

SECCION SÉPTIMA
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS EMPRESA COMERCIAL E
INDUSTRIAL, S.A. AL 31 DE DICIEMBRE 2003

RESUMEN

El desarrollo de la auditoría de la empresa Comercial e Industrial, S.A., del municipio de Chiquimula ubicada en la 4ta. Calle 1-40 Zona 1 del departamento de Chiquimula, subsidiaria de Interamericana Co., por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2003, se realizó de conformidad con el plan de auditoría, el cual fue elaborado en base a los lineamientos que emanan las normas de auditoría generalmente aceptadas, con el cual se obtuvo evidencia comprobatoria y suficiente, para emitir opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros según principios de contabilidad generalmente aceptados.

El objetivo general de la auditoría fue: determinar si los estados financieros de la empresa Comercial e Industrial, S.A., presentan razonablemente en todos sus aspectos importantes, la situación financiera al 31 de diciembre de 2003, los resultados de sus operaciones por el año terminado en esa fecha, de conformidad con normas internacionales de contabilidad.

El alcance de nuestra auditoría por el período antes mencionado, es poder expresar una opinión sobre sí, los estados financieros de la empresa Comercial e Industrial, S.A., presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes la situación financiera de los ingresos y egresos de conformidad con las normas internacionales de contabilidad. La cual abarca la revisión de los procedimientos contables por áreas específicas (activos

y pasivos). Para dicho alcance se procedió a utilizar procedimientos de auditoría, basados en los objetivos, los cuales proporcionaron evidencia sobre una o más de las aseveraciones de dichos estados financieros.

El trabajo se desarrolló, basado en aquellos documentos que nos fueron proporcionados por la empresa Comercial e Industrial, S.A., y demás personal de la empresa.

INTRODUCCIÓN

Para toda auditoría que se realiza, las normas generalmente aceptadas sirven como normativo y/o guía a los auditores, para llevar a cabo todos los procedimientos necesarios para poder emitir una opinión sobre los estados financieros de la entidad. De acuerdo a estas normas, todo auditor debe tener evidencias suficientes y competentes sobre las operaciones de la entidad a la que audita. Estas evidencias se extraen de acuerdo a la evaluación del sistema de control interno, la inspección de toda la documentación concerniente, examinando activos, revisando los procedimientos seguidos por el personal, verificando información, indagando y realizando todo tipo de pruebas necesarias. A lo anterior se le conoce como procedimientos de auditoría y a la realización de estos se les llama aplicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas.

El alcance de nuestra auditoría es del período 1 de enero al 31 de diciembre 2003, con base a la documentación obtenida en los papeles de trabajo. El trabajo de auditoría fue ejecutado basándonos en aquellos documentos requeridos y suministrados por la gerencia de la entidad y demás personal.

El trabajo desarrollado está dividido en tres capítulos, los que se describen a continuación:

CAPÍTULO I:

Está referido al marco metodológico, en el cual se incluye información general de la entidad auditada, los objetivos tanto generales como específicos de la auditoría, la evaluación del control interno de la entidad, el plan general y específico, sus alcances y las limitaciones en el desarrollo de la misma.

CAPÍTULO II:

Comprende el marco teórico, en el que se incluye información con base científica y elementos que contribuyen a entender el resultado de la auditoría. Contiene todos los temas relacionados con una auditoría de estados financieros, entre los cuales se pueden mencionar: Auditoría de estados financieros, procesos de planeación, papeles de trabajo, sistema de control interno, etc.

CAPÍTULO III:

Este comprende el informe de los resultados obtenidos al final de la auditoría. Se presenta el dictamen de la misma, los estados financieros de manera comparativa, con respecto al año anterior, notas a los estados financieros e información complementaria. Presenta también la carta a la gerencia con sus respectivas observaciones y recomendaciones.

CAPÍTULO I

MARCO METODOLÓGICO

1. INFORMACIÓN GENERAL DE LA ENTIDAD:

1.1 NOMINACIÓN

Su nominación es Empresa Comercial e Industrial, S.A., su representante legal es el Licenciado William J. Tentón, esta empresa es subsidiaria de Interamericana Co., quien es poseedora del 100% de las acciones.

1.2 ANTECEDENTES

La empresa Comercial e Industrial S.A. inició sus operaciones el 14 de febrero de 1998; surgió con el objetivo de producir los productos de belleza que se elaboran en Guatemala, para ser utilizadas tanto por hombres y mujeres.

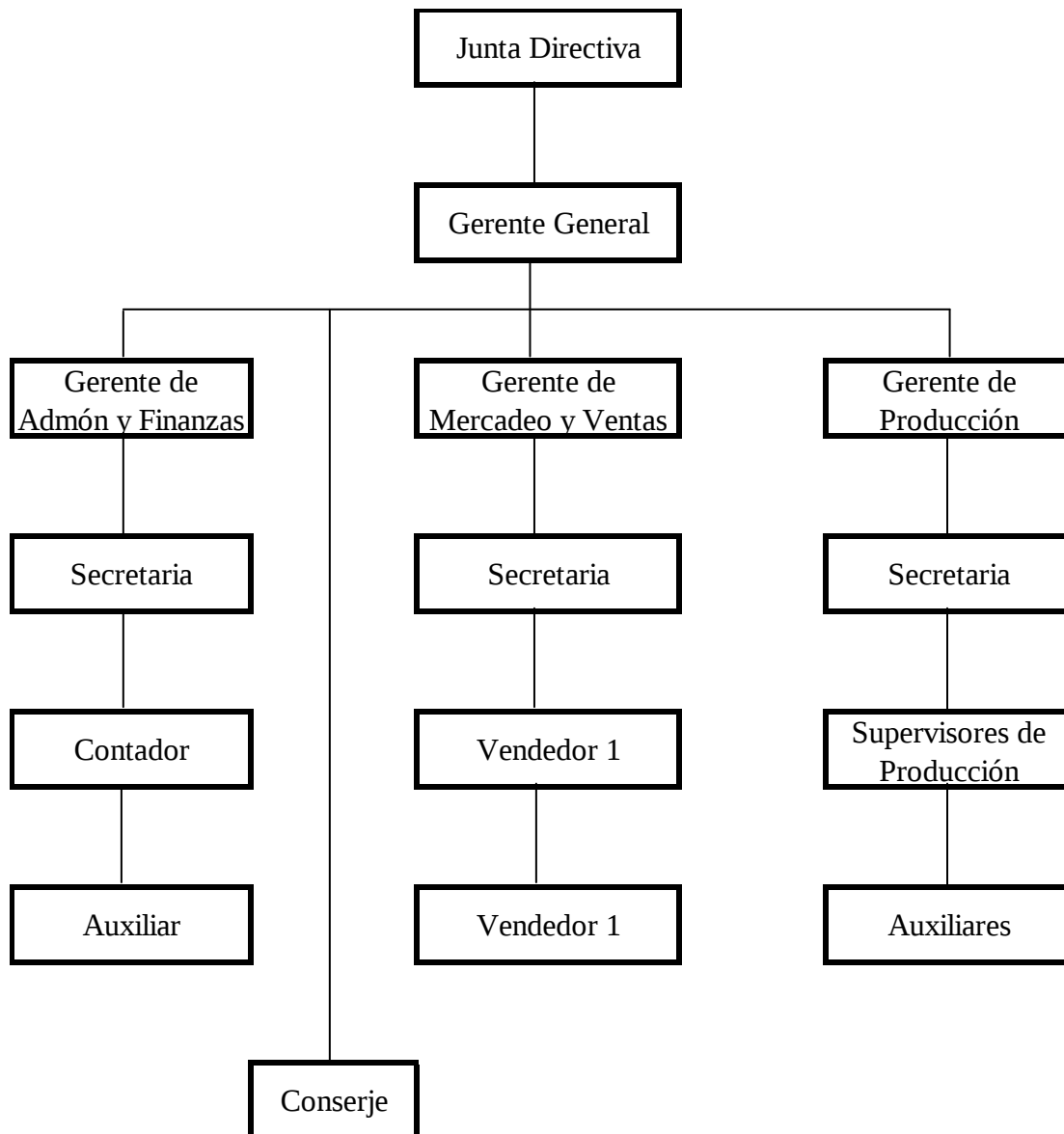
1.3 DIRECCIÓN

La entidad se encuentra ubicada en la 4ta. Calle 1-40 zona 1, en la Cabecera Departamental de Chiquimula.

1.4 OBJETO DE LA ENTIDAD

La empresa se dedica a la fabricación y comercialización de productos de belleza que son mundialmente conocidos por ser unisex.

1.5 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL



1.6 PRINCIPALES EJECUTIVOS DE LA ENTIDAD

Los principales ejecutivos de la empresa son los siguientes:

1.6.1 GERENTE GENERAL

El Gerente General que ocupa actualmente el puesto es el Lic. William J. Tentón. Que tiene como función principal coordinar y dirigir las principales actividades de la empresa.

1.6.2 GERENTE DE PRODUCCIÓN

El Gerente de Producción es el Ing. Que A. Prietos que tiene como función coordinar las actividades de producción, ensamble, compra de materia prima, suministros y materiales de la institución.

1.6.3 CONTADORA GENERAL

La función de la Srta. Mónica Casi Lenwosky que ocupa el cargo de Contadora General, es coordinar las actividades contables y administrar las políticas contables de la empresa, así como presentar e informar de los estados financieros de la institución.

1.7 OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

1.7.1 OBJETIVO GENERAL

Determinar si los estados financieros de la empresa Comercial e Industrial, S.A., presentan razonablemente en todos sus aspectos importantes, la situación financiera al 31 de diciembre de 2003, los resultados de sus operaciones, por el año terminado en esa fecha, de conformidad con normas internacionales de contabilidad.

1.7.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a.) Determinar si el balance de la empresa Comercial e Industrial, S.A., presenta razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera al 31 de diciembre de 2003, de conformidad con normas internacionales de contabilidad.
- b.) Determinar si el estado de resultados de la entidad presenta razonablemente, en todos sus aspectos importantes, los ingresos y egresos, por el período terminado al 31 de diciembre 2003, de conformidad con normas internacionales de contabilidad.
- c.) Verificar que todas las existencias de inventarios sean propiedad de la entidad.
- d.) Verificar que todas las deudas han sido contraídas a nombre de la entidad.
- e.) Verificar que los ingresos y egresos corresponden a transacciones efectivamente realizadas.
- f.) Revisar en las planillas de sueldos y salarios la correcta aplicación de procedimientos contables.
- g.) Verificar el correcto manejo de los aspectos fiscales y legales en registros contables.

1.8 EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

Con la finalidad de verificar si se cumple a cabalidad con los manuales internos, se evaluó el uso de los mismos, a través de cuestionarios a las áreas de gerencia y contabilidad.

Se realizaron pruebas de controles e indagaciones con el personal apropiado, inspecciones de los documentos y registros de la entidad, observación general de las operaciones de la misma, constatar políticas y procedimientos establecidos que proporcionan seguridad razonable para poder lograr los fines de la entidad.

