de la entidad y se determinó que su estructura organizacional es adecuada para el tipo de industria en que opera.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
La entidad asigna autoridad y responsabilidad.	Dentro de la entidad se percibe una adecuada segregación de funciones, asignando trabajo y responsabilidad a personas idóneas en su puesto y con capacidad para ejercer las tareas asignadas.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.

EVALUACIÓN DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO A NIVEL DE ENTIDAD

Evaluación del Riesgo

Objetivos de control	Trabajo realizado	Conclusión
Los objetivos a nivel de entidad son establecidos, documentados y comunicados.	<ul style="list-style-type: none"> - Observación de la aplicación de controles específicos. - Inspección de documentos y reportes. - Reproceso de las transacciones en el sistema sobre la información relevante para la información financiera. 	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
La administración ha establecido prácticas para la identificación de riesgos.	<ul style="list-style-type: none"> - Observación de la aplicación de controles específicos. 	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
La administración considera a la organización por completo así como también sus relaciones con el proceso de evaluación del riesgo.	<ul style="list-style-type: none"> - Observación de la aplicación de controles específicos. - Inspección de documentos y reportes. 	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
La administración ha implementado mecanismos para anticipar, identificar y reaccionar ante los cambios.	<ul style="list-style-type: none"> - Indagaciones con la gerencia. - Inspección de documentos y reportes. 	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
La administración evalúa y mitiga los riesgos con programas o controles apropiados.	<ul style="list-style-type: none"> - Observación de la aplicación de controles específicos. - Inspección de documentos y reportes. - Reproceso de las transacciones en el sistema sobre la información relevante para la información financiera. 	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.
Se aplican apropiadamente principios contables en la preparación de los estados financieros.	<ul style="list-style-type: none"> - Observación de la aplicación de controles específicos. - Inspección de documentos y reportes. - Reproceso de las transacciones en el sistema sobre la información relevante para la información financiera. 	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente.

EVALUACIÓN DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO A NIVEL DE ENTIDAD

Información y Comunicación

Objetivos de control	Trabajo realizado	Conclusión
La información financiera y los sistemas de aplicación relacionados y los sistemas de información son confiables.	La entidad cuenta con un sistema financiero llamado Hyperium el cual le permite obtener información financiera confiable. Se observó la aplicación del sistema indicado.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente
Se obtiene, y se proporciona, de la administración información apropiada, necesaria y oportunamente.	La entidad tiene políticas respecto a la forma en que la administración comunica información importante de manera oportuna hacia sus colaboradores; utilizando medios como memorandos internos, correos electrónicos o bien reuniones semanales. Se inspeccionó documentación y reportes para corroborar que los empleados si reciben la información oportunamente para la realización de sus tareas.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente
La entidad comunica eficazmente las responsabilidades de los empleados relacionadas con el control interno.	Cada vez que la administración desea asignar responsabilidad al personal relacionado con el control interno de la entidad, realiza reuniones y memorandos para documentar que ha comunicado a los colaboradores los objetivos y actividades de control a realizar.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente

EVALUACIÓN DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO A NIVEL DE ENTIDAD

Monitoreo

Objetivos de control	Trabajo realizado	Conclusión
Una evaluación por separado verifica que los controles funcionan según se diseñaron.	La administración realiza una certificación de su evaluación respecto al control interno de la entidad trimestralmente y anualmente; cumpliendo con los requerimientos de la SOX. Se observó físicamente la sumaria de la administración por cada ciclo de negocios existentes en la empresa.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente
Las auto-evaluaciones promueven conciencia del control interno y obligación para rendir cuentas	Como política, la entidad evalúa los procesos de control interno, para asegurarse que los controles establecidos por la administración han sido implementados y operan efectivamente. Se observó a satisfacción el trabajo realizado por la administración respecto a la evaluación de sus controles internos.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente
La entidad responder a las recomendaciones internas y externas	Como parte de las políticas y principios de la entidad, reciben los servicios de auditorías de una firma de auditoría internacional y ha sido sujeto de revisiones fiscales y de control de calidad por terceros. Quienes emiten recomendaciones de sus revisiones. Se inspeccionó los documentos emitidos por estas instituciones y se verificó que las recomendaciones han sido puestas en práctica.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente
Para mantener un control interno eficaz sobre la información financiera, la entidad debe cubrir los asuntos sugeridos por terceros.	Como se indica en el punto anterior, la administración toma en consideración los asuntos sugeridos por terceros.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente

EVALUACIÓN DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO A NIVEL DE ENTIDAD

Información Financiera

Objetivos de control	Trabajo realizado	Conclusión
La administración tiene controles existentes para soportar el proceso de la información financiera.	Se observó de manera satisfactoria que la administración cuenta con procesos de control existentes para el mejoramiento de la estructura de control interno de la entidad.	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente
La administración tiene controles existentes para soportar el proceso de la información financiera relacionada con ingresos.	Ver PT [DI]	Las actividades de control están diseñadas e implementadas apropiadamente

CONCLUSIÓN GENERAL

Con base en la comprensión de los componentes del control interno documentada anteriormente (conclusión incluida en el componente de las actividades de control) se concluye que los componentes del control interno preservan un control interno eficaz y el proceso confiable de la información financiera de la entidad.	Confiable
---	-----------

**CUESTIONARIO DE CONTROL
 CICLO DE NEGOCIOS DE INGRESOS**

Esta hoja de trabajo ayudó a identificar las actividades de control establecidas en la compañía, relacionadas con el ciclo de negocios de ingresos. Esta lista de Verificación incluye cada actividad de negocios seguida por posibles actividades de control existentes en la compañía. Por lo que se verificó por medio de entrevistas hechas a la administración que todas las actividades de control que la compañía crea que están establecidas dentro de este listado existan. De aquí se deriva la evaluación del diseño e implementación de los controles, pues este cuestionario sirve para confirmar que los controles identificados en la narrativa de la administración si existen.

Actividades de Control	Actividad de Control Establecida (Sí/No)? Si la respuesta es no comente su conclusión	
	SI	NO
IN202 La información de las facturas y notas de crédito se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.	X	
IN203 Se ha establecido una política respecto al criterio de emisión de notas de crédito; el cumplimiento con esta política se monitorea.	X	
IN204 Las notas de crédito se prenumeran secuencialmente; la secuencia de las notas de crédito se contabiliza.	X	
IN210 La gerencia aprueba las notas de crédito, la cancelación de cuentas malas y otros ajustes a las cuentas por cobrar.	X	
IN220 El sistema mantiene los precios actuales y anteriores aprobados. Los pedidos y las facturas se valúan usando los precios vigentes al momento de colocar los pedidos o embarques, dependiendo de las políticas y procedimientos de la organización.	X	
IN509 Los informes sobre los clientes que no han colocado pedidos dentro de un período de tiempo específico, se revisan para asegurarse de que la información del archivo maestro de clientes permanece pertinente.	X	
IN531 La gerencia revisa periódicamente la información del archivo maestro de clientes para su correcta y continua pertinencia.	X	
IN800 Los pedidos no se procesan si los límites de crédito del cliente serán excedidos.	X	

**CUESTIONARIO DE CONTROL
 CICLO DE NEGOCIOS DE INGRESOS**

Actividades de Control	Actividad de Control Establecida (Sí/No)? Si la respuesta es no comente su conclusión	
	SI	NO
IN802 Los pedidos de ventas y/o los términos y precios de las facturas se basan en una lista de precios aprobada. Las excepciones a los precios y los descuentos estándar requieren de aprobación específica de la gerencia. Los casos en que se pasan por alto los precios estándar son reportados e investigados por la gerencia.	X	
IN808 La información transferida del subsistema de captura de pedidos al de facturación y embarques se balancea; los errores identificados se corrigen rápidamente.	X	
IN815 Las facturas se prenumeran secuencialmente. La secuencia de las facturas procesadas se contabiliza.	X	
IN824 La gerencia aprueba específicamente los pedidos de venta importantes o inusuales en cuanto a precios y condiciones.	X	
IN826 La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios relacionados con la captura de pedidos, embarques, facturación y cuentas por cobrar; las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna acción.	X	
IN831 La información de embarques y/o de pedidos por surtir se capturan por lotes. Los lotes se balancean y los que están fuera de balance se corrigen rápidamente.	X	
IN834 Las facturas se aprueban con base en la comparación con los documentos fuente del pedido valuado y del embarque.	X	
IN838 Las mercancías embarcadas antes, después o al final de un período contable se revisan y/o se concilian para asegurar el registro completo y consistente en el período contable apropiado, incluyendo la formulación y el registro de las facturas relacionadas.	X	
IN900 Los estados de cuenta bancarios se concilian regularmente con el mayor general.	X	

**CUESTIONARIO DE CONTROL
 CICLO DE NEGOCIOS DE INGRESOS**

Actividades de Control	Actividad de Control Establecida (Sí/No)? Si la respuesta es no comente su conclusión	
	SI	NO
IN995 Los saldos del mayor general son conciliados con el mayor de la subsidiaria de cuentas por cobrar y las diferencias se resuelven de manera oportuna.	X	
FR520 Todas las cuentas de suspenso se identifican y las cuentas o partidas de suspenso significativas se revisan oportunamente por parte de la administración o por otro personal con actividades de supervisión. Se preparan y revisan, como parte de este proceso, asientos de diario apropiados para reclasificar los montos en la cuenta del mayor general apropiada.	X	
FR531 La aplicación de las políticas contables de la entidad para cada hecho o transacción no rutinaria es revisada de manera independiente por una persona con el nivel apropiado de autoridad y experiencia, para cerciorarse de que es correcta y de la falta de sesgos. Las partidas y excepciones inusuales se identifican, investigan, resuelven y registran apropiadamente en el mayor general en el período contable apropiado.	X	
FR600 Se preparan y revisan conciliaciones de todas las cuentas ínter compañías. Las partidas en conciliación que se identifican se registran correcta y oportunamente en el período contable apropiado.	X	
FR710 Los registros auxiliares se concilian regularmente con el mayor general. Todas las partidas en conciliación se identifican, investigan y aclaran oportunamente.	X	

Nota:

Se documenta dentro de los papeles de trabajo únicamente las actividades de control que fueron identificadas como existentes dentro de la compañía Tobacco Export, sin embargo; la matriz completa del cuestionario de control interno se visualiza en el Anexo IV de este documento.

RESUMEN DE LA EVALUACIÓN DEL DISEÑO E IMPLEMENTACIÓN DE LOS CONTROLES –DI

Las tablas de trabajo que se presentan a continuación contienen la evaluación sobre lo apropiado y la integridad del diseño de la estructura de control interno de la compañía Tobacco Export, para las cinco actividades principales de negocio siguientes en que se compone el ciclo de ingresos para este tipo de industria:

1. Procesamiento y gerencia de órdenes
2. Facturación, devoluciones sobre ventas y ajustes
3. Procesamiento de entradas de efectivo
4. Mantenimiento del archivo maestro de clientes
5. Financiero contable

Para éstas actividades principales de negocios correspondientes al Ciclo de Ingresos, se relacionaron las actividades de control existentes en la compañía con las actividades de control tomada de la base de datos de los Controles de la firma Arellano Santizo & Asociados. Así también la cantidad de objetivos de control cubiertos con estas actividades haciendo relación a cada aseveración contable.

En estas tablas resúmenes se puede apreciar el cumplimiento de lo escrito anteriormente, respecto a que deben seleccionarse actividades de control que cubran total o parcialmente por lo menos un objetivo de control, sin perder de vista que se cubran también tantas aseveraciones contables posibles.

Completo = significa que esa actividad de control cubre por sí misma uno o varios objetivos de control y no necesita complementarse con otra actividad de control.

Parcial = se refiere a que esa actividad de control no cubre por sí sola un objetivo de control por lo que debe buscarse otra actividad de control para cumplir totalmente con un objetivo de control.

Refiérase al Anexo I para observar todas las actividades de control relacionadas con los correspondientes objetivos de control por Actividad Principal de Negocios del Ciclo de Ingresos.

Nota:

Es importante indicar que estas tablas resúmenes fueron preparadas con base al Cuestionario de Control Interno realizado específicamente para este ciclo de negocios, refiérase al PT **[CI-CI.2]** y al Anexo IV en su matriz original, en el cual se puede observar el Cuestionario de Control Interno realizado a la compañía.

Matriz de Controles para el Procesamiento y Gerencia de Órdenes

-PROCESAMIENTO Y GERENCIA DE ORDENES -		Objetivo de Control					
		IN3-10	IN3-20	IN3-30	IN3-40	IN3-60	IN3-70
Actividad de Control							
Número	Descripción						
		Ventas	Validez	Registro	Registro	Integridad	Validez
		Cuentas por cobrar	Valuación	Registro	Registro	Integridad	Validez
IN800	Los pedidos no se procesan si los límites de crédito del cliente serán excedidos.		Completo				
IN802	Los pedidos de ventas y/o los términos y precios de las facturas se basan en una lista de precios aprobada. Las excepciones a los precios y los descuentos estándar requieren de aprobación específica de la gerencia. Los casos en que se pasan por alto los precios estándar son reportados e investigados por la gerencia.		Completo				
IN808	La información transferida del subsistema de captura de pedidos al de facturación y embarques se balancea; los errores identificados se corrigen rápidamente.				Completo		
IN824	La gerencia aprueba específicamente los pedidos de ventas importantes o inusuales en cuanto a precios y condiciones.		Completo				
IN826	La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios relacionados con la captura de pedidos, embarques, facturación y cuentas por cobrar; las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna acción.						Completo

Matriz de Controles para Facturación, Devoluciones Sobre Ventas y Ajustes

-FACTURACION, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES -		Objetivo de Control					
		IN5-10	IN5-20	IN5-30	IN5-40	IN5-50	IN5-60
Actividad de Control		Las facturas son generadas usando los precios y condiciones autorizadas.	Las facturas son calculadas y registradas correctamente.	Las notas de crédito y ajustes a las cuentas por cobrar son calculadas y registradas correctamente.	Todos los bienes embarcados son facturados.	Se emiten notas de crédito para todos los bienes devueltos y ajustes a las cuentas por cobrar de acuerdo con la política de la organización.	Las facturas se relacionan con embarques válidos.
Número	Descripción						
	Ventas	Registro	Registro	Registro	Integridad	Validez	Validez
	Cuentas por cobrar	Registro	Registro	Registro	Integridad	Validez	Validez
IN202	La información de las facturas y notas de crédito se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.		Parcial	Parcial			
IN203	Se ha establecido una política respecto al criterio de emisión de notas de crédito; el cumplimiento con esta política se monitorea.					Completo	
IN210	La gerencia aprueba las notas de crédito, la cancelación de cuentas malas y otros ajustes a las cuentas por cobrar.			Completo			
IN220	El sistema mantiene los precios actuales y anteriores aprobados. Los pedidos y las facturas se valúan usando los precios vigentes al momento de colocar los pedidos o embarques, dependiendo de las políticas y procedimientos de la organización.	Completo					
IN802	Los pedidos de ventas y/o los términos y precios de las facturas se basan en una lista de precios aprobada. Las excepciones a los precios y los descuentos estándar requieren de aprobación específica de la gerencia. Los casos en que se pasan por alto los precios estándar son reportados e investigados por la gerencia.	Completo					
IN808	La información transferida del subsistema de captura de pedidos al de facturación y embarques se balancea; los errores identificados se corrigen rápidamente.	Parcial	Parcial				
IN824	La gerencia aprueba específicamente los pedidos de ventas importantes o inusuales en cuanto a precios y condiciones.	Parcial					
IN826	La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios relacionados con la captura de pedidos, embarques, facturación y cuentas por cobrar; las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna acción.				Completo		

-FACTURACION, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES -			Objetivo de Control						
			IN5-70	IN5-80	IN5-85	IN5-110	IN5-120	IN5-130	IN5-140
Actividad de Control			Las facturas son generadas usando los precios y condiciones autorizadas.	Todas las notas de crédito están relacionadas con la devolución de bienes u otro ajuste válido.	Todas las facturas emitidas son registradas.	Todas las notas de crédito emitidas son registradas.	Las facturas son registradas en el período apropiado.	Las notas de crédito emitidas son registradas en el período apropiado.	Las cuentas por cobrar reflejan las circunstancias existentes del negocio y las condiciones económicas de acuerdo con las políticas contables que son utilizadas.
Número	Descripción								
		Ventas	Integridad	Integridad	Validez	Corte	Corte		Presentación
		Cuentas por cobrar	Integridad	Integridad	Validez	Corte	Corte	Valuación	Presentación
IN834	Las facturas se aprueban con base en la comparación con los documentos fuente del pedido valuado y del embarque.								Completo
IN203	Se ha establecido una política respecto al criterio de emisión de notas de crédito; el cumplimiento con esta política se monitorea.		Completo						
IN204	Las notas de crédito se prenumeran secuencialmente; la secuencia de las notas de crédito se contabiliza.		Parcial		Completo		Completo		
IN815	Las facturas se prenumeran secuencialmente. La secuencia de las facturas procesadas se contabiliza.			Completo					
IN826	La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios relacionados con la captura de pedidos, embarques, facturación y cuentas por cobrar; las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna acción.								Completo
IN838	Las mercancías embarcadas antes, después o al final de un período contable se revisan y/o se concilian para asegurar el registro completo y consistente en el período contable apropiado, incluyendo la formulación y el registro de las facturas relacionadas.					Completo			

Matriz de Controles para el Procesamiento de Entradas de Efectivo

- PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO -		Objetivo de Control					
		IN6-20	IN6-30	IN6-40	IN6-50	IN6-60	IN6-90
Actividad de Control		Las entradas de efectivo son registradas en el período en el cual son recibidas.	La información de las entradas de efectivo es capturada para su procesamiento correcto.	Todas las entradas de efectivo son capturadas para su procesamiento.	La información de las entradas de efectivo es válida y es capturada para su procesamiento una sola vez.	Los descuentos en efectivo son calculados y registrados correctamente.	Existe monitoreo de la cobranza oportuna de las cuentas por cobrar.
Número	Descripción					Registro	
		Ventas					
		Cuentas por cobrar	Corte	Registro	Validez	Integridad	Registro
IN900	Los estados de cuenta bancarios se concilian regularmente con el mayor general.		Completo	Parcial	Parcial	Parcial	
IN995	Los saldos del mayor general son conciliados con el mayor de la subsidiaria de cuentas por cobrar y las diferencias se resuelven de manera oportuna.		Parcial	Parcial	Parcial	Parcial	
							Valuación

Matriz de Controles para el Mantenimiento del Archivo Maestro de Clientes

- MANTENIMIENTO DEL ARCHIVO MAESTRO DE CLIENTES -		Objetivo de Control				
		IN7-10	IN7-20	IN7-30	IN7-40	IN7-50
Actividad de Control		Solamente se realizan cambios válidos al archivo maestro de clientes.	Todos los cambios al archivo maestro de clientes son capturados y procesados.	Los cambios al archivo maestro de clientes son correctos.	Los cambios al archivo maestro de clientes son procesados oportunamente.	La información del archivo maestro de clientes permanece adecuada.
Número	Descripción					
		Ventas	Integridad Validez	Integridad Validez	Registro	Integridad Validez
		Cuentas por cobrar	Integridad Validez	Integridad Validez	Registro	Integridad Validez
IN509	Los informes sobre los clientes que no han colocado pedidos dentro de un período de tiempo específico, se revisan para asegurarse de que la información del archivo maestro de clientes permanece pertinente.					Parcial
IN531	La gerencia revisa periódicamente la información del archivo maestro de clientes para su correcta y continua pertinencia.		Parcial	Parcial	Parcial	Parcial

Matriz de Controles para Financiero Contable

- FINANCIERO CONTABLE -		Objetivo de Control						
		FR20-04	FR20-55	FR20-20	FR20-10	FR10-20	FR20-75	
Actividad de Control		Todas las fuentes de información para los hechos o transacciones rutinarias o no rutinarias se identifican y analizan.	Las partidas y excepciones inusuales son identificadas, resueltas apropiadamente, y registradas en el mayor general en el período contable apropiado	Se genera un reporte que muestra el resumen de los asientos de diario y se revisan las partidas para determinar si hay cualquier error de registro.	Las conciliaciones de todas las cuentas significativas se realizan apropiada y oportunamente, además se revisan de manera independiente. Los problemas o desviaciones detectadas se resuelven y registran en el mayor general regularmente.	Cada auxiliar se concilia regularmente con el mayor general y las excepciones se resuelven oportunamente y en el período contable correspondiente.	Todas las transacciones y saldos inter compañías se identifican, concilian y se eliminan correctamente en consolidación en el período contable correspondiente.	
Número	Descripción	Ventas	Integridad Validez Registro	Integridad Validez	Presentación	Integridad Validez	Registro Presentación Corte	Integridad Validez
		Cuentas por cobrar	Integridad Validez Registro	Integridad Validez	Presentación	Integridad Validez	Registro Presentación Corte	Integridad Validez
FR520	Todas las cuentas de suspenso se identifican y las cuentas o partidas de suspenso significativas se revisan oportunamente por parte de la administración o por otro personal con actividades de supervisión. Se preparan y revisan, como parte de este proceso, asientos de diario apropiados para reclasificar los montos en la cuenta del mayor general apropiada.		Completo		Completo			Completo
FR531	La aplicación de las políticas contables de la entidad para cada hecho o transacción no rutinaria es revisada de manera independiente por una persona con el nivel apropiado de autoridad y experiencia, para cerciorarse de que es correcta y de la falta de sesgos. Las partidas y excepciones inusuales se identifican, investigan, resuelven y registran apropiadamente en el mayor general en el período contable apropiado.		Completo	Completo				Completo
FR600	Se preparan y revisan conciliaciones de todas las cuentas inter compañías. Las partidas en conciliación que se identifican se registran correcta y oportunamente en el período contable apropiado.					Completo	Completo	
FR710	Los registros auxiliares se concilian regularmente con el mayor general. Todas las partidas en conciliación se identifican, investigan y aclaran oportunamente.				Completo	Completo	Completo	

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
08/02/2008

MEMORANDO RESUMEN DE LA PLANEACIÓN DE LAS PRUEBAS DE CONTROL

Con el propósito de determinar controles clave que no fueron probados por la administración se revisó la siguiente documentación:

- a) Narrativa preparada por la administración
- b) Proceso de recorridos realizadas por la administración en noviembre de 2007
- c) Sumarias de información preparadas por la administración
- d) Narrativa preparada por Arellano Santizo & Asociados
- e) Planeación de las pruebas de control realizada por Arellano Santizo & Asociados
- f) Sumaria del resultado de las pruebas de control realizados por Arellano Santizo & Asociados

Resultados Obtenidos:

La administración probó cinco controles de los cuales 2 resultaron inefectivos, 1 resultó efectivo y de los otros dos no existen papeles de trabajo que evidencien que el control haya sido probado efectivamente. No obstante, fueron seleccionadas las muestras correspondientes y las pruebas fueron realizadas y documentadas en los papeles de trabajo de los auditores externos.

