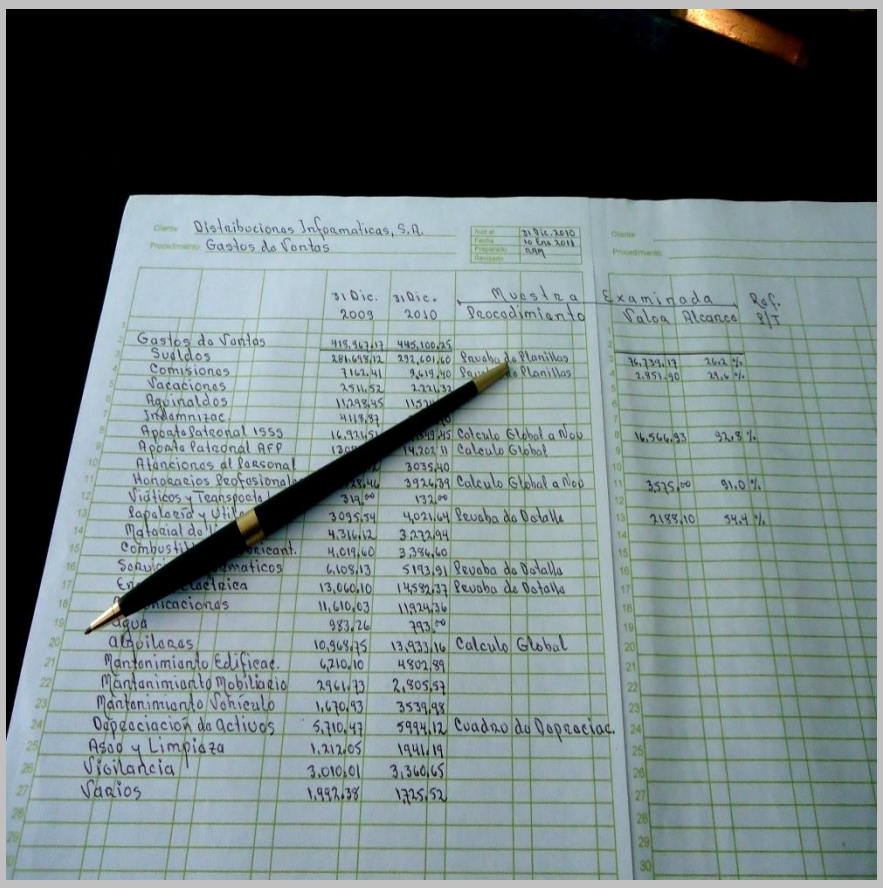
Auditoria de Estados Financieros,

su proceso paso a paso

Planeación
Evaluación del Control Interno
Sustentación de Saldos
Informe de Auditoría

Las cuatro etapas de la auditoria explicadas paso a paso



Raúl Armando Martínez

Auditoria de Estados Financieros,

su proceso paso a paso

Raúl Armando Martínez

Auditoría de Estados Financieros, su proceso paso a paso

Primera Edición, Junio 2013

Derechos Reservados por el Autor

Prohibida la reproducción total o parcial de esta obra sin el permiso por escrito del autor.

Impreso en El Salvador.

Cultura, S.A. de C.V.
Teléfono (503) 2229-7187
Correo electrónico: cultura56@hotmail.com

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS,

SU PROCESO PASO A PASO

INDICE DE CONTENIDO

	Pagina
INTRODUCCION	1
I. DOCUMENTACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA	7
1.1 Definición de Papeles de Trabajo	9
1.2 Importancia de los Papeles de Trabajo	10
1.3 Características de los Papeles de Trabajo	10
1.4 Principales Cédulas de los Papeles de Trabajo	11
1.5 Archivos de Papeles de Trabajo de Auditoría	12
1.6 Codificación de los Papeles de Trabajo	15
1.7 Referencias en los Papeles de Trabajo	18
1.8 Marcas de Auditoría en los Papeles de Trabajo	20
1.9 La Informática como herramienta para general Papeles de Trabajo	21
II. PROCESO DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	23
2.1 Flujograma del Proceso de la Auditoría de Estados Financieros	25
III. PLANEACION DE LA AUDITORIA	39
3.1 Conocimiento de la Empresa	40
3.1.1 Obtención de Información	40
3.1.2 Revisión Analítica	48
3.1.3 Evaluación Inicial del Control Interno	65
3.1.4 Nivel de Riesgo y Nivel de Importancia Relativa	74
3.2 Elaboración del Plan de Auditoría	84
IV, EVALUACION COMPLEMENTARIA DEL CONTROL INTERNO	87
4.1 Comprensión de los Procedimientos Operativos y de Control	89
4.2 Evaluación del Diseño del Control Interno	93
4.3 Evaluación del Cumplimiento del Control Interno	101
V. SUSTENTACION DE SALDOS	111
5.1 Determinación de la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas	113
5.1.1 Naturaleza de las Pruebas	113
5.1.2 Oportunidad de las Pruebas	114
5.1.3 Alcance de las Pruebas	115
5.2 Pruebas Sustantivas	118
5.2.1 Evidencia de Auditoría Suficiente y Apropiada	122
5.2.2 Selección de Muestras de Auditoría	123
5.2.3 Pruebas de Auditoría y Modelos de Papeles de Trabajo	126

VI. EMISION DEL INFORME DE AUDITORIA 188
6.1 Contenido del Informe de Auditoría 191

INDICE DE FIGURAS 196

APENDICES: 198
A. PLAN DE AUDITORIA
B. PROGRAMA DE REVISION DE OBLIGACIONES LEGALES
C. PROGRAMA DE EVALUACION DE AUDITORIA INTERNA
D. PROGRAMAS DE AUDITORIA POR AREAS
D.1 CAJA Y BANCOS
D.2 CUENTAS POR COBRAR
D-3 INVENTARIOS
D.4 GASTOS DE VENTAS

INTRODUCCION

Entre los servicios que presta el contador público está la auditoría en sus diferentes enfoques, siendo uno de ellos la auditoría de estados financieros. Este servicio consiste en examinar, generalmente en forma selectiva, las transacciones y saldos presentados en los estados financieros de una empresa, con el propósito de "expresar una opinión" independiente acerca de la razonabilidad de esos estados financieros, y tomando como marco de referencia un conjunto de Principios Contables. En El Salvador, la preparación y emisión de estados financieros debe hacerse de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa o en su versión para Pequeñas y Medianas Entidades, emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

La auditoría de estados financieros continuamente va requiriendo mayor eficiencia y eficacia en su desarrollo para evitar costos innecesarios, y de igual manera para obtener mayor calidad en cuanto a los resultados que se le informan al cliente. Para esto es necesario contar con guías operativas y de control para el desarrollo del trabajo de auditoría.

Las Normas Internacionales de Auditoria (NIA's), emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), presentan al auditor requerimientos técnicos específicos para el desarrollo de la auditoria, constituyendo en este aspecto una guía para llevar a cabo dicha labor. Sin embargo, hay casos en que no especifican el momento de la auditoría en que debe desarrollarse un procedimiento.

Se han revisado y tomado en consideración los principales requerimientos contenidos en dichas Normas (NIA's) para presentar los pasos secuenciales a desarrollar en el proceso de la auditoria de estados financieros que aquí se presenta. El camino ideal es estudiar detalladamente las NIA's a fin de lograr una amplia comprensión de las mismas. El presente trabajo pretende mostrar una interpretación del proceso de la auditoria de estados financieros complementado con consideraciones teóricas y modelos de papeles de trabajo y otros documentos relacionados.

Con el propósito de presentar un proceso básico, que no sea demasiado extenso y permita una rápida comprensión, se incluyen únicamente los principales pasos, pero debe tenerse presente que aún hay aspectos con los que pudiera ampliarse el proceso aquí presentado, principalmente con procedimientos que se ejecutan circunstancialmente.