Como resultado de nuestra indagación pudimos determinar lo siguiente:

- ✓ Los vales no están siendo autorizados por el gerente, de acuerdo a sus políticas de control interno.
- ✓ No se efectúan los depósitos de efectivo un día después de realizadas las mismas, de acuerdo a las políticas de control interno.
- ✓ No existe un adecuado control para manejar la mercadería caducada.
- ✓ No se están haciendo valer las líneas de autoridad, y por ello no están definidas responsabilidades.
- ✓ No se lleva un adecuado control para las transferencias.
- ✓ No se contabilizan los descuentos sobre ventas en el momento preciso.
- ✓ A los empleados que se les otorgaron créditos no se les ha exigido hasta la fecha ningún pago por los mismos.
- ✓ No existe ningún comprobante de los viajes que realizaron los empleados Sr. William J. Tentón, y Srita. Mónica Casi Lenwosky.

1.9 PROGRAMA DE AUDIRORIA

1.9.1 PROGRAMA ESPECIFICO

Planificación específica por cuentas

ENTIDAD: Empresa Comercial e Industrial, S.A.

DIRECCIÓN: 4ta. Calle 1-40 Zona 1, Chiquimula

ASUNTO: Auditoría de estados financieros

ACTIVIDAD: Planificación específica por cuentas

FECHA	CUENTA	Hrs. EMPLEADAS POR AUDITORES	OBSERVACIONES
	Caja y bancos	4	
	Cuentas por cobrar	4	
	Inventarios	4	
	Propiedad planta y equipo	4	
	Cuentas por pagar	4	
	Ventas	4	
	Resultados	4	
	Gastos	4	
	Total	32 Horas	

Nota: el presente horario está sujeto a cambios imprevistos los cuales se darán a conocer a la coordinación en el momento oportuno.

1.9.2 PROGRAMA GENERAL POR AREA

Cédula:		
	Iniciales	Fecha
Preparó:		
Revisó:		

CLIENTE: Empresa Comercial e Industrial, S.A.
DIRECCIÓN: 4ta. Calle 1-40 zona 1, Chiquimula

ASUNTO: Programa de Auditoría
CUENTA: Caja y bancos

OBJETIVO	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN ESPECÍFICA
Determinar si los saldos reflejados en los estados financieros son razonables de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad.	Comparaciones Cálculos Confirmaciones Inspecciones Examen físico Otros.	✓ Revisar la sección de control interno con base a pruebas selectivas, asegurándose que los procedimientos indicados han sido observados. ✓ Investigar montos de caja y los ingresos no depositados. ✓ Comprobar la autenticidad del saldo de caja a través del arqueo de caja practicado en presencia del responsable. ✓ Resguardo de los fondos de caja. ✓ Comprobar cobros y pagos en efectivo. ✓ Revisión de conciliaciones bancarias. ✓ Circularización de bancos. ✓ Verificar si se emiten cheques al portador. ✓ Integración y contabilización de intereses bancarios ganados y aplicación de impuestos. ✓ Verificación de saldos efectuados. ✓ Revisión de los libros para constatar la actualización de los registros. ✓ Cerciorarse de que las cuentas bancarias aparecen registradas a nombre de la entidad y no a nombre de otra persona. ✓ Verificación de saldos de caja y bancos.

Cédula:		
	Iniciales	Fecha
Preparó:		
Revisó:		

CLIENTE: Empresa Comercial e Industrial, S.A.
DIRECCIÓN: 4ta. Calle 1-40 Zona 1, Chiquimula

ASUNTO: Programa de Auditoría
CUENTA: Cuentas por cobrar

OBJETIVO	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN ESPECÍFICA
Determinar si: Los saldos reflejados en los estados financieros son razonables. Los saldos de los reportes auxiliares son reales. Las cuentas a cobrar aparecen debidamente descritas y clasificadas en los estados financieros.	Comparaciones Cálculos Confirmaciones Inspecciones Examen físico Otros.	✓ Revisar la sección del control interno con base a pruebas selectivas, asegurándose que los procedimientos indicados han sido observados. ✓ Revisar si las tarjetas auxiliares han sido operadas oportunamente. ✓ Revisar las tarjetas auxiliares de los funcionarios y empleados, con el objeto de comprobar que se han efectuado los pagos correspondientes. ✓ Que los reportes auxiliares cuadren con los saldos reflejados en los estados financieros. ✓ Revisión de las tarjetas para constatar la actualización de los registros. ✓ Circularización de los clientes, para comprobar saldos. ✓ Otros procedimientos que se consideren necesarios.

Cédula:		
	Iniciales	Fecha
Preparó:		
Revisó:		

CLIENTE: Empresa Comercial e Industrial, S.A.
DIRECCIÓN: 4ta. Calle 1-40 Zona 1, Chiquimula

ASUNTO: Programa de Auditoría
CUENTA: **Inventarios**

OBJETIVO	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN ESPECÍFICA
Determinar si: Los saldos reflejados en los estados financieros son razonables con relación a las existencias en la bodega. Verificar la obsolescencia de las existencias. Comprobar si las existencias son propiedad de la entidad.	Comparaciones Cálculos Confirmaciones Inspecciones Examen físico Otros.	✓ Revisar la sección del control interno con base a pruebas selectivas, asegurándose que los procedimientos indicados han sido observados. ✓ Visita a las bodegas y/o almacenes del cliente. ✓ Inspeccionar los almacenes o bodegas para determinar: • Almacenamiento ordenado y racional. • La seguridad de los mismos. • Artículos de poco movimiento. • Facilidad de recuento. ✓ Verificar el sistema de inventario. ✓ Inspección física de las existencias, ✓ Recuento físico de las existencias. ✓ Análisis de la obsolescencia de las existencias. ✓ Comprobar que todos los productos recibidos e incluidos en el inventario han sido facturados a la entidad. ✓ Revisar todas las fichas de almacén. ✓ Revisión de los libros para constatar la actualización de los registros. ✓ Determinar la rotación de inventarios.

Cédula:		
	Iniciales	Fecha
Preparó:		
Revisó:		

CLIENTE: Empresa Comercial e Industrial, S.A.
DIRECCIÓN: 4ta. Calle 1-40 zona 1, Chiquimula

ASUNTO: Programa de Auditoría
CUENTA: **Propiedad Planta y Equipo**

OBJETIVO	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN ESPECÍFICA
Determinar si: Los saldos reflejados en los estados financieros son razonables con relación a las existencias físicas. Comprobar si las existencias son propiedad de la entidad. Si los controles utilizados son los más efectivos. Verificar la obsolescencia de las existencias.	Comparaciones Cálculos Confirmaciones Inspecciones Examen físico Otros.	✓ Revisar la sección del control interno y la base de pruebas selectivas, asegurándose que los procedimientos indicados han sido observados. ✓ Revisar que los activos fijos Propiedad planta y equipo, hayan sido registrados correctamente. ✓ Revisión de la actualización de las tarjetas de responsabilidad. ✓ Verificar la documentación que respalde que la entidad es la propietaria del activo fijo adquirido durante el período auditado. ✓ Revisar las autorizaciones de la compra o alguna aprobación escrita y cerciorarse que ésta cubra el equipo adquirido. ✓ Inspección física del activo fijo, propiedad planta y equipo. ✓ Efectuar un análisis global de depreciaciones. ✓ Revisión de los libros para constatar la actualización de los registro.

Cédula:		
	Iniciales	Fecha
Preparó:		
Revisó:		

CLIENTE: Empresa Comercial e Industrial, S.A.
DIRECCIÓN: Finca el Zapotillo, Chiquimula

ASUNTO: Programa de Auditoría
CUENTA: **Cuentas por Pagar**

OBJETIVO	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN ESPECÍFICA
Determinar si: Los saldos reflejados en los estados financieros son razonables. Cerciorarse de que todas las deudas han sido contraídas a nombre de la empresa, y que corresponden a obligaciones reales y están pendientes de cubrir. Si en los estados financieros se desglosa la información necesaria para la total interpretación de los saldos.	Comparaciones Cálculos Confirmaciones Inspecciones Examen físico Otros.	✓ Revisar la sección del control interno con base a pruebas selectivas, asegurándose que los procedimientos indicados han sido observados. ✓ Verificar la correcta presentación y revelación en los estados financieros. ✓ Investigar los saldos individuales, revisando facturas y otros comprobantes para verificar de que el pasivo exista en las fechas del balance. ✓ Examinar las respuestas a la solicitud de confirmación de saldos efectuada. ✓ Revisar y extraer los contratos o compromisos de deuda adquirida con los proveedores. ✓ Revisión de los libros para constatar la actualización de los registros.

Cédula:		
	Iniciales	Fecha
Preparó:		
Revisó:		

CLIENTE: Empresa Comercial e Industrial, S.A.
 DIRECCIÓN: 4ta. Calle 1-40 Zona 1, Chiquimula
 ASUNTO: Programa de Auditoría
 CUENTA: **Capital**

OBJETIVO	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN ESPECÍFICA
Determinar si: Los saldos reflejados en los estados financieros son razonables. Si en los estados financieros se desglosa la información necesaria para la total interpretación de los saldos.	Comparaciones Cálculos Confirmaciones Inspecciones Examen físico Otros.	✓ Revisar la sección del control interno y la base de pruebas selectivas, asegurándose que los procedimientos indicados han sido observados. ✓ Verificar la correcta presentación y revelación en los estados financieros. ✓ Revisión de los libros para constatar la actualización de los registros. ✓ Analizar las disminuciones y aumentos de capital.

Cédula:		
	Iniciales	Fecha
Preparó:		
Revisó:		

CLIENTE: Empresa Comercial e Industrial, S.A.
DIRECCIÓN: Finca el Zapotillo, Chiquimula

ASUNTO: Programa de Auditoría
CUENTA: **Ventas**

OBJETIVO	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN ESPECÍFICA
Determinar: Asegurar que las ventas que aparecen en los estados financieros de la entidad representan efectivamente el saldo razonable. Determinar que el costo de ventas incluya todos aquellos costos atribuibles a las venta del servicio efectuadas durante el ejercicio. Determinar dentro del alcance del examen que todas las deducciones se muestren en el estado de resultados.	Comparaciones Cálculos Confirmaciones Inspecciones Examen físico Otros.	✓ Revisar la sección del control interno con base a pruebas selectivas, asegurándose que los procedimientos indicados han sido observados. ✓ Obtener o preparar un detalle de las ventas del período. ✓ Revisión de los libros para constatar la actualización de los registros. ✓ Comprobación de la correcta separación del impuesto al valor agregado en las ventas.