No se identificaron controles importantes que necesitaran ser incluidos en las pruebas de controles y se considera que los controles incluidos en el plan de pruebas de la administración cubren los objetivos de control planeados.

Los controles que probó la administración cubren 99.99% del rubro de las ventas totales de la Compañía, los riesgos son menores dado que las ventas son principalmente para Casa Matriz, no hay devoluciones sobre ventas, cuentas por cobrar son menores ya que se originan principalmente por ventas locales y ventas de materiales a cosecheros, ventas que representan un 0.01% del total de ventas registradas al 31 de diciembre de 2007.

Conclusión:

Los controles probados son suficientes para cubrir el proceso crítico de ventas y cuentas por cobrar.

PLANEACION DE LAS PRUEBAS DE CONTROL (TEST PLANNING)

Con base a la evaluación previa de que actividades existen dentro de la compañía y que cubran en mayor cantidad los objetivos de control presentados en las plantillas (Anexo I, II y III), se prosigue a elaborar el Plan para las Probar la Eficacia Operativa de los Controles:

Información del Control										Información del Plan de la Prueba	
Nombre del Control	Descripción del Control	Principales Actividades de Negocios	Objetivos de Control	Actividades de Control	Aseveraciones	Tipo de Control	Quién Ejecuta el Control	Control Clave Sí ó No	Dueño del Control	Nombre de la Prueba	Descripción de la Prueba
Revisión de Facturas TP4.1	Todas las facturas son revisadas por el Contralor. Si lo datos de las facturas son incorrectos devuelve las mismas al departamento de créditos para que las corrija.	IN3 IN5	IN3-10 IN3-20 IN3-40 IN5-80 IN5-10 IN5-110	IN800 IN802 IN808# IN808 IN815 IN824# IN824 IN220 IN838	Valuación Validez, Registro, Integridad, Corte	Preventivo	Contralor	Sí	Contralor	Revisión de Facturas	Obtener el file de ventas por el año terminado en diciembre 2004 y verificar que las facturas estén firmadas de revisado por el personal apropiado.
Conciliación de Saldos con Casa Matriz TP4.2	El asistente de contabilidad prepara un comparación de los saldos contra el reporte enviado por la Casa Matriz mensualmente y firmadas de revisado por el Contralor.	IN3 IN5 FR10 FR20	IN3-70 IN5-40 IN5-60 FR20-20 FR20-10 FR10-20	IN826 IN834 FR600 FR710	Integridad, Validez, Presentación, Corte	Preventivo	Contralor	Sí	Contralor	Reporte Comparativo de Casa Matriz	Obtener el reporte comparativo de las ventas entre Universal Corp. Y Tobacco por el año terminado en diciembre 2004.
Revisión de Partidas de Diario TP4.3	Todas las partidas de diario son revisadas por el Contralor y Autorizadas por el Sub-gerente General.	FR10 FR20	FR20-04 FR20-20 FR20-55 FR20-75	FR520 FR531	Integridad, Validez, Registro	Preventivo	Contralor	Sí	Sub-gerente General	Revisión de Partidas de diario	Solicitar el archivo de las partidas de diario emitidas por el periodo de enero 2004 a marzo 2005 y proceder en forma selectiva a verificar que estas muestren evidencia de la actividad de control de revisión y autorización por parte del contralor y sub-gerente general. Adicionalmente, revisa lo apropiado del registro contable.

Información del Control										Información del Plan de la Prueba	
Nombre del Control	Descripción del Control	Principales Actividades de Negocios	Objetivos de Control	Actividades Control	Aseveraciones	Tipo de Control	Quién Ejecuta el Control	Control Clave Sí ó No	Dueño del Control	Nombre de la Prueba	Descripción de la Prueba
Autorización de las Notas de Crédito TP4.4	Las notas de crédito son autorizadas por la Gerencia, firmadas de revisado por el Contralor y el Subgerente General.	IN5	IN5-20 IN5-30 IN5-50 IN5-70 IN5-85 IN5-120	IN202# IN203 IN210 IN204# IN204	Registro, Integridad, Validez, Corte	Preventivo	Contralor y Subgerente general	Sí	Gerente General	Autorización de Notas de Crédito	Selecciona al azar del archivo de notas de crédito de enero a diciembre de 2004, y asegúrese que se encuentran debidamente revisadas y autorizadas por el personal responsable.
Accesos al Sistema TP4.5	Sólo el Departamento de Contabilidad tiene acceso al sistema contable.	IN7	IN7-10 a la IN7-50	IN531# IN509#	Integridad, Validez, Registro	Preventivo	Contralor	Sí	Contralor	Acceso al Sistema	Haga funcionar el sistema mediante el usuario y clave de una persona ajena al departamento de contabilidad y asegúrese que el mismo cuenta con los niveles apropiados de acceso.
Sistema de Seguridad TP4.6	El equipo de cómputo donde está guardada esta información requiere de un password cuando se va procesar una operación.	IN7	IN7-10 a la IN7-50	IN531# IN509#	Integridad, Validez, Registro	Preventivo	Gerente de Sistemas	Sí	Gerente de Sistemas	Sistema de Seguridad	Haga funcionar los distintos módulos del sistema y verifique por medio de passwords si el mismo cuenta con accesos restringidos, documente la evidencia.
Revisión de Conciliaciones de Saldos TP4.7	El Contralor firma de revisado el reporte de conciliaciones de saldos entre compañías.	IN3 IN5 IN6 FR10 FR20	IN3-70 IN5-40 IN5-60 IN5-140 IN6-20 a la IN6-50 FR20-20 FR20-10 FR10-20	IN826 IN834 FR600 FR710 IN995	Integridad, Validez, Presentación, Corte	Preventivo	Contralor	Sí	Contralor	Revisión mensual de conciliación de saldos	Solicitar las conciliaciones de saldos con Casa Matriz por el periodo de enero a marzo de 2005 y verifique que se encuentran las firmas del contralor de su revisión.

DOCUMENTACION DE LAS PRUEBAS SOBRE LA EFICACIA OPERATIVA DE LOS CONTROLES

SUMARIA DEL RESULTADO DE LAS PRUEBAS									
Entidad	Tobacco Export								
Proceso	Ventas y Cuentas por Cobrar								
Dueño del Proceso	Contralor								
			Número	Cantidad de	Cantidad de muestras	Tamaño de	Total	Resultado de	Resultado de
		Referencia	de la	Muestras Probadas	revisadas por ASA	Probadas y	Muestras	las Pruebas	las Pruebas
Nombre de la prueba planeada	Descripción de la prueba planeada	ASA	Prueba planeada	por la Administración	de las pruebas de la administración	Revisadas por ASA	por ASA	de la Administración	de ASA
Revisión de facturas	Se solicitaron los archivos de facturas de exportación por el periodo de enero a diciembre de 2007 y las facturas de octubre revisadas por la Administración, para verificar que se cumpla con la actividad de control de revisión, en el caso de la emisión de notas de crédito se solicitará el archivo de notas de crédito y se verificará también el atributo.	IN.1	TP4.1	3	1	6	7	Efectivo	Inefectivo
Revisión de reportes de comparaciones	Solicitar el archivo de reportes de los comparativos de las ventas con el reporte enviado a casa matriz.	IN.2	TP4.2	3	3	3	6	Inefectivo	Inefectivo
Revisión de pólizas de diario	Solicitar el archivo de las pólizas de diario emitidas por el periodo de enero 2007 a diciembre 2007 y proceder en forma selectiva a verificar que estas muestren evidencia de la actividad de control de revisión y autorización por parte del contralor y sub-gerente general. Se incluyó el control de pólizas de diario llevada en el departamento de contabilidad.	IN.3	TP4.3	3	1	1	2	Efectivo	Efectivo
Revisión de notas de crédito	Solicitar el archivo de las notas de crédito emitidas durante el periodo de enero a diciembre 2004 seleccionando una muestra con el propósito de verificar el cumplimiento de actividades de control de autorización, revisión por parte del contralor.	IN.4	TP4.4	3	1	1	2	Inefectivo	Inefectivo
Evaluación del Sistema de Cómputo	Se realizará una auditoría por medio del sistema para validar la seguridad de acceso, utilización y cambio de contraseñas.	IN.6	TP4.5	1	IT			Inefectivo	Efectivo
Evaluación del Sistema de Cómputo	Se realizará una auditoría por medio del sistema para validar la seguridad de acceso, utilización y cambio de contraseñas.	IN.7	TP4.6	1	IT			Inefectivo	Efectivo
Revisión mensual de conciliación de saldos	Solicitar las conciliaciones de saldos con Casa Matriz por el periodo de enero a diciembre 2007.	IN.5	TP4.7	3	1	3	4	Efectivo	Inefectivo
CONCLUSION									
Con base en los procedimientos realizados y la evaluación del diseño de los componentes del control interno y con la determinación de si se han implementado, se considera que si es apropiado confiar en los controles, aún así hayan resultado inefectivos algunos de ellos para una parte de la seguridad total de auditoría. También se puede confiar en que el impacto de la evaluación del riesgo es bajo y en que el gobierno corporativo de la entidad tiene administrados los riesgos adecuadamente, teniendo controles corporativos alternos que mitigan los riesgos de errores e irregularidades.									
Para efectos de esta revisión los controles inefectivos son considerados únicamente como deficiencias de control, ya que tienen un impacto bajo sobre la información financiera debido a lo comentado en el párrafo anterior. Por lo que serán incluidos en el Resumen Ejecutivo de Deficiencias que se presentará a la administración.									

DOCUMENTACION DE LA PRUEBA					
Entidad:		Tobacco Export			
Prueba:		TP4.1			
Dueño del proceso:		Controlo			
Descripción de la prueba		Se solicitaron los archivos de facturas de exportación por el período de enero a diciembre de 2007 y las facturas de octubre revisadas por la Administración, para verificar que se cumpla con la actividad de control de revisión, en el caso de la emisión de notas de crédito se solicitará el archivo de notas de crédito y se verificará también el atributo.			
	Revisado por la Administración	Revisado por ASA	Descripción de la Evidencia	Comentarios de la Administración	Comentarios de ASA
Fecha u Ocurrencia de la Transacción	Efectivo/Inefectivo	Efectivo/Inefectivo			
1 Facturas de las exportaciones de tabaco de Octubre/07, Nos. 78487, 78488 ambas del 22/09/07, 78490, 78491 ambas del 27/09/07, 78493 del 30/09/07, 79439, 79440 a 79442, 79444, 79445 y 79447 todas fechadas en Octubre/07, embarques del 22 al 33-2007.	Efectivo	Efectivo	Fotocopia de Factura 79447 y 79445 ambas de octubre 2007. IN.1.3 IN.1.4	Se revisaron las facturas originales y las copias de facturas adjuntas a la pólizas de diario y ambas están únicamente firmadas por el encargado de las exportaciones. Las fotocopias que están en los files de exportaciones si están firmadas por el contralor. No hubo nota de crédito que afectara la factura.	Se revisaron los files de embarques de exportaciones, verificando que las fotocopias de las facturas si están firmadas de autorizado por el Contralor. Es necesario mencionar que el triplicado (facturas rosadas) archivadas en el correlativo y el duplicado (facturas celestes) archivadas como documentación soporte para pólizas de diario, únicamente se encuentran firmadas por el encargado de exportaciones.
2 Facturas de las exportaciones de tabaco de noviembre/07, Nos. 83630 del 10-11-2006, 83631 del 11-11-2006 y 83634 del 23-11-2006. Embarques Nos. 39-2007, 40-2007 y 41-2007 respectivamente. Póliza de Diario 5448 del 28-11-2007.		Efectivo	Fotocopia de las facturas mencionadas.		Idem comentario anterior. Además, es necesario mencionar, que en el momento de la revisión 07-05-07 no fueron proporcionadas las copias de las facturas que evidencian la autorización de las mismas por parte del Contralor/Contador, sino hasta el 09-05-07 fueron presentadas.
3 Facturas de las exportaciones de tabaco de diciembre/07 factura No. 84541 del 18/12/07. Embarque No. 42-2007. Póliza de Diario No. 5379 de fecha 30-12-2007.		Efectivo	Fotocopia de las facturas mencionadas.		Se revisaron los files de embarques de exportaciones, verificando que las fotocopias de las facturas si están firmadas de autorizado por el Contralor. Es necesario mencionar que el triplicado (facturas rosadas) archivadas en el correlativo y el duplicado (facturas celestes) archivadas como documentación soporte para pólizas de diario, únicamente se encuentran firmadas por el encargado de exportaciones.
4 Facturas de las exportaciones de tabaco de Mayo/07 factura No. 77472 del 04-05-07. Embarque No. 01-2007. Póliza de Diario No. 4662 de fecha 31-05-07 y 77519 del 18-05-07. Embarque No. 05-2007. Póliza de Diario No. 4663 de fecha 31-05-07.		Inefectivo	Fotocopia de las facturas mencionadas. IN.1.8 IN.1.10		Con el propósito de verificar la existencia del cumplimiento del control de autorización de las facturas de exportación, se solicitaron las fotocopias que evidencian dicho procedimiento, las cuales no fueron proporcionadas. Esto evidencia que este procedimiento de control no se está cumpliendo. Las facturas originales a la fecha de la revisión se encuentran en el file de los embarques, no fueron entregadas al cliente.
5 Factura de la exportación de tabaco de Junio/07 factura No. 77540 del 24-06-07. Embarque No. 10-2007. Póliza de Diario No. 4750 de fecha 30-06-07.		Inefectivo	Fotocopia de las facturas mencionadas. IN.1.7		Idem comentario anterior.
6 Facturas de las exportaciones de tabaco de Agosto/07 factura No. 77555 del 11-08-07. Embarque No. 14-2007. Póliza de Diario No. 4896 de fecha 31-08-07 y factura No. 77556 del 11-08-07. Embarque No. 15-2007. Póliza de Diario No. 4896 de fecha 31-08-07.		Inefectivo	Fotocopia de las facturas mencionadas. IN.1.5 IN.1.6		Idem comentario anterior.
7 Factura de la exportación de tabaco de Septiembre/07 factura No. 78482 del 10-09-07. Embarque No. 20-2007. Póliza de Diario No. 4966 de fecha 30-09-07.		Inefectivo	Fotocopia de las facturas mencionadas. IN.1.9		Idem comentario anterior.

Conclusión:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se determina que existe una deficiencia de control debido a la falta de evidencia de la revisión y autorización de las facturas de exportación por parte del contralor de la entidad. No será considerada como una debilidad material; por tal razón, se comunicará a la gerencia para que tome las acciones necesarias.

IN.1

PRUEBA DE ATRIBUTOS POR FACTURA Y EMBARQUE POR VENTAS DE EXPORTACION

No. Ord.	Número de Factura	Número de Embarque	a.)	b.)	c.)	d.)	e.)	f.)	g.)	h.)	i.)
	IN.1.2										
1	78487	22-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
2	78488	23-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
3	78490	24-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
4	78491	25-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
5	78493	26-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
6	79439	27-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
7	79440	28-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
8	79441	29-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
9	79442	30-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
10	79444	31-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
11	79445	32-2007	✗	✗	✓	✗	✓	✓	✓	N/A	N/A
12	79447	33-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	N/A	N/A
13	83630	39-2007	N/A	N/A	✓	N/A	✓	✓	✓	✓	✗
14	83631	40-2007	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✗
15	83634	41-2007	N/A	N/A	✗	N/A	✓	✓	✓	✓	✗
16	84541	42-2007	N/A	N/A	✓	N/A	✓	✓	✓	✓	✓
17	77566	15-2007	✓	✓	✓	✓	✗	N/A	N/A	N/A	N/A
18	77565	14-2007	✓	✓	✓	✓	✗	N/A	N/A	N/A	N/A
19	77540	10-2007	✗	✓	✓	✓	✗	N/A	N/A	N/A	N/A
20	77519	05-2007	✓	✓	✓	✓	✗	N/A	N/A	N/A	N/A
21	78482	20-2007	✓	✓	✓	✓	✗	N/A	N/A	N/A	N/A
22	77472	01-20007	✓	✓	✓	✓	✗	N/A	N/A	N/A	N/A

LA ADMINISTRACION NO EJECUTO ESTE PROCEDIMIENTO

Factura de exportación de Semilla, según instrucciones de Casa Matriz.

Factura de exportación de Semilla, según instrucciones de Casa Matriz.

Factura de exportación de Semilla, según instrucciones de Casa Matriz.

Unicamente se seleccionaron para verificar el cumplimiento del control de autorización del Contralor.

A

A.ARELLANO
02/01/2008

Nota:

En el PT IN.1 TP4.1 se puede observar que el número de muestras a revisar son 6 meses seleccionados por ASA y 1 muestra probada por Administración reprocessada por ASA, dando un total de 7 muestras a revisar, la selección se hizo con base a los meses sujetos a revisión, independientemente del número de facturas que existieran en cada mes seleccionados.

- a.) Memorando solicitud del precio del tabaco
- b.) Memorando solicitud del precio del tabaco, con el mismo anotado por el Contralor/Contador.
- c.) Cálculos aritméticos verificados.
- d.) Precio del tabaco según memorando igual al precio facturado.
- e.) Fotocopia de factura revisada y firmada de autorización por el Contralor/Contador.
- f.) No. de embarque anotado en la factura está de acuerdo a Numeración del file de embarques.
- g.) Triplicado de factura (copia rosada) archivada en correlativo de facturas y firmada por el encargado de exportaciones.
- h.) Duplicado de factura (copia celeste) archivada adjunto de la póliza de diario elaborada por contabilidad.
- i.) Fotocopia revisada por el Contralor/Contador cotejada con duplicado (copia celeste) adjunta a la póliza de diario.

Nota:

En vista que las facturas con número de orden de la 13 a la 15, no nos fueron proporcionadas en el momento de su solicitud tomamos la decisión de seleccionar al azar seis facturas más, de la integración de la Venta de Tabaco Burley en Rama, las cuales se encuentra numerada en su orden de la 17 a la 22, con el objeto de verificar si realmente están cumpliendo con el control de autorización de las facturas por parte del contralor.

A Estas facturas se solicitaron el 07 de enero de 2008, las cuales no nos fueron proporcionadas en el momento, sino hasta el lunes 09 de los corrientes.

Tobacco Export
 Revisión SOX
 31/12/2007

A.Arellano
 10/02/2008

INTEGRACION CTA. No. 05200-020000
 VENTA DE TABACO BURLEY EN RAMA
 AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2007

EMBARQUE No.	DOCUMENTO			FACTURA			TIPO DE CAMBIO	DOLARES	QUETZALES
	TIPO	No.	FECHA	No.	FECHA	KILOS			
31-2006	PARTIDA	4359	31-01-2007	74983	14-01-2007	76,800	7.91663	239,179.24	1,893,486.57
32-2006	PARTIDA	4391	28-02-2007	75879	27-02-2007	39,600	7.94000	133,943.04	1,063,507.73
33-2006	PARTIDA	4564	30-04-2007	77161	01-04-2007	103,680	7.97900	335,591.42	2,677,665.46
01-2007	PARTIDA	4662	31-05-2007	77472	04-05-2007	196,020	0.05442	681,059.55	5,490,372.49
02-2007	PARTIDA	4662	31-05-2007	77473	04-05-2007	196,020	0.08903	681,059.55	5,513,962.03
03-2007	PARTIDA	4662	31-05-2007	77517	18-05-2007	230,400	8.12404	776,355.84	6,307,145.59
04-2007	PARTIDA	4663	31-05-2007	77518	18-05-2007	89,100	8.07371	298,970.30	2,397,851.24
05-2007	PARTIDA	4663	31-05-2007	77519	18-05-2007	98,000	8.03000	323,520.00	2,597,885.60
06-2007	PARTIDA	4663	31-05-2007	77527	24-05-2007	230,400	8.04166	776,366.84	6,243,192.57
07-2007	PARTIDA	4749	30-06-2007	77536	10-06-2007	483,120	8.04733	1,613,437.84	12,983,067.09
08-2007	PARTIDA	4749	30-06-2007	77537	17-06-2007	238,140	8.12489	756,472.45	6,146,254.40
10-2007	PARTIDA	4750	30-06-2007	77540	24-06-2007	106,920	8.09235	362,234.26	2,931,327.17
11-2007	PARTIDA	4750	30-06-2007	77541	29-06-2007	98,000	8.08712	329,660.10	2,666,000.05
12-2007	PARTIDA	4812	31-07-2007	77547	16-07-2007	71,280	8.08339	192,869.42	1,559,038.48
13-2007	PARTIDA	4896	31-08-2007	77554	05-08-2007	40,360	8.08000	16,144.00	130,443.52
14-2007	PARTIDA	4896	31-08-2007	77555	11-08-2007	192,000	8.08000	76,800.00	620,544.00
15-2007	PARTIDA	4896	31-08-2007	77556	11-08-2007	277,200	8.08793	950,233.68	7,885,421.82
16-2007	PARTIDA	4897	31-08-2007	77888	28-08-2007	37,180	8.09000	128,631.88	1,040,831.91
17-2007	PARTIDA	4897	31-08-2007	77887	28-08-2007	76,800	8.09000	30,720.00	248,524.80
18-2007	PARTIDA	4897	31-08-2007	77889	31-08-2007	98,000	8.09000	10,580.00	85,430.40
14-2007	PARTIDA	4903	31-08-2007	3202	11-08-2007	-----	8.08000	(56,880.00)	(449,864.40)
17-2007	PARTIDA	4903	31-08-2007	3203	28-08-2007	-----	8.09000	(22,272.00)	(180,180.48)
19-2007	PARTIDA	4968	30-09-2007	78481	10-09-2007	80,640	8.09000	32,266.00	260,951.04
20-2007	PARTIDA	4968	30-09-2007	78482	10-09-2007	134,400	8.09000	436,485.12	3,531,164.82
21-2007	PARTIDA	4966	30-09-2007	78483	13-09-2007	485,280	8.06447	1,610,143.34	12,984,951.35
22-2007	PARTIDA	4967	30-09-2007	78487	22-09-2007	56,430	8.04000	192,719.74	1,549,466.71
23-2007	PARTIDA	4967	30-09-2007	78488	22-09-2007	79,200	8.04000	265,383.36	2,133,682.22
24-2007	PARTIDA	4967	30-09-2007	78490	27-09-2007	103,500	8.02720	270,559.35	2,171,834.75
25-2007	PARTIDA	4968	30-09-2007	78491	27-09-2007	267,300	8.00668	960,034.68	7,586,689.50
---	PARTIDA	4968	30-09-2007	78492	30-09-2007	180	7.98000	4,643.62	37,056.09
26-2007	PARTIDA	4968	30-09-2007	78493	30-09-2007	19,800	7.98000	66,973.50	534,448.53
27-2007	PARTIDA	5071	04-10-2007	79439	06-10-2007	237,600	7.98000	755,285.84	6,106,951.00
28-2007	PARTIDA	5071	04-10-2007	79440	08-10-2007	138,600	7.98000	464,545.62	3,707,074.05
29-2007	PARTIDA	5071	04-10-2007	79441	08-10-2007	138,600	7.97939	464,545.62	3,706,789.76
30-2007	PARTIDA	5071	04-10-2007	79442	08-10-2007	59,400	7.97500	199,060.98	1,587,750.57
31-2007	PARTIDA	5072	04-10-2007	79444	08-10-2007	19,800	7.97500	68,993.10	550,219.87
32-2007	PARTIDA	5072	04-10-2007	79445	08-10-2007	192,000	7.97500	21,120.00	168,432.00
33-2007	PARTIDA	5072	04-10-2007	79447	19-10-2007	138,600	7.97207	492,255.02	3,824,376.69
34-2007	PARTIDA	5073	31-10-2007	79682	25-10-2007	96,000	7.97000	10,560.00	84,163.20
35-2007	PARTIDA	5073	31-10-2007	79683	25-10-2007	138,600	7.97000	492,255.02	3,923,356.99
36-2007	PARTIDA	5073	31-10-2007	79884	25-10-2007	56,430	7.92397	204,124.24	1,617,474.47
37-2007	PARTIDA	5208	30-11-2007	80590	30-11-2007	17,820	7.89500	60,785.80	479,903.90
38-2007	PARTIDA	5208	30-11-2007	80592	30-11-2007	108,920	7.89500	379,835.50	2,997,222.27
TOTAL								16,097,462.06	129,396,267.72

(A) No existe factura con firma autorizada por el contador

Este listado fue proporcionado por la administración de la compañía, fu utilizado para seleccionar la muestra usando el método del juicio profesional. VER PT [IN.1.1]

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

GUATEMALA, GUATEMALA.