Debe tenerse presente que el proceso de la auditoría de estados financieros no puede enmarcarse en un proceso rígido, el auditor siempre hará uso de su juicio profesional ante las circunstancias propias de cada auditoria.

De acuerdo con el tipo de empresa y las circunstancias encontradas en la misma, el auditor hace sus consideraciones para planear y desarrollar la auditoría, y como consecuencia el proceso de la auditoria de estados financieros aquí presentado podría presentar variantes en cuanto al orden en que desarrollen algunos pasos.

En ocasiones un procedimiento de auditoría no se desarrolla en el momento planeado, por no disponerse de los registros o comprobantes involucrados, o por no ser posible disponer del tiempo de algún funcionario relacionado con el procedimiento de auditoría, o por ser un procedimiento cuyos resultados serán los mismos independientemente del momento en que se desarrollen, o por alguna otra razón; en esos casos el auditor desarrolla otro procedimiento y deja para fecha posterior el que pretendía desarrollar. De esta manera, el proceso de la auditoría puede ser modificado de acuerdo con las circunstancias propias de la empresa auditada; sin embargo, en términos generales el proceso aquí descrito es una opción para desarrollar la auditoría de estados financieros.

Se han tomado en consideración las vivencias profesionales durante más de veinticinco años en la auditoria de estados financieros, incluyendo experiencias a diferentes niveles operativos de la auditoria y en diferentes tipos de empresas, aplicando al inicio las normas del Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (Statemen of Auditing Stándar- SAS), y posteriormente aplicando las Normas Internacionales de Auditoria (NIA's).

En el capítulo I, se explican en forma breve las Técnicas sobre Papeles de Trabajo, con el propósito limitado de recordar al lector la necesidad de "documentar" el trabajo de auditoría, pero sin pretender que sea un estudio detallado de dichas técnicas, ni de presentar un conjunto de Papeles de Trabajo de una auditoría completa. El trabajo de auditoría, además de hacerse bien, debe documentarse adecuadamente para que la calidad del mismo quede evidenciada.

En el capítulo II, se presenta en forma detallada el Proceso de la Auditoría de Estados Financieros mediante un flujograma en el que se detallan los cuarenta pasos principales a ejecutar para cubrir el proceso de la auditoria. En dicho flujograma, se identifica cada una de las cuatro etapas del proceso: Planeación, Evaluación Complementaria del Control Interno, Sustentación de Saldos, y Emisión del Informe de Auditoría.

Luego, en el capítulo III, se explica con mayor amplitud cada uno de los ocho pasos detallados en el flujograma, que forman la etapa de "Planeación de la Auditoría".

En el capítulo IV, también se explica con mayor amplitud cada uno de los catorce pasos detallados en el flujograma, que corresponden a la "Evaluación Complementaria del Control Interno". Se explica primero lo que es la Comprensión de los Procedimientos Operativos y de Control, luego se explica la Evaluación del Diseño y finalmente la Evaluación del Cumplimiento mediante las pruebas de controles.

En el capítulo V se incluye la Sustentación de Saldos, explicando con mayor amplitud cada uno de los catorce "pasos" detallados en el flujograma que forman esta etapa del

proceso, detallando las principales Pruebas de Auditoría y su ubicación dentro del proceso operativo de una empresa, y presentando modelos de "cédulas de auditoría" para las principales pruebas.

En el capítulo VI se presenta el contenido del Informe de Auditoria, lo cual corresponde a los cuatro "pasos" finales del flujograma.

Al final, se incluyen cuatro apéndices con modelos de: a) Plan de Auditoría, con su presupuesto de tiempo, b) Programa de Revisión de Obligaciones Legales, con las principales referencias a las leyes correspondientes, c) Programa para la Evaluación de Auditoria Interna, y d) Programas de Auditoría por Areas, en el que se incluyen ejemplos de programas para cuatro áreas de los estados financieros, con el propósito de que sirvan como modelo.

En el flujograma del proceso de la auditoría de estados financieros, se incluyen referencias a las Normas Internacionales de Auditoría relacionadas, para que el lector pueda revisar y complementar con el contenido de dichas normas. De igual forma, al desarrollar los temas también se han incluido citas bibliográficas de esas Normas e invitaciones para revisar algunas NIA's, adoptando para ello las siguientes siglas y abreviaturas:

NIA	: Norma Internacional de Auditoría
NIA's	: Normas Internacionales de Auditoría
p.	: párrafo

Ejemplos:

NIA 315, p.16	: Norma Internacional de Auditoría 315, párrafo 16
NIA 330, p.25, p.A17	: Norma Internacional de Auditoría 330, párrafo 25 y párrafo A17
NIA 330, p.12; NIA 250, p.8	: Norma Internacional de Auditoría 330, párrafo 12; y Norma Internacional de Auditoria 250, párrafo 8.

I

DOCUMENTACION

DEL

TRABAJO DE AUDITORIA

El trabajo de auditoría debe ser adecuadamente documentado, para lo cual el auditor cuenta con las **Técnicas sobre Papeles de Trabajo**. No basta con ejecutar bien los procedimientos de auditoría, sino que se debe dejar evidencia de la suficiente y adecuada ejecución de todos los procedimientos de auditoría.

Para satisfacer la necesidad de una suficiente y adecuada documentación de su trabajo, el auditor hace uso de las Técnicas sobre Papeles de Trabajo. Antes de iniciar el estudio del proceso de la auditoría, es necesario conocer o recordar algunos aspectos básicos sobre los Papeles de Trabajo del auditor: su importancia, sus archivos, su codificación, sus referencias internas, las marcas de auditoría que se utilizan en ellos y algunas consideraciones necesarias del apoyo que puede obtenerse de la informática.

1.1 Definición de Papeles de Trabajo

Los Papeles de Trabajo son: el conjunto de cédulas o documentos preparados por el auditor u obtenidas del cliente o un tercero, conteniendo los análisis, detalles, resúmenes, indagaciones, comentarios y conclusiones, como resultado del desarrollo de los procedimientos de auditoría, en un examen de auditoría ejecutado de acuerdo con normas de auditoría. En la elaboración de dichas cédulas se deben satisfacer ciertos requerimientos, algunos de forma y otros de contenido.

El cumplimientos de tales requerimientos exige disciplina, para generar Papeles de Trabajo completos, tanto en los aspectos de forma como en los aspectos de contenido.

También, en el **diseño de los papeles de trabajo** es necesaria la creatividad, pero ésta debe ir siempre enfocada hacia los objetivos de los procedimientos que se ejecutan. Es necesario conocer los objetivos que se busca satisfacer con cada procedimiento de auditoría, para que el diseño de cada cédula se enfoque hacia ellos.

Los papeles de trabajo generalmente son preparados “a lápiz”, en hojas multicolumnares de siete y de catorce columnas. Pueden ser de tamaño oficio u otro tamaño que se considere más funcional a juicio del auditor. La codificación de los papeles de trabajo, las referencias interna y las marcas de auditoría pueden ser escritas “a color”, por ejemplo a color rojo, o si se prefiere puede usarse el color rojo para marcas y referencias internas y el color azul para la codificación de los papeles de trabajo.

Los modelos presentados en el capítulo V (5.2.3 Modelos de Papeles de Trabajo para las Principales Pruebas de Auditoría) han sido preparados buscando que los modelos presen-

tados tengan claridad y la mayor similitud posible con los papeles de trabajo que se generaron en diferentes auditorías desarrolladas. Debe entenderse que éstos habrían sido preparados en forma "manuscrita", a lápiz y utilizando el color rojo para la codificación, las referencias internas y las marcas de auditoría utilizadas.