Cédula:		
	Iniciales	Fecha
Preparó:		
Revisó:		

CLIENTE: Empresa Comercial e Industrial, S.A.
 DIRECCIÓN: 4ta. Calle 1-40 Zona 1, Chiquimula
 ASUNTO: Programa de Auditoría
 CUENTA: **Cuenta de resultados (Gastos)**

OBJETIVO	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN ESPECÍFICA
Determinar: Asegurarse que los gastos de operación y administración que parecen en el estado de resultados, efectivamente corresponden a transacciones realizadas. Comprobar la adecuada presentación, revelación en los estados financieros. Verificar en las planillas de sueldos y salarios la correcta aplicación de procedimientos contables.	Comparaciones Cálculos Confirmaciones Inspecciones Examen físico Otros.	✓ Revisar la sección del control interno con base a pruebas selectivas, asegurándose que los procedimientos indicados han sido observados. ✓ Verificar la correcta presentación y revelación en los estados financieros. ✓ Obtener o preparar un detalle de los gastos, por tipo, administración y operación. ✓ Examinar las facturas que fueron aprobadas por algún funcionario, autorizadas antes de su pago y debidamente canceladas en el momento de haberse pagado. ✓ Verificar los cálculos y sumas de las facturas. ✓ Verificar que los sueldos de ejecutivos hayan sido aprobados por el consejo de administración. ✓ Verificar los registros de planillas de sueldos y salarios para con las planillas que se elaboran para el instituto de seguridad social. ✓ Comprobar las retenciones y su pago. ✓ Revisión de los libros para constatar la actualización de los registro. ✓ Verificar que los gastos correspondan al período.

1.10 ALCANCE DE LA AUDITORÍA

El alcance de nuestra auditoría por el período iniciado el 1 de enero y terminado el 31 de diciembre de 2003, servirá para poder expresar una opinión sobre sí, los estados financieros de la Empresa Comercial e Industrial, S.A., presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes la situación financiera de sus ingresos y egresos de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

La planeación de una auditoría incluye la selección de la naturaleza, la oportunidad y alcance de los procedimientos, para obtener suficiente evidencia comprobatoria.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 NORMAS DE AUDITORÍA

En esta sección se comentan las normas de auditoría que son aplicables en varios grados a todos los auditores. Estas normas relativas a los auditores independientes están incluidas en las diez normas de auditoría generalmente aceptadas y en la SAS emitida por el ASB (y sus predecesores) y el Informe sobre Normas para Contabilidad y Servicios de Inspección (SSAR), publicados por el Comité de contabilidad y Servicios de Inspección (ARSG). Las normas pertenecientes a la auditoría interna están descritas en las Declaraciones para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna emitidas por el Instituto de Auditores Interno (IIA). Las normas de la auditoría gubernamental están incluidas en las Normas para auditoría de Organizaciones Gubernamentales, Programas, actividades y Funciones emitidas por la GAO. Las normas descritas a continuación se aplican generalmente a todos los auditores.

2.2 INFLUENCIA DE LAS NORMAS PROFESIONALES

Cuando el auditor independiente expone en su informe de tipo corto que su examen “fue realizado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas” no deben existir dudas en cuanto al significado de estas normas. Existe una necesidad directa de describir con considerable detalle al significado de estas normas. Las normas relativas a los informes no son aplicables a todos los campos.

2.3 INDEPENDENCIA

La independencia abarca el estado o cualidad de ser incólume, o libre del control o de influencia de las partes interesadas. Esto asegurará que se obtendrán todos los beneficios de la objetividad. Tal objetividad o independencia es esencial para la efectividad de todas las clases de auditoría. Esto es de capital importancia para el

auditor externo, debido a que las terceras partes deben saber que el auditor independiente no está subordinado a su cliente. No debe existir la más mínima indicación o apariencia en ningún aspecto de que el auditor no ha sido totalmente objetivo.

El auditor interno y el gubernamental deben ser independientes en un sentido diferente. No pueden estar bajo el control y subordinación de una estructura organizativa de una unidad particular o individual.

2.4 INTEGRIDAD PROFESIONAL

Cualquier titulación de una auditoria implica un alto grado de integridad profesional. El concepto de integridad profesional incluye la calidad de la honestidad básica y la sensatez del carácter moral. Cuando el auditor se ha ganado la confianza y el respeto de aquellos a los que ha auditado, usualmente suele recibir la máxima cooperación. El personal del cliente generalmente tratará con buena fe de corregir cualquier deficiencia que el auditor encuentre y cooperará para una mejor estructura contable.

2.5 FIABILIDAD DE LOS ESTADOS Y REGISTROS

Tanto los auditores independientes, como los internos o gubernamentales están interesados en determinar si los estados financieros “presentan adecuadamente la posición financiera de la Empresa X al 31 de diciembre de ____ y el resultado de operaciones”. Los auditores internos y gubernamentales quieren estar seguros de que los registros básicos de los estados son también fiables.

2.6 MANTENIMIENTO DEL CONTROL INTERNO

El control interno juega un importante papel en el programa de auditoria de todos los auditores. Es importante para el auditor externo, desde que dicho control afecta la extensión de sus procedimientos de auditoria.

2.7 OBTENCIÓN Y EVALUACIÓN DE LA EVIDENCIA

Las tres clases de auditores están implicadas en el mismo proceso básico de auditoria de obtención y evaluación de la evidencia, para justificar sus conclusiones y recomendaciones. Este proceso ha sido delineado más detalladamente para el auditor independiente que para las otras dos clases de auditores. Existen dos razones para este hecho. La primera razón es el resultado de la relación legal que el auditor independiente tiene con su cliente y las terceras partes. Con los procedimientos de auditoria descritos en la SAS, el auditor independiente está provisto de cierto grado de protección legal por medio del cumplimiento de dichas normas. La segunda razón por la cual las normas de obtención de evidencia no han sido delineadas con tanto detalle para los auditores internos y los gubernamentales, se debe a la naturaleza del trabajo que ellos realizan.

2.8 RANGO DE CONOCIMIENTO

Es importante que las personas que realizan varios tipos de auditoria posean un entrenamiento técnico adecuado y habilidad como auditores. Roy y MacNeill sugieren que los auditores deben poseer varios grados de conocimientos en las siguientes categorías:

2.8.1 CONOCIMIENTO COMPLETO

Las funciones de contabilidad: quién utiliza la información y con qué propósito.

La comunicación de la información contable: presentación de los estados con una máxima utilidad y claridad.

- Estructura de doble partida: bases teóricas y aplicaciones como un útil analítico.
- Normas de auditoría: normas generales, normas de ejecución del trabajo, normas del informe.

- Control interno: principios y aplicaciones.
- Ética profesional.

2.8.2 BUEN CONOCIMIENTO

- Teoría y terminología contable, incluyendo la evaluación del beneficio y del activo.
- Clasificación y comportamiento del coste.
- Categorías de recursos más importantes.
- Las mayores fuentes del capital.
- Metodología de la auditoria.
- Inferencia del muestreo estadístico.
- Impuesto sobre sociedades.
- Ley de sociedades anónimas.

2.8.3 CONOCIMIENTO ADECUADO

Ordenadores: sistemas, funciones de los componentes, programación, importancia en el control interno.

- Otro equipo contable y útil de registro.
- Técnicas cuantitativas.

- Tipos de organizaciones.
- Diseño de la organización: autoridad, responsabilidad, manejo de información y comunicación.
- Impuestos.
- Agencias de gobierno: clases, objetivos, básicos, jurisdicciones, requerimientos.

2.9 ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

El control interno de un negocio: es el sistema de su organización, los procedimientos que tiene implantados y el personal que cuenta, estructurados en un todo para lograr tres objetivos fundamentales: a) la obtención de información financiera correcta y segura, b) la protección de los activos del negocio, y c) la promoción de eficiencia de operación.

El control interno comprende el plan de organización, los métodos y procedimientos adoptados por una empresa para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operativa y estimular la adhesión a las políticas ordenadas por la gerencia.

El control interno debe garantizar la obtención de información financiera correcta y segura ya que la información es un elemento fundamental en la marcha del negocio, pues con base en ella se toman las decisiones y formulan los programas de acciones futuras en las actividades del mismo.

2.9.1 IMPORTANCIA

Permite el manejo adecuado de los bienes, funciones e información de una empresa determinada, con el fin de general una indicación confiable de su situación y sus operaciones en el mercado.

- Objetivos
- Obtención de información financiera confiable y segura,
- Protección de los activos de la entidad; y,
-
- Promoción de la eficiencia de operación y adhesión a las políticas de la empresa.

2.9.2 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

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

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

2.9.2.1 AMBIENTE DE CONTROL:

El ambiente de control representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realizar o mitigar, la efectividad de procedimientos y políticas específicas. Tales factores incluyen lo siguiente:

- La filosofía y estilo de operación de la gerencia
- Estructura organizacional de la entidad
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, en particular el comité de auditoría

- Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo auditoria interna
- Políticas y prácticas del personal
- Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad, tales como exámenes de organismos regulatorios bancarios.

El ambiente de control refleja la actitud, conciencia y acciones en general, del consejo de administración, la gerencia, los dueños y otros, en relación a la importancia de control y su incidencia en la entidad.

2.9.2.2 SISTEMA CONTABLE:

El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las transacciones de una entidad, así como mantener la contabilización del activo y pasivo que le es relativo. Un sistema contable efectivo toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- Identifican y registran todas las transacciones válidas
- Describan oportunamente todas las transacciones con suficiente detalle para permitir la adecuada clasificación de las mismas, para incluirse en la información financiera.
- Cuantifican el valor monetario adecuado en los estados financieros.
- Determinan el período en que las transacciones ocurren permitiendo registrarlas en el período contable apropiado.

- Presentan debidamente las transacciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.

2.9.2.3 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL:

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y del sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Los procedimientos de control incluyen diferentes objetivos y se aplican a diferentes niveles organizativos y de procesamiento de datos. Asimismo, podrán integrarse a componentes específicos del ambiente de control y del sistema contable. Por lo general, podrían catalogarse como procedimientos correspondientes a:

- Debida autorización de transacciones y actividades
- Segregación de funciones que disminuyen las oportunidades para cualquier persona de estar en posibilidad de tanto perpetrar, como ocultar errores u obligaciones en el curso normal de sus funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar activos.
- Diseño y uso de los documentos y registros apropiados para ayudar a asegurar el registro adecuado de transacciones y hechos, tales como vigilar el uso de documentos de embarque foliados.
- Dispositivos de seguridad adecuados sobre el acceso y uso de activos y registros, tales como instalaciones aseguradas y autorización para acceso a los programas de cómputo y los archivos de datos.

- Arqueos independientes de desempeño y evaluación debida de cifras registradas, tales como arqueos administrativos, conciliaciones, comparación entre activos y contabilidad registrada, controles programados en computadora, revisión administrativa de informes que resumen el detalle de los saldos de cuentas. (Por ejemplo, un listado por antigüedades de saldos de cuentas por cobrar) y revisión de usuarios de informes generados por computadora.