Patente de Comercio
No. 5-2638
NIT: 103907 - 5

FACTURA		
Serie "A" No. 79447		
DIA	MESES	AÑO
19	OCTUBRE	2007

SEÑOR: EXPORT LIMITED
 DIRECCION: P.O. BOX 25099, RICHMOND
 VIRGINIA 23260-5099, U.S.A.
 NIT: CONSUMIDOR FINAL

CONDICIONES DE PAGO:
 DESPACHO No.: 33-2007

CODIGO	CANT.	DESCRIPCION				PRECIO UNITARIO	TOTAL
TABACO BURLBY PROCESADO cosecha 2004							
GRANCO	NO. CAJAS	CAJAS NO.	KILOS BRUTO	TARA	KILOS NETO	PRECIO/KG.	VALOR EN US \$
07-215374-S	693	2090-2772	148,995	10,395	138,600	3.5517	492,265.62
	693		148,995	10,395	138,600		492,265.62
<p><i>Cpe</i></p> <p>ESTA FACTURA ASCIENDE A LA CANTIDAD DE:</p> <p><i>D. Arellano</i></p> <p>SON: CUATROCIENTOS NOVENA Y DOS MIL DOSCIENTOS SESENTA Y CINCO DOLARES CON 62/100.</p>							Q3,924,376.69
TOTAL							492,265.62
TOTAL							492,265.62

TRIPLICADO CORRELATIVO



← firma de Revisión del Contralor.

Cpe = copia proporcionada por la compañía
 ✓ = Operaciones púbticas verificadas y satisfaccions

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

GUATEMALA, GUATEMALA


Patente de Comercio
No. 5-2638
NIT: 103907-5

FACTURA
Serie "A" No. 79445 ✓

DIA	MES	AÑO
08	10	2007

SEÑOR: EXPORT LIMITED
DIRECCION: P.O. BOX 26999, SAATCHI & SAATCHI
VIRGINIA BEACH, VA, U.S.A.
NIT: 000000000

CONDICIONES DE PAGO:
DESPACHO No. 32-2007

GODIGO	CANT.	DESCRIPCION					PRECIO UNITARIO	TOTAL
		TABACO BURLEY PROCESADO OSEETA 2004						
GRADO	NO. CAJAS	CAJAS NOG.	KILOS BRUTO	TARA	KILOS NETO	PRECIO/KG.	VALOR EN US \$	
ST-1120	060	960-1120	206,400	14,400	192,000	0.11	21,120.00 ✓	
	060		206,400	14,400	192,000		21,120.00	
<p><i>CPE</i></p> <p>ESTA FACTURA ASCIENDE A LA CANTIDAD DE:</p> <p><i>Q168,432.00</i></p> <p>SON: VEINTE Y UN MIL CIENTO VEINTE DOLARES CON 00/100.</p>							Q168,432.00	
								
TOTAL							21,120.00	

TRIPLICADO CORRELATIVO

CPE copia proporcionada por la compañía
✓ Operaciones prácticas verificadas y autorizadas

Tobacco Export
 Revisión SOX
 31/12/2007

A.Arellano
 10/02/2008

GUATEMALA, GUATEMALA.

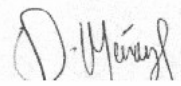
FACTURA
 Serie "A" No. 77556✓

DÍA	MES	AÑO
11	AGOSTO	2007

Patente de Comercio
 No. 8-2838
 NIT: 103807-5

SEÑOR: EXPORT LIMITED
 DIRECCIÓN: P.O. BOX 25099, RICHMOND VIRGINIA 23260-5099, U.S.A.
 NIT: CONSUMIDOR FINAL

CONDICIONES DE PAGO:
 DESPACHO No.: 15-2007

CODIGO	CANT.	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	TOTAL
TABACO BURLEY PROCESADO COSECHA 2004				
GRADO	NO. Cajas	Cajas Nos.	Kilos Bruto	Kilos Neto
G11-U-4	396	01-396	85,140	5,940
G11-U-4	990	01-990	212,850	14,850
G11-U-4	1,386		297,990	20,790
				79,200
			PRECIO/KG.	VALOR EN US \$
			3.5059	277,667.28 ✓
			3.3968	672,566.40 ✓
				950,233.68
 SON: NOVECIENTOS CINCUENTA MIL DOSCIENTOS TREINTA Y TRES DOLARES CON 68/100.				
DC = Deficiencia de control				TOTAL 950,233.68

ORIGINAL CLIENTE (ADQUIRIENTE)

DC = no hay evidencia del control de la autorización de las facturas.

✓ = operaciones aritméticas verificadas p. satisfacción

CPE = copia proporcionada por la compañía

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

GUATEMALA, GUATEMALA.

FACTURA		
Serie "A" No. 77555 ✓		
DIA	MES	AÑO
11	AGOSTO	2007

Patente de Comercio
No. 5-2638
NIT. 103907 - 5

SEÑOR: EXPORT LIMITED
DIRECCION: P.O. BOX 25099, RICHMOND VIRGINIA 23260-5099, U.S.A.
CONDICIONES DE PAGO:
DESPACHO No.: 14-2007

NIT: CONSUMIDOR FINAL

CODIGO	CANT.	DESCRIPCION				PRECIO UNITARIO	TOTAL
TABACO BURLEY PROCESADO COSECHA 2004							
GRADO	NO. CAJAS	CAJAS NOS.	KILOS BRUTO	TARA	KILOS NETO	PRECIO/KG.	VALOR EN US \$ ✓
GT-VLEB	960	01-960	206,400	14,400	192,000	0.40	76,800.00
	960		206,400	14,400	192,000		76,800.00
<p><i>Venta de Vena socap.</i></p> <p><i>D. Miraval</i></p> <p>SON: SETENTA Y SEIS MIL OCHOCIENTOS DOLARES CON 00/100.</p>							
<p><i>DC = Deficiencia de control</i></p>							TOTAL
							76,800.00
							76,800.00

ORIGINAL CLIENTE (ADQUIRIENTE)

DC = no hay evidencia del control de autorización de las facturas

✓ = operación aritmética verificada por satisfacción

epc = copia proporcionada por la compañía

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

GUATEMALA, GUATEMALA.

FACTURA		
Serie "A" No. 77540 [✓]		
DIA	MESES	AÑO
24	JUNIO	2007

Patente de Comercio
No. 5-2638
NIT: 103907-5

SEÑOR: EXPORT LIMITED NIT: CONSUMIDOR FINAL
 DIRECCION: P.O. BOX 25099, RICHMOND VIRGINIA 23260-5099, U.S.A.
 CONDICIONES DE PAGO:
 DESPACHO No.: 10-2007

CODIGO	CANT.	DESCRIPCION				PRECIO UNITARIO	TOTAL
<u>TABACO BURLEY PROCESADO COSECHA 2004</u>							
<u>GRADO</u>	<u>NO. CAJAS</u>	<u>CAJAS NOS.</u>	<u>KILOS BRUTO</u>	<u>TARA</u>	<u>KILOS NETO</u>	<u>PRECIO/KG.</u>	<u>VALOR EN US \$</u> ✓
ULCJEX	594	01-594	115,830	8,910	106,920	3,3879	362,234.26
	594		115,830	8,910	106,920		362,234.26
SON: TRESCIENTOS SESENTA Y DOS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y CUATRO DOLARES CON 26/100.							
<i>DC = Deficiencia de Control</i>							
TOTAL							362,234.26

ORIGINAL CLIENTE (ADQUIRIENTE)

*DC = no hay evidencia del control de autorización de la factura
 no está adjunto el Memo Solicitud de precios de la factura
 ✓ = operación aritmética verificada a satisfacción
 OPE = copia proporcionada por la compañía*

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

GUATEMALA GUATEMALA

FACTURA

Serie "A" No. 77519 ✓

DIA	MES	AÑO
16	MAYO	2007

Patente de Comercio
No. S-2638
NIT: 103907-5

SEÑOR: EXPORT LIMITED
DIRECCION: P.O. BOX 25099, RICHMOND
VIRGINIA 23260-5099, U.S.A.
CONDICIONES DE PAGO:
DESPACHO No.: 05-2007

NIT: CONSUMIDOR FINAL

CODIGO	CANT.	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	TOTAL
TABACO BURLEY PROCESADO COSECHA 2004				
GRADO	NO. CAJAS	CAJAS NOS.	KILOS BRUTO	TARA
			KILOS NETO	PRECIO/KG.
GT-MT5W	480	01-480	103,200	7,200
			96,000	3.3700
	480		103,200	7,200
			96,000	3.3700
				323,520.00 ✓
				323,520.00
<p>MTSM net 3.369602 PC4W-2004 3.332958 MTSW-2004 3.370038</p> <p style="font-size: 2em; font-family: cursive;">D. Múñez</p> <p>SON: TRESCIENTOS VEINTITRES MIL QUINIENTOS VEINTE DOLARES CON 00/100.</p>				323,520.00
<p>DC = Deficiencia de loutrol</p>				TOTAL 323,520.00

ORIGINAL CLIENTE (ADQUIRIENTE)

DC = ausencia de autorización de la factura

✓ = Operación aritmética correcta

CPE = copia proporcionada por la compañía

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

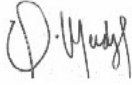
GUATEMALA GUATMALA

FACTURA		
Serie "A" No. 78482 ✓		
DIA	MES	AÑO
10	09	2007

Patente de Comercio
No. S-2638
NIT. 103907-5

SEÑOR: EXPORT LIMITED
DIRECCION: P.O. BOX 25099, RICHMOND
VIRGINIA 23260-5099, U.S.A.
CONDICIONES DE PAGO:
DESPACHO No.: 20-2007

NIT: CONSUMIDOR FINAL

CODIGO	CANT.	DESCRIPCION				PRECIO UNITARIO	TOTAL
TABACO BURLEY PROCESADO COSECHA 2004							
GRADO	NO. CAJAS	CAJAS NOS.	KILOS BRUTO	TARA	KILOS NETO	PRECIO/KG.	VALOR EN US \$
GT-MTSM	480	481- 960	103,200	7,200	96,000	3.2480	311,808.00 ✓
GT-MTSM	192	2,305-2,496	41,280	2,880	38,400	3.2468	124,677.12 ✓
	672		144,480	10,080	134,400		436,485.12
 SON: CUATROCIENTOS TREINTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y CINCO DOLARES CON 12/100.							436,485.12
DC = Deficiencia de Control TOTAL							436,485.12

ORIGINAL CLIENTE (ADQUIRIENTE)
Depto de Embarques

✓ = operación aritmética verificada
CPE = copia proporcionada por la compañía

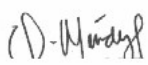
3089

GUATEMALA, GUATEMALA.

FACTURA		
Serie "A" No. 774721		
DIA	MESES	AÑO
04	MAYO	2007

Patente de Comercio
 No. S-2838
 NIT: 103907-5

SEÑOR: EXPORT LIMITED	NIT: CONSUMIDOR FINAL
DIRECCIÓN: P.O. BOX 25099, RICHMOND VIRGINIA 23260-5099, U.S.A.	
CONDICIONES DE PAGO:	
DESPACHO No.: 01-2007	

CODIGO	CANT.	DESCRIPCION				PRECIO UNITARIO	TOTAL
TABACO BURLEY PROCESADO COSECHA 2004							
GRADO	NO. CAJAS	CAJAS NOS.	KILOS BRUTO	TARA	KILOS NETO	PRECIO/KG.	VALOR EN US \$
GT-PC4XM	1,089	01-1,089	212,355	16,335	196,020	3,4775	681,659.55 ✓
	1,089		212,355	16,335	196,020		681,659.55
 SON: SEISCIENTOS OCHENTA Y UN MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE DOLARES CON 55/100.							681,659.55
DC = Deficiencia de control ORIGINAL CLIENTE (ADQUIRIENTE)							TOTAL 681,659.55

✓ = Operación aritmética correcta
 Cpe = copia proporcionada por la compañía

DOCUMENTACION DE LA PRUEBA					
Entidad:		Tobacco Export			
Prueba:		TP4.2			
Dueño del proceso:		Contralor			
Descripción de la prueba		Solicitar el archivo de reportes de los comparativos de las ventas con el reporte enviado a casa matriz.			
Revisado por la Administración		Revisado por ASA	Descripción	Comentarios de la Administración	Comentarios de ASA
Fecha u Ocurrencia de la Transacción	Efectivo/Inefectivo	Efectivo/Inefectivo	de la Evidencia		
1	Estado de cuenta de Casa Matriz de Marzo/07.	Inefectivo	Inefectivo	Fotocopia del estado de cuenta de casa matriz e integraciones de las cuentas por pagar Anticipo a Ventas y cuentas por pagar - Tobacco Export Smithfield del mes indicado. IN.2.1	Se tuvo a la vista el Estado de Cuenta de la Casa Matriz y no hay ninguna evidencia de que el Subcontratador I revise que las ventas realizadas estén registradas en dichos estados de cuenta. Se observó que la exportación de Marzo/07 está registrada en el estado de cuenta.
2	Estado de cuenta de Casa Matriz de Junio/07.	Inefectivo	Inefectivo	Fotocopia del estado de cuenta de casa matriz e integraciones de las cuentas por pagar Anticipo a Ventas y cuentas por pagar - Tobacco Export Smithfield del mes indicado. IN.2.2	Idem, comentario anterior. Se tuvo a la vista el Estado de Cuenta de la Casa Matriz y las integraciones de los saldos de cuenta de Tobacco Export No existe evidencia de que el Subcontratador I revise que las ventas realizadas estén registradas en dichos estados de cuenta. Se observó que la exportación de Junio/07 está registrada en el estado de cuenta.
3	Estado de cuenta de Casa Matriz de Diciembre/07.	Inefectivo	Inefectivo	Fotocopia del estado de cuenta de casa matriz e integraciones de las cuentas por pagar Anticipo a Ventas y cuentas por pagar - Tobacco Export Smithfield del mes indicado. IN.2.3	Idem, comentario anterior. Se tuvo a la vista el Estado de Cuenta de la Casa Matriz y las integraciones de los saldos de cuenta de Tobacco Export No existe evidencia de que el Subcontratador I revise que las ventas realizadas estén registradas en dichos estados de cuenta. Se observó que la exportación de Diciembre/07 está registrada en el estado de cuenta.
4	Estado de cuenta de Casa Matriz de Enero/07.		Inefectivo	Fotocopia del estado de cuenta de casa matriz e integraciones de las cuentas por pagar Anticipo a Ventas y cuentas por pagar - Tobacco Export Smithfield del mes indicado. IN.2.4	Se tuvo a la vista el Estado de Cuenta de la Casa Matriz y las integraciones de los saldos de cuenta de Tobacco Export No existe evidencia de que el Subcontratador I revise que las ventas realizadas estén registradas en dichos estados de cuenta. Se observó que la exportación de Enero/07 está registrada en el estado de cuenta.
5	Estado de cuenta de Casa Matriz de Febrero/07.		Inefectivo	Fotocopia del estado de cuenta de casa matriz e integraciones de las cuentas por pagar Anticipo a Ventas y cuentas por pagar - Tobacco Export Smithfield del mes indicado.	Se tuvo a la vista el Estado de Cuenta de la Casa Matriz y las integraciones de los saldos de cuenta de Tobacco Export No existe evidencia de que el Subcontratador I revise que las ventas realizadas estén registradas en dichos estados de cuenta. Se observó que la exportación de Febrero/2007 está registrada en el estado de cuenta.
6	Estado de cuenta de Casa Matriz de Abril/07.		Inefectivo	Fotocopia del estado de cuenta de casa matriz e integraciones de las cuentas por pagar Anticipo a Ventas y cuentas por pagar - Tobacco Export Smithfield del mes indicado.	Se tuvo a la vista el Estado de Cuenta de la Casa Matriz y las integraciones de los saldos de cuenta de Tobacco Export No existe evidencia de que el Subcontratador I revise que las ventas realizadas estén registradas en dichos estados de cuenta. Se observó que la exportación de Abril/07 está registrada en el estado de cuenta.

NOTA

Para ilustrar la evidencia de los hallazgos únicamente se documentan en estos papeles de trabajo 4 de las 6 seis deficiencias de control identificadas, debido a que son los mismos y no se consideró necesario adjuntarlos todos.

Conclusion:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se determina que existe una deficiencia de control debido a la falta de evidencia de realizar la conciliación de saldos entre compañías relacionadas. No será considerada como una debilidad material, ya que por políticas de la casa matriz no se autorizan los estados financieros mensuales si los saldos entre compañías no están conciliados, por tal razón, se comunicará a la gerencia para que tome las acciones necesarias.

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008



[Handwritten signature]

April 1, 2007

FAX TO: CASA GUATEMALA
ATTN:
FROM: Andy Day

INTEREST RATE 3.09%

DAY	DESCRIPTION	DEBITS	CREDITS	BALANCE	INTEREST
	BEGINNING ACCOUNT BALANCE			\$15,091,239.69	
1	Cash Advance	\$450,000.00		\$15,541,239.69	\$1,295.33
2	Casa Guatemala Invoice 75879 ✓		\$133,943.04	\$15,407,296.65	\$1,333.96
3				\$15,407,296.65	\$1,322.46
4				\$15,407,296.65	\$1,322.46
5				\$15,407,296.65	\$1,322.46
6				\$15,407,296.65	\$1,322.46
7				\$15,407,296.65	\$1,322.46
8	Cash Advance	\$450,000.00		\$15,857,296.65	\$1,322.46
9				\$15,857,296.65	\$1,361.08
10				\$15,857,296.65	\$1,361.08
11				\$15,857,296.65	\$1,361.08
12				\$15,857,296.65	\$1,361.08
13				\$15,857,296.65	\$1,361.08
14				\$15,857,296.65	\$1,361.08
15	Cash Advance	\$600,000.00		\$16,457,296.65	\$1,361.08
16				\$16,457,296.65	\$1,412.58
17				\$16,457,296.65	\$1,412.58
18				\$16,457,296.65	\$1,412.58
19				\$16,457,296.65	\$1,412.58
20				\$16,457,296.65	\$1,412.58
21				\$16,457,296.65	\$1,412.58
22	Cash Advance	\$450,000.00		\$16,907,296.65	\$1,412.58
23	Casa Export credit memo 140A		\$5,387.27	\$16,901,909.38	\$1,451.21
24				\$16,901,909.38	\$1,450.75
25				\$16,901,909.38	\$1,450.75
26				\$16,901,909.38	\$1,450.75
27				\$16,901,909.38	\$1,450.75
28				\$16,901,909.38	\$1,450.75
29	Cash Advance	\$500,000.00		\$17,401,909.38	\$1,450.75
30				\$17,401,909.38	\$1,493.66
31				\$17,401,909.38	\$1,493.66
TOTALS		\$2,450,000.00	\$139,330.31		\$43,122.75

THE ABOVE IS A RECONCILEMENT OF YOUR ACCOUNT FOR 31-Mar-07

PLEASE REPORT ANY DIFFERENCES IMMEDIATELY

Nota:
 No existe evidencia de revisión por parte
 Subcontador I de los Ventas facturadas
 y cotizado en Integración de Ventas
 de Tabaco Burley en Rama.



Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

no
5

EXPORT LTD

July 8, 2007

FAX TO:
ATTN:
FROM: Andy Day

INTEREST RATE 3.25%

DAY	DESCRIPTION	DEBITS	CREDITS	BALANCE	INTEREST
	BEGINNING ACCOUNT BALANCE			\$21,502,998.86	
1	Casa Guatemala Invoice 77517		\$776,355.84	\$20,726,643.02	\$1,941.24
2	Casa Guatemala Invoice 77518		\$296,970.30	\$20,429,672.72	\$1,871.16
3	Casa Guatemala Invoice 77519		\$323,520.00	\$20,106,152.72	\$1,844.35
4	Casa Guatemala Invoice 77527		\$776,355.84	\$19,329,796.88	\$1,815.14
5				\$19,329,796.88	\$1,745.05
6				\$19,329,796.88	\$1,745.05
7				\$19,329,796.88	\$1,745.05
8				\$19,329,796.88	\$1,745.05
9				\$19,329,796.88	\$1,745.05
10	Casa Guatemala Invoice 77536		\$1,613,437.85	\$17,716,359.03	\$1,745.05
11				\$17,716,359.03	\$1,599.39
12				\$17,716,359.03	\$1,599.39
13				\$17,716,359.03	\$1,599.39
14				\$17,716,359.03	\$1,599.39
15				\$17,716,359.03	\$1,599.39
16				\$17,716,359.03	\$1,599.39
17	Casa Guatemala Invoice 77537		\$756,472.45	\$16,959,886.58	\$1,599.39
18				\$16,959,886.58	\$1,531.10
19				\$16,959,886.58	\$1,531.10
20				\$16,959,886.58	\$1,531.10
21	Cash Advance	\$100,000.00		\$17,059,886.58	\$1,531.10
22				\$17,059,886.58	\$1,540.13
23				\$17,059,886.58	\$1,540.13
24				\$17,059,886.58	\$1,540.13
25				\$17,059,886.58	\$1,540.13
26				\$17,059,886.58	\$1,540.13
27				\$17,059,886.58	\$1,540.13
28				\$17,059,886.58	\$1,540.13
29				\$17,059,886.58	\$1,540.13
30				\$17,059,886.58	\$1,540.13
TOTALS		\$100,000.00	\$4,543,112.28		\$49,123.51

THE ABOVE IS A RECONCILEMENT OF YOUR ACCOUNT FOR 30-Jun-07
PLEASE REPORT ANY DIFFERENCES IMMEDIATELY

Nota:
No existe evidencia de revision ni las Ventas facturadas, estan incluidas en este estado de cuenta por parte del Sub-licitador I.
= Cofejado con integracion de Ventas de tabaco Burley en Panama

Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

EXPORT LTD

August 12, 2007

FAX TO:
ATTN:
FROM: Andy Day

INTEREST RATE 3.41%

DAY	DESCRIPTION	DEBITS	CREDITS	BALANCE	INTEREST
	BEGINNING ACCOUNT BALANCE			\$17,069,886.58	
1	Casa Guatemala Invoice 77540		\$362,234.26	\$16,697,652.32	\$1,615.95
2	Casa Guatemala Invoice 77541		\$329,660.10	\$16,367,992.22	\$1,581.64
3	Cash Advance	\$1,200,000.00		\$17,567,992.22	\$1,550.41
4				\$17,567,992.22	\$1,664.08
5				\$17,567,992.22	\$1,664.08
6				\$17,567,992.22	\$1,664.08
7				\$17,567,992.22	\$1,664.08
8				\$17,567,992.22	\$1,664.08
9				\$17,567,992.22	\$1,664.08
10				\$17,567,992.22	\$1,664.08
11				\$17,567,992.22	\$1,664.08
12				\$17,567,992.22	\$1,664.08
13				\$17,567,992.22	\$1,664.08
14				\$17,567,992.22	\$1,664.08
15				\$17,567,992.22	\$1,664.08
16	Casa Guatemala Invoice 77547		\$192,869.42	\$17,375,122.80	\$1,664.08
17				\$17,375,122.80	\$1,645.81
18				\$17,375,122.80	\$1,645.81
19				\$17,375,122.80	\$1,645.81
20				\$17,375,122.80	\$1,645.81
21				\$17,375,122.80	\$1,645.81
22				\$17,375,122.80	\$1,645.81
23				\$17,375,122.80	\$1,645.81
24				\$17,375,122.80	\$1,645.81
25				\$17,375,122.80	\$1,645.81
26				\$17,375,122.80	\$1,645.81
27				\$17,375,122.80	\$1,645.81
28				\$17,375,122.80	\$1,645.81
29				\$17,375,122.80	\$1,645.81
30				\$17,375,122.80	\$1,645.81
31				\$17,375,122.80	\$1,645.81
TOTALS		\$1,200,000.00	\$884,763.78		-\$51,068.19

THE ABOVE IS A RECONCILEMENT OF YOUR ACCOUNT FOR 31-Jul-07
PLEASE REPORT ANY DIFFERENCES IMMEDIATELY

*no evidenciamos la revisión que hace el
el contador respecto a los saldos
entre compañías relacionadas
= cotizado con integración de ventas de tabaco
Burley en Rama.*



Tobacco Export
Revisión SOX
31/12/2007

A.Arellano
10/02/2008

Handwritten initials/signature



January 3, 2008

FAX TO:
ATTN:
FROM: Andy Day

INTEREST RATE 4.39%

DAY	DESCRIPTION	DEBITS	CREDITS	BALANCE	INTEREST
	BEGINNING ACCOUNT BALANCE			\$15,121,377.30	
1	Casa Guatemala Invoice 80590		\$60,786.80	\$15,060,591.50	\$1,843.97
2	Casa Guatemala Invoice 80592		\$378,835.50	\$14,680,956.00	\$1,836.66
3				\$14,680,956.00	\$1,790.26
4				\$14,680,956.00	\$1,790.26
5				\$14,680,956.00	\$1,790.26
6	Cash Advance	\$750,000.00		\$15,430,956.00	\$1,790.26
7				\$15,430,956.00	\$1,881.72
8				\$15,430,956.00	\$1,881.72
9				\$15,430,956.00	\$1,881.72
10				\$15,430,956.00	\$1,881.72
11				\$15,430,956.00	\$1,881.72
12				\$15,430,956.00	\$1,881.72
13				\$15,430,956.00	\$1,881.72
14	Cash Advance	\$400,000.00		\$15,830,956.00	\$1,881.72
15				\$15,830,956.00	\$1,930.50
16				\$15,830,956.00	\$1,930.50
17				\$15,830,956.00	\$1,930.50
18				\$15,830,956.00	\$1,930.50
19				\$15,830,956.00	\$1,930.50
20				\$15,830,956.00	\$1,930.50
21				\$15,830,956.00	\$1,930.50
22				\$15,830,956.00	\$1,930.50
23				\$15,830,956.00	\$1,930.50
24				\$15,830,956.00	\$1,930.50
25				\$15,830,956.00	\$1,930.50
26				\$15,830,956.00	\$1,930.50
27				\$15,830,956.00	\$1,930.50
28				\$15,830,956.00	\$1,930.50
29				\$15,830,956.00	\$1,930.50
30				\$15,830,956.00	\$1,930.50
31				\$15,830,956.00	\$1,930.50
TOTALS		\$1,150,000.00	\$440,421.30	\$15,830,956.00	\$68,713.77

THE ABOVE IS A RECONCILEMENT OF YOUR ACCOUNT FOR 31-Dec-08
PLEASE REPORT ANY DIFFERENCES IMMEDIATELY

Handwritten note: Marked Date 01/08



Nota
No existe evidencia de revisión
por parte del sub-contador y de las
ventas facturadas a casa matriz
= cotizado con integraciones de ventas de
tabaco Burley en Panama.

Tobacco Export
 Revisión SOX
 31/12/2007

A.Arellano
 10/02/2008

IN.3

DOCUMENTACION DE LA PRUEBA					
Entidad:		Tobacco Export			
Prueba:		TP4.3			
Dueño del proceso:		Contralor			
Descripción de la prueba					
Solicitar el archivo de las pólizas de diario emitidas por el periodo de enero 2007 a diciembre 2007 y proceder en forma selectiva a verificar que estas muestren evidencia de la actividad de control de revisión y autorización por parte del contralor y sub-gerente general.					
Fecha u Ocurrencia de la Transacción	Revisado por la Administración Efectivo/Inefectivo	Revisado por ASA Efectivo/Inefectivo	Descripción de la Evidencia	Comentarios de la Administración	Comentarios de ASA
1 Pólizas de diario de julio/07	Efectivo	Efectivo	Fotocopia de la Póliza de Diario del mes indicado. Y fotocopia del control de pólizas de Diario.	Se tuvo a la vista la póliza de Julio/04 y tiene todas las firmas: Elaborada, revisada, operada, verificada (contralor) y autorizada (sub-gerente general).	Se tuvo a la vista la póliza del mes indicado y tiene todas las firmas: Elaborada, revisada, operada, verificada (contralor) y autorizada (sub-gerente general).
2 Pólizas de diario de diciembre/07		Efectivo	Fotocopia de la Póliza de Diario del mes indicado. Y fotocopia del control de pólizas de Diario.		Idem anterior.

CONCLUSION

No se identificaron situaciones que reportar, los controles están diseñados e implementados adecuadamente y su están operando eficazmente.

DOCUMENTACION DE LA PRUEBA					
Entidad:		Tobacco Export			
Prueba:		TP4.4			
Dueño del proceso:		Contralor / Subgerente general			
Solicitar el archivo de las notas de crédito emitidas durante el período de enero 2007 a diciembre 2007 seleccionando una muestra con el propósito de verificar el cumplimiento de actividades de control de autorización, revisión por parte del contralor y del sub-gerente general.					
Descripción de la prueba					
Fecha u Ocurrencia de la Transacción					
Revisado por la Administración		Revisado por ASA		Descripción de la Evidencia	
Efectivo/Inefectivo		Efectivo/Inefectivo		Comentarios de la Administración	
				Comentarios de ASA	
1	Notas de crédito de Mayo/07 de la No. 3012 a la 3124	Inefectivo	Inefectivo	Fotocopia de la nota 3019, 3030 y de la 3057 a la 3060 (sin firma del sub-gerente general). Y las notas 3030, 3019 y de la 3057 a la 3060 NO están firmadas de aprobadas por el Sub-gerente General; las notas 3045/6 y de la 3013 a 3018 solo tienen la inicial del Sub-gerente General como constancia de que fueron aprobadas. Ninguna de estas notas están relacionadas con ventas de tabaco.	Se revisaron las copias de las notas y se observó lo sig. El espacio de revisado está firmado por el Contador I y no por el Contralor como dice el control; las notas 3019, 3030 y de la 3057 a la 3060 NO se encuentran firmadas de autorizadas o aprobadas por el Sub-gerente General; las notas de la 3013 a la 3018, 3045 y 3046 únicamente tienen la inicial del Sub-gerente General como constancia que fueron aprobadas.
2	Notas de crédito de Septiembre a Diciembre/07	N/A	N/A	N/A	A la fecha de nuestra revisión no se habían emitido Notas de Crédito en estos meses.
3	Notas de crédito de Junio y Agosto/07 de la No. 3125 a la 3203		Efectivo	Fotocopia de las notas de crédito 3202 y 3203	Todas las notas de crédito tienen las firmas correctas. Las notas que se dejó fotocopia de evidencia son ajustes por precios de venta de tabaco.

IN.4.1

Conclusion:

De acuerdo a los procedimientos de auditoría realizados, se determina que existe una deficiencia de control debido a la falta de evidencia de autorización o aprobación en algunas notas de crédito, sin embargo; la infectividad identificada no será considerada como una debilidad material; por tal razón, únicamente se comunicará a la gerencia para que tome las acciones necesarias.

IN.4 →
PRUEBA DE ATRIBUTOS POR NOTA DE CREDITO

No. Ord.	Número Nota de Crédito	Fecha Nota de Crédito	a.)	b.)	c.)	d.)			
1	3019	31/05/2007	✗	✓	✓	✗	(A) Muestras probadas por la Administración verificadas por ASA.		
2	3030	31/05/2007	✗	✓	✓	✗			
3	3057	31/05/2007	✗	✓	✓	✗			
4	3058	31/05/2007	✗	✓	✓	✗			
5	3059	31/05/2007	✗	✓	✓	✗			
6	3060	31/05/2007	✗	✓	✓	✗			
7	3012-3018	31/05/2007	✓	✓	✓	✗		27	
8	3020-3029	31/05/2007	✗	✓	✓	✗	(B) Muestras probadas por ASA.	10	
9	3061-3124	31/05/2007	✓	✓	✓	✗		64	
10	3125-3201	30/06/2007	✓	✓	✓	✗		77	
11	3202	11/08/2007	✓	✓	✓	✓		6	
12	3203	26/08/2007	✓	✓	✓	✓		2	
								186	3%

- a.) Firma de Aprobado (sub-gerente general)
- b.) Firma de Revisado (Contralor)
- c.) Firma de Elaborado
- d.) Emisión únicamente por concepto de errores en los precios facturados

- (A)** Estas fueron emitidas por concepto de reversión de los intereses cobrados por financiamiento en la cosecha.
- (B)** Estas fueron emitidas por concepto de rebajar de la cuenta por cobrar anticipo a cosecheros por considerarse incobrables.

opc

NOTA DE CREDITO
 SERIE "CR"
No. 3019
 3019

GUATEMALA, GUATEMALA, C. A.

SEÑOR (ES): MOISES AYALA RAMIREZ
 DIRECCION: EL ICARO, EL PROGRESO

Muy señores(nuestros)

Tenemos el gusto de informarle(s) que hemos efectuado las siguientes operaciones en su cuenta:

CODIGO: R137
 FECHA: 31/05/2007
 NIT: 381226-6
 NIT: 103907-5

DESCRIPCION			PRECIO UNITARIO	TOTAL
PARA REVERSAR LOS INTERESES COBRADOS POR FINANCIAMIENTO DURANTE LA COSECHA 2003/2004 SEGUN FACTURAS				
Documento	Fecha	Valor		
71838	31/10/2006	67.27		
70901	30/09/2006	123.63		
70238	31/08/2006	120.92		
68737	31/07/2006	118.27		
02241000000		384.02		
08920095000		46.08		
00390940000			430.10	430.10
CUATROCIENTOS TREINTA CON 10/100				

APROBADO POR: [Signature] REVISADO POR: [Signature] HECHO POR: [Signature]

DUPLICADO CONTABILIDAD

NOTA DE CREDITO
 SERIE "CR"
No. 3030
 3030

GUATEMALA, GUATEMALA, C. A.

SEÑOR (ES): VILSAN USIEL GOMEZ MENDEZ
 DIRECCION: CATARINA, SAN MARCOS

Muy señores(nuestros)

Tenemos el gusto de informarle(s) que hemos efectuado las siguientes operaciones en su cuenta:

CODIGO: S432
 FECHA: 31/05/2007
 NIT: 833225-8
 NIT: 103907-5

DESCRIPCION			PRECIO UNITARIO	TOTAL
PARA REVERSAR LOS INTERESES COBRADOS POR FINANCIAMIENTO DURANTE LA COSECHA 2003/2004 SEGUN FACTURAS				
Documento	Fecha	Valor		
77214	30/04/2007	3,099.98		
76737	31/03/2007	4,000.47		
76089	29/02/2007	3,381.11		
75277	31/01/2007	3,295.52		
74457	31/12/2006	2,127.45		
02241000000		14,300.47		
08920095000		1,704.06		
00390940000			15,904.58	15,904.58
QUINCE MIL NOVECIENTOS CUATRO CON 58/100				

APROBADO POR: [Signature] REVISADO POR: [Signature] HECHO POR: [Signature]

DUPLICADO CONTABILIDAD

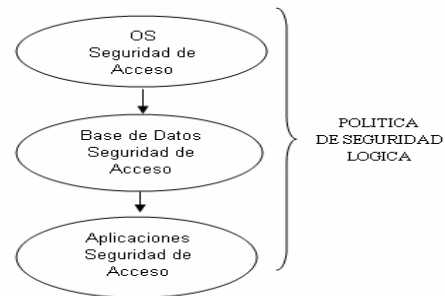
No esta firmada de aprobada

DOCUMENTACION DE LA PRUEBA					
Entidad:		Tobacco Export			
Prueba:		TP4.7			
Dueño del proceso:		Contralor			
Descripción de la prueba					
Solicitar las conciliaciones de saldos con Casa Matriz por el período de enero 2007 a diciembre 2007.					
	Revisado por la Administración	Revisado por ASA	Descripción	Comentarios de la	Comentarios de
Fecha u Ocurrencia de la Transacción	Efectivo/Inefectivo	Efectivo/Inefectivo	de la Evidencia	Administración	ASA
1	Estados de cuenta de Casa Matriz e integraciones de cuenta de Tobacco Export de Julio/07	Efectivo	Inefectivo	Fotocopia de estado de cuenta e integraciones de los saldos de cuenta del mes indicado.	Los saldos de los estados de cuenta de la Casa Matriz coinciden con los saldos reportados en los Estados Financieros, ya que la política es no cerrar el mes hasta que los saldos sean iguales; si hay alguna operación no incluida, se proceda a incluirla. Según nos indicaron casi nunca hay diferencias.
2	Estados de cuenta de Casa Matriz e integraciones de cuenta de Tobacco Export de Noviembre/07		Inefectivo	Fotocopia de estado de cuenta e integraciones de los saldos de cuenta del mes indicado.	No existe evidencia de conciliación entre registros contables de Tobacco Export con los estados de cuenta de Casa Matriz. Sin embargo, los saldos contables si están conciliados con los reportados por Casa Matriz en los estados de cuenta, ya que la política es no aprobar los estados financieros hasta que los saldos sean iguales.
3	Estados de cuenta de Casa Matriz e integraciones de cuenta de Tobacco Export de Diciembre/07		Inefectivo	Fotocopia de estado de cuenta e integraciones de los saldos de cuenta del mes indicado.	Idem comentario anterior.
4	Estados de cuenta de Casa Matriz e integraciones de cuenta de Tobacco Export de Agosto/07		Inefectivo	Fotocopia de estado de cuenta e integraciones de los saldos de cuenta del mes indicado.	Idem comentario anterior.

Conclusion:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se determina que existe una deficiencia de control debido a la falta de evidencia de realizar la conciliación de saldos entre compañías relacionadas. No será considerada como una debilidad material, ya que por políticas de la casa matriz no se autorizan los estados financieros mensuales si los saldos entre compañías no están conciliados; por tal razón, se comunicará a la gerencia para que tome las acciones necesarias.

DOCUMENTACION DE LA PRUEBA				
Entidad:		Tobacco Export		
Prueba:		TP4.5		
Dueño del proceso:		Gerente de Sistemas		
Descripción de la prueba		Verificar que el desempeño del sistema garantiza un adecuado y correcto acceso.		
	Revisado por la Administración	Revisado por ASA	Copia de la Evidencia	Comentarios de ASA
Fecha u Ocurrencia de la Transacción	Efectivo/Inefectivo	Efectivo/Inefectivo		
1 13-Ene-08	N/A	Efectivo	Revisión de la política de seguridad lógica, y examen visual de las aplicaciones instaladas en las computadoras, sólo el personal del Departamento de Contabilidad tiene acceso al sistema de contabilidad y sólo ellos tienen sistema de aplicación de contabilidad instalado en el servidor.	
2			Cada usuario tiene acceso a una base de datos relacionada con la aplicación, aplicación de datos usada en la base de datos de sólo lectura.	
3			Referencia a control IT controles C5.3, 5.4, 5.5, 6.1, 7.2, 7.3	
4			Sólo el jefe de campo y su asistente tienen la cuenta de aplicación instalada en su computadora.	



CONCLUSION

No se identificaron situaciones que reportar, los controles están diseñados e implementados adecuadamente y su están operando eficazmente.

Tobacco Export
 Revisión SOX
 31/12/2007

A.Arellano
 10/02/2008

IN.7

DOCUMENTACION DE LA PRUEBA				
Entidad:	Tobacco Export			
Prueba:	TP4.6			
Dueño del proceso:	Gerente de Sistemas			
Descripción de la prueba	Verificación de la evidencia sobre desempeño del sistema respecto a las contraseñas y el acceso restringido al mismo.			
	Revisado por la Administración	Revisado por ASA	Copia de la Evidencia	Comentarios de ASA
Fecha u Ocurrencia de la Transacción	Efectivo/Inefectivo	Efectivo/Inefectivo		
13-Ene-08	N/A	Efectivo	Revisión de seguridad de acceso a la computadora.	
			Referencia al control IT controles C5.3, 5.4, 5.5, 6.1, 7.2, 7.3	

CONCLUSION

No se identificaron situaciones que reportar, los controles están diseñados e implementados adecuadamente y su están operando eficazmente.

DICATAMEN DE DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE LA AUDITORIA DE CONTROL INTERNO SOBRE LOS INFORMES FINANCIEROS

Debido a que la Ley Sarbanes Oxley indica en una de sus secciones que cualquier firma de auditoría que quiera certificar la eficacia operativa de los controles de una empresa que cotice en la bolsa de valores de los Estados Unidos de Norte América , la entidad debe ser considerada como Sustancial Rol, lo que significa que debe ser una empresa que sus estados financieros sean materialmente importantes y que la firma auditora debe cumplir también con el requisito de certificarse ante la SEC, de lo contrario no se puede emitir una opinión sobre lo adecuado de los controles. En el caso de la entidad objeto de estudio, no es considerada como una empresa materialmente importante, ya que sus estados financieros son considerados poco significativos por su Casa Matriz y la firma auditora no está certificada ante la SEC, por lo que se ilustrará a manera de ejemplo como debe ser un dictamen de una auditoría de control interno sobre los informes financieros.

Es importante reiterar que este trabajo ilustra únicamente el desarrollo, aplicación y documentación de una auditoría de control interno sobre los informes financieros del ciclo de ingresos en una empresa manufacturera exportadora de tabaco; por lo que no incluye la documentación de la auditoría de estados financieros, tal como lo requiere la norma.

En la página siguiente se presenta el ejemplo antes indicado:

**REPORTE DE LA FIRMA DE CONTADURÍA PÚBLICA INDEPENDIENTE
REGISTRADA EN LA SEC**

OPINIÓN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

Al Consejo de Directores y Accionistas de

Tobacco Export Guatemala

Hemos auditado los adjuntos balance general de la compañía Tobacco Export a diciembre 31, 2006 y 2007, y los estados relacionados de ganancias, patrimonio de los accionistas y ganancias comprensivas, así como los flujos de efectivo para cada uno de los años en el período terminado en diciembre 31, 2004.