En general, cada parte del diseño de una cédula cumple algún propósito de auditoría. Cuando en la auditoría se tiene la certeza de que no se registrarían ajustes y/o reclasificaciones, como en algunos casos de auditorías de Proyectos Especiales ya ejecutados y cerrados contablemente, pueden adoptarse diseños de mayor practicidad y objetividad para la auditoría que se desarrolle. El diseño de las hojas de trabajo y cédulas sumarias puede modificarse omitiendo las columnas que normalmente se destinan a ajustes y/o reclasificaciones, y si conviniera a la auditoría pueden crearse otras clasificaciones como por ejemplo: Egresos Totales, Egresos Aceptados y Egresos Observados (ver figura 80).

1.2 Importancia de los Papeles de Trabajo

Todo procedimiento de auditoría debe tener su respaldo documental. Documentar los procedimientos de auditoría en cédulas de trabajo, ofrece ventajas de mucha importancia como las siguientes:

a) Evidencia la ejecución de los procedimientos de auditoría
b) Permite conocer y evaluar el avance de la auditoría
c) Permite la revisión-supervisión del trabajo de los asistentes
d) Las conclusiones alcanzadas, tienen mayor respaldo
e) Permite conocer lo que se hará, se hace o se hizo en la auditoría
f) Permite tomar apoyo de la auditoría actual, para futuras auditorías
g) Permite evaluar la efectividad del tiempo programado para la auditoría

1.3 Características de los Papeles de Trabajo

También, los papeles de trabajo deben prepararse con ciertas características, como son:

a) Tener claridad
b) Tener sencillez
c) Ser concisos
d) Ser necesarios

<u>Claridad</u>:
Los papeles de trabajo deben ser fácilmente comprensibles, que en pocas palabras se capte el mensaje que contienen. Es necesario diseñarlos y redactarlos usando palabras y verbos que correspondan a las ideas que se desean transmitir. Se debe evitar mezclar ideas en la redacción o usar verbos inapropiados o contradictorios, ya que esto hará dificil que el lector capte la idea que realmente se desea transmitir.

<u>Sencillez</u>:
Los papeles de trabajo deben diseñarse y redactarse sin exceso de tecnicismos ni de muchos rodeos en la exposición de ideas; no usar palabras complicadas sin necesidad.

Concisos:
Los papeles de trabajo requieren labor de síntesis para que sean breves, con exposición de ideas en forma directa, sin exceso de palabras.

Necesarios:
Los papeles de trabajo deben contener cédulas que sean realmente necesarias. Debe evitarse el exceso de papeles que generalmente hacen más difícil su manejo. Si un saldo o clase de transacciones ya se ha documentado adecuadamente, no incluir más evidencia en el expediente del trabajo de sustentación. Asimismo, se debe tener presente que algunas cédulas podrían ser manejables en el **Archivo General Anual** en lugar del **Archivo Sustantivo** (ver "Archivos de Papeles de Trabajo" en 1.5 de este capítulo).

1.4 Principales Cédulas de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo incluyen dos Hojas de Trabajo de Balance (Activo y Pasivo) y una Hoja de Trabajo de Resultados, e incluyen básicamente los siguientes tipos de cédulas: Cédula Sumaria, Cédula de Detalle y Cédula Analítica.

Hoja de Trabajo de Activo:
Es la cédula que refleja las principales cuentas o renglones del Activo, con sus saldos y Ajustes y/o Reclasificaciones, lo cual se detalla en una cédula de siete columnas (ver figura 28 en capítulo V):

- Nombre de las Cuentas (2 columnas),
- Saldos del año anterior,
- Saldos Preliminares (del año corriente),
- Ajustes y Reclasificaciones (2 columnas: "Debe" y "Haber"),
- Saldos Finales, y
- Referencias de Papeles de Trabajo.

Si el auditor lo prefiere, puede incluir dos columnas (debe y haber) para "Ajustes" y dos columnas para "Reclasificaciones", para reflejar ajustes y reclasificaciones por separado, debiendo usar en este caso una cédula de catorce columnas (figura 31). Al tomar esta opción, sería aplicable para las tres Hojas de Trabajo y para las cédulas Sumarias.

Hoja de Trabajo de Pasivo:
Es la cédula que refleja las principales cuentas o renglones del Pasivo, con sus saldos y Ajustes y/o Reclasificaciones, lo cual se incluye y refleja en una cédula de siete columnas, con igual estructura que la Hoja de Trabajo de Activo (ver figura 29 en capítulo V).

Hoja de Trabajo de Resultados:
Es la cédula que refleja las principales cuentas o renglones de Resultados, con sus saldos y Ajustes y/o Reclasificaciones, lo cual se incluye y refleja en una cédula de siete columnas, con igual estructura que la Hoja de Trabajo de Activo (ver figura 30 en capítulo V).

Cédula Sumaria:
Es la cédula que, con la misma estructura de las Hojas de Trabajo, detalla la conformación de cada uno de los saldos detallados en las Hojas de Trabajo. Generalmente, aunque no rigurosamente, hay una cédula sumaria para cada Cuenta de Mayor con las subcuentas que la conforman (ver figuras 34 a 38 en capítulo V).

Igual que para las Hojas de Trabajo, si el auditor lo prefiere, puede incluir dos columnas para "Ajustes" y dos para "Reclasificaciones, para reflejar ajustes y reclasificaciones por separado, debiendo usar en este caso una cédula de catorce columnas (figura 31).

Cédula de Detalle:
Es la cédula que, con la misma estructura de las Hojas de Trabajo, detalla la conformación del saldo de una subcuenta, la cual puede estar formada por saldos de sub-subcuentas, conceptos o transacciones (ver figura 39 en capítulo V). Pueden haber saldos detallados en una cédula sumaria que no requieran de mayores detalles y pueda por lo tanto sustentarse de inmediato a partir de la cédula sumaria.

Cédula Analítica:
Es la cédula que contiene detalles, análisis, comentarios, explicaciones, verificaciones o cálculos; relacionados con una cuenta , subcuenta o sub-subcuenta específica.

Indice de Carta de Gerencia:
Es la cédula que contiene los títulos de los "puntos" que se tienen para ser incluídos en la Carta a la Gerencia, incluyendo una referencia a Papeles de Trabajo, la cual informa la cédula en que se encuentra desarrollado el "punto", con las explicaciones y documentación necesarias, para que el supervisor pueda conocer de inmediato los puntos encontrados que se incluirían en la Carta a la Gerencia. El supervisor revisa los puntos y marca en la cédula para cada punto, si se incluye o no en la carta de gerencia (ver figura 32 en capítulo V).

Cédula de Ajustes/Reclasificaciones:
Es la cédula en que se detallan todos los ajustes y reclasificaciones que hace el cliente después de entregar al auditor el balance de comprobación o los estados financieros preliminares. A partir de esa fecha, todo ajuste o reclasificación que se haga, el auditor lo registra en la "cedula de ajustes/reclasificaciones" (ver figura 33 en capítulo V) y lo procesa en las cédulas sumarias y Hojas de Trabajo. Si las condiciones lo permiten, puede gestionarse que el departamento de contabilidad proporcione copia de todas las partidas que se preparen desde la fecha en que el auditor recibe un balance con saldos preliminares.

En el "Paso 30 Ejecutar Pruebas Sustantivas" (capítulo V, subtema 5.2.3 Modelos de Papeles de Trabajo para las Principales Pruebas de Auditoría) se incluyen diferentes modelos de papeles de trabajo.

1.5. Archivos de Papeles de Trabajo

Los Papeles de Trabajo del auditor, usualmente, son clasificados y mantenidos en Tres Archivos, que pueden ser denominados asi:

a) Archivo Permanente,
b) Archivo General Anual, y
c) Archivo Sustantivo.