2.9.3 Consideraciones Generales sobre la Evaluación de la Estructura de Control Interno

1. El campo de aplicación y la importancia de factores específicos del ambiente de control, los métodos del sistema contable y los registros, así como los procedimientos de control que establece una entidad, deberán considerarse dentro de un contexto de:

- Tamaño de la entidad
- Características de organización y propiedad
- Naturaleza del negocio
- Diversidad y complejidad de sus operaciones
- Métodos empleados para procesar datos
- Requisitos legales y reguladores aplicables

Por ejemplo, un código de conducta escrito formalmente o una estructura organizativa que dispone la delegación formal de autoridad, podrá incidir de modo importante en el ambiente de control de una entidad grande. Sin embargo, una entidad pequeña que goza de la participación efectiva de su dueño-gerente, tal vez no requiera de procedimientos

contables extensos, ni de registros contables sofisticados o procedimientos de control formales, tales como una política de control formal, política sobre la seguridad de la información o procedimientos para cotizaciones competitivas.

2. El establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno, representa una importante responsabilidad administrativa. Para proporcionar una seguridad razonable de que se lograrán los objetivos de una entidad, la gerencia deberá vigilar de modo constante la estructura de control interno, para determinar que opera debidamente y que se modifica adecuadamente según los cambios que lleguen a surgir en las condiciones.
3. El concepto de la seguridad razonable, reconoce que el costo de la estructura de control interno de una entidad, no deberá exceder los beneficios esperados. Pese a que la relación costo-beneficio representa el criterio primordial a considerarse en el diseño de una estructura de control interno, no suele ser posible cuantificar con precisión los costos beneficios. Por consiguiente, la gerencia estima y juzga tanto cuantitativa, como cualitativamente para evaluar la relación costo-beneficio.
4. La efectividad potencial de la estructura de control interno de una entidad, está sujeta a limitaciones inherentes. Errores en la aplicación de políticas y procedimientos, podrán derivarse de causas tales como mal entendido de las instrucciones, errores de juicio y el descuido, distracción o fatiga personales. Además, los procedimientos y políticas que requieren de segregación de funciones, podrán evitarse, mediante la colusión entre personas dentro y fuera de la entidad y si la gerencia hace caso omiso de ciertas políticas y procedimientos.

2.10 PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

La planificación se ha caracterizado por el desarrollo de una estrategia global para obtener conducta y el alcance esperados de una auditoría. El proceso de planificación

abarca actividades que van desde las disposiciones iniciales para tener acceso a la información necesaria hasta los procedimientos que se han de seguir al examinar tal información, e incluye la planificación del número y capacidad del personal necesario para realizar la auditoria. La naturaleza, distribución temporal y alcance de los procedimientos de planificación del auditor varían según el tamaño y complejidad de la entidad bajo auditoria, de su experiencia en la misma y de su conocimiento del negocio de la entidad.

2.10.1 LA IMPORTANCIA DE LA PLANIFICACIÓN

Durante mucho tiempo se ha considerado que la planificación constituye uno de los aspectos más importantes de una auditoría y así se ha reconocido específicamente repetidas veces en las declaraciones del AICPA. La Declaración sobre Normas de Auditoría (SAS No. 1), que es un resumen de las declaraciones anteriores sobre procedimientos de auditoria, incluye la planificación en la Primera Norma de ejecución del Trabajo: “El trabajo de los asistentes, si existen se ha de planificar y supervisar correctamente”. En marzo de 1968, el AICPA, publicó la SAS No. 22, Planificación y Supervisión, que “sirve de guía al auditor independiente que realiza un examen según las normas de auditoria generalmente aceptadas d las consideraciones y procedimientos aplicables a la planificación”.

La necesidad de realizar una planificación ha sido todavía más destacada por los recientes avances en el campo de la auditoria por ordenador, la mayor utilizada de las técnicas de muestreo estadístico y otros procedimientos cuantitativos y por los cambios introducidos en las técnicas de auditoria, como la confección de diagramas de flujo, revisión analítica y la auditoria recurrente.

La planificación es imprescindible si se pretende que el auditor realice sus trabajos con la máxima eficacia y que el proceso no resulte demasiado costoso para el cliente. En

consecuencia, el auditor debería utilizar el personal de contabilidad y auditoría interna del propio cliente, en el mayor grado posible.

2.10.2 RESPONSABILIDAD EN LA PLANIFICACIÓN

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

2.11 LA AUDITORÍA INICIAL

La planificación es necesaria y obligatoria en todos los compromisos de auditoría y muchos similares, independientemente de si el auditor está realizando una auditoría por primera vez o si se trata de una recurrente. La planificación tiene carácter vital y suele ser más amplia cuando se trata de una auditoría inicial.

2.12 LA AUDITORÍA RECURRENTE O REPETITIVA

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

tenerse en cuenta si las disposiciones sobre las observaciones del inventario, confirmaciones y acceso a archivos, continuarán invariables respecto a los períodos anteriores.

2.13 LA CARTA DE COMPROMISO

Si el auditor decide proseguir, muchos de los acuerdos clave a que se haya llegado en los comentarios preliminares entre el auditor y el cliente quedarán resumidos en una “carta de compromiso”. La mayoría de las empresas disponen de normas que exigen este tipo de cartas para todos los clientes nuevos y muchas también lo exigen para la realización de auditorías recurrentes. Estas cartas deberían redactarse con precisión, ya que podrían servir de testimonio en caso de controversia o de litigio sobre los servicios prestados u honorarios de audiencia.

2.13.1 ELEMENTOS CLAVES

Generalmente, una carta de compromiso, está formada por los elementos siguientes:

2.13.2 DIRECCIÓN Y SALUDO

La carta va normalmente dirigida a un ejecutivo responsable, preferiblemente el presidente del comité de auditoría (si existe), el ejecutivo jefe o en el caso de sociedades personales o individuales, el socio gerente o propietario. Generalmente es preferible dirigir la carta a un individuo, para que la persona designada pueda dar acuse de su recepción; no debería existir ninguna duda de que la persona que recibe la carta dispone de la autoridad suficiente como para llegar a un compromiso con el auditor.

2.14 IDENTIFICACIÓN DE TODAS LAS ENTIDADES INCLUIDAS

Deberían enumerarse los nombres de todas las empresas u otras entidades que se han de auditar, en lugar de referirse a ellas de forma colectiva como en “...y filiales”. Si existe

otra empresa de auditoría que ha de encargarse de una o más filiales, se suele explicitar generalmente, indicando que ya se tiene conocimiento del asunto. En algunos casos podría ser interesante hacer referencia a una lista adjunta de las entidades a auditarse. Si se espera utilizar el método de contabilidad “del neto patrimonial”, el auditor describe a menudo los procedimientos que podría emplear para la revisión de las cuentas de la empresa o filial receptora de la inversión y la información que debería exigir de la misma o de las cuentas de ésta. Esto tiene importancia especialmente cuando el auditor no realiza un examen de la empresa o filial receptora de la inversión y existen transacciones voluminosas entre los diferentes componentes de la sociedad.

2.15 IDENTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS QUE SE HA DE EXAMINAR

Generalmente se identifican los estados concretos que se han de incluir en el examen que realiza el auditor, en lugar de referirse a los mismos por inclusión como “estados financieros”. La identificación debería ser coherente con los encabezamientos que se espera hallar en dichos estados.

2.16 ALCANCE DEL EXAMEN

La carta de compromiso debe incluir una declaración del alcance del trabajo del auditor, haciendo referencia a las normas de auditoría generalmente aceptadas y a la realización de pruebas sobre datos y procedimientos de contabilidad que el auditor considere necesarios en las circunstancias del momento. Cuando se haya llegado a acuerdos sobre determinados procedimientos o cuando el auditor desee hacer hincapié en algunos de estos procedimientos, quedarán reflejados e identificados en la carta de compromiso.

2.17 DECLARACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR

Para asegurar que la carta proporciona una imagen clara de las limitaciones de la responsabilidad que está dispuesto a asumir el auditor, a continuación de la declaración

del alcance de su revisión suele mencionarse el riesgo inherente de que no se detecten los errores o irregularidades, si existen.

2.18 OTROS SERVICIOS INCLUIDOS EN EL COMPROMISO

Habitualmente la carta fija también otros servicios diferentes del examen básico y los estados financieros fundamentales que se incluirán en el acuerdo de compromiso. En ciertos asuntos podría incluirse la preparación de las declaraciones del impuesto sobre la renta y el examen de información adicional, o estados y documentos especiales que se han de incluir en las presentaciones de declaraciones a las diferentes agencias o cuerpos regulatorios.

2.19 ACUERDOS SOBRE LOS HONORARIOS Y LIMITACIONES DE SERVICIOS

Habitualmente las cartas de compromiso incluyen un párrafo referente al acuerdo sobre los honorarios a percibir, incluyendo la base de facturación y cobranza y las limitaciones de los servicios incluidos.

2.20 SOLICITUD DE CONFIRMACIÓN

Generalmente, las cartas de compromiso solicitan la aceptación del mismo por escrito por parte de la entidad receptora con el fin de que las exposiciones establecidas estén de acuerdo con la interpretación del cliente. En consecuencia, el último párrafo de la carta suele utilizarse para solicitar tal confirmación.

2.21 OTRAS DISPOSICIONES

En situaciones especiales se suelen añadir otras disposiciones en la carta.

2.22 PAPELES DE TRABAJO

Técnicamente, podría considerarse que los papeles de trabajo están formados por todo el material escrito preparado y recopilado en el curso de una auditoria. Entre estos se incluiría el archivo permanente, el cuestionario de control interno y los programas de auditoria que se han comentado anteriormente, así como los papeles de la auditoria, la correspondencia, las copias de registros del cliente y toda la evidencia documental recopilada para justificar los procedimientos ejecutados durante la auditoria. Además, los papeles de trabajo deberían incluir las declaraciones referentes a las conclusiones del trabajo.

Los papeles de trabajo facilitan el proceso de organización de los trabajos de la auditoria, ya que constituye un método para evaluar los resultados de las pruebas y procedimientos diseñados en el programa de auditoria. Esta evaluación continua proporciona al auditor la información necesaria para confirmar la suficiencia de los procedimientos seleccionados inicialmente o para justificar los cambios introducidos en el plan original de la auditoria, con el fin de compensar las circunstancias cambiantes que aparecen durante su realización.

Si se pueden obtener beneficios adicionales respecto a la organización de la auditoria a partir de la comparación entre los papeles de trabajo de ejercicios anteriores y las correspondientes al presente. Si la utilización de procedimientos de auditoria similares período tras período proporciona unos resultados desiguales un año determinado, entonces puede verse fácilmente la necesidad de introducir cambios en los procedimientos o extender el alcance de las pruebas.

2.22.1 DEFINICIÓN

“Son el conjunto de análisis, sumarios, resúmenes, comentarios y correspondencia formada e integrada por el Auditor durante el desarrollo de una examen de Estados Financieros de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas”.

“Son el resumen de la labor realizada, sirven como base para fundamentar la opinión que el auditor va a emitir, pueden ser posteriormente fuente de aclaraciones o extensiones de información y constituyen la única prueba que el mismo auditor tiene de la solidez y calidad de su trabajo”.