También hemos auditado, de acuerdo a los estándares del Public Company Accounting Oversight Board –PCAOB, el control interno sobre la presentación de reportes financieros de Tobacco Export Guatemala a Diciembre 31, 2007, con base en el Internal Control – Integrated Framework emitido por el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) y nuestro reporte fechado a diciembre, 31 de 2007. La administración de Tobacco Export Guatemala es responsable por esos estados financieros, por mantener efectivo el control interno sobre la presentación de reportes financieros, y por su valoración de la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros, incluido en el anexo Attestation. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión, con base en nuestra auditoría, respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía.

Condujimos nuestras auditorías de acuerdo con los estándares de la Public Company Accounting Oversight Board (United States). Esos estándares requieren que planeemos y desempeñemos las auditorías para obtener seguridad razonable respecto de si los estados financieros están libres de error material y si se mantuvo en todos los aspectos materiales efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros. Nuestras auditorías de los estados financieros incluyeron examinar, sobre una base de

prueba, la evidencia que soporta las cantidades y revelaciones contenidas en los estados financieros, valorar los principios de contabilidad usados y los estimados significativos hechos por la administración, y evaluar la presentación general de los estados financieros. Nuestra auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros incluyó obtener un entendimiento del control interno sobre la presentación de reportes financieros, valorar el riesgo de que exista una debilidad material, y probar y evaluar la efectividad del diseño y la operación del control interno con base en el riesgo valorado. Nuestras auditorías también incluyen desempeñar otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias. Nosotros consideramos que nuestras auditorías proveen una base razonable para nuestras opiniones.

El control interno sobre la presentación de reportes financieros de una compañía es un proceso diseñado para proveer seguridad razonable en relación con la confiabilidad de la presentación de reportes financieros y la preparación de estados financieros para propósitos externos de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. El control interno sobre la presentación de reportes financieros de una compañía incluye esas políticas y esos procedimientos que (1) pertenecen al mantenimiento de registros que, con razonable detalle, reflejan exacta y fielmente las transacciones y las disposiciones de los activos de la compañía; (2) proveen seguridad razonable de que las transacciones se registran en cuanto es necesario para permitir la preparación de los estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, y que los ingresos y desembolsos de la compañía se hacen solamente de acuerdo con autorizaciones de la administración y de los directores de la compañía; y (3) proveen seguridad razonable en relación con la prevención o detección oportuna de la adquisición, uso, o disposición, no autorizados, de los activos de la compañía, lo cual podría tener un efecto material en los estados financieros.

Dadas sus limitaciones inherentes, el control interno sobre la presentación de reportes financieros puede no prevenir o detectar declaraciones equivocadas. También, las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad para períodos futuros están sujetas al riesgo de que los controles puedan volverse inadecuados a causa de cambios en las condiciones, o que se pueda deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas o procedimientos.

En nuestra opinión, los estados financieros a los que arriba se hace referencia presentan razonablemente, en todos los aspectos, la posición financiera de Tobacco Export Guatemala a diciembre 31, 2006 y 2007, y los resultados de sus operaciones así como sus flujos de efectivo en el período terminado en diciembre 31, 2007 de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América. También en nuestra opinión, Tobacco Export Guatemala mantuvo, en todos los aspectos materiales, un control interno efectivo sobre la presentación de reportes financieros a diciembre 31, 2007, con base en el Internal Control- Integrated Framework emitido por el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).

Arellano Santizo & Asociados, CPA

Lic. Rolando Lara Leiva

CPA Registro No. 2070

Guatemala, Guatemala, C.A.

Febrero 25, 2008

TOBACCO EXPORT GUATEMALA
AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO

Universal Corporation

Tobacco Export Guatemala

Diciembre 2007

Auditoría de Control Interno

Equipo de auditoría externa:

Rolando Lara Leiva, Socio de Auditoría
Allan Arellano, Gerente de Auditoría

José Luis Rojas, Gerente de Auditoría
Carlos Quezada, Gerente de Sistemas
Guillermo Alfaro, Auditor Senior

Gobierno de la Entidad:

Cesar Guevara, Gerente General
Fidel Castro, Asistente Gerente
General

TOBACCO EXPORT GUATEMALA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO

RESUMEN EJECUTIVO

El objeto de este trabajo es probar independientemente la efectividad de los controles claves o relevantes de Tobacco Export Guatemala, para el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2007. Nosotros condujimos una evaluación de la documentación y el proceso de estimaciones de la administración, realizando recorridos y probando los controles sobre los procesos significativos que afectan las cuentas más significantes en los estados financieros. Este trabajo fue preparado de acuerdo con la Norma No. 5 del PCAOB.

De acuerdo a las instrucciones recibidas de los auditores corporativos de la compañía, en la auditoría al 31 de diciembre de 2007 en lo siguiente están identificados las áreas que contienen controles internos relevantes para la entidad:

- . Administración del Efectivo
- . Anticipos a Cosecheros
- . Inventarios
- . Ventas y Cuentas por Cobrar
- . Salarios y Beneficios
- . Cierre Financiero
- . Controles Generales de IT

En resumen, nosotros realizamos lo siguiente:

- . Se probó y examinó independientemente la efectividad de los controles
- . Se evaluó la calidad de la apreciación de la administración acerca de estos controles claves
- . Se evaluó la calidad de la apreciación de la administración acerca de los procesos de control.

Probamos 86 controles claves, los cuales se detallan en la tabla siguiente:

Efectivos	72	84%
Inefectivos	14	16%
Total	86	100%

TOBACCO EXPORT GUATEMALA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO

En el siguiente cuadro se detallan los 86 controles clave por ciclo de negocio:

Proceso	Efectivo	Inefectivo	
		Número	Clasificación
Administración del efectivo	9	1	CD
<i>Ventas y cuentas por cobrar</i>	3	4	CD
Inventario	6	1	CD
Anticipos a cosecheros	4	2	CD
Salarios y beneficios	8	0	
Cierre financiero	11	1	CD
Controle generales de IT	31	5	CD
Totals	72	14	CD

Los detalles de las deficiencias resumidas arriba son incluidos en el cuerpo de este informe de auditoría.

Las narrativas de cada uno de los procesos críticos fueron preparadas por la Administración de la Compañía; sin embargo, como parte de nuestro trabajo realizamos los walkthroughs de cada uno de los procesos y determinamos que algunas narrativas no incluían algunos subprocesos importantes y consecuentemente, sus pruebas no incluyeron algunos controles clave.

Las deficiencias de control observadas han sido clasificadas de la siguiente manera:

DC = Deficiencia de Control
DS = Deficiencia Significativa
DM= Debilidad Material

Agradecemos sinceramente a la administración local por la cooperación y cortesía extendida hacia nosotros durante nuestra revisión. Nosotros estaríamos contentos de proveer de usted de cualquier información adicional sobre cualquiera de las publicaciones (cuestiones) presentadas en este informe.

Arellano Santizo & Asociados, CPA

Member of:

ASA

Lic. Rolando Lara Leiva
CPA 2070

TOBBACCO EXPORT GUATEMALA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO

Proceso	Control	ASA Evaluación	Tamaños de la muestra	Excepciones	Clasificado	Hallazgo	Responsable	Comentarios de la Administración
Ventas y Cuentas por Cobrar	<u>Revisión de facturas:</u> Todas las facturas son revisadas por el Contralor. Si lo datos de las facturas son incorrectos devuelve las mismas al departamento de créditos para que las corrija.	Inefectivo	22	6	DC	Se observó que varias notas de crédito no presentan evidencia de la firma de revisión por parte del contralor.	Contralor	A partir de abril 2005 las facturas serán firmadas y archivadas en su respectivo expediente.
Ventas y Cuentas por Cobrar	<u>Conciliación de saldos con casa matriz:</u> El contador prepara una comparación de los saldos contra el reporte enviado por la Casa Matriz mensualmente.	Inefectivo	6	6	DC	La administración no deja evidencia de la conciliación, pero los saldos con Casa Matriz si están conciliados.	Contralor	A partir de enero de 2005 se dejará evidencia escrita de la conciliación de saldos con casa matriz.

TOBBACCO EXPORT GUATEMALA
AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO

Proceso	Control	ASA Evaluación	Tamaños de la muestra	Excepciones	Clasificado	Hallazgo	Responsable	Comentarios de la Administración
Ventas y Cuentas por Cobrar	<u>Revisión de conciliaciones de saldos con casa matriz:</u> El Contralor firma de revisado el reporte de conciliaciones de saldos entre compañías.	Inefectivo	4	4	DC	Debido a la falta de un reporte de conciliaciones de entre compañías, existe ausencia de firma de revisión por parte del contralor.	Contralor	A partir de enero de 2005 este proceso de conciliación será documentado.
Ventas y Cuentas por Cobrar	<u>Autorización de Notas de Crédito:</u> Las notas de crédito son autorizadas por la Gerencia, firmadas de revisado por el Contralor y el Sub-gerente General.	Inefectivo	186	16	DC	Observamos muchas notas de crédito que no fueron firmadas por el Sub-gerente General de la Compañía.	Contralor y Sub-gerente General.	Se tendrá el cuidado de que todas las notas de crédito sean autorizadas por el Asistente de Gerencia General.

CONCLUSIONES

Como resultado del trabajo realizado respecto al tema de la auditoría de control interno con cumplimiento a regulaciones internacionales basadas en la sección 404 de la Ley Sarbanes Oxley, se ha llegado a las siguientes conclusiones:

1. Es evidente que el factor conocimiento es decisivo en esta nueva era de globalización. En la actualidad, muchos son los Contadores Públicos y Auditores que laboran en firmas externas de auditoría que carecen del conocimiento de las nuevas regulaciones internacionales aplicables a las empresas que cotizan en la bolsa de valores de los Estados Unidos de América, debido a la falta de actualización y capacitaciones continuas en estos temas, por lo que al enfrentarse a un compromiso de este tipo, el auditor no sabrá que procedimientos son los adecuados para dar cumplimiento a estos requerimientos.

A esto se suma que las universidades en Guatemala, todavía enfrentan algunos problemas para renovar su pésúm de estudio; el reto es lograr que el conocimiento que se haya producido en otro lado llegue donde se le necesite usar con eficacia para solventar un problema en particular, pues tienen con la sociedad una gran responsabilidad ya que se espera que su actitud académica y de investigación sean un instrumento importante para desarrollo profesional del estudiantado universitario.

2. La experiencia previa con la industria en que opera la entidad y la información que se obtenga en la comprensión de su ambiente antes de la auditoría ayuda a determinar la profundidad requerida para planear adecuadamente las pruebas de auditoría.
3. En algunas auditorías de entidades tanto complejas como pequeñas puede ser eficaz planear obtener seguridad de control para ciertos saldos de cuenta o revelaciones con la finalidad de reducir el alcance de los procedimientos sustantivos a un nivel bajo de seguridad sustantiva. Esto asume que no se han identificado riesgos específicos y que los controles están diseñados

apropiadamente y están operando eficazmente a los largo del período en que se pretende confiar.

4. La falta de evaluación de si los controles se han diseñado e implementado adecuadamente, no permite al auditor planear probar la eficacia operativa de los controles para obtener seguridad de control.

El evaluar si un control se ha implementado involucra determinar si existe dicho control y si la entidad lo está utilizando. Esta evaluación se enfoca principalmente, en si control se ha puesto en operación en algún momento.

5. La documentación inadecuada del diseño e implementación de los controles sobre las aseveraciones relevantes relacionadas, son una deficiencia de control de la empresa. Existe una deficiencia cuando el diseño u operación de un control no permite a la gerencia o empleados de una empresa, en el curso normal del desarrollo de las funciones que les han sido asignadas, evitar o detectar errores o fraudes en forma oportuna.

La inadecuada documentación también podría causar que el auditor concluya que existe una limitación sobre el alcance de la auditoría.

6. Con el nuevo enfoque regulatorio, los esfuerzos para asegurar el cumplimiento normativo permitirán obtener considerable información acerca de los procesos de negocio a nivel de entidad, en cuanto que la documentación y evaluación de los controles están altamente orientadas por la naturaleza de los procesos.

RECOMENDACIONES

Como reflexión final cabe resaltar que existen ciertos aspectos a tener en cuenta que se acentúan con la implementación de un modelo del buen gobierno y para la cual se deberá estar preparado. Para cualquier empresa que esté sujeta a la Ley Sarbanes

Oxley, el reto cambiante al que están expuestos sus responsables ha sido importante en los últimos años. Sin duda alguna, el inapropiado enfoque y análisis de riesgos conlleva a costos altos en los presupuestos de las empresas y adicionalmente el sobre esfuerzo humano, que se ha visto como uno de los principales reclamos a la Ley SOX; impulsando de esta manera un sistema de control interno más rígido para obtener un alto nivel de confianza por lo que se recomienda lo siguiente:

7. Los estándares generales que aplican a una auditoría del control interno sobre la preparación de informes financieros, requieren del auditor entrenamiento técnico, independencia y proficiencia, así como el ejercicio de debido cuidado profesional, incluyendo escepticismo profesional, con la finalidad que esté preparado y actualizado de los cambios constantes que existen tanto en las regulaciones locales como en las internacionales.

Por lo que es conveniente que para mejorar la calidad profesional, los currícula sean pertinentes y actualizados; que se actualicen las metodologías de enseñanza en las universidades del país e incluyan dentro de su programa de estudios temas internacionales como los es el de la Ley Sarbanes Oxley, específicamente las secciones relacionadas con el control interno.

Es imprescindible que los objetivos y contenidos de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría y su programa de estudios, con las actividades de investigación sean consistentes con las necesidades del mercado de trabajo local e internacional, y de la competencia que el país enfrenta en la economía mundial, sin olvidar su responsabilidad social.

8. Se debe considerar la asignación del personal con mayor experiencia para realizar la evaluación del diseño del control y si ha sido implementado apropiadamente en todos los compromisos de auditoría especialmente donde se requiera de experiencia sobre regulaciones SEC. Ya que esta normativa, requiere que el auditor aplique su criterio

profesional y sus conocimientos y experiencia en relación con el control interno sobre los informes financieros y comprender los controles de la empresa.

9. El auditor debe primero observar, revisar, analizar y concluir sobre lo que es importante y significativo, antes de dedicarle tiempo y esfuerzo a lo menos importante, y nada de esfuerzo a lo no significativo. Es decir, que debe concentrarse en los controles de la alta gerencia haciendo uso del enfoque de arriba-hacia-abajo para no duplicar esfuerzos en sus revisiones.

Además, el auditor debe evaluar con diligencia el tamaño y la complejidad de las compañías para poder elaborar su plan de auditoría de control interno de manera adecuada y eficaz.

10. Para lograr una adecuada evaluación del diseño e implementación de los controles se pueden aplicar los siguientes procedimientos:
 - Observación de las actividades y operaciones de la entidad.
 - Inspección de documentos, registros y manuales de control interno.
 - Leer informes preparados por la gerencia (ej. informes trimestrales de la gerencia, estados financieros intermedios) y los encargados del gobierno (ej. minutas de las juntas del consejo de administración).
 - Visitas a las instalaciones de la entidad y la planta.
 - Recorrer las transacciones a través del sistema de información.
11. El auditor debe estar consciente de que la evidencia de auditoría relacionada con el control interno puede no estar disponible en forma documental, principalmente en aquellas entidades de menor tamaño, para las que la comunicación entre la gerencia y demás personal puede ser informal, aunque en ciertas ocasiones sea eficaz.

Por su parte, el auditor externo tendrá que evaluar los riesgos y controles de los procesos de valor con incidencia que proporcionan los informes financieros, con el objeto de expresar una opinión respecto de la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía.

El auditor debe focalizar más su atención en esta área, cuando planea y desarrolla la auditoría del control interno sobre la presentación de informes financieros. Como parte de la identificación y prueba de los controles a nivel-de-entidad, el auditor debe evaluar si los controles de la compañía direccionan de manera suficiente los riesgos identificados relacionados al fraude, así como los controles que tienen la intención de direccionar el riesgo de que la administración eluda esos controles.

12. En los casos en los que resulte práctico, la creación y retención de evidencia deben ser consideradas dentro de los diferentes procesos de reporte de la información financiera. Por tal razón, es de utilidad ver los cinco componentes de control interno del Marco COSO IC-IF -Internal Control-Integrated Framework (siglas en inglés de Control Interno-Estructura Integrada) como un proceso integrado y así el auditor podrá dejar documentado apropiadamente su trabajo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. DE LA PEÑA SÁNCHEZ, JOSÉ. “Coso II veinte años después”, Septiembre 2005. 1p.
2. DELOITTE.COM/MX “Boletín de comité de auditoría”, Abril de 2004. 7p.
3. JERIA G., ORLANDO. “Ley Sarbanes Oxley el nuevo entorno”, Federación Gremial de la Industria, Octubre 28 de 2003. 28p.
4. LEY SARBANES OXLEY 2002, Gobierno de los Estados Unidos de América, Washington D.C., Julio de 2002. 66p.
5. MUÑOZ RAZO, CARLOS, “Auditoría en sistemas computacionales”, primera edición, 2002, Editorial Mexicana Prentice Hall. 796p.
6. NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA No. 5 DEL PCAOB, Public Company Accounting Oversight Borrada, Junio de 2004. 161p.
7. NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA, International Federations of Accountants –IFAC, edición 2007.
8. PÉREZ OROZCO, GILBERTO ROLANDO. “Normas y procedimientos de auditoría II” Editorial ECAFYA, Guatemala 2000. Impresos Industriales. 151p.
9. PÉREZ OROZCO, GILBERTO ROLANDO “Auditoría I: Normas y Procedimientos, Enero de 2001. 102p.
10. RODAS GÓMEZ, GUSTAVO ADOLFO, “Planeación de la auditoría de los estados financieros en una empresa productora de jabones” Editorial Universitaria –Universidad San Carlos de Guatemala 2001. Páginas 105 Editorial Universitaria.
11. SÁNCHEZ GÓMEZ, ADELKYS ROSA. “Definición genérica de auditoría, etapas de auditoría, importancia de la auditoría”. 18p.
12. SERVIDE, ENRIQUE. “La Ley Sarbanes Oxley de 2002: Implicancias en las subsidiarias SEC y en sus Top Managers”, Octubre 13 de 2004. 29p.
13. MICROSOFT® ENCARTA® 2006 [DVD], MICROSOFT CORPORATION, 2005, “Tabaco”.
14. Universidad del Valle de México. “Trabajo escrito de la exposición –Aspectos y Conceptos de una Empresa”, 2003-2004. 55p.
15. Manual de Auditoría de Deloitte, “Capítulos 8, 9 y 14”

16. Decreto 61-77 del Congreso de la República de Guatemala “Ley de Tabacos y sus Productos”, Artículo 2 y 11.
17. WWW.CCSS.SA.CR/AUDITORIA/AUD009.HTML -33K-
18. WWW.CINIF.ORG.MX
19. WWW.CINVESTAV.MX/OIC/CONTROL.HTML -9K-
20. WWW.DELOITTEAUDIT.COM
21. WWW.INTOSAI.ORG/LEVEL3/GUIDELINES/3_INTERNALCONTRSTAND/3_GULCS_PUBSEX_S.PDF
22. WWW.KPMG.COM.CO
23. [WWW.KPMG.COM.MX/PUBLICACIONES/LIBRERIA/CUMPLIMIENTOS_REGULATORIOS/FS_SOX-V3\(0205\).PDF](http://WWW.KPMG.COM.MX/PUBLICACIONES/LIBRERIA/CUMPLIMIENTOS_REGULATORIOS/FS_SOX-V3(0205).PDF) “El Control interno en los reportes financieros enfatiza su parcialidad”. 7p.
24. WWW.MANUFACTURAWEB.COM
25. [WWW.MASTERMAS.COM/MASTERS/CURSO-AUDITORIA-INTERNA-Y-CONTROL-EN-LA-ORGANIZACION-\(BARCELONA\)-143234.HTML](http://WWW.MASTERMAS.COM/MASTERS/CURSO-AUDITORIA-INTERNA-Y-CONTROL-EN-LA-ORGANIZACION-(BARCELONA)-143234.HTML) -54K-
26. WWW.PCAOBUS.ORG
27. WWW.RESPONDANET.COM.SPANISH/ADMI “Proyecto, Responsabilidad y Corrupción en las Américas”, Mayo 5 de 2000. 55p.
28. WWW.UEXTERNADO.EDU.CO/CONTADURIA/PROGRAMAS/AUDITORIAFINANCIERAAPLICADA.HTML 6p.
29. WWW.US.KPMG.COM “El camino del cumplimiento regulatorio”. 20p.
30. WWW.ROBERTEXTO.COM/ARCHIVO1/AUDITORIA.HTM
31. WWW.EMAGISTER.COM
32. WWW.MONOGRAFIAS.COM
33. WWW.GESTIOPOLIS.COM/DIRGP/FIN/AUDITORIA.HTM
34. WWW.SEC.GOV/INVESTOR/ESPANOL/QUEHACEMOS.HTM
35. HTTP://FRWEBGATE.ACCESS.GPO.GOV/CGI-BIN

36. WWW.PWC.COM
37. WWW.IMCP.ORG.MX
38. WWW.BDOBECHER.COM
39. WWW.SARBANES-OXLEY.COM.AR
40. WWW.CONTADORES.AIC.ORG

ANEXOS

ANEXO I
MATRIZ DE CONTROLES DEL CICLO DE INGRESOS PARA UNA
EMPRESA MANUFACTURERA

Esta forma incluye una matriz de todas las posibles actividades de control para el ciclo de negocios de ingresos que una empresa manufacturera pueda tener. La cual es utilizada para determinar las actividades de controles relativos más eficientes que deban probarse, con base en el mayor número de los correspondientes objetivos de control cubiertos por dichas actividades y con base en las actividades de control que han sido establecidas, según lo manifieste la entidad auditada.

Se debe considerar si la actividad de control seleccionada puesta en operación y operando de manera efectiva durante el período sujeto a auditoría, cumple totalmente con el correspondiente objetivo de control. En ciertas situaciones de la entidad, la actividad de control seleccionada dará sólo una seguridad parcial de que el objetivo de control se cumple. En estos casos, se requerirá seleccionar y probar actividades de control adicionales para obtener una seguridad suficiente de que el objetivo de control se cumple totalmente. Las actividades de control que están marcadas con #, no cumplirán por sí solas con el objetivo de control que se esté considerando, y por lo tanto, se deberán identificar y probar actividades de control adicionales, relativas al objeto de control en cuestión.