Cada uno de estos archivos incluye ciertos documentos seleccionados con los criterios siguientes:

Archivo Permanente: En este archivo se incluyen documentos cuyo uso es de naturaleza relativamente permanente, es decir documentos que se utilizan durante varios años. Ejemplo: Escritura Pública de Constitución de la Sociedad, Catálogo de Cuentas Contables y Manual de Aplicación para el Catálogo de Cuentas Contables. Este archivo se actualiza continuamente con la documentación que va surgiendo.

Archivo General Anual: En este archivo se incluyen documentos cuyo uso está relacionado con el año en curso pero de carácter general. Tienen que ver con los procedimientos de auditoría pero generalmente no constituyen el respaldo principal del procedimiento, o dan respaldo a diferentes procedimientos y conviene más dejarlos en este archivo de carácter general del año auditado. Esto permite que el archivo de papeles de trabajo por áreas (Archivo Sustantivo) no acumule demasiados papeles, a veces volviendo poco manejables los archivos. Este archivo se forma uno por cada año.

El archivo general anual incluye documentos como: actas de juntas de accionistas del año, contratos de arrendamientos del año, copias de las solicitudes de confirmación de saldos del año, y otros.

Archivo Sustantivo: En este archivo se incluyen las cédulas de trabajo en que se han desarrollado los procedimientos sustantivos de auditoría y los documentos que respaldan o complementan dichos procedimientos o las conclusiones alcanzadas.

ARCHIVOS DE PAPELES DE TRABAJO

"ARCHIVO PERMANENTE"
Cliente:_____
Año ____

AP-10 _____
AP-20 _____
AP-30 _____
AP-40 _____
AP-50 _____
AP-60 _____
AP-70 _____
AP-80 _____

Documentos cuyo uso es de naturaleza relativamente permanente. Es decir documentos que se utilizan durante varios años. Ejemplo:

* Escritura Pública de Constitución
* Catálogo de Cuentas Contables y su Manual
* Organigrama de la Empresa
* Lista de Establecimientos de la Empresa
* Descripción de Procesos
* Otros

"ARCHIVO GENERAL"
Cliente:_____
Año ____

AG-10 _____
AG-20 _____
AG-30 _____
AG-40 _____
AG-50 _____
AG-60 _____
AG-70 _____
AG-80 _____

Documentos de carácter general, cuyo uso está rela_ cionado con el año en curso. Tiene que ver con los procedimientos de auditoría pero generalmente no constituyen el respaldo principal del procedimiento. Ej:

* Actas de Junta Directiva, del año
* Cartas de Gerencia del año
* Plan de Auditoría del año
* Evaluación del Control Interno
* Otros

"ARCHIVO SUSTANTIVO"
Cliente:_____
Año ____

A. Caja y Bancos
B. Cuentas por Cobrar
C. Inventarios
D. Pagos Anticipados
E. Activo Fijo
F.
G.
H.

Cédulas que evidencian el desarrollo de los procedi_ mientos de auditoría, y los documentos que respaldan dichos procedimientos.

* Hojas de Trabajo
* Cédulas Sumarias
* Cédulas de Detalle
* Cédulas Sustantivas

Figura 1 Archivos de Papeles de Trabajo

1.6. Codificación de Papeles de Trabajo

Toda la información que recoge y evalúa el auditor, debe ser mantenida en archivos totalmente "confidenciales", en forma ordenada para su fácil consulta. Para ello, los papeles de trabajo se clasifican y codifican inicialmente en función de los tres archivos presentados en la página anterior: Archivo Permanente, Archivo General Anual y Archivo Sustantivo

Archivo Sustantivo
Para mayor facilidad en el manejo de los papeles de trabajo, estos deben codificarse con algún sistema de codificación y hacer referencias cruzadas entre diferentes cédulas de trabajo. Cuando cada cédula de trabajo tiene un código que la identifica, en una cédula puede hacerse fácilmente una referencia hacia otra cédula.

La codificación puede hacerse únicamente con números o únicamente con letras o números y letras combinados. La codificación con números incluye, aunque no se limita a, el uso de los códigos contables correspondientes a las cuenta de Mayor.

Al optar por el sistema de codificación por medio de letras, pueden utilizarse algunas letras mayúsculas para las cuentas de activo, otras para las cuentas de pasivo y patrimonio, otras para los ingresos y otras para los egresos. Pueden utilizarse también letras individuales para las cuentas del activo, letras doble para las cuentas del pasivo, y ciertas letras individuales específicas para las cuentas de resultado. La codificación se adapta a cada empresa según las cuentas que utiliza la empresa, por ello un código que en una empresa se ha utilizado para Impuestos por Pagar, en otra empresa el mismo código podría corresponder a otra cuenta. El uso de los códigos no está enmarcado en criterios rígidos.

El siguiente ejemplo puede ser una opción:

Balance General

Rubro-Cuenta	Código de P/T	Rubro-Cuenta	Código de P/T
Activo Circulante:		Pasivo Circulante:	
Efectivo en Caja y Bancos	**A**	Proveedores	**AA**
Cuentas por Cobrar	**B**	Prestaciones Lab.p/Pagar	**BB**
Inventarios	**C**	Impuestos por Pagar	**CC**
Pagos Anticipados	**D**	Otras Cuentas p/Pagar	**DD**
Propiedad, Planta y Equipo	**E**	Pasivo No Corriente:	
Depreciación Acumulada	**F**	Prestamos a L.P.	**EE**
Otros Activos	**G**	Patrimonio:	
		Capital Social	**FF**
		Reserva Legal	**GG**
		Utilidades Retenidas	**HH**

Estado de Resultados

Rubro-Cuenta	Código de P/T	Rubro-Cuenta	Código de P/T
Costos:		Ingresos:	
Costo de Ventas	**W**	Ventas	**U**
Gastos de Operación:		Devoluciones sobre Vtas	**V**
Gastos de Ventas	**X**		
Gastos de Administración	**Y**		
Gastos Financieros	**Z**		

Figura 2 Códigos para Cédulas Sumarias

Cada código principal corresponde a una Cédula Sumaria que generalmente corresponde también a una Cuenta de Mayor. A la vez, la cédula Sumaria es la primera ramificación que se deriva de una Hoja de Trabajo (ver figuras 25, 26 y 27 en capítulo V). Luego, la cédula sumaria se divide en cédulas de detalle y analíticas, de la siguiente manera:

A	Sumaria de Caja y Bancos	Cédula Sumaria o de Resumen
A-1	Detalle de los saldos de Caja	Cédula de Detalle
A-1.1	Arqueo de la Caja 1	Cédula Analítica
A-1.2	Arqueo de la Caja 2	Cédula Analítica
A-1.3	Fotocopia de Remesa Posterior de saldo Caja 3	Cédula Analítica
A-1.4	Fotocopia de Arqueo de Caja, por Auditoría Interna	Cédula Analítica
A-2	Detalle de los saldos de Bancos	Cédula de Detalle
A-2.1	Conciliación Bancaria de la primera cuenta	Cédula Analítica

A-2.2	Confirmación Bancaria Cuenta 1	Cédula Analítica
A-2.3	Conciliación Bancaria de la segunda cuenta	Cédula Analítica
A-2.4	Confirmación Bancaria Cuenta 2	Cédula Analítica

Ver modelos de Cédulas Sumarias en figuras 34, 35, 36, 37 y 38; y ver modelo de Cédula Analítica en figura 41.

Una ramificación de códigos puede hacerse ilimitadamente o puede hacerse hasta un cierto nivel, por ejemplo un tercer nivel como en el ejemplo anterior, para no complicar la codificación. Esto depende de las preferencias del auditor en cuanto a simplicidad de la codificación. En el ejemplo anterior, en el tercer nivel de codificación se codifican todas las cédulas en forma correlativo sin crear un nuevo nivel. Toda la información recopilada debe ser mantenida en archivos totalmente "confidenciales".