De acuerdo con la Norma No. 2 del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), los papeles de trabajo son los registros llevados por el auditor independientemente sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que se ha llegado durante el desarrollo de un examen de estados financieros de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente aceptadas.

2.22.2 OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo de auditoría construyen una compilación de toda la evidencia obtenida por el auditor y cumplen varios objetivos fundamentales, que son los siguientes:

- Facilitar la preparación del informe de Auditoría;
- Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones resumidas en el informe;
- Coordinar y organizar todas las fases de trabajo de Auditoría;
- Actuar como guía en auditorías subsecuentes;
- Resumir las cuentas, incluyendo los cambios más importantes experimentados durante el ejercicio; y,
- Servir de fundamento al ser objeto de revisión el trabajo realizado.

2.22.3 CONTENIDO

La cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo, varían de acuerdo a las circunstancias y el criterio profesional del auditor; pero generalmente incluirán o indicarán:

Suficiente información para demostrar que los Estados Financieros u otra información sobre la cual esta dictaminado el auditor, estuvieron de acuerdo con los registros contables.

Que el trabajo ha sido planeado, mediante el uso de programas de trabajo, y que el trabajo de todos los ayudantes ha sido supervisado y revisado, cumpliéndose con la norma relativa a la ejecución del trabajo.

Que el sistema de control interno del cliente ha sido revisado y evaluado determinándose el alcance de las pruebas a las cuales se limitaron los procedimientos.

Los procedimientos de auditoría seguidos y las pruebas realizadas para obtener evidencia suficiente y competente. Las anotaciones pueden ser en forma de memorándums, listas de control, programas de trabajo y cédulas que permitirán la identificación razonable del trabajo realizado por el Auditor.

Comentarios adecuados preparados por el auditor indicando las conclusiones respecto a aspectos importantes del trabajo.

Servir de guía y fuente de información en auditorías subsecuentes.

2.22.4 CONFECCIÓN DE ÍNDICES Y ARCHIVOS

Con el fin de maximizar la utilización de los papeles de trabajo respecto a la empresa de auditoria, debería establecerse un plan básico de confección de índices de papeles de

trabajo. Si se sigue el mismo sistema de confección de índices de un período a otro, pueden utilizarse con eficacia los papeles de períodos anteriores como guía para organizar los procedimientos de auditoria del período presente y como fuente de datos comparativos. También puede utilizarse un archivo completo de papeles de trabajo, con un índice debidamente confeccionado, para organizar la preparación de los informes y cualesquiera otros elementos especiales estipulados en las condiciones de la auditoría.

2.22.5 REQUISITOS MÍNIMOS A OBSERVARSE EN LA PREPARACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Uno de los criterios de un buen Auditor es la simplicidad en sus papeles de trabajo por lo que es indispensable observar:

a. INFORMACIÓN IMPORTANTE QUE DEBEN DE CONTENER LAS CÉDULAS:

- Nombre del Cliente
- Título de la Cédula
- Índice de Referencia
- Fecha de Examen
- Título de las Columnas
- Rubros Examinados (nombre de la cuenta)
- Marcas de Auditoria (a color rojo) y sus Explicaciones

- Comentarios
- Conclusiones
- Iniciales del Auditor que preparó la cédula
- Fecha en la cual se completa la cédula

Fuente de información (especificar el registro de donde fue preparado y quine dio la información).

Es más fácil insertar el nombre del cliente y la fecha del examen, en todos o por lo menos en cada sección de más importancia de los Papeles de Trabajo, por medio del uso de sellos.

La cubierta debe ser firmada como evidencia de su revisión y aprobación de trabajo hecho y las conclusiones obtenidas.

2.22.6 TÉCNICA A USARSE EN LA PREPARACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- a) Deben estar ordenados
- b) Las preguntas contestadas
- c) Los hechos evaluados y conclusiones sobre los mismos
- d) No deben contener comentarios incriminatorios sobre el personal del cliente
- e) Exactitud matemática

- Todas las cédulas deben sumar correctamente vertical y horizontal.
 - Las cintas de máquina verificadas.
 - Deben tenerse cuidado de las sumas obtenidas del personal de cliente.
- f) Debe emplearse una correcta escritura y gramática
- g) Las notas deben ser claras y concisas
- h) Los papeles de trabajo deben estar completamente terminados

Debido al avance tecnológico existen nuevas técnicas en la preparación de los papeles de trabajo, mediante uso de computadoras personales o utilizando el sistema de procesamiento electrónico de datos de la empresas auditadas. Actualmente, las firmas de auditores disponen de programas efectivos para la elaboración de cédulas y pruebas de auditoria que permiten identificar los registros, sumarización de transacciones, emisión de informes y de estados financieros.

2.22.7 NOTAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- Deben ser concisas, claras y de fácil interpretación
- Deben indicar claramente la fuente de información
- Deben llegar a una conclusión, no deben quedar preguntas abiertas
- Las notas que aparecen en varias partes deben estar acordes unas con otras
- Deben revisarse las notas ya escritas

- No dejar notas pendientes de aclarar e interrogantes

2.22.8 CONCLUSIONES EN LOS PAPELES DE TRABAJO

- En cédulas sumarias, sobre cifras de final de año
- Sobre evaluación de control interno en pruebas sustantivas

Los papeles de trabajo en cada sección deberán contener una conclusión una conclusión sobre el trabajo realizado e indicar si el Auditor está de acuerdo con los resultados obtenidos en sus pruebas.

2.23 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

2.23.1 PROCEDIMIENTOS, TÉCNICAS Y NORMAS DE AUDITORIA

Los procedimientos de auditoría pueden definirse en grandes términos como los actos o hechos que realiza el auditor para alcanzar los objetivos del examen (Normas Profesionales del AICPA, AO 150.01). En un caso típico, la consecución de los objetivos de la auditoría lleva a la búsqueda de evidencia para justificar una decisión. Por lo tanto, se puede considerar que los procedimientos de auditoría están diseñados fundamentalmente para obtener evidencia de un tipo u otro, aun cuando algunos procedimientos sirven también de ayuda en la supervisión de auditorías.

2.23.2 TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Es posible diseñar procedimientos de auditoria para introducir la utilización de diversas técnicas que investiguen un objetivo específico. El diseño o modificación de los diferentes procedimientos para ajustarse a objetivos y situaciones diversas depende en

gran medida de las circunstancias de cada auditoría y del criterio individual del auditor encargado del trabajo.

Por ejemplo, los procedimientos empleados en la ejecución de una auditoría independiente donde el objetivo fundamental es formarse una opinión sobre la adecuación de los estados financieros basándose en las verificaciones de cumplimiento de los controles financieros, es muy probable que sean diferentes de los empleados en una auditoría interna, donde el motivo principal es evaluar la eficacia de ciertos controles administrativos basándose en las verificaciones de cumplimiento de las normas de la empresa.

Entre las principales técnicas relacionadas con los procedimientos diseñados para su utilización en una auditoría de estados financieros se encuentran las siguientes:

1. Inspección
2. Observación
3. Confirmación
4. Investigación
5. Confrontación
6. Realización de nuevos cálculos
7. Revisión de documentos comprobantes
8. Recuentos
9. Exploración

Las aplicaciones generales de estas técnicas pueden describirse brevemente de la siguiente forma:

1. Inspección:

Un examen minucioso de los recursos físicos y documentos para determinar su existencia y autenticidad.

2. Observación:

La observación de actividades concretas que involucren al personal, procedimientos y procesos como medio de evaluación de la propiedad o de las actividades.

3. Confirmación:

Comunicación independiente con una parte ajena para determinar la exactitud y validez de una cifra o hecho registrado.

4. Investigación:

Obtener las respuestas orales o escritas a preguntas concretas relacionadas con las áreas de importancia de la auditoria.

5. Confrontación:

Seguimiento del registro y traspaso de transacciones concretas a través del proceso de contabilidad, como medio de ratificación de la validez de las transacciones y del sistema de contabilidad.

6. Realización de nuevos cálculos:

Repetición de los cálculos matemáticos necesarios para establecer su exactitud.

7. Revisión de documentos comprobantes:

Examen de las pruebas escritas subyacentes, como una factura de compra o una hoja de pedido recibidos como justificación de una transacción, asiento o saldo de cuenta.

8. Recuento:

Recuento físico de los recursos individuales y documentos, de forma secuencial, según sea necesario para justificar una cantidad.

9. Exploración:

Evaluación de determinadas características de la información como método de identificación de aquellas partidas que requieren un examen adicional.

Un ejemplo específico de un procedimiento de auditoria que incorpora algunas de estas técnicas lo constituye el examen de la cuenta a cobrar como una fase de auditoria de los registros financieros generales. Este procedimiento lo suele ejecutar el auditor independiente con el objetivo de obtener evidencia de la exactitud y validez de los saldos de las cuentas de clientes. Tres ejemplos de técnicas de auditoria corrientemente utilizadas en conjunción con la ejecución de este procedimiento incluyen la realización de nuevos cálculos del total de balance de comprobación de la cuenta cuentas a cobrar para su comparación con el saldo del Mayor General; la exploración del balance de comprobación de dicha cuenta para seleccionar las cuentas específicas que se han de confirmar; y la confirmación directa con los clientes de la empresa cliente de las cuentas concretas seleccionadas.

2.24 CONSIDERACIONES DEL RIESGO AL OBTENER EVIDENCIA

Al obtener evidencia, el auditor deberá usar su juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoría y diseñar procedimientos de auditoría para asegurar que este riesgo se reduzca a un nivel aceptablemente bajo.

El riesgo de auditoría representa que el auditor emita una opinión inapropiada cuando los estados financieros contengan un error con importancia relativa. El riesgo de auditoría consiste en el riesgo inherente -la posibilidad de que exista un saldo de una cuenta o una información errónea de importancia relativa, asumiendo que no haya controles internos supletorios; riesgo de control es el riesgo de que no se prevenga o detecte información errónea de importancia relativa de manera oportuna por parte de los sistemas de contabilidad y de control interno; y el riesgo de detección -el riesgo de que información errónea de importancia relativa no sea detectada por los procedimientos sustantivos del auditor. Estos tres componentes del riesgo de auditoría se consideran durante el proceso de planeación en el diseño de procedimientos de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

El riesgo de muestreo y el riesgo no proveniente de muestreo pueden afectar los componentes del riesgo de auditoría. Por ejemplo, cuando se aplican pruebas de control, el auditor puede no encontrar errores en una muestra y concluir que el riesgo de control es bajo, o bien cuando la tasa de error en el universo es, inaceptablemente alta (riesgo del muestreo). También puede haber errores en la muestra, los cuales deja de reconocer el auditor (riesgo no proveniente de la muestra). Con respecto a procedimientos sustantivos, el auditor puede usar una variedad de métodos para reducir el riesgo de detección a un nivel aceptable. Dependiendo de su naturaleza, estos métodos estarán sujetos a riesgos de muestreo y/o riesgos no provenientes del muestreo. Por ejemplo, el auditor puede escoger un procedimiento analítico inapropiado (riesgo no atribuible al muestreo) o puede encontrar sólo errores menores en una prueba de detalle, cuando, en verdad, el error en el universo es mayor que la cantidad tolerable (riesgo del muestreo).