Actividades de Negocios		PROCESAMIENTO Y GERENCIA DE ÓRDENES						FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES												
Objetivos Control		IN3010	IN3020	IN3030	IN3040	IN3060	IN3070	IN5010	IN5020	IN5030	IN5040	IN5050	IN5060	IN5070	IN5080	IN5085	IN5010	IN50120	IN50130	IN50140
Cuentas		Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas	Cuentas Cobrar Ventas
Incluir en Estrategia de Prueba		Valuacion	Validez	Validez	Registro	Registro	Registro	Registro	Registro	Registro	Registro	Integridad	Integridad	Integridad	Integridad	Integridad	Integridad	Integridad	Integridad	Integridad
Aseveraciones Contables																				
SI	IN100#																			
SI	IN111#																			
SI	IN115#																			
SI	IN200#							Completo			Completo		Completo		Parcial		Parcial			
SI	IN202#								Parcial	Parcial										
SI	IN203#											Completo		Completo						
SI	IN204#													Completo				Completo		
SI	IN207#													Parcial						
SI	IN210#									Completo										
SI	IN211#																		Completo	
SI	IN213#								Parcial	Parcial										
SI	IN214#																			
SI	IN215#																			
SI	IN504#																			
SI	IN506#																			
SI	IN507#																			
SI	IN509#																			
SI	IN522#												Parcial			Parcial				
SI	IN523#	Parcial																		
SI	IN531#																			
SI	IN543#	Completo																		
SI	IN900#	Parcial																		
SI	IN901#		Completo					Completo												
SI	IN902#																			
SI	IN904#			Parcial			Completo													
SI	IN905#			Completo		Parcial	Completo													
SI	IN906#			Completo			Completo													
SI	IN907#			Completo			Completo													
SI	IN908#				Completo															
SI	IN908#							Parcial	Parcial											
SI	IN814#				Parcial	Completo	Parcial													
SI	IN814#														Completo					
SI	IN815#																			
SI	IN819#					Parcial														
SI	IN220#							Completo												
SI	IN827#	Parcial																		
SI	IN824#		Completo																	
SI	IN824#							Parcial												
SI	IN825#			Parcial																
SI	IN834#						Completo				Completo		Completo							
SI	IN835#									Parcial		Completo		Parcial						
SI	IN837#									Completo				Completo						
SI	IN838#																			Completo
SI	IN839#																			
SI	IN840#																			
SI	IM201#												Parcial							
SI	IM204#																Completo			
SI	IM204#										Parcial									
SI	IM205#																	Completo		
SI	IM256#							Parcial												
SI	IM259#										Completo									
SI	IN900#																			
SI	IN905#																			
SI	IN910#																			
SI	IN912#																			
SI	IN917#																			
SI	IN915#																			
SI	IN916#																			
SI	IN935#																			
SI	IN999#								Completo											
SI	IN999#							Completo												

Actividades de Negocios		PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO							MANTENIMIENTO DEL ARCHIVO MAESTRO DE CLIENTES														
		IN6020		IN6030		IN6040		IN6050		IN6060		IN6090		IN7010		IN7020		IN7030		IN7040		IN7050	
Objetivos Control		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas		Cuenta Cobrar Ventas	
Cuentas		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar		Cuenta Cobrar	
Incluir en Estrategia de Prueba		Aseveraciones Contables		Registro		Validez		Integridad		Registro		Validez		Integridad		Registro		Validez		Integridad		Registro	
ACTIVIDADES DE CONTROL																							
SI	IN100#																						
SI	IN111#																						
SI	IN115#																						
SI	IN200#																						
SI	IN202#																						
SI	IN203#																						
SI	IN204#																						
SI	IN207#																						
SI	IN210#																						
SI	IN211#																						
SI	IN213#																						
SI	IN214#	Completo																					
SI	IN504#																						
SI	IN506#																						
SI	IN507#																						
SI	IN509#																						
SI	IN522#																						
SI	IN523#																						
SI	IN531#																						
SI	IN543#																						
SI	IN600#																						
SI	IN601#																						
SI	IN602#																						
SI	IN604#																						
SI	IN605#																						
SI	IN606#																						
SI	IN607#																						
SI	IN608#																						
SI	IN614#																						
SI	IN614#																						
SI	IN615#																						
SI	IN619#																						
SI	IN620#																						
SI	IN622#																						
SI	IN624#																						
SI	IN624#																						
SI	IN625#																						
SI	IN626#																						
SI	IN634#																						
SI	IN635#																						
SI	IN635#																						
SI	IN637#																						
SI	IN638#	Completo																					
SI	IN639#	Completo																					
SI	IN640#	Completo																					
SI	IM201#																						
SI	IM204#																						
SI	IM205#																						
SI	IM256#																						
SI	IM259#																						
SI	IN900#	Completo																					
SI	IN900#																						
SI	IN905#																						
SI	IN910#																						
SI	IN912#																						
SI	IN912#																						
SI	IN915#																						
SI	IN915#																						
SI	IN995#	Parcial																					
SI	IN998#																						
SI	IN999#																						

ANEXO II

DETALLE DE ACTIVIDADES DE CONTROL RELACIONADAS CON LOS OBJETIVOS DE CONTROL CORRESPONDIENTES, DEL CICLO DE INGRESOS PARA UNA EMPRESA MANUFACTURERA POR ACTIVIDAD PRINCIPAL DE NEGOCIOS

Procesamiento y Gerencia de Ordenes

Actividad de Control		Objetivo de Control					
		IN3-10	IN3-20	IN3-30	IN3-40	IN3-60	IN3-70
Número	Descripción	Las órdenes son procesadas solamente que los límites de crédito del cliente sean aprobados.	Las órdenes son aprobadas por la gerencia en cuanto a los precios y condiciones de venta.	Las órdenes y cancelaciones de las mismas son capturadas correctamente.	Los datos de los órdenes son transferidos y completamente a las actividades de facturación y embarque.	Todas las órdenes recibidas de los clientes son capturadas y procesadas.	Solamente las órdenes válidas son capturadas y procesadas.
		Ventas	Validez	Registro	Registro	Integridad	Validez
		Cuentas por cobrar	Valuación	Registro	Registro	Integridad	Validez
IN323	La posición financiera y análisis de créditos de los clientes se monitorean.		Parcial				
IN800	Los pedidos no se procesan si los límites de crédito del cliente serán excedidos.		Completo				
IN801	Los pedidos no se procesan para las cuentas "bloqueadas".		Parcial				
IN802	Los pedidos de ventas y/o los términos y precios de las facturas se basan en una lista de precios aprobada. Las excepciones a los precios y los descuentos estándar requieren de aprobación específica de la gerencia. Los casos en que se pasan por alto los precios estándar son reportados e investigados por la gerencia.		Completo				
IN804	La información de captura de los pedidos y la de la cancelación de los mismos se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.			Parcial			
IN805	Los pedidos y las cancelaciones registradas se confirman con los clientes.			Completo		Parcial	Completo
IN806	La información de captura de los pedidos y la de la cancelación de los mismos se compara contra los documentos fuente por una persona independiente del proceso de captura de los pedidos.			Completo			
IN807	La captura y/o la cancelación de los pedidos por los clientes es automática usando protocolos EDI.			Completo		Completo	Completo
IN808	La información transferida del subsistema de captura de pedidos al de facturación y embarques se balancea; los errores identificados se corrigen rápidamente.				Completo		
IN814	Los pedidos se numeran secuencialmente. La secuencia de los pedidos procesados se contabiliza.					Parcial	Completo
IN819	Las transacciones de captura de pedidos se agrupan en lotes y la información de cada lote se balancea; los lotes fuera de balance se corrigen rápidamente.					Parcial	
IN822	Los límites de crédito se asignan a los clientes con base en una evaluación del mérito de su crédito y su capacidad de pago de los bienes o servicios.		Parcial				
IN824	La gerencia aprueba específicamente los pedidos de venta importantes o inusuales en cuanto a precios y condiciones.			Completo			
IN825	La información de la cancelación del pedido se compara con el pedido original.			Parcial			
IN826	La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios relacionados con la captura de pedidos, embarques, facturación y cuentas por cobrar; las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna acción.						Completo
INSAP608	SAP R/3 edita y valida en líneas los documentos financieros.			Parcial			Parcial
INSAP603	SAP R/3 restringe a personal autorizado la capacidad de crear, cambiar o eliminar órdenes de venta, contratos y programas de entrega.		Parcial		Parcial		Parcial
INSAP607	Los reportes de SAP R/3 de documentos de venta pendientes se preparan y monitorean para asegurar un envío oportuno.				Parcial		
INSAP608	SAP R/3 restringe a personal autorizado la capacidad de modificar la información de precios de venta de SAP R/3.			Parcial			
INSAP614	SAP R/3 no permite el procesamiento de órdenes de venta que exceden los límites de crédito del cliente.		Completo				
INSAP628	Los reportes de documentos de venta incompletos de SAP R/3 se preparan regularmente y se analizan.					Parcial	
INSAP644	Los reportes de SAP R/3 de brechas en la numeración de los documentos se revisan regularmente.				Parcial	Parcial	

FACTURACION, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES

		Objeto de Control														
		UN-10	UN-20	UN-30	UN-40	UN-50	UN-60	UN-70	UN-80	UN-90	UN-100	UN-110	UN-120	UN-130	UN-140	
Arbitral de Control		Los factores con los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los factores con los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	Los datos de los clientes, en las condiciones de venta y en las condiciones de entrega.	
Ítem:	Descripción:	Ventas Cuentas por cobrar	Registro	Registre	Registre	Integridad	Validez	Validez	Integridad	Integridad	Validez	Costo	Costo	Costo	Preservación	
0729	Respecto de todos los servicios que se hacen, se reciben notas de cobro emitidas por los clientes (con los comprobantes de cobro). Se registra la cantidad máxima de las notas de cobro que se reciben de los clientes.		Registre	Registre				Parcial								Preservación
0729	Las mercancías devueltas por los clientes antes, después o al día de un período contable se otorgan y se acreditan por el origen de registro completo y resultante en el período contable apropiado.															Preservación
0729	Las listas de precios de los productos comprados se calculan en forma automática, con base en las listas de los comprobantes de ventas producidas.	Parcial														Preservación
0729	Las mercancías en consignación se registran regularmente y los valores de venta se acreditan con los registros de la actividad y con el mayor general.				Completo											Preservación
0815	Las ventas registradas, se ingresan hasta de utilidad y los ingresos acumulados se comparan regularmente contra el presupuesto. La gerencia revisa y aprueba las transacciones apropiadas.									Parcial	Parcial					Preservación
0900	La entrada de información al sub-sistema de facturación se compare con la información del período contable y del momento, según las especificaciones por separado y se integren de manera de períodos por el sub-sistema, se determinen requerimientos de ajuste.	Completo			Completo	Completo										Preservación
0900	La información de los Artículos y años de emisión se valida y se valida los valores de emisión y se compare automáticamente.		Parcial	Parcial												Preservación
0903	Si la información de los artículos respecto al número de serie de crédito, el cumplimiento con esta política es efectiva.					Completo	Completo									Preservación
0904	Las notas de crédito se presenten oportunamente, la renovación de las notas de crédito es oportuna.							Parcial	Completo	Completo						Preservación
0904	La gerencia aprueba las notas de crédito, se cancelan las cuentas deudas y otros ajustes a los clientes por cobrar.			Completo												Preservación
0904	La gerencia revisa y aprueba la provisión para créditos malos.															Preservación
0903	La información respecto de las facturas y notas de crédito se revisa, los datos de los artículos se ingresan regularmente.		Parcial	Parcial												Preservación
0904	La gerencia revisa y aprueba los volúmenes y montos de las notas de crédito, las cancelaciones y otros ajustes registrados en las cuentas por cobrar.			Parcial												Preservación
0900	El sistema mantiene los servicios de venta y sub-sistemas apropiados. Los períodos y las facturas se validan cuando los precios registrados difieren de los períodos o descuentos, dependiendo de las políticas y procedimientos de la gerencia.	Completo														Preservación
0904	Los estados de cuentas por cobrar a clientes se envían por correo a los mismos oportunamente.						Parcial			Parcial						Preservación
0900	Los períodos de ventas y/o los períodos de facturación se basan en una lista de precios aprobada. Las mercancías a los clientes y los descuentos están sujetos a aprobación oportuna de la gerencia. Los montos con un mayor plazo los períodos de venta por separado y se integran contra la gerencia.	Completo														Preservación
0900	La información estadística del sub-sistema de registro es precisa al de facturación transacciones y cobros, los errores al momento de la comparación.	Parcial	Parcial													Preservación
0904	Las facturas se ingresan oportunamente. La renovación de las facturas pendientes es oportuna.									Completo						Preservación
0904	La gerencia aprueba oportunamente los pedidos de venta pendientes o anulados en cuanto a precios y condiciones.	Parcial														Preservación
0906	La gerencia revisa los errores de cobros de ventas, cuentas por cobrar, como de ventas o inventarios relacionados con la gestión de crédito, cobros, facturación y cuentas por cobrar. Los errores de cobros de ventas se identifican y se toma acción.				Completo											Preservación
0904	Las facturas se ingresan con base en la comparación con los documentos fuente de crédito válidos y del momento.							Completo								Preservación
0903	Todas las devoluciones de mercancías se registran en un momento de factura, cuando se reciben. La historia de cada punto debe tener una información de fecha, inspección y evaluación por control de calidad. El detalle de las devoluciones se registra.			Parcial		Completo			Parcial							Preservación
0907	Las mercancías de bienes a los clientes se registran en un momento de factura. La historia de cada punto debe tener una información de fecha, inspección y evaluación por control de calidad. El detalle de las devoluciones se registra.				Completo				Completo							Preservación
0908	Las mercancías devueltas antes, después o al día de un período contable se otorgan y se acreditan por el origen de registro completo y resultante en el período contable apropiado, incluyendo la devolución y el registro de las facturas relacionadas.															Preservación
0908	Los errores de las facturas registradas, incluyendo los descuentos aplicados, se reconcilian de inmediato.		Completo													Preservación
0909	El sistema de selección para automáticamente las facturas y/o los períodos de venta, cuando algunos están programados, incluyendo el detalle de los descuentos si son aplicables.		Completo													Preservación
UN-AP08	SAP BIC respalda y personal autorizado la capacidad de modificar la información de puntos de venta de SAP BIC.	Parcial														Preservación
UN-AP09	SAP BIC automáticamente genera las facturas con base en la información de los registros de ventas.	Completo	Parcial													Preservación
UN-AP10	SAP BIC respalda y personal autorizado la capacidad de crear, cambiar o borrar registros de notas de crédito y de devoluciones de facturas de venta y cancelaciones de notas de crédito pendientes.			Parcial					Parcial							Preservación
UN-AP16	Los reportes de SAP BIC de ventas registradas por los facturados y de actualizaciones de notas de cargo y de crédito no facturadas se ingresan y se integran con precisión.					Parcial										Preservación
UN-AP13	Los reportes de SAP BIC de facturas emitidas por los registros de facturación se ingresan y se integran con precisión.								Parcial	Parcial						Preservación
UN-AP19	SAP BIC ingresa las facturas y cuentas de libro mayor con base en la información de los registros de las facturas de venta.		Parcial													Preservación
UN-AP20	SAP BIC ingresa los datos de venta con los datos de facturación de una orden de venta pendiente y cancela cualquier deuda cuando se cancela las ventas, devueltas o no que haya emitido adicionales para libros pendientes.							Parcial								Preservación
UN-AP21	SAP BIC respalda y personal autorizado la capacidad de crear, cambiar o borrar las listas de devoluciones de mercancías de devoluciones de bienes.							Parcial								Preservación
UN-AP24	SAP BIC respalda y personal autorizado la capacidad de crear, cambiar o borrar los estados de cuentas por cobrar a clientes de devoluciones de mercancías de devoluciones de bienes.								Parcial							Preservación
UN-AP44	Los reportes de SAP BIC de ventas se ingresan en la información de los documentos de ventas registradas.									Parcial						Preservación

PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO

Actividad de Control		Objetivo de Control					
		IN6-20	IN6-30	IN6-40	IN6-50	IN6-60	IN6-90
Número	Descripción	Las entradas de efectivo son registradas en el período en el cual son recibidas.	La información de las entradas de efectivo es capturada para su procesamiento correcto.	Todas las entradas de efectivo son capturadas para su procesamiento.	La información de las entradas de efectivo es válida y es capturada para su procesamiento una sola vez.	Los descuentos en efectivo son calculados y registrados correctamente.	Existe monitoreo de la cobranza oportuna de las cuentas por cobrar.
		Ventas				Registro	
		Cuentas por cobrar	Corte	Registro	Validez	Integridad	Registro
IN100	Se prepara y se analiza regularmente la antigüedad de las cuentas por cobrar.						Parcial
IN111	Los procedimientos establecidos por la gerencia para las cuentas vencidas se realizan como se han planeado.						Completo
IN215	La cobranza antes, después o al final del período contable se analiza y/o se concilia para asegurar su registro completo y consistente en el período contable apropiado.	Completo					
IN522	Los estados de cuentas por cobrar a clientes se envían por correo a los mismos periódicamente.		Parcial	Parcial			
IN839	Las ventas al contado se registran usando una máquina registradora. Al cliente se le entrega una copia del recibo y el total de recibos diarios según la máquina registradora se balancea contra el efectivo depositado en el banco.	Completo	Completo	Completo	Completo		
IN840	Los embarques de mercancías ordenadas vía EDI inician un giro automático de retro contra la cuenta bancaria de los clientes.	Completo	Completo	Completo			
IN900	Los estados de cuenta bancarios se concilian regularmente con el mayor general.	Completo	Parcial	Parcial	Parcial		
IN905	La información capturada de la cobranza se edita y se valida, los errores identificados se corrigien rápidamente.		Parcial				
IN910	Las transacciones de la cobranza se agrupan por lotes y la información capturada de cada lote se balancea, los lotes fuera de balance se corrigien rápidamente.		Parcial	Parcial			
IN912	Se proporciona a los clientes una forma de acuse de recibo por cualquier pago en efectivo (es decir, una forma de recibo de caja) y estas formas se balancean contra el efectivo depositado en el banco. Las formas de recibo de caja se presumieran secuencialm			Completo	Parcial		
IN915	El sistema de aplicación calcula automáticamente los descuentos disponibles en efectivo, usando algoritmos estándar programados y los términos de venta establecidos.						Completo
IN916	La gerencia revisa el nivel de descuentos registrados otorgados a los clientes.						Completo
IN995	Los saldos del mayor general son conciliados con el mayor de la subsidiaria de cuentas por cobrar y las diferencias se resuelven de manera oportuna.	Parcial	Parcial	Parcial	Parcial		
INSAP600	Los reportes SAP R/3 de partidas pendientes de clientes se preparan y analizan regularmente.		Parcial	Parcial			Completo
INSAP601	SAP R/3 no permite el procesamiento de registros de cobros fuera de las cuentas bancarias aprobadas.		Parcial				
INSAP608	SAP R/3 restringe a personal autorizado la capacidad de modificar la información de precios de venta de SAP R/3.				Parcial		
INSAP626	Los reportes de antigüedad de cuentas por cobrar de SAP R/3 se preparan regularmente y se analizan.						Completo
INSAP632	SAP R/3 defines tolerance levels for allowable cash discounts and cash payment differences; amounts in excess of such levels are not allowed to be entered in SAP.					Parcial	

MANTENIMIENTO DEL ARCHIVO MAESTRO DE CLIENTES

Actividad de Control		Objetivo de Control				
		IN7-10	IN7-20	IN7-30	IN7-40	IN7-50
		Solamente se realizan cambios válidos al archivo maestro de clientes.	Todos los cambios al archivo maestro de clientes son capturados y procesados.	Los cambios al archivo maestro de clientes son correctos.	Los cambios al archivo maestro de clientes son procesados oportunamente.	La información del archivo maestro de clientes permanece adecuada.
Número	Descripción					
		Ventas	Integridad Validez	Integridad Validez	Registro	Integridad Validez
		Cuentas por cobrar	Integridad Validez	Integridad Validez	Registro	Integridad Validez
IN504	Los cambios registrados a la información del archivo maestro de clientes se comparan contra los documentos fuente autorizados o confirmados con los clientes para asegurarse de que fueron capturados correctamente.		Completo		Completo	
IN506	Las solicitudes de cambios a la información del archivo maestro de clientes se registran en un cuaderno de bitácora; mismo que se revisa para asegurar que todas las solicitudes de cambios se procesen oportunamente.			Completo		Completo
IN507	La información capturada en el archivo maestro de clientes se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.				Parcial	
IN509	Los informes sobre los clientes que no han colocado pedidos dentro de un período de tiempo específico, se revisan para asegurarse de que la información del archivo maestro de clientes permanece pertinente.					Parcial
IN531	La gerencia revisa periódicamente la información del archivo maestro de clientes para su correcta y continua pertinencia.		Parcial	Parcial	Parcial	Parcial
IN543	Las solicitudes de cambios a la información del archivo maestro de clientes se entregan en formas prenumeradas; la secuencia numérica de dichas formas se contabiliza.			Completo		Completo
INSAP606	SAP R/3 edita y valida en línea los documentos financieros.		Parcial		Parcial	
INSAP606	SAP R/3 edita y valida en línea los cambios a los registros maestros de clientes.				Parcial	
INSAP625	Los reportes de SAP R/3 de cambios a la información maestra de clientes y a la información crediticia de clientes se comparan con documentos fuente autorizados y/o una bitácora manual de los cambios solicitados para asegurar que se capturaron oportunamente.		Completo	Completo	Completo	Completo
						Parcial

ANEXO III
DETALLE DE ASEVERACIONES CONTABLES POR ACTIVIDAD
PRINCIPAL DE NEGOCIOS RELACIONADOS CON LOS OBJETIVOS DE
CONTROL DE UNA EMPRESA MANUFACTURERA