Archivo Permanente y Archivo General
La información contenida en cada uno de los archivos General Anual (AG) y Permanente (AP), es ordenada y codificada, pudiendo utilizarse cualquier sistema de codificación. Pueden utilizarse las iniciales de los nombres de los archivos acompañados de un número correlativo, asi:

Archivo Permanente (AP):

AP-010 Catálogo de Cuentas y Manual de Aplicaciones
AP-020 Descripción de Procesos
AP-030 Bienes/Servicios
AP-040 Estructura Organizativa
AP-050 Manuales
AP-060 Escritura de Constitución/Modificación
AP-070 Leyes y Regulaciones Aplicables
AP-080 Lista de Establecimientos y Locales
AP-090 _____
AP-100 _____
AP-110 _____

Si hubieran 32 cédulas del Catálogo de Cuentas Contables y el correspondiente Manual, se codificarían ramificando el código AP-010 hacia un nivel más, asi:
AP-010-1, AP-010-2, AP-010-3, … AP-010-32.

Archivo General Anual (AG):

AG-010 Plan de Auditoría
AG-020 Cartas de Gerencia
AG-030 Actas de Junta General
AG-040 Actas de Junta Directiva
AG-050 Revisión Analítica
AG-060 Evaluación del Control Interno

AG-070 Confirmaciones Externas
AG-080 _____
AG-090 _____
AG-100 _____
AG-110 _____

Si hubieran 10 cédulas de la revisión analítica desarrollada, se codificarían ramificando el código AG-050 hacia un nivel más, asi:

AG-050-1, AG-050-2, AG-050-3, … AG-050-10.

1.7. Referencias en los Papeles de Trabajo

Se llama referencias cruzadas a la referencia que se hace en una cédula hacia otra cédula cuando ambas tienen un dato común o relacionado, con el propósito de informar al lector de los papeles de trabajo que debe ir a ver la otra cédula, en la que se amplía, se resume o se complementa el dato de la primera.

Cuando una cédula de trabajo tiene información que es necesaria referir a otra cédula, en ambas se hace la referencia poniendo a la par del dato el código de la otra cédula que lo contiene. De esta manera al leer uno de los datos, el lector sabrá que puede ampliar, resumir o complementar el dato en la otra cédula a la que corresponde el código de la referencia.

Las referencias cruzadas pueden hacerse entre dos cédulas del archivo sustantivo, o entre una cédula del archivo sustantivo y otra del archivo general o del archivo permanente.

En una cédula del archivo sustantivo puede hacerse referencia a una cédula del archivo general o del archivo permanente; por ejemplo, el valor de un asiento contable, puede ser respaldado por un punto de acta que se encuentra en el archivo general, por lo que en la cédula sustantiva en que se detalla y explica dicho valor se hace referencia a la cédula del archivo general que contiene el acta. En este caso, únicamente en el archivo sustantivo existe la referencia que envía al lector hacia el otro archivo que complementa.

La referencia se hace poniendo en la primera cédula, el código de la segunda cédula a la par de la cifra o dato referenciado, y viceversa. El código referenciado puede ponerse solo o con una flecha que señale específicamente la cifra o dato referenciado, según la disponibilidad de espacios.

Ejemplo de referencia cruzada:

Empresa, S.A. de C.V.
Caja y Bancos

Cja.y Bcos.	12,000		12,000
Caja 1	1,500	A-1	1,500
Caja 2	1,000		1,000
Bco.1	6,000		6,000
Bco.2	3,500		3,500

Conclusión:

A

Empresa, S.A. de C.V.
Arqueo de Caja 1 Fech:_____

Billetes de 1.oo	90	90	
Billetes de 5.oo	20	100	
Billetes de 10.oo	7	700	
Billetes de 20.oo	25	500	
Billetes de 100.oo	1	100	
Moneda fraccionaria		10	
Total arqueo		1,500	A

La cantidad de 1,500 representan la totalidad de valores propiedad de Empresa, S.A. de C.V. Y confiados a mi custodia, los cuales fueron conta dos en mi presencia por un delegado de _____ _____, y devueltos a mi entera satis_ faccion.

Cajero Auditor

A-1

La referencia marcada con **"A-1"** informa al lector que debe ir a la cédula **"A-1"** donde encontrará información relacionada con el saldo de la caja 1, por 1,500

La referencia marcada con **"A"** , informa al lector que debe ir a la cédula **"A"** donde encontrará información relacionada con el saldo de caja 1, por 1,500.

Figura 3 Referencias Cruzadas en Papeles de Trabajo

1.8. Marcas de Auditoría en los Papeles de Trabajo

Las marcas de auditoría son “marcas”, “señales”, “símbolos” o “letras” con un significado de ejecución de un procedimientos de auditoría o una fuente de información. Puede ser cualquier símbolo, siempre que se especifique su significado al pie de la cédula de trabajo en que se utiliza la marca o todas las marcas usadas especificadas en una sola Cédula de Marcas de Auditoría que se deja al final de cada área de los estados financieros o al final del archivo sustantivo.

Las marcas de auditoría se escriben a la par de la cifra o texto a la que le es aplicable dicha marca de auditoría; pero si es una marca aplicable a todas las cifras en una columna, puede ponerse en el encabezado de la columna.

Las marcas de auditoría son diseñadas a juicio del auditor. Lo importante es especificar su significado. Ejemplo:

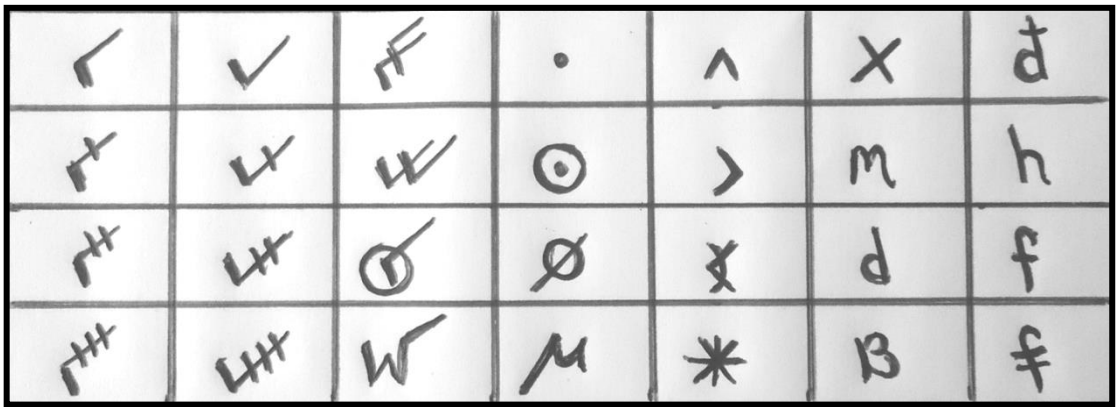


Figura 4 Ejemplo de Marcas de Auditoría

Es conveniente estandarizar las marcas de auditoría correspondientes a Procedimientos de Auditoría de mayor uso, con lo que se logra mayor fluidez en su uso y lectura. Esto es, que siempre la marca se usará con el mismo significado. Ejemplo de procedimientos de auditoría de uso continuado, para los que puede convenir utilizar una misma marca de auditoría:

<u>MarcaSignificado de la Marca</u>

M Verificado con Libro Mayor
x Verificado con Libro Auxiliar
d Documento Examinado Físicamente
d Fotocopia de Documento Examinado Físicamente
^ Sumado - Restado
Cálculo Verificado
Verificado Físicamente
✓ Atributo Cumplido
✳ Atributo Incumplido

1.9 Los Papeles de Trabajo y la Informática

Una de las herramientas utilizada por el auditor es la Hoja Multicolumnar. Los Papeles de Trabajo de auditoría normalmente son generados en formas multicolumnares que pueden ser de siete y catorce columnas, y de igual manera algunos análisis numéricos efectuados por el auditor son desarrollados convenientemente en formas multicolumnares.