Tanto para las pruebas de control como para las pruebas sustantivas, el riesgo de muestreo puede reducirse incrementando el tamaño de la muestra, mientras que el riesgo que no proviene del muestreo puede reducirse con la planeación, supervisión y revisión adecuadas del trabajo.

2.25 PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA

Los procedimientos para obtener evidencia incluyen, procedimientos de inspección, observación, investigación, confirmación, cálculo y otros analíticos. La selección de procedimientos adecuados es un asunto de juicio profesional en las circunstancias. La aplicación de estos procedimientos a menudo implicará la selección de partidas de un universo para probarlas.

2.26 SELECCIÓN DE PARTIDAS PARA PRUEBA PARA REUNIR EVIDENCIA DE AUDITORÍA

Al diseñar procedimientos de auditoría, el auditor deberá determinar los medios apropiados de seleccionar partidas para prueba. Los medios disponibles al auditor son:

- Seleccionar todas las partidas (examen del 100%);
- Seleccionar partidas específicas, y
- Muestreo en la auditoría.

La decisión sobre cuál enfoque usar dependerá de las circunstancias y la aplicación de cualquiera de los medios anteriores o una combinación puede ser apropiada en circunstancias particulares. Si bien la decisión sobre cuáles medios o combinaciones de medios a usar se hace con base en el riesgo de auditoría y en la eficiencia de la auditoría, el auditor necesita sentirse satisfecho de que los métodos usados son efectivos para proporcionar evidencia suficiente para cumplir con los objetivos de la prueba.

2.26.1 SELECCIÓN DE TODAS LAS PARTIDAS

El auditor puede decidir que lo más apropiado será examinar todas las partidas que constituyen el saldo de una cuenta o clase de transacciones (o un estrato del universo). Un examen del 100% es poco probable en el caso de pruebas de control; sin embargo, es más común para procedimientos sustantivos. Por ejemplo, un examen del 100% puede ser apropiado cuando el universo constituye un pequeño número de partidas de monto relevante, cuando tanto los riesgos inherentes como los de control son altos y otros medios no proporcionan evidencia suficiente, o cuando la naturaleza repetitiva de un cálculo u otro proceso desarrollado por un sistema de información computarizado hace que un examen del 100% sea efectivo en cuanto al costo.

2.26.2 SELECCIÓN DE PARTIDAS ESPECÍFICAS

El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas de un universo basado en factores tales como conocimiento del negocio del cliente, evaluaciones preliminares de los riesgos inherentes y de control, y las características del universo que se somete a prueba. La selección basada en partidas específicas está sujeta a riesgo no proveniente del muestreo. Las partidas específicas seleccionadas pueden incluir:

2.26.3 PARTIDAS CLAVE O DE MONTO RELEVANTE

El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas dentro de un universo porque son de monto relevante, o porque muestren alguna otra característica, por ejemplo, partidas que son sospechosas, no comunes, particularmente propensas al riesgo o que tienen un historial de error.

2.26.4 TODAS LAS PARTIDAS CUBREN UNA CIERTA CANTIDAD

El auditor puede decidir examinar partidas cuyos valores exceden una cierta cantidad

con objeto de verificar una gran proporción de la cantidad total del saldo de una cuenta o clase de transacciones.

2.26.5 PARTIDAS PARA OBTENER INFORMACIÓN

El auditor puede examinar partidas para obtener información sobre asuntos tales como el negocio del cliente, la naturaleza de las transacciones, los sistemas de contabilidad y de control interno.

2.26.6 PARTIDAS PARA PROBAR PROCEDIMIENTOS

El auditor puede usar el juicio para seleccionar y examinar partidas específicas para determinar si se está o no realizando un procedimiento particular.

Si bien la aplicación de pruebas selectivas de partidas específicas del saldo de una cuenta o clase de transacciones normalmente es un medio eficiente de reunir evidencia de auditoría, no constituye muestreo de auditoría. Los resultados de procedimientos aplicados a partidas seleccionadas de esta forma no pueden ser proyectados a todo el universo. El auditor debe considerar la necesidad de obtener evidencia adicional respecto del resto del universo cuando las partidas sobre las cuales no se efectuaron pruebas son de importancia relativa.

2.27 NATURALEZA Y CAUSA DE ERRORES

El auditor deberá considerar los resultados de la muestra, la naturaleza y causa de cualquier error identificado, y su posible efecto en el objetivo de la prueba particular y en otras áreas de la auditoría.

Al realizar pruebas de control, el auditor está primordialmente interesado en el diseño y operación de los controles mismos y la evaluación del riesgo de control. Sin embargo, cuando se identifican errores, el auditor también necesita considerar asuntos como:

- El efecto directo de los errores identificados sobre los estados financieros; y
- La efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno y su efecto en el enfoque de auditoría cuando, por ejemplo, los errores son resultado de violaciones al control interno por parte de la administración.

Al analizar los errores descubiertos, el auditor puede observar que muchos tienen un rasgo común, por ejemplo, tipo de transacción, ubicación, línea de producto o periodo de tiempo. En tales circunstancias, el auditor puede decidir identificar todas las partidas en el universo que posean el rasgo común, y extender los procedimientos de auditoría en ese estrato. Además, estos errores pueden ser intencionales, y pueden indicar la posibilidad de fraude.

A veces, el auditor puede establecer que un error surge de un suceso aislado que no es recurrente y que es identificable específicamente y, por lo tanto, no es representativo de errores similares en el universo (un error anómalo). Para ser considerado un error anómalo, el auditor tiene que tener un alto grado de certeza de que dicho error no es representativo del universo. El auditor obtiene esta certeza realizando trabajo adicional.

El trabajo adicional depende de la situación, pero debe ser adecuado para obtener evidencia suficiente de que el error no afecta a la parte restante del universo.

Un ejemplo es un error causado por una descompostura de computadora que se sabe ocurrió sólo en un día durante el periodo. En tal caso, el auditor evalúa el efecto del desperfecto, por ejemplo, examinando transacciones específicas procesadas ese día, y considera el efecto de la causa del desperfecto en los procedimientos de auditoría.

Otro ejemplo es un error que fue causado por uso de una fórmula incorrecta al calcular todos los valores de inventario en una sucursal particular. Para establecer que éste es un error anómalo, el auditor necesita asegurarse que la fórmula correcta ha sido usada en otras sucursales.

2.27.1 PROYECCIÓN DE ERRORES

Para procedimientos sustantivos, el auditor deberá proyectar los errores monetarios encontrados en la muestra al universo, y deberá considerar el efecto del error proyectado en el objetivo de la prueba particular y en otras áreas de la auditoría. El auditor proyecta el error total al universo para obtener una visión amplia de la escala de los errores, y para comparar éste con el error tolerable. Para procedimientos sustantivos, error tolerable será un monto menor que, o igual, al estimado preliminar del auditor de la importancia relativa usado para los saldos de cuenta individuales que están siendo auditados.

Cuando un error ha sido establecido como un error anómalo, puede excluirse cuando se proyecten errores de la muestra al universo. El efecto de cualquier error, si no se corrige, necesita aún ser considerado además de la proyección de los errores no anómalos. Si el saldo de cuenta o clase de transacciones ha sido dividido en estratos, el error se proyecta para cada estrato por separado. Los errores proyectados más los errores anómalos para cada estrato se combinan entonces cuando se considere el posible efecto de los errores en el saldo total de la cuenta o clase de transacciones.

Para pruebas de control, no es necesaria ninguna proyección explícita ya que la tasa de error en la muestra es también la tasa proyectada de error para la población como un todo.

2.27.2 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR PARA DETECTAR E INFORMAR ERRORES E IRREGULARIDADES

Para detectar errores e irregularidades el auditor debe tomar en cuenta los riesgos existentes en auditoría. Por lo general, cuando mayor sea nuestro riesgo profesional, mayor será la satisfacción global que debemos obtener. No obstante debemos reconocer que un mayor trabajo de auditoría no siempre reduce el riesgo de error o irregularidad significativa a un nivel adecuadamente bajo: ejemplo, cuando surjan dudas acerca de la

integridad de la administración o cuando hay insuficiente evidencia disponible sobre un hecho que implica un alto grado de subjetividad. Es estos casos sería conveniente considerar una salvedad en el informe de auditoría.

Los estados financieros son susceptibles de errores e irregularidades. Por ejemplo, áreas como la de costos, que incluyen cálculos complicados, tienen más posibilidades de ser mal expresados que las que tienen cálculos sencillos; el efectivo y los títulos al portador son más susceptibles a pérdida o manipulación que las acciones nominativas. Cuando el riesgo inherente es bajo o insignificante, el riesgo de control y el riesgo de detección asumen menor importancia en la planeación y ejecución de la auditoría.

2.27.3 DEFINICIÓN DE ERRORES E IRREGULARIDADES

2.27.3.1 ERRORES

Se consideran errores a las omisiones no intencionales de las cifras y revelaciones contenidas y presentadas en los estados financieros de una entidad. Existen errores matemáticos al procesar información financiera, equivocaciones incorrectas y omisión o mala interpretación de hechos que existían a la fecha en que los estados financieros fueron elaborados.

2.27.3.2 IRREGULARIDADES

Se considera como irregularidades la presentación de información financiera con datos engañosos que contengan operaciones fraudulentas, por manipulación, falsificación o alteración de los registros contables o documentación de soporte.

El término irregularidades se refiere a distorsiones intencionales en los estados financieros, tales como: deliberada mala interpretación por parte de la administración, algunas veces por fraudes administrativos o malversación de activos, desfalcos y

también por mala aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados en forma intencional.

2.28 PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA

Durante el curso de auditoría, el auditor aplica procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia como la base para expresar una opinión sobre los estados financieros. Cuando surge una duda con respecto a si el negocio puede o no continuar en marcha, algunos de estos procedimientos pueden ser sumamente importantes o puede ser necesario diseñar procedimientos adicionales, entre los cuales podríamos incluir los siguientes:

Analizar y discutir el flujo de efectivo, utilidades y otros pronósticos relevantes de la administración.

Revisión de eventos subsecuentes, principalmente en partidas que afecten la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.

Analizar y discutir los más recientes estados financieros de la entidad.

Revisar los términos y condiciones de las obligaciones no hipotecarias y de los convenios de préstamos y el cumplimiento de los mismos.

Leer minutas y actas de las juntas de accionistas, consejos de administración y de los comités importantes respecto a dificultades financieras.

Investigar y confirmar con el abogado de la empresa, respecto a litigios y reclamaciones.