Actividad Principal de Negocios	Número del Objetivo de Control	Descripción del Objetivo de Control	Saldos de Cuenta	
			Ventas	Cuentas por Cobrar
PROCESAMIENTO Y ADMINISTRACIÓN DE ÓRDENES	IN3-10	Las órdenes son procesadas solamente que los límites de crédito del cliente sean aprobados.		Valuación
PROCESAMIENTO Y ADMINISTRACIÓN DE ÓRDENES	IN3-20	Las órdenes son aprobadas por la gerencia en cuanto a los precios y condiciones de venta.	Validez	Validez
PROCESAMIENTO Y ADMINISTRACIÓN DE ÓRDENES	IN3-30	Las órdenes y cancelaciones de las mismas son capturadas correctamente.	Registro	Registro
PROCESAMIENTO Y ADMINISTRACIÓN DE ÓRDENES	IN3-40	Los datos capturados de las órdenes son transferidos completa y correctamente a las actividades de facturación y embarque.	Registro	Registro
PROCESAMIENTO Y ADMINISTRACIÓN DE ÓRDENES	IN3-60	Todas las órdenes recibidas de los clientes son capturadas y procesadas.	Integridad	Integridad
PROCESAMIENTO Y ADMINISTRACIÓN DE ÓRDENES	IN3-70	Solamente las órdenes válidas son capturadas y procesadas.	Validez	Validez
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-10	Las facturas son generadas usando los precios y condiciones autorizadas.	Registro	Registro
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-20	Las facturas son calculadas y registradas correctamente.	Registro	Registro
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-30	Las notas de crédito y ajustes a las cuentas por cobrar son calculadas y registradas correctamente.	Registro	Registro
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-40	Todos los bienes embarcados son facturados.	Integridad	Integridad
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-50	Se emiten notas de crédito para todos los bienes devueltos y ajustes a las cuentas por cobrar de acuerdo con la política de la organización.	Validez	Validez
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-60	Las facturas se relacionan con embarques válidos.	Validez	Validez
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-70	Todas las notas de crédito están relacionadas con la devolución de bienes u otro ajuste válido.	Integridad	Integridad
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-80	Todas las facturas emitidas son registradas.	Integridad	Integridad
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-85	Todas las notas de crédito emitidas son registradas.	Validez	Validez
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-110	Las facturas son registradas en el período apropiado.	Corte	Corte
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-120	Las notas de crédito emitidas son registradas en el período apropiado.	Corte	Corte
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-130	Las cuentas por cobrar reflejan las circunstancias existentes del negocio y las condiciones económicas de acuerdo con las políticas contables que son utilizadas.		Valuación

Actividad Principal de Negocios	Número del Objetivo de Control	Descripción del Objetivo de Control	Saldos de Cuenta	
			Ventas	Cuentas por Cobrar
FACTURACIÓN, DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS Y AJUSTES	IN5-140	La información de Ventas y Cuentas por Cobrar es presentada de una manera razonable y es revelada toda la información que es necesaria para la presentación razonable y de conformidad con normas profesionales o requerimientos.	Presentación	Presentación
PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO	IN6-20	Las entradas de efectivo son registradas en el período en el cual son recibidas.		Corte
PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO	IN6-30	La información de las entradas de efectivo es capturada para su procesamiento correcto.		Registro
PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO	IN6-40	Todas las entradas de efectivo son capturadas para su procesamiento.		Validez
PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO	IN6-50	La información de las entradas de efectivo es válida y es capturada para su procesamiento una sola vez.		Integridad
PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO	IN6-60	Los descuentos en efectivo son calculados y registrados correctamente.	Registro	Registro
PROCESAMIENTO DE ENTRADAS DE EFECTIVO	IN6-90	Existe monitoreo de la cobranza oportuna de las cuentas por cobrar.		Valuación
MANTENIMIENTO DEL ARCHIVO MAESTRO DE CLIENTES	IN7-10	Solamente se realizan cambios válidos al archivo maestro de clientes.	Integridad Validez	Integridad Validez
MANTENIMIENTO DEL ARCHIVO MAESTRO DE CLIENTES	IN7-20	Todos los cambios al archivo maestro de clientes son capturados y procesados.	Integridad Validez	Integridad Validez
MANTENIMIENTO DEL ARCHIVO MAESTRO DE CLIENTES	IN7-30	Los cambios al archivo maestro de clientes son correctos.	Registro	Registro
MANTENIMIENTO DEL ARCHIVO MAESTRO DE CLIENTES	IN7-40	Los cambios al archivo maestro de clientes son procesados oportunamente.	Integridad Validez	Integridad Validez
MANTENIMIENTO DEL ARCHIVO MAESTRO DE CLIENTES	IN7-50	La información del archivo maestro de clientes permanece adecuada.	Integridad Validez	Integridad Validez

ANEXO IV
CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
PARA LA EVALUACION DEL DISEÑO E IMPLEMENTACION ADECUADA
DE LOS CONTROLES EN TOBACCO EXPORT

El Cuestionario del Control Interno de la Entidad debe usarse para determinar qué controles han sido establecidos. El cuestionario incluye las actividades de control relativas a cada ciclo de negocios, así como preguntas requeridas por la política de cada Firma.

Esta lista de verificación de actividades de control también ayuda a facilitar la comprensión y las pruebas del control interno de una entidad. Así mismo, ha si comprobado su eficacia en el proceso de modernización de la documentación y las pruebas, tanto desde nuestra perspectiva como desde la de la entidad.

El personal de la entidad debe completar estas Listas de Verificación en la medida de sus posibilidades bajo nuestra dirección (es decir, guiar a la entidad a través de este proceso; para algunas entidades nuestra supervisión será mínima, para otros extensa). Si la entidad confía en actividades de control que aquí no se incluyen, éstas deben añadirse al final de cada hoja de trabajo. Para mejores resultados, estas Listas de Verificación se deben dar a la entidad con mucha anticipación a la programación de las pruebas de los controles.

Las actividades de control incluidas en estas hojas de trabajo se basan en el ambiente de una industria manufacturera. Sin embargo, estas Listas de Verificación proporcionan un medio eficaz que sirve de base para una gran variedad de industrias, por lo que pueden variar de acuerdo al tipo de industria que se esté auditando.

LISTA DE VERIFICACIÓN PARA EVALUACIÓN DE LA ACTIVIDAD DE CONTROL: CICLO DE NEGOCIOS DE INGRESOS

Antecedentes e Instrucciones:

Esta hoja de trabajo ayudará a identificar las actividades de control establecidas relacionadas con los ciclos de negocios principales de su entidad. La siguiente Lista de Verificación se divide en secciones basadas en actividades de negocios específicas, con cada actividad de negocios seguida por posibles actividades de control. Por favor verifique todas las actividades de control que usted crea que están establecidas e indique la persona o la aplicación de la computadora responsable de realizar la actividad.

Actividades Principales del Ciclo de Ingresos:

- Procesamiento y Administración de Órdenes
- Facturación, Devoluciones Sobre Ventas y Ajustes
- Procesamiento de la Cobranza
- Mantenimiento del Archivo Maestro de Clientes

Actividades de Control	Actividad de Control Establecida (Si/No)?	¿La Actividad de Control es Automatizada, Manual o una Combinación?	Nombre del Individuo Responsable de los Elementos Manuales del Control	Nombre del Individuo Responsable de los Elementos Programados del Control	¿Se Preparan los Informes u Otra Información Manualmente o los Genera la Computadora?	¿Se Modificó la Actividad de Control Durante el Periodo (Si/No)?
IV201 Respecto de todos los envíos que se hacen, se reciben notas de remisión firmadas por los clientes (son los comprobantes de entrega). Se registra la secuencia numérica de las notas de remisión que se reciben de los clientes.						
IV204 Las mercancías embarcadas antes, después o al final de un periodo contable se revisan y/o se concilian para asegurar el registro completo y consistente en el periodo contable apropiado, incluyendo la formulación y el registro de las facturas relacionadas.						
IV205 Las mercancías devueltas por los clientes antes, después o al final de un periodo contable se revisan y/o se concilian para asegurar su registro completo y consistente en el periodo contable apropiado.						
IV256 Las listas de precios de los productos compuestos se calculan en forma automática, con base en las listas de los componentes de dichos productos.						
IV259 Las mercancías en consignación se confirman regularmente y los estados de cuenta se concilian con los registros del inventario y con el mayor general.						
IN100 Se prepara y se analiza regularmente la antigüedad de las cuentas por cobrar.						
IN101 Antes de que se embarquen las mercancías, un individuo independiente del proceso de selección del pedido compara los detalles del pedido aprobado con las mercancías reales preparadas para su embarque.						
IN111 Los procedimientos establecidos por la gerencia para las cuentas vencidas se realizan como se han planeado.						
IN115 Las ventas registradas, los márgenes brutos de utilidad y los ingresos misceláneos se comparan regularmente contra el presupuesto. La gerencia revisa y aprueba las variaciones importantes.						
IN200 La entrada de información al sub-sistema de facturación se compara con la información del pedido valuado y del embarque, según las aplicaciones por separado y no integradas de entrada de pedidos y/o de embarques; las diferencias requieren aprobación de la gerencia antes de que las facturas sean procesadas.						
IN202 La información de las facturas y notas de crédito se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.	Sí					
IN203 Se ha establecido una política respecto al criterio de emisión de notas de crédito; el cumplimiento con esta política se monitorea.	Sí					
IN204 Las notas de crédito se prenumeran secuencialmente; la secuencia de las notas de crédito se contabiliza.	Sí					
IN207 La gerencia aprueba los cambios importantes al archivo maestro de clientes.						
IN210 La gerencia aprueba las notas de crédito, la cancelación de cuentas malas y otros ajustes a las cuentas por cobrar.	Sí					
IN211 La gerencia revisa y aprueba la provisión para deudas malas.						
IN213 La información capturada de las facturas y notas de crédito se balancea; los lotes fuera de balance se corrigen rápidamente.						

Actividades de Control	Actividad de Control Establecida (Si/No)?	¿La Actividad de Control es Automatizada, Manual o una Combinación?	Nombre del Individuo Responsable de los Elementos Manuales del Control	Nombre del Individuo Responsable de los Elementos Programados del Control	¿Se Preparan los Informes u Otra Información Manualmente o los Genera la Computadora?	¿Se Modificó la Actividad de Control Durante el Periodo (Si/No)?
IN214 La gerencia monitorea la naturaleza, volumen y montos de las notas de crédito, las cancelaciones y otros ajustes registrados a las cuentas por cobrar.						
IN215 La cobranza antes, después o al final del periodo contable se analiza y/o se concilia para asegurar su registro completo y consistente en el periodo contable apropiado.						
IN220 El sistema mantiene los precios actuales y anteriores aprobados. Los pedidos y las facturas se valúan usando los precios vigentes al momento de colocar los pedidos o embarques, dependiendo de las políticas y procedimientos de la organización.	Si					
IN504 Los cambios registrados a la información del archivo maestro de clientes se comparan contra los documentos fuente autorizados o confirmados con los clientes para asegurarse de que fueron capturados correctamente.						
IN506 Las solicitudes de cambios a la información del archivo maestro de clientes se registran en un cuaderno de bitácora, mismo que se revisa para asegurar que todas las solicitudes de cambios se procesen oportunamente.						
IN507 La información capturada en el archivo maestro de clientes se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.						
IN509 Los informes sobre los clientes que no han colocado pedidos dentro de un periodo de tiempo específico, se revisan para asegurarse de que la información del archivo maestro de clientes permanece pertinente.	Si					
IN516 La información de entrada de las transacciones de embarques se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.						
IN522 Los estados de cuentas por cobrar a clientes se envían por correo a los mismos periódicamente.						
IN523 La posición financiera y análisis de créditos de los clientes se monitorean.						
IN531 La gerencia revisa periódicamente la información del archivo maestro de clientes para su correcta y continua pertinencia.	Si					
IN543 Las solicitudes de cambios a la información del archivo maestro de clientes se entregan en formas prenumeradas; la secuencia numérica de dichas formas se contabiliza.						
IN800 Los pedidos no se procesan si los límites de crédito del cliente serán excedidos.	Si					
IN801 Los pedidos no se procesan para las cuentas "bloqueadas".						
IN802 Los pedidos de ventas y/o los términos y precios de las facturas se basan en una lista de precios aprobada. Las excepciones a los precios y los descuentos estándar requieren de aprobación específica de la gerencia. Los casos en que se pasan por alto los precios estándar son reportados e investigados por la gerencia.	Si					
IN804 La información de captura de los pedidos y la de la cancelación de los mismos se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.						
IN805 Los pedidos y las cancelaciones registradas se confirman con los clientes.						
IN806 La información de captura de los pedidos y la de la cancelación de los mismos se compara contra los documentos fuente por una persona independiente del proceso de captura de los pedidos.						
IN807 La captura y/o la cancelación de los pedidos por los clientes es automática usando protocolos EDI.						
IN808 La información transferida del subsistema de captura de pedidos al de facturación y embarques se balancea; los errores identificados se corrigen rápidamente.	Si					
IN814 Los pedidos se numeran secuencialmente. La secuencia de los pedidos procesados se contabiliza.						
IN815 Las facturas se prenumeran secuencialmente. La secuencia de las facturas procesadas se contabiliza.	Si					
IN819 Las transacciones de captura de pedidos se agrupan en lotes y la información de cada lote se balancea; los lotes fuera de balance se corrigen rápidamente.						
IN822 Los límites de crédito se asignan a los clientes con base en una evaluación del mérito de su crédito y su capacidad de pago de los bienes o servicios.						

Actividades de Control	Actividad de Control Establecida (Si/No)?	¿La Actividad de Control es Automatizada, Manual o una Combinación?	Nombre del Individuo Responsable de los Elementos Manuales del Control	Nombre del Individuo Responsable de los Elementos Programados del Control	¿Se Preparan los Informes u Otra Información Manualmente o los Genera la Computadora?	¿Se Modificó la Actividad de Control Durante el Periodo (Si/No)?
IN824 La gerencia aprueba específicamente los pedidos de venta importantes o inusuales en cuanto a precios y condiciones.	Si					
IN825 La información de la cancelación del pedido se compara con el pedido original.						
IN826 La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios relacionados con la captura de pedidos, embarques, facturación y cuentas por cobrar; las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna acción.	Si					
IN831 La información de embarques y/o de pedidos por surtir se capturan por lotes. Los lotes se balancean y los que están fuera de balance se corrigen rápidamente.	Si					
IN834 Las facturas se aprueban con base en la comparación con los documentos fuente del pedido valuado y del embarque.	Si					
IN835 Todas las devoluciones de mercancías se registran en un cuaderno de bitácora cuando se reciben. La bitácora detalla puntos tales como clientes, mercancías, defectos, inspecciones y evaluación por control de calidad. El detalle de las devoluciones según la bitácora se compara con las notas de crédito emitidas, para asegurar que el crédito se emita en el periodo correcto y de acuerdo con la política de la compañía.						
IN837 Los embarques de bienes a los clientes se registran en un cuaderno de bitácora. La bitácora se usa para asegurar que todos los embarques se facturen y que todas las facturas se registren.						
IN839 Las ventas al contado se registran usando una máquina registradora. Al cliente se le entrega una copia del recibo y el total de recibos diarios según la máquina registradora se balancea contra el efectivo depositado en el banco.						
IN840 Los embarques de mercancías ordenadas via EDI inician un giro automático de retiro contra la cuenta bancaria de los clientes.						
IN900 Los estados de cuenta bancarios se concilian regularmente con el mayor general.	Si					
IN905 La información capturada de la cobranza se edita y se valida; los errores identificados se corrigen rápidamente.						
IN910 Las transacciones de la cobranza se agrupan por lotes y la información capturada de cada lote se balancea; los lotes fuera de balance se corrigen rápidamente.						
IN912 Se proporciona a los clientes una forma de acuse de recibo por cualquier pago en efectivo (es decir, una forma de recibo de caja) y estas formas se balancean contra el efectivo depositado en el banco. Las formas de recibo de caja se prenumeran secuencialmente y la secuencia de las mismas se contabiliza.						
IN915 El sistema de aplicación calcula automáticamente los descuentos disponibles en efectivo, usando algoritmos estándar programados y los términos de venta establecidos.						
IN916 La gerencia revisa el nivel de descuentos registrados otorgados a los clientes.						
IN995 Los saldos del mayor general son conciliados con el mayor de la subsidiaria de cuentas por cobrar y las diferencias se resuelven de manera oportuna.	Si					
IN998 Los precios de las facturas registradas, incluyendo los descuentos aplicados, se recalculan independientemente.						
IN999 El sistema de aplicación valúa automáticamente las facturas y/o los pedidos de ventas, usando algoritmos estándar programados, incluyendo el cálculo de los descuentos, si son aplicables.						

ANEXO V
PRESENTACION DE REPORTES SOBRE EL CONTROL INTERNO

El presente Anexo fue traducido no oficialmente, por lo que se recomienda verificar la norma en su redacción original para efectos de cualquier interpretación.

85. El reporte del auditor, respecto de la auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros, tiene que incluir los siguientes elementos (Ver apéndice C en Anexo VI, que provee dirección sobre las modificaciones al reporte del auditor, modificaciones que se requieren en ciertas circunstancias)
- a. Título, que incluya la palabra independiente;
 - b. Declaración de que la administración es responsable por el mantenimiento de efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros y por la valoración de la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros;
 - c. Identificación del reporte, de la administración, sobre el control interno;
 - d. Declaración de que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión, con base en su auditoría, respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía;
 - e. Definición de control interno sobre la presentación de reportes financieros tal y como se señala en el párrafo A5;
 - f. Declaración de que la auditoría fue conducida de acuerdo con los estándares de la Public Company Accounting Oversight Board (United States);
 - g. Declaración de que los estándares de la Public Company Accounting Oversight Board requiere que el auditor planee y desempeñe la auditoría para obtener seguridad razonable respecto de si efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros fue mantenido en todos los aspectos materiales;
 - h. Declaración de que una auditoría incluye obtener entendimiento del control interno sobre la presentación de reportes financieros, valorar el riesgo de que existe una debilidad material, probar y evaluar la efectividad del diseño y la operación del control interno con base en el riesgo valorado, y desempeñar otros procedimientos que el auditor considere necesarios en las circunstancias;

- i. Declaración de que el auditor considera que la auditoría provee una base razonable para su opinión;
- j. Párrafo que señale que, dadas las limitaciones inherentes, el control interno sobre la presentación de reportes financieros puede no prevenir o detectar declaraciones equivocadas y que las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad en períodos futuros están sujetas al riesgo de que los controles se pueden volver inadecuados a causa de cambios en las condiciones, o que se puede deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas o procedimientos;
- k. Opinión del auditor respecto de si la compañía mantuvo, en todos los aspectos materiales, efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros para la fecha especificada, con base en el criterio de control;
- l. Rúbrica manual o impresa de la firma del auditor;
- m. Ciudad y estado (o ciudad y país, en el caso de auditores que no son de los Estados Unidos) donde se ha emitido el reporte del auditor; y
- n. Fecha del reporte de auditoría

Reportes separados o combinados

- 86. El auditor puede escoger emitir un reporte combinado (i.e., un reporte que contenga tanto una opinión sobre los estados financieros como una opinión respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros) o reportes separados respecto de los estados financieros y sobre el control interno de la compañía.
- 87. El siguiente ejemplo de reporte combinado, que expresa una opinión limpia respecto de los estados financieros y una opinión limpia respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros, ilustra los elementos del reporte que se describen en esta sección.

Reporte de la Firma de Contaduría Pública Registrada Independiente

[Párrafo introductorio]

Hemos auditado los adjuntos balance general de la Compañía W a diciembre 31, 20X8 y 20X7, y los estados relacionados de ganancias, patrimonio de los accionistas y ganancias comprensivas, así como los flujos de efectivo para cada uno de los años en el

período de tres años terminado en Diciembre 31, 20X8. También hemos auditado el control interno sobre la presentación de reportes financieros de la Compañía W a Diciembre 31, 20X8, con base en [identificar el criterio de control, por ejemplo, “criterio establecido en Internal Control – Integrated Framework emitido por el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).”]. La administración de la Compañía W es responsable por esos estados financieros, por mantener efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros, y por su valoración de la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros, incluido en el anexo [título del reporte de la administración]. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión, con base en nuestra auditoría, respecto de esos estados financieros y una opinión respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía.

[Párrafo del alcance]

Condujimos nuestras auditorías de acuerdo con los estándares de la Public Company Accounting Oversight Board (United States). Esos estándares requieren que planeemos y desempeñemos las auditorías para obtener seguridad razonable respecto de si los estados financieros están libres de declaración equivocada material y si se mantuvo en todos los aspectos materiales efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros. Nuestras auditorías de los estados financieros incluyeron examinar, sobre una base de prueba, la evidencia que soporta las cantidades y revelaciones contenidas en los estados financieros, valorar los principios de contabilidad usados y los estimados significantes hechos por la administración, y evaluar la presentación general de los estados financieros. Nuestra auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros incluyó obtener un entendimiento del control interno sobre la presentación de reportes financieros, valorar el riesgo de que exista una debilidad material, y probar y evaluar la efectividad del diseño y la operación del control interno con base en el riesgo valorado. Nuestras auditorías también incluyen desempeñar otros procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias. Nosotros consideramos que nuestras auditorías proveen una base razonable para nuestras opiniones.

[Párrafo de definición]

El control interno sobre la presentación de reportes financieros de una compañía es un proceso diseñado para proveer seguridad razonable en relación con la confiabilidad de la presentación de reportes financieros y la preparación de estados financieros para

propósitos externos de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. El control interno sobre la presentación de reportes financieros de una compañía incluye esas políticas y esos procedimientos que (1) pertenecen al mantenimiento de registros que, con razonable detalle, reflejan exacta y fielmente las transacciones y las disposiciones de los activos de la compañía; (2) proveen seguridad razonable de que las transacciones se registran en cuanto es necesario para permitir la preparación de los estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, y que los ingresos y desembolsos de la compañía se hacen solamente de acuerdo con autorizaciones de la administración y de los directores de la compañía; y (3) proveen seguridad razonable en relación con la prevención o detección oportuna de la adquisición, uso, o disposición, no autorizados, de los activos de la compañía, lo cual podría tener un efecto material en los estados financieros.

[Párrafo de limitaciones inherentes]

Dadas sus limitaciones inherentes, el control interno sobre la presentación de reportes financieros puede no prevenir o detectar declaraciones equivocadas. También, las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad para períodos futuros están sujetas al riesgo de que los controles puedan volverse inadecuados a causa de cambios en las condiciones, o que se pueda deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas o procedimientos.