Hojas Electrónicas. Similarmente, entre las herramientas que la informática proporciona están las Hojas Electrónicas, las cuales facilitan la suma, resta, multiplicación, división y otras operaciones numéricas. De igual forma la hoja electrónica, facilita el diseño de cuadros con cálculos predefinidos mediante fórmulas, y el traslado de datos entre diferentes cuadros y hojas.

Esas facilidades permiten al auditor a diseñar cédulas de trabajo cuya información pueda ser llenada mediante el traslado de datos individuales o datos resultantes de procesos de cálculos previamente definidos, o también el traslado de datos de una cédula a otra diferente, pudiendo luego imprimirlas en formas de Papeles de Trabajo.

El auditor examina físicamente los documentos probatorios de las "Transacciones Empresariales", como parte del proceso de ejecución de las Pruebas de Auditoría. Al examinar el documento probatorio el auditor anota en papeles físicos la información examinada, y estos al final constituyen los Papeles de Trabajo de la auditoría.

Con la informática, las Pruebas de Auditoría pueden desarrollarse de igual manera, pero aprovechando los beneficios de rapidez, exactitud y facilidad de diseño de formas y cálculos interrelacionados, que permite una Hoja Electrónica para el manejo de la información, y para generar los correspondientes Papeles de Trabajo, en forma física y/o en forma digital.

Software Específico. Además de poder aprovechar los beneficios de una hoja electrónica, existe también la opción de desarrollar un software específico para desarrollar algunas Pruebas de Auditoría, siempre con el beneficio de la rapidez, exactitud y facilidad de cálculos para el manejo de la información como la cantidad de incumplimientos y los porcentajes de incumplimientos, y de igual manera generando al final los correspondientes Papeles de Trabajo en forma física y/o digital.

El examen de documentos probatorios puede ser desarrollado físicamente de igual forma, pero la anotación de datos se hace digitalmente, y por lo mismo los papeles de trabajo serían generados a partir de archivos digitales. Entre las Pruebas de Auditoría que pueden desarrollarse por medio de un software específico están:

a) Pruebas Analíticas
b) Conciliación de Movimientos Bancarios
c) Prueba de Ingresos
d) Prueba de Egresos
e) Prueba de Retaceos
f) Prueba de Compras Locales

g) Prueba de Requisiciones
h) Prueba de Facturas
i) Prueba de Planillas

Creatividad. La informática cada vez va cubriendo nuevas áreas y/o desarrollando equipos con mayores potenciales operativos, por lo que para el auditor puede ser conveniente estar atento a las novedades que pudieran facilitar más el desarrollo de procedimientos y/o pruebas de auditoría. El aprovechamiento de los beneficios de la informática, dependerá en gran medida, de la creatividad del auditor.

II

PROCESO DE LA AUDITORIA

DE

ESTADOS FINANCIEROS

La auditoría de estados financieros básicamente se desarrolla en cuatro etapas, que son:

Planeación de la Auditoría

En esta etapa se define anticipadamente el objetivo de la auditoría, el enfoque de auditoría, la estrategia de auditoría, se describen las características principales de la empresa y sus operaciones, sus riesgos principales, se programan los procedimientos de auditoría, principalmente los relacionados con las áreas de mayor riesgo, se presupuesta el tiempo para la auditoría. En general se intenta anticipar cualquier situación, procedimientos o recurso que pueda ser necesario durante el desarrollo de la auditoría. Se divide en:

Conocimiento de la Empresa:

- Sus Operaciones, sus finanzas, sus productos, sus procesos, su estructura administrativa, sus instalaciones, su estructura legal, sus proveedores, sus clientes, sus amenazas operativas, la legislación que le es aplicable.
- Su Control Interno, conocimiento y evaluación inicial para efectos de planeación. Si las condiciones lo permiten, en esta etapa puede desarrollarse una evaluación completa, con lo que ya no sería necesaria la "Evaluación Complementaria del Control Interno".

Elaboración del Plan de Auditoría

- Preparar el documento que contiene la planeación de la auditoría, el cual permitirá conocer el camino a seguir para desarrollar la auditoría.

Evaluación complementaria del Control Interno.

Cuando se planea tomar apoyo en el Control Interno para disminuir el alcance sustantivo, en esta etapa y para las áreas de mayor riesgo, se evalúa con mayor alcance el diseño del control interno si no se hizo en la evaluación inicial, y se evalúa el cumplimiento del mismo, con el propósito de tomar apoyo en él como atenuante del riesgo y poder reducir el alcance de las pruebas sustantivas de auditoría. Si no se pretende tomar apoyo en el control interno y se asume un riesgo alto, no sería necesaria esta evaluación. Esta evaluación del control interno se divide en:

Comprensión de los procedimientos operativos y de control.
Evaluación del **Diseño** del Control Interno, tomado en su conjunto.
Evaluación del **Cumplimiento** del Control Interno, tomado en su conjunto.

Sustentación de Saldos.

En esta etapa se obtiene y evalúa la evidencia de auditoría, por medio de las pruebas de auditoría, para concluir acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros y emitir la opinión de auditoría.

Emisión del Informe de Auditoría.

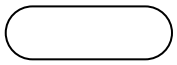
Al haber concluido el examen de auditoría y consecuentemente teniendo ya la suficiente evidencia para emitir una opinión de auditoría, el auditor prepara su Informe de Auditoría, sobre la base de las conclusiones alcanzadas en la sustentación de saldos.

Cada una de estas cuatro etapas, está formada por una serie de pasos, los cuales se detallan en el siguiente flujograma con una breve explicación para cada uno de los pasos para facilitar un nivel de comprensión con la sola lectura del flujograma. Sin embargo, en los capítulos III, IV, V y VI se amplía la información correspondiente a cada paso para lograr un mayor nivel de comprensión.

2.1 Flujograma del Proceso de la Auditoría de Estados Financieros

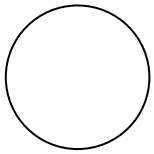
(símbolos utilizados)

Inicio / Final de Proceso



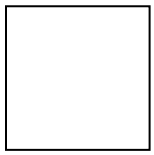
Procedimiento Operativo

Representa un procedimiento operativo que se ejecuta



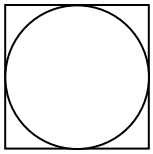
Procedimiento de Revisión / Inspección

Representa un procedimiento de revisión/inspección que se ejecuta



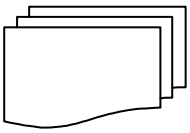
Procedimiento Operativo combinado con Revisión / Inspección

Representa un procedimiento que es en parte operativo y en parte revisión/inspección



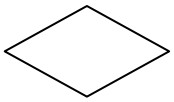
Documentos Generados / Utilizados en el Proceso

Representa documentos que se han generado en el proceso, o simplemente han sido utilizados en el mismo.



Punto de Decisión entre dos alternativas.

Representa el punto de decisión entre dos posibles alternativas, existiendo para cada una procedimientos específicos a ejecutar.

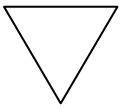


Conector entre dos Procedimientos

Representa una conexión entre dos procedimientos.
El número indica el Procedimiento hacia donde se hace, o desde donde se hace, la conexión.

Ingreso a un Archivo

Representa el ingreso de un documento a un archivo.



AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Fecha :

1. PLANEACION

Hecho por:

Descripción del Procedimiento	Paso No.