Confirmar la existencia, legalidad y ejecución de los convenios para mantener el soporte financiero con terceras partes o partes relacionadas y evaluar la capacidad de dichas partes para proporcionar fondos adicionales.

Considerar la situación de la entidad referente a pedidos no surtidos a clientes.

Al analizar el flujo de efectivo, utilidades y otros informes financieros relevantes, el auditor debería considerar la confiabilidad del sistema de la entidad para generar dicha información, comparar los estados financieros del período actual con los años anteriores o históricos que le permitan tener conocimiento general de la situación financiera del negocio.

El auditor debe considerar y discutir con la administración de la empresa, los planes de ésta, tales como planes para liquidar activos, planes de préstamo de dinero o de reestructuración de deuda, reducir o diferir gastos o aumentar el capital. El auditor debe obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que los planes de la administración son factibles, que es probable que se implementen y que el resultado de esos planes mejorará la situación del negocio. Estos planes son convenientes que se obtengan por medio de representaciones escritas.

2.29 CONCLUSIONES E INFORMES DE AUDITORÍA

Después de que los procedimientos considerados necesarios han sido realizados, y obtenida toda la información incluyendo los planes de la administración y otros factores atenuantes han sido considerados y el auditor concluye que existen importantes dudas con respecto a la habilidad de la entidad para continuar como negocio en marcha por un período de tiempo razonable, debe incluir en su informe un párrafo explicativo (que anteceda al párrafo de la opinión), para expresar tal conclusión. Este párrafo debe servir principalmente para informar a los usuarios de los estados financieros.

Al considerar que no es posible continuar como negocio en marcha, esto significa una desviación a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Como consecuencia el auditor tendrá que expresar una opinión con salvedad o una opinión adversa. Los lineamientos para informes en tales circunstancias podrán ser consultados en la norma

No. 10, emitida por el IGCPA.

La norma No. 15 emitida por el IGCPA, establece que la misma no pretende llevar al auditor a que no exprese una opinión en casos relacionados con incertidumbres. Si expresa una abstención de opinión, las incertidumbres y sus posibles afectos en los estados financieros, deben ser revelados de una manera apropiada y el auditor en su informe debe expresar todas las razones que los llevaron a la abstención de opinión tal como se describe en la norma No. 10 “Dictamen sobre estados financieros”. Esta misma norma trata lo referente a estados financieros presentados sobre bases comparativas con o sin incertidumbre de negocio en marcha.

2.30 DICTÁMENES QUE PUEDE EMITIR EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

Como resultado del trabajo de auditoría independiente de los estados financieros de una compañía, el profesional emitirá su dictamen sobre la razonabilidad de los mismos, esto para cumplir con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, es importante considerar las Normas emitidas por Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, que son las normas vigentes en Guatemala.

Así mismo el profesional puede utilizar las Normas Internacionales de Auditoría – Nias emitidas por el IFAC (International Federation of Accountants) o podrá utilizar las Normas de Auditoría emitidas por Instituto Americano de Contadores Públicos AICPA.

Asimismo es importante que se indicar que dependiendo del trabajo para el cual el Contador Público y Auditor sea contratado y al resultado de su trabajo, así será el tipo de dictamen que deberá de emitir.

Deberá tenerse bien definido los conceptos relacionados con los dictámenes, para lo cual deberá considerarse los siguientes con lo define la Norma de Auditoría No. 10 de Instituto de Contadores Públicos y Auditores:

2.31 DICTAMEN

Es el documento en el cual el contador Público y Auditor Independiente emite su opinión con base a la auditoría realizada, acerca de la razonabilidad de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Contabilidad.

2.32 INFORME

Es el documento que contiene el dictamen del Contador Público y Auditor Independiente, conjuntamente con los estados financieros de la compañía y las notas a los estados financieros. Los informes pueden ser de dos formas:

2.33 INFORME CORTO:

Si contiene el dictamen del auditor y los estados financieros básicos o sea el balance de situación, estado de resultados, estado patrimonial, flujo de efectivo y sus respectivas notas.

2.34 INFORME LARGO

Es el que contiene el dictamen de auditor, los estados financieros básicos, sus respectivas notas e información complementaria.

2.35 ELEMENTOS BÁSICOS DEL DICTAMEN DEL AUDITOR

El dictamen del auditor de acuerdo con normas de auditoría incluye los siguientes elementos básicos, normalmente en el siguiente orden:

- Título
- Destinatario

- Entrada o Párrafo Introdutorio, el cual contendrá: La identificación de los estados financieros auditados y una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor.
- Párrafo del Alcance (descripción de la naturaleza de una auditoría), el cual incluirá una referencia a las Nias o normas o prácticas nacionales relevante y una descripción del trabajo que el auditor efectuó.
- Párrafo de la Opinión, es donde se expresa la opinión sobre los estados financieros.
- Nombre y Firma del Auditor, el dictamen deberá indicar el nombre del profesional responsable del trabajo, así como su firma.
- Número de Colegiado, deberá incluir el numero de colegiado asignado por el Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas.
- Fecha del Dictamen, es la fecha en la cual se concluyo el trabajo.
- A continuación se presentan los diferentes tipos de dictámenes que pueden ser emitidos y su definición:

2.36 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.36.1 OPINIÓN LIMPIA

Debe expresarse cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante) de acuerdo con el marco conceptual para informe financieros identificado. Una opinión limpia también indica implícitamente que han sido determinados y

revelados en forma apropiada en los estados financieros cualquiera cambio en principios contables o en el método de su aplicación y los efectos consecuentes. El dictamen estándar del auditor establece que los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la compañía, los resultados de sus operaciones y el flujo de efectivo, de conformidad con normas internacionales de contabilidad. A continuación se presenta un ejemplo de un dictamen con opinión limpia:

2.36.2 OPINIÓN CON SALVEDAD

Deberá de expresarse cuando el auditor concluye que no puede expresarse una opinión limpia pero que el efecto de cualquier desacuerdo con administración o limitación en el alcance no es tan importante como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión. Una opinión con salvedades debería expresarse como “excepto por” los efectos del asunto al que se refiere la salvedad. Este tipo de opinión establece que, excepto por los efectos del asunto relacionado con la salvedad, los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera, el resultado de sus operaciones y el flujo de efectivo de la entidad, de conformidad con normas internacionales de contabilidad. A continuación se presenta un ejemplo de un dictamen con opinión con salvedad:

2.36.3 OPINIÓN ADVERSA

Es cuando el efecto de un desacuerdo es tan importante para los estados financieros que el auditor concluye que una salvedad al dictamen no sea adecuado para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros. Esta opinión establece que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera, el estado de su operación, ni el flujo de efectivo de la compañía, de conformidad con normas internacionales de contabilidad. A continuación se presenta un ejemplo de un dictamen con opinión adversa:

2.36.4 ABSTENCIÓN DE OPINIÓN

Es cuando se expresa que el posible efecto de una limitación en el alcance es tan importante que el auditor no ha podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y consecuentemente no puede expresar una opinión sobre los estados financieros. La abstención de opinión establece que el auditor no expresa una opinión sobre los estados financieros. A continuación se presenta un ejemplo de un dictamen con abstención de opinión:

2.36.5 REVISIÓN LIMITADA

La revisión es un nivel de servicio más elevado que una compilación ya que como resultado se expresa una seguridad limitada en el informe del Contador Público y Auditor. Este da seguridad limitada de que no tiene conocimiento de modificación importante alguna que tenga que efectuarse a los estados financieros para que guarden conformidad con principios contables.

Este tipo de trabajo consiste principalmente en llevar a cabo indagaciones y aplicar procedimientos analíticos que proporcionen al Contador Público y Auditor una base razonable para expresar una limitada seguridad de que no hay modificaciones importantes que deban hacerse en los estados financieros para conformarlos con normas contables o de ser aplicables, otra base contable integral.

El objetivo de una revisión difiere significativamente de un trabajo de compilación, los procedimientos de indagación y analíticos llevados a cabo en una revisión debe proporcionar al Contador Público y Auditor una base razonable para expresar una limitada seguridad de que no hay cambios importantes que deban hacerse a los estados financieros. Una revisión también difiere significativamente de un examen de estados financieros de acuerdo con normas de auditoria generalmente aceptadas.

El objetivo de una auditoria es proporcionar una base razonable para expresar una opinión sobre los estados financieros en su conjunto y una revisión no proporciona una base para expresar tal opinión, debido a que una revisión no contempla una estudio y evaluación de la estructura de control interno contable, ni pruebas a los registros contables.

El profesional debe tener un conocimiento de los principios y prácticas contables de la industria en la que opere la compañía y un entendimiento del negocio que le permitan realizar procedimientos analíticos y de indagación y una base razonable para expresar una seguridad limitada de que no hay modificaciones importantes que deban hacerse a los estados financieros para conformarlos de acuerdo con normas contables.

2.36.6 COMPILACIÓN

La compilación de estados financieros es un servicio en el cual el Contador Público y Auditor prepara o asiste en la preparación de estados financieros sin expresar seguridad alguna de que los estados financieros son exactos y completos o si están de conformidad con principios contables. Un trabajo de compilación puede incluir compilar o informar con respecto a un único estado financiero, tal como el balance general o un estado de resultados y no con respecto a otros estados financieros conexos que no se presentan (esta presentación de un único estado no considera una limitación al alcance del trabajo, lo cual también es el caso en relación con estados financieros auditados). En algunos casos, la compilación se realiza con respecto a estados financieros para los cuales se omiten el estado de flujos de efectivo. A continuación se presenta un ejemplo de un dictamen de compilación:

2.36.7 PROCEDIMIENTOS PREVIAMENTE ESTABLECIDOS

El alcance de un trabajo de este tipo puede limitarse a la aplicación de procedimientos previamente convenidos a elementos, cuentas o partidas específicas de los estados

financieros. Cuando el Contador Público y Auditor acepta un trabajo de este tipo, debe conducir el mismo de acuerdo con normas para establecidas para estos trabajos. En un trabajo de procedimientos previamente convenidos, el Contador Público y Auditor no realiza una auditoría ni ofrece seguridad alguna con respecto a la presentación razonable de la información que constituye la base del trabajo. No obstante el profesional debe de cumplir con las normas generales de ejecución del trabajo. A continuación se presentan un ejemplo de un dictamen con procedimiento previamente establecidos:

2.37 CARTAS COMPROMISO DE AUDITORÍA

Conviene a los intereses tanto del cliente como del auditor que el auditor envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualesquier informes.

2.37.1 CONTENIDO PRINCIPAL

La forma y contenido de las cartas compromiso pueden variar para cada cliente, pero generalmente incluirían referencia a:

- El objetivo de la auditoría de estados financieros.
- Responsabilidad de la administración por los estados financieros.
- El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.

- La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.
- El hecho de que, a causa de la naturaleza de prueba (pruebas selectivas) y otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas sustanciales puedan permanecer sin ser descubiertas.
- Acceso sin restricción a cualesquier registros, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditoría.