[Párrafo de opinión]

En nuestra opinión, los estados financieros a los que arriba se hace referencia presentan razonablemente, en todos los aspectos, la posición financiera de la Compañía W a Diciembre 31, 20X8 y 20X7, y los resultados de sus operaciones así como sus flujos de efectivo para cada uno de los tres años en el período de tres años que termina en Diciembre 31, 20X8 en conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América. También en nuestra opinión, la Compañía W mantuvo, en todos los aspectos materiales, efectivo control interno sobre la presentación de reportes financieros a Diciembre 31, 20X8, con base en [Identifique el criterio de control, por ejemplo, “criterio establecido en Internal Control- Integrated Framework emitido por el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)-“].

[Firma]

[Ciudad y Estado o País]

[Fecha]

88. Si el auditor escoge emitir un reporte separado respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros, debe agregar el siguiente párrafo al reporte del auditor sobre los estados financieros –

También hemos auditado, de acuerdo con los estándares de la Public Company Accounting Oversight Board (United States), el control interno sobre la presentación de reportes financieros de la Compañía W a Diciembre 31, 20X8, con base en [identifique el criterio de control] y nuestro reporte fechado [fecha del reporte, la cual debe ser la misma que la fecha del reporte sobre los estados financieros] expresado [incluir la naturaleza de la opinión].

El auditor también debe agregar el siguiente párrafo al reporte respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros –

También hemos auditado, de acuerdo con los estándares de la Public Company Accounting Oversight Board (United States), los [identifique los estados financieros] de la Compañía W y nuestro reporte fechado [fecha del reporte, que debe ser la misma fecha del reporte respecto de la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros] expresado [naturaleza de la opinión].

Fecha del reporte

89. El auditor no debe fechar el reporte de auditoría antes de la fecha en el cual el auditor obtuvo evidencia suficiente y competente para soportar la opinión del auditor. Dado que el auditor no puede auditar el control interno sobre la presentación de reportes financieros sin también auditar los estados financieros, los reportes se deben fechar iguales.

Debilidades materiales

90. Los párrafos 62 a 70 describen la evaluación de las deficiencias. Si hay deficiencias que, individual o en combinación, resulten en una o más debilidades materiales, el auditor tiene que expresar una opinión adversa respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía, a menos

que haya una restricción en el alcance del contrato. (Ver Apéndice C3 en Anexo VI, para la dirección de cuando ha sido limitado el alcance del contrato)

91. Cuando expresa una opinión adversa respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros, a causa de una debilidad material, el reporte del auditor tiene que incluir –
- La definición de debilidad material, tal y como es provista en el párrafo A7.
 - Una declaración de que ha sido identificada una debilidad material y una identificación de la debilidad material descrita en la valoración que realiza la administración.

Nota: Si la debilidad material no ha sido incluida en la valoración que realiza la administración, el reporte debe ser modificado para señalar que ha sido identificada una debilidad material pero que no ha sido incluida en la valoración que realiza la administración. Adicionalmente, el reporte del auditor debe incluir una descripción de la debilidad material, la cual debe proveer a los usuarios del reporte de auditoría con información específica sobre la naturaleza de la debilidad material y su efecto actual y potencial sobre la presentación de los estados financieros de la compañía emitidos durante la existencia de la debilidad. En este caso, el auditor también debe comunicar por escrito al comité de auditoría que la debilidad material no fue revelada o identificada como debilidad material en la valoración que realiza la administración. Si la debilidad material ha sido incluida en la valoración que realiza la administración pero el auditor concluye que la revelación de la debilidad material no está razonablemente presentada en todos los aspectos materiales, el reporte del auditor debe describir esta conclusión lo mismo que la información necesaria para describir razonablemente la debilidad material.

92. El auditor debe determinar el efecto que su opinión adversa sobre el control interno tiene en su opinión sobre los estados financieros. Adicionalmente, el auditor debe revelar si su opinión sobre los estados financieros fue afectada por la opinión adversa respecto del control internos sobre la presentación de reportes financieros.

Nota: Si el auditor emite un reporte separado respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros en esta circunstancia, la revelación requerida por este párrafo puede combinarse con el lenguaje de reporte que se describe en los párrafos 88 y 91. El auditor puede presentar el lenguaje combinado ya sea como párrafo separado o como parte del párrafo que identifica la debilidad material.

Eventos subsiguientes

93. Los cambios en el control interno sobre la presentación de reportes financieros o los otros factores que pueden afectar de manera significativa al control interno sobre la presentación de reportes financieros pueden ocurrir subsiguientes a la fecha en la cual el control interno sobre la presentación de reportes financieros está siendo auditado pero antes de la fecha del reporte del auditor. El auditor debe indagar a la administración si hubo cualesquiera cambios o factores y obtener representaciones escritas de la administración relacionadas con tales materias, tal y como se describe en el párrafo 75h.
94. Para obtener información adicional sobre si han ocurrido cambios que pueden afectar la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía y, por consiguiente, el reporte del auditor, el auditor debe indagar sobre y examinar, para este período subsiguiente, lo siguiente –
 1. Reportes de auditoría interna (o funciones similares, tal como revisión de préstamos en una institución financiera) emitidos durante el período subsiguiente,
 2. Reportes del auditor independientes (si es distinto al auditor) respecto de deficiencias en el control interno,
 3. Reportes de agencias regulatorias, respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía, e
 4. Información respecto de la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía, obtenidos a través de otros contratos.
95. El auditor tiene que indagar respecto de y examinar otros documentos para el período subsiguiente. Los párrafos .01 a .09 de AU sec. 560, Subsequent Events

[Eventos subsiguientes], provee dirección sobre los eventos subsiguientes para una auditoría de estados financieros, los cuales también pueden ser útiles para el auditor que desempeña una auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros.

96. Si el auditor obtiene conocimiento sobre eventos subsiguientes que material y adversamente afectan la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía para la fecha especificada en la valoración, el auditor debe emitir una opinión adversa respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros (y seguir la dirección contenida en el párrafo C2 si la valoración que realiza la administración señala que el control interno sobre la presentación de reportes financieros es efectivo). Si el auditor es incapaz de determinar el efecto que el evento subsiguiente tiene en la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía, el auditor debe negar la opinión sobre las revelaciones de la administración respecto de las acciones correctivas tomadas por la compañía después de la fecha de la valoración que realiza la administración, si las hay.
97. El auditor puede obtener conocimiento respecto de eventos subsiguientes con relación a condiciones que no existían en la fecha especificada en la valoración pero que se presentaron subsiguientes a esa fecha y antes de la emisión del reporte del auditor. Si un evento subsiguiente de este tipo tiene un efecto material en el control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía, el auditor debe incluir en su reporte un párrafo explicativo que describa el evento y sus efectos o llamar la atención del lector hacia el evento y sus efectos tal y como se reveló en el reporte de la administración.
98. Después de la emisión del reporte respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros, el auditor puede ser consciente de condiciones que existían a la fecha del reporte y que pueden haber afectado la opinión que el auditor tenía antes de ser consciente de ellas. La evaluación del auditor con relación a tal información subsiguiente es similar a la evaluación que hace el auditor de la información descubierta subsiguiente a la fecha del reporte sobre una auditoría de estados financieros, tal y como se describe en AU sec. 561, Subsequent Discovery of Facts Existing at the Date of the Auditor's Report [Descubrimiento subsiguiente de hechos que existían a la fecha del reporte del auditor].

ANEXO VI
APENDICE C
SITUACIONES ESPECIALES DE PRESENTACION DE REPORTES

La traducción de éste apéndice no es oficial, por lo que se recomienda verificar la norma en su redacción original para efectos de interpretación técnica.

APENDICE C – Situaciones especiales de presentación de reportes

Modificaciones del reporte

C1. El auditor debe modificar su reporte si cualquiera de las siguientes condiciones existe:

- a. Los elementos del reporte anual sobre el control interno, presentado por la administración, son incompletos o están presentados de manera inapropiada,
- b. Hay una restricción al alcance del contrato,
- c. El auditor decide referirse al reporte de otros auditores como la base, en parte, para su propio reporte de auditor,
- d. Hay otra información contenida en el reporte anual, de la administración, relacionado con el control interno sobre la presentación de reportes financieros, o
- e. La certificación anual de la administración, en conformidad con la Section 302 de la Sarbanes-Oxley Act, es una declaración equivocada.

C2. Los elementos del reporte anual sobre el control interno, presentado por la administración, son incompletos o están presentados de manera inapropiada. Si el auditor determina que los elementos del reporte anual sobre el control interno, presentado por la administración, son incompletos o están presentados de manera inapropiada, el auditor debe modificar su reporte para incluir un párrafo explicativo que describa las razones para su determinación. Si el auditor determina que la revelación requerida sobre una debilidad material no está razonablemente presentada en todos los aspectos materiales, el auditor debe seguir la dirección contenida en el párrafo 91.

C3. Limitaciones del alcance. El auditor puede expresar una opinión respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros de una compañía solamente si el auditor ha sido capaz de aplicar los procedimientos necesarios en las circunstancias. Si hay restricciones en el alcance del contrato, el auditor debe

retirarse del contrato o negar una opinión. Una negación de opinión señala que el auditor no expresa una opinión respecto de la efectividad del control interno sobre la presentación de reportes financieros.

- C4. Cuando niega una opinión a causa de una limitación en el alcance, el auditor debe señalar
que el alcance de la auditoría no fue suficiente para garantizar la expresión de una opinión

y, en un párrafo separado o en varios párrafos separados, las razones sustantivas para la negación. El auditor no debe identificar los procedimientos que fueron desempeñados ni debe incluir declaraciones que describan las características de una auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros (par-agrafo 85 g, h, e i); hacerlo puede eclipsar la negación.

- C5. Cuando el auditor planea negar una opinión y los procedimientos limitados que fueron desempeñados por el auditor causaron que el auditor concluya que existe una debilidad material, el reporte del auditor también debe incluir –

- La definición de debilidad material, tal y como es provisto en el párrafo A7.
- Una descripción de cualesquiera debilidades materiales que se identificaron en el control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía. Esta descripción debe proveer a los usuarios del reporte de auditoría con información específica sobre la naturaleza de cualquier debilidad material y su efecto actual y potencial en la presentación de los estados financieros de la compañía que se emitieron durante la existencia de la debilidad. Esta descripción también debe direccionar los requerimientos contenidos en el párrafo 91.

- C6. El auditor puede emitir un reporte negando una opinión respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros tan pronto como el auditor concluya que una limitación del alcance le impedirá al auditor obtener la seguridad razonable necesaria para expresar una opinión. Cuando el auditor concluye que no será capaz de obtener evidencia suficiente para expresar una opinión, no se requiere que el auditor desempeñe cualquier trabajo adicional antes de emitir una negación.

Nota: En este caso, siguiendo la dirección contenida en el párrafo 89 relacionada con el fechar el reporte del auditor, la fecha del reporte es la fecha en la cual el auditor ha obtenido evidencia suficiente y competente para soportar las representaciones contenidas en el reporte del auditor.

- C7. Si el auditor concluye que no puede expresar una opinión dado que ha habido una limitación en el alcance de la auditoría, el auditor debe comunicar, por escrito, a la administración y al comité de auditoría, que la auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros no se puede completar de manera satisfactoria.
- C8. Opiniones basadas, en parte, en el reporte de otro auditor. Cuando otro auditor ha auditado los estados financieros y el control interno sobre la presentación de reportes financieros de una o más subsidiarias, divisiones, ramas, o componentes de la compañía, el auditor debe determinar si puede servir como auditor principal y usar el trabajo y los reportes del otro auditor como base, en parte, para su opinión. AU sec. 543, Part of audit. Performed by Other Independent Auditors [Parte de la auditoría desempeñada por otros auditores independientes], provee dirección respecto de la decisión del auditor de servir como el auditor principal de los auditores financieros. Si el auditor decide que es apropiado servir como el auditor principal de los estados financieros, entonces ese auditor también debe ser el principal auditor del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía. Esta relación se deriva del requerimiento de que una auditoría de los estados financieros tiene que ser desempeñada para auditar el control interno sobre la presentación de reportes financieros; solamente el auditor principal de los estados h, e i); hacerlo puede eclipsar la negación.
- C5. Cuando el auditor planea negar una opinión y los procedimientos limitados que fueron desempeñados por el auditor causaron que el auditor concluya que existe una debilidad material, el reporte del auditor también debe incluir –La definición de debilidad material, tal y como es provisto en el párrafo A7. Una descripción de cualesquiera debilidades materiales que se identificaron en el control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía. Esta descripción debe proveer a los usuarios del reporte de auditoría con información específica sobre la naturaleza de cualquier debilidad material y su efecto actual y potencial en la presentación de los estados financieros de la compañía que se emitieron

durante la existencia de la debilidad. Esta descripción también debe direccionar los requerimientos contenidos en el párrafo 91.

- C6. El auditor puede emitir un reporte negando una opinión respecto del control interno sobre la presentación de reportes financieros tan pronto como el auditor concluya que una limitación del alcance le impedirá al auditor obtener la seguridad razonable necesaria para expresar una opinión. Cuando el auditor concluye que no será capaz de obtener evidencia suficiente para expresar una opinión, no se requiere que el auditor desempeñe cualquier trabajo adicional antes de emitir una negación.

Nota: En este caso, siguiendo la dirección contenida en el párrafo 89 relacionada con el fechar el reporte del auditor, la fecha del reporte es la fecha en la cual el auditor ha obtenido evidencia suficiente y competente para soportar las representaciones contenidas en el reporte del auditor.

- C7. Si el auditor concluye que no puede expresar una opinión dado que ha habido una limitación en el alcance de la auditoría, el auditor debe comunicar, por escrito, a la administración y al comité de auditoría, que la auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros no se puede completar de manera satisfactoria.

- C8. Opiniones basadas, en parte, en el reporte de otro auditor. Cuando otro auditor ha auditado los estados financieros y el control interno sobre la presentación de reportes financieros de una o más subsidiarias, divisiones, ramas, o componentes de la compañía, el auditor debe determinar si puede servir como auditor principal y usar el trabajo y los reportes del otro auditor como base, en parte, para su opinión. AU sec. 543, Part of audit. Performed by Other Independent Auditors [Parte de la auditoría desempeñada por otros auditores independientes], provee dirección respecto de la decisión del auditor de servir como el auditor principal de los auditores financieros. Si el auditor decide que es apropiado servir como el auditor principal de los estados financieros, entonces ese auditor también debe ser el principal auditor del control interno sobre la presentación de reportes financieros de la compañía. Esta relación se deriva del requerimiento de que una auditoría de los estados financieros tiene que ser desempeñada para auditar el control interno sobre la presentación de reportes financieros; solamente el auditor principal de los estados declaración equivocada material, el

auditor debe notificar a la administración y al comité de auditoría, por escrito, los puntos de vista del auditor relacionados con la información. AU sec. 317, Illegal Acts by Clients [Actos ilegales cometidos por clientes] y la Section 10A de la Securities Exchange Act of 1934 también pueden requerir que el auditor tome acción adicional.²

Nota: Si la administración hace los tipos de revelaciones que se describen en el párrafo C12 por fuera de su reporte anual relacionado con el control interno sobre la presentación de reportes financieros y los incluye dentro de su reporte anual relacionado con los estados financieros de la compañía, el auditor no necesitaría negar una opinión. Sin embargo, en esa situación, las responsabilidades del auditor son las mismas que se describen en este párrafo si el auditor considera que la información adicional contiene de hecho unadeclaración equivocada material.

C15. La certificación anual elaborada por la administración en conformidad con la Sección 320 de la Sarbanes Oxley Act está declarada en forma equivocada. Si llama la atención del auditor como resultado de la auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros y le conduce a considerar que las modificaciones a las revelaciones relacionadas con cambios en el control interno sobre la presentación de reportes financieros (direccionando los cambios en el control interno sobre la presentación de reportes financieros ocurridos durante el cuatro trimestre) son necesarias para que las certificaciones anuales sean exactas y cumplan con los requerimientos de la Sección 302 de la Ley y con la Securities Exchange Act Rule 13a-14(a) o 15(d)-14(a), cualquiera que aplique,³ el auditor debe seguir las responsabilidades de comunicación tal y como se describe en AU sec. 722 Interim Financial Information [Información financiera intermedia], para cualquier período intermedio. Sin embargo, si la administración y el comité de auditoría no responden de manera apropiada, además de las responsabilidades que se describen en AU sec. 722, el auditor debe modificar su reporte relacionado con la auditoría del control interno sobre la presentación de reportes financieros para incluir un párrafo explicativo que describa las razones por las cuales se deben modificar las revelaciones de la administración.

Archivo bajo los estatutos federales de valores

- C16. AU sec. 711, Filings Under Federal Securities Statutes [Archivos bajo los estatutos federales de valores], describe las responsabilidades del auditor cuando se incluye el reporte del auditor en declaraciones de registro, declaraciones de apoderado, o reportes periódicos archivados bajo los estatutos federales de valores. El auditor debe aplicar AU sec. 711 cuando el reporte del auditor relacionado con el control interno sobre la presentación de reportes financieros se incluye en tales registros. Además, el auditor debe extensión la dirección contenida en AU sec. 711.10 para indagar a y obtener representaciones de los oficiales y otros ejecutivos responsables por los asuntos de finanzas y contabilidad, respecto de si han ocurrido cualesquiera eventos que tengan un efecto material en los estados financieros del auditado, y por asuntos que podrían tener un efecto material en el control interno sobre la presentación de reportes financieros.
- C17. Cuando el auditor ha cumplido plenamente con esas responsabilidades e intenta dar su consentimiento para la inclusión de su reporte, relacionado con el con el control interno sobre la presentación de reportes financieros, en los registros de valores, el consentimiento del auditor debe señalar claramente que tanto el reporte de auditoría relacionado con los estados financieros como el reporte de auditoría relacionado con el control interno sobre la presentación de reportes financieros (o ambas opiniones si se emite un reporte combinado) están incluidos en su consentimiento.

ANEXO VII

GLOSARIO

COSO (Committee of Sponsoring Organizations) Estructura y Control Interno

COSO es una organización voluntaria del sector privado, dedicada a mejorar la calidad de los reportes financieros a través de negocios éticos, efectivos controles internos y del gobierno corporativo.

Administración del riesgo en la empresa: (ERM- Enterprise Risk Management siglas en inglés)

Una organización tiene un amplio sistema que permite obtener, identificar, analizar, reportar y validar el proceso para poder administrar los riesgos.

Administración del Riesgo

Es el proceso por el cual se identifica, mide, controla y monitorea el riesgo. Ejemplo de la administración del riesgo es la auditoría interna, revisión de créditos, seguridad y conformidad, seguros corporativos, seguridad física, entre otros.

Aseveración o Aserción Relevante

Es una aserción del estado financiero que tiene una posibilidad razonable de contener una declaración equivocada, o declaraciones equivocadas, que podrían causar que los estados financieros estén declarados equivocadamente en forma material. La determinación de si una aserción es una aserción relevante se basa en el riesgo inherente, sin considerar el efecto de los controles.

Control Interno (definición de COSO)

Control interno es un proceso, efectuado por la entidad, el consejo de directores, la administración y demás personal, diseñado para proveer

seguridad razonable sobre los reportes financieros. Al respecto, se deben considerar las siguientes categorías:

- Eficiencia y eficacia de la operatoria de los controles internos.
- Confiabilidad de los reportes financieros
- Conformidad con la aplicabilidad de las leyes y regulaciones.

Control Interno Sobre el Proceso de Presentación de Reportes Financieros

Es un proceso diseñado por, o bajo la supervisión de, el ejecutivo principal y los oficiales financieros principales de la compañía, o por personas que desempeñen funciones similares, y efectuado por la junta de directores, la administración y otro personal, para proveer seguridad razonable en relación con la confiabilidad de la información financiera y la preparación de estados financieros para propósitos externos con los GAAP.

Controles Internos Preventivos o Detectivos

Los controles preventivos tienen el objetivo de prevenir errores o fraude que podrían derivar, a partir de su ocurrencia, en una presentación equivocada de los estados financieros.

Los controles detectivos tienen el objetivo de detectar errores o fraude que ya ha ocurrido y que podría derivar en una presentación equivocada de los estados financieros.

Cuenta o Revelación Significante

Esto quiere decir, si hay una posibilidad razonable de que la cuenta o revelación podría contener una presentación equivocada que, individualmente o cuando se agrega con otras tiene un efecto material en los estados financieros, considerando los riesgos tanto de sobre-valoración y sub-valoración. La determinación de si una cuenta o revelación es significativa se basa en el riesgo inherente, sin considerar el efecto de los controles.

Debilidad Material

Es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno sobre la presentación de reportes financieros, tal que hay una posibilidad razonable de que una declaración equivocada material de los estados financieros anual o intermedios de la compañía no será prevenida o detectada en una base oportuna.

Deficiencia Significativa

Es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno sobre la presentación de reportes financieros, que es menos severa que una debilidad material, pero suficientemente importante para llamar la atención de quienes son responsables por la supervisión de la presentación de reportes financieros de la compañía.

Estados Financieros y Revelaciones Relacionadas

Se refieren a los estados financieros de una compañía y a las notas a los estados financieros, que se presentan de acuerdo con los generally accepted accounting principles –GAAP⁴. Las referencias a los estados financieros y a las revelaciones relacionadas no se extienden a la preparación de la discusión y análisis de la administración o a otra información financiera similar que se presenta por fuera de los estados financieros y notas de la compañía con base en los GAAP.

Existencia

Es el proceso independiente que la administración provee a través de informes sobre la efectividad en identificar, medir, controlar y monitorear el riesgo.

Metodología

Una metodología es un proceso o técnica para la recolectar, analizar y reportar los riesgos administrados en el proceso.

Monitoreo

⁴ Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) = principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA). El texto se refiere a los US-GAAP, no a los PCGA de otros países.

El monitoreo es la actividad utilizada para asegurarse que los objetivos de control establecidos y existentes sean alcanzados.

Objetivo de Control

Este provee un blanco específico contra el cual evaluar la efectividad de los controles. Para el control interno sobre la presentación de reportes financieros, un objetivo de control se relaciona con una aserción o aseveración relevante y establece un criterio para evaluar si los procedimientos de control de la entidad en un área específica proveen seguridad razonable de que una presentación equivocada o una omisión en esa aserción relevante es prevenida o detectada por los controles sobre una base oportuna.

Riesgo

Es la amenaza que un evento o acción voluntaria afecta adversamente una organización.

Validación

Es el proceso independiente que la administración provee a través de informes sobre la efectividad en identificar, medir, controlar y monitorear el riesgo.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.
This page will not be added after purchasing Win2PDF.