1: PLANEACION

(NIA 300)

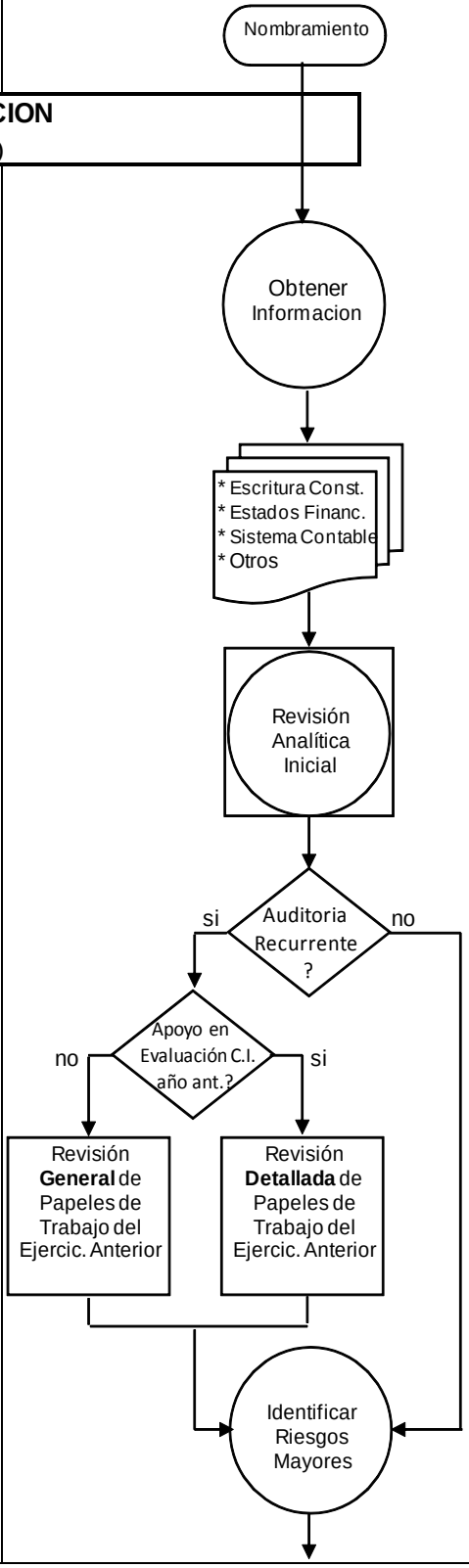
1.1: Conocimiento de la Empresa:

1. Obtener Información (NIA 315, p.11). **1** (Pag. 41)
   a) Escritura Pública de Constitución y Organigrama
   b) Manuales de Funciones y Procedimientos
   c) Volúmenes de Operación: Cheques, remesas, etc.
   d) Estados Financieros (verificar Saldos de Reapertura)
   e) Ubicación de oficinas, bodegas, salas de venta
   f) Tipos de productos y Sistemas de Ventas
   g) Sistema Contable
   h) Leyes aplicables (NIA 250; NIA 300, p.A2).
   i) Unidad de Auditoria Interna (NIA 610; NIA 315, p.23)
   g) Otros
   Si es auditoria recurrente, solo actualizar archivos.

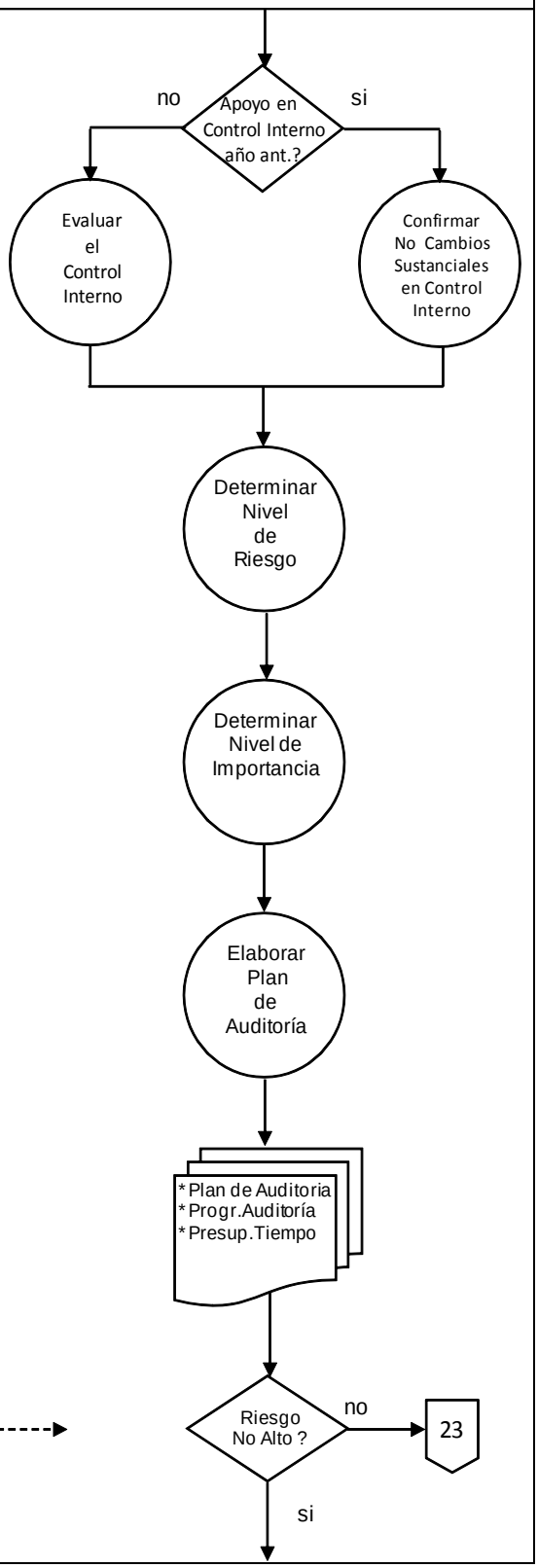
2. "Revisión Analítica" inicial de los estados financie_ ros e información relacionada. **2** (Pag. 48)
   (NIA 300, p.A2; NIA 315, p.6 literal b)

3. Revisar Papeles de Trabajo del ejercicio anterior, Si es auditoría recurrente, revisar papeles de trabajo del ejercicio anterior, para conocer de forma **general** aspectos de importancia que pueden haber sucedido. Si se tomara apoyo en la evaluación del Control Inter no del año anterior, hacer una **Revisión Detallada** de dicha evaluación (NIA 315, p.A12). **3** (Pag. 60)

4. Identificar Areas o Cuentas de Mayor Riesgo (NIA 315, p.25, p,27, p,A91), **4** (Pag. 61)
   * Saldos de mayor representatividad porcentual
   * Activos de alta susceptibilidad a extravío
   * Activos de alta susceptibilidad a deterioro
   * Activos/Pasivos No contabilizados
   * Otros riesgos



Descripción del Procedimiento	Paso No.
5. Evaluar el Control Interno - Evaluación Inicial. Evaluar Control Interno relacionado con Areas de Mayor Riesgo (NIA 315, p.12, p.13, p.A91), a) Sistema de Contabilidad (NIA 315, P.18) b) Ambiente de Control c) Proceso de Evaluación del Riesgo d) Procedimientos Operativos y de Control (NIA 315, p,18, p,20) e) Unidad de Auditoria Interna (NIA 610; NIA 315, p,23) Si es auditoría recurrente y se toma apoyo en la evalua_ ción del Control Interno del año anterior, confirmar que no hayan habido cambios sustanciales.	**5** (Pag. 65)
6 Determinar el Nivel de Riesgo. Si, para cada Area de Mayor Riesgo, el enfoque de auditoría esta basado en un Riesgo Menos que Alto, determinar el Nivel de Riesgo. (NIA 330, p.7 literal "b", p,A19)	**6** (Pag. 74)
7 Determinar el Nivel de Importancia Relativa Determinar el nivel de Error a aceptar, sin que haga cambiar la opinion de auditoría (NIA 320; NIA 300, p.A2)	**7** (Pag. 83)
1.2: Elaboración del Plan de Auditoría:	
8. Elaborar el Plan de Auditoría Elaborar el Plan de Auditoría incluyendo el Programa General de Auditoría y el Presupuesto de Tiempo. (NIA 300, p,9, p,12)	**8** (Pag. 84)
Si el Riesgo fue evaluado como "Menos que Alto", proceder a la Evaluación Complementaria del Con_ trol Interno, pero si fue evaluado como "Alto", pro_ ceder a Determinar la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas (Paso 23).	