2.37.2 EL AUDITOR PUEDE TAMBIÉN DESEAR INCLUIR EN LA CARTA

- Arreglos respecto de la planeación de la auditoría.
- Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría.
- Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo acusando recibo de la carta compromiso.
- Descripción de cualesquiera otras cartas o informes que el auditor espere emitir para el cliente.
- Bases sobre las que se calculan los honorarios y cualesquier arreglos para facturación.

2.37.3 CUANDO SE CONSIDERE IMPORTANTE, PUDIERAN SEÑALARSE LOS SIGUIENTES PUNTOS:

- Arreglos concernientes a la involucración de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditoría.

- Arreglos concernientes al involucramiento de auditores internos y algún otro personal del cliente.
- Arreglos por hacer con el auditor precursor, si hay uno, en el caso de una auditoría inicial.
- Cualquiera restricción de la responsabilidad del auditor cuando exista tal posibilidad.
- Una referencia a cualesquier acuerdos adicionales entre el auditor y el cliente.

CAPÍTULO III

RESULTADOS DE LA AUDITORÍA

3.1 DICTAMEN

Como resultado de la auditoría practicada a la entidad Empresa Comercial e Industrial, S. A., correspondiente al Balance General al 31 de Diciembre de 2003, y los estados de resultados y flujo de Efectivo, por el año terminado a esa fecha, se emitió el siguiente dictamen:

Señores:

Junta Directiva,
Empresa Comercial e Industrial, S.A.
Chiquimula, Guatemala
Su Despacho.

Hemos auditado el balance general adjunto de Empresa Comercial e Industrial, S.A., (una sociedad anónima constituida en la República de Guatemala, subsidiaria de Interamericana, Co.) al 31 de diciembre de 2003, y los correspondientes estados de resultados, de movimiento de capital contable por el año terminado en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros, basados en nuestras auditorías.

Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas. Estas normas requieren que planifiquemos y realicemos la auditoría de tal manera que podamos obtener una certeza razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes. Una auditoría incluye el examen, sobre una base selectiva, de la evidencia que soporta las cantidades y revelaciones presentadas en los

estados financieros, la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones importantes hechas por la administración de la compañía. Incluye también una evaluación de la presentación de los estados financieros en general. Consideramos que nuestra auditoría provee una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de Empresa Comercial e Industrial, S.A., al 31 de diciembre de 2003, los resultados de sus operaciones por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

(F) _____
Brinco, MEROAM y Asociados
Auditores externos

3.2 ESTADOS FINANCIEROS

A continuación se presentan los estados financieros, que fueron objeto de examen en la auditoría practicada a la entidad antes mencionada.

3.2.1 BALANCE DE SITUACIÓN FINANCIERA

COMERCIAL E INDUSTRIAL, S.A.
BALANCE DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003

	SEGÚN CONTABILIDAD	SEGÚN AUDITORÍA
<u>ACTIVO</u>		
<u>CIRCULANTE</u>		
Caja y Bancos	Q1,850,458.00	Q2,594,458.00
Cuentas por Cobrar	Q3,150,458.00	Q3,826,769.00
Inventarios	Q10,457,852.00	Q10,381,305.00
<u>FIJO</u>		
Neto	Q11,458,758.00	Q14,533,483.00
<u>DIFERIDO</u>		
	Q90,125.00	Q7,654.00
TOTAL DEL ACTIVO	Q27,007,651.00	Q31,343,669.00
<u>PASIVO Y PATRIMONIO</u>		
<u>CIRCULANTE</u>		
Cuentas por Pagar	Q1,458,748.00	Q1,388,988.00
Cuentas por Pagar, afiliadas	Q7,985,875.00	Q8,952,488.00
Impuestos por pagar	Q350,000.00	Q58,945.00
<u>LARGO PLAZO</u>		
	Q10,500,000.00	Q10,500,000.00
<u>DIFERIDO</u>		
	Q50,000.00	Q0.00
<u>PATRIMONIO</u>		
	Q6,663,028.00	Q10,443,248.00
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	Q27,007,651.00	Q31,343,669.00

3.2.2 ESTADO DE RESULTADOS

COMERCIAL E INDUSTRIAL, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
POR EL PERÍODO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003

	SEGÚN CONTABILIDAD	SEGÚN AUDITORÍA
Ventas	Q33,000,000.00	Q32,875,000.00
Costo de Ventas	Q19,800,000.00	Q19,778,000.00
Utilidad Bruta en Ventas	Q13,200,000.00	Q13,097,000.00
GASTOS DE OPERACIÓN		
Distribución y Ventas	Q7,590,000.00	Q7,410,958.00
Administración	Q3,300,000.00	Q3,385,000.00
Otros gastos (incluye ISR)	Q858,000.00	Q57,521.00
<i>Resultado del ejercicio</i>	<i>Q1,452,000.00</i>	<i>Q2,719,339.00</i>

3.2.3 ESTADO DE COSTO DE PRODUCCIÓN

COMERCIAL E INDUSTRIAL, S.A.
ESTADO DE COSTO DE PRODUCCIÓN
POR EL PERÍODO DE 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2003

Materia prima		
Inventario inicial	Q1,114,600.00	
(+) Compras del período	Q9,999,985.00	
(-) Inventario final	<u>-Q1,214,585.00</u>	Q9,900,000.00
Materiales:		
Inventario inicial	Q100,000.00	
(+) Compras del período	Q4,000,000.00	
(-) Inventario final	<u>-Q215,000.00</u>	Q3,885,000.00
Mano de obra		Q4,014,995.00
Gastos de fabricación		<u>Q2,100,000.00</u>
<i>Total costo de producción</i>		<u>Q19,899,995.00</u>

Como resultado de la auditoría practicada a la entidad Empresa Comercial e Industrial, S.A., correspondiente al Balance General al 31 de diciembre de 2003, y los estados de resultados, por el año terminado a esa fecha, se remite la presente.

3.3 Carta a la Gerencia.

Lic. William J. Tentón
Gerente General
Empresa Comercial e Industrial, S.A.
Su Despacho

En la planeación y ejecución de nuestra auditoría de los estados financieros de Empresa Comercial e Industrial, S.A., por el año terminado al 31 de diciembre de 2003, evaluamos la estructura de control interno para determinar nuestros procedimientos de auditoría, con el propósito de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros y no para proporcionar seguridad de funcionamiento de la estructura de control Interno. Sin embargo, notamos ciertos aspectos en relación con su funcionamiento, que consideramos deben ser incluidos en este informe para estar de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Los aspectos que nos llaman la atención y que están relacionados con deficiencias importantes en el diseño y operación con la estructura de control interno que afectan negativamente la capacidad de la entidad para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera, se presentan en anexo.

Atentamente,

**CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA**

**Brinco, MEROAM y Asociados
Auditores externos**

3.3.1 CAJA Y BANCOS

Los vales no están debidamente autorizados por el gerente, lo cual violenta sus manuales de control interno, en los cuales se indica que deben estar aprobados por la gerencias.

Los depósitos del efectivo ingresado por las ventas no están siendo depositados de acuerdo a las políticas de la empresa, en las cuales se indica que los depósitos deben realizarse un día después de las ventas.

La empresa no mantiene actualizados sus registros contables en lo que se refiere a los cambios del dólar frente a la moneda nacional.

Se le recomienda a la empresa tomar en cuenta las autorizaciones de los vales, para evitar cualquier mal entendido.

Es muy sano para la empresa respetar sus políticas de depósitos, para evitar tener mucho efectivo dentro de la empresa.

Y actualizar sus datos con las cuentas que se tienen en dólares frente a la fluctuación ante la moneda nacional, para poder contar con un dato real de la situación financiero de la empresa.

3.3.2 CUENTAS POR COBRAR

La empresa en sus registros contables tiene operado un excedente sobre las cuentas incobrables.

La empresa no ha efectuado los descuentos que se le conceden a sus clientes.

No se lleva un adecuado control sobre la mercadería vencida o por vencerse.

La empresa aún cuenta con mercadería en mal estado que no ha destruido.

Se le recomienda a la empresa efectuar periódicamente un análisis de cobrabilidad de saldos sobre sus clientes, para poder determinar la provisión de cuentas incobrables.

Se le recomienda a la empresa efectuar los descuentos lo antes posible, para no perder prestigio comercial.

Se recomienda efectuar la destrucción de la mercadería caducada, de acuerdo a lo estipulado en el art. 38 párrafo 1 de la ley del ISR, y al Art. 16 numeral 2 del reglamento de la misma ley.

Se le recomienda a la empresa aceptar la devolución de mercadería de distribuidora la tica, para poder recuperar al menos el 50% del saldo que adeuda, pues sería un gasto innecesario la publicidad, pues conociendo la mala situación financiera por la que está atravesando, no se tiene certeza de que siga trabajando.

Con respecto al crédito que se le otorgo a la señora de Tentón, se le recomienda a la empresa, ya que esta deuda no ha sido amortizada desde hace 15 meses, cobrar intereses de acuerdo a los porcentajes vigentes, por no tener este dinero trabajando, o bien exigir el pronto pago de dicho crédito.

3.3.3 INVENTARIOS

Los inventarios no reflejan el dato real contabilizado.

Se le recomienda a la empresa mejorar sus controles de existencias, para poder contar con un dato real de sus inventarios.

3.3.4 TERRENOS

Se le recomienda a la empresa revaluar el valor del terreno, por la plusvalía que está generando, basándose en el artículo 14 de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

3.3.5 PRÉSTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO

La empresa está pagando una tasa de interés muy alta, más de lo que están cobrando los Bancos existentes en el mercado.

Se le recomienda a la empresa que busque una tasa de interés que sea más conveniente.

CONCLUSIONES

- ✓ Se practicó una auditoría de Estados Financieros, los cuales fueron elaborados en dicha auditoría, mismos que representan la situación financiera de la Empresa Comercial e Industrial, S.A., los resultados de sus actividades y su flujo de efectivo, de conformidad con normas internacionales de contabilidad.

- ✓ Para determinar que el sistema de control interno es confiable, se utilizó el método de cuestionarios, el cual fue pasado al gerente de la empresa, y a la contadora general. También realizamos inspecciones de los documentos y registros de la empresa y observación general de sus operaciones. De lo anterior se expone que existen las medidas adecuadas sobre el acceso y uso de los activos, y de los registros contables.

- ✓ Se pudo comprobar que la empresa cuenta con mercadería caducada, y que aún no ha sido destruida ni dada de baja de los inventarios.

RECOMENDACIONES

- ✓ Considerar las recomendaciones emitidas, debido a las deficiencias encontradas en las áreas examinadas y elaborar estados financieros de acuerdo a normas internacionales de contabilidad.

- ✓ Debe ponerse en práctica en su totalidad el control interno dentro de la empresa, y no sólo para algunas áreas.

- ✓ Se le recomienda a la empresa destruir lo más pronto posible la mercadería que está caducada, de acuerdo a los pasos que dicta la ley del Impuesto Sobre la Renta.