Descripción del Procedimiento	Paso No.

2: EVALUACION COMPLEMENTARIA DEL CONTROL INTERNO

2.1: Comprensión de Procedimientos Operativos y de Control:

9. Para cada Area de Mayor Riesgo, "Comprender" la estructura de Procedimientos Operativos y de Con_ trol relevantes, si auditoría es basada en un "Riesgo menos que Alto". (NIA 315, p,20, p,A91)
   * El Conocimiento de los Procedimientos de Control, se puede adquirir y documentar por los métodos:
     a) De Cuestionario
     b) Narrativo
     c) Flujogramación
     d) Mixto

9 (Pag. 89)

10. Hacer "Prueba de Transacciones".
    Si se considera necesario hacer "Pruebas de Tran_ sacciones" para comprender mejor el Control Interno

10 (Pag. 91)

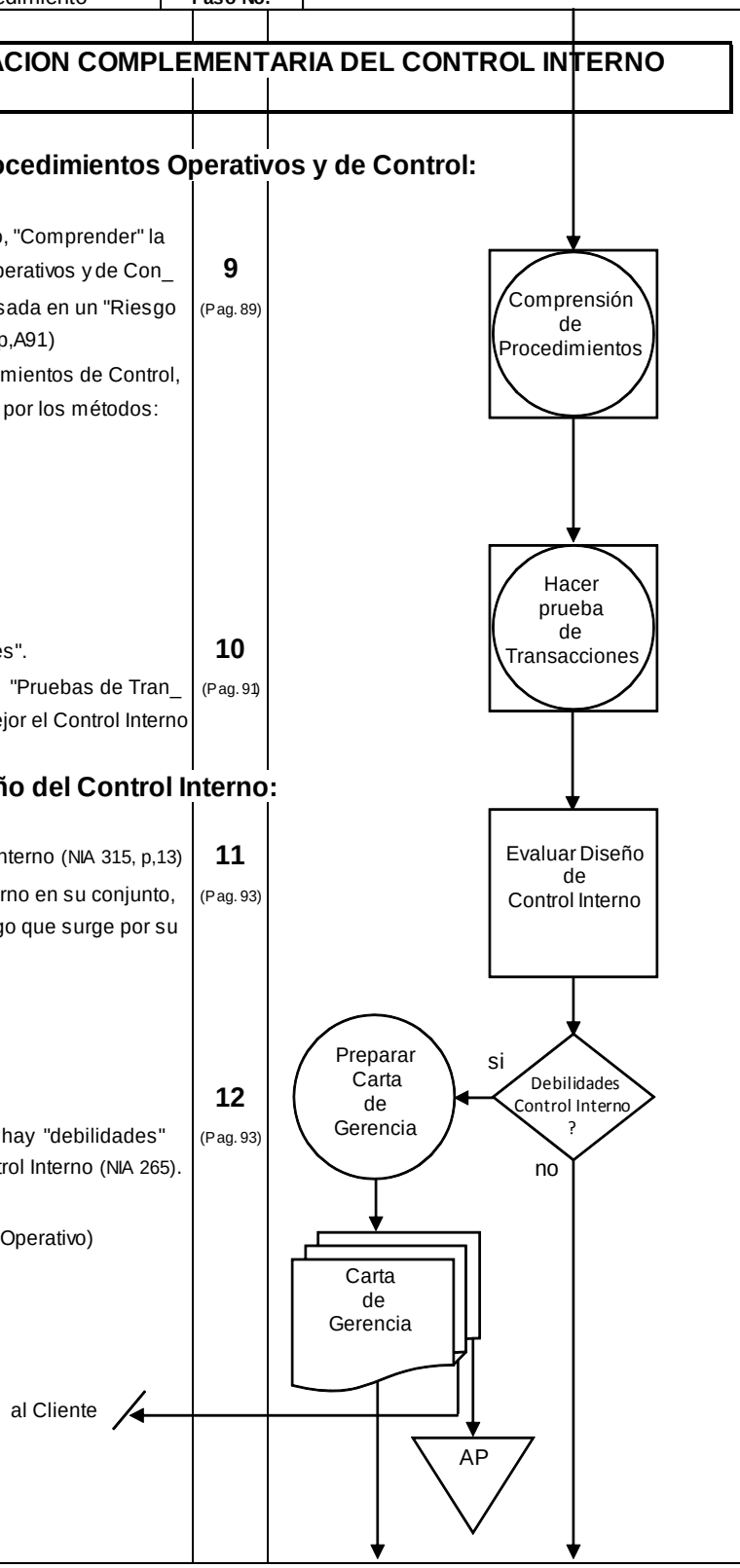
2.2: Evaluación del Diseño del Control Interno:

11. Evaluar el "Diseño" del Control Interno (NIA 315, p,13)
    Evaluar el diseño del Control Interno en su conjunto, para determinar el Nivel de Riesgo que surge por su diseño.

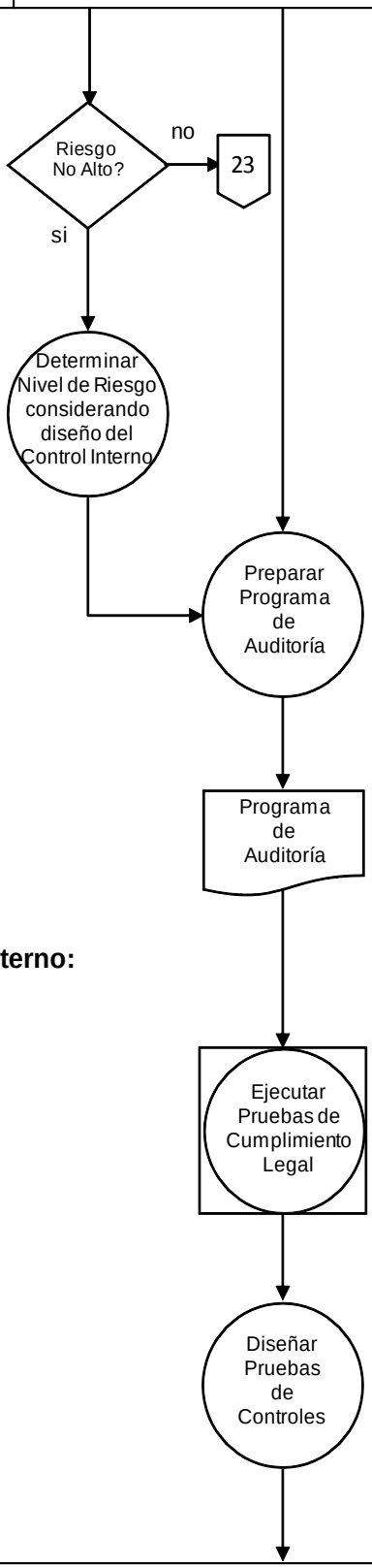
11 (Pag. 93)

12. Preparar Carta de Gerencia,
    Preparar Carta de Gerencia, si hay "debilidades" (ausencias de control) en el Control Interno (NIA 265).
    Original : Cliente (Gerencia)
    Copia : Cliente (Responsable Operativo)
    Copia : Archivo

12 (Pag. 93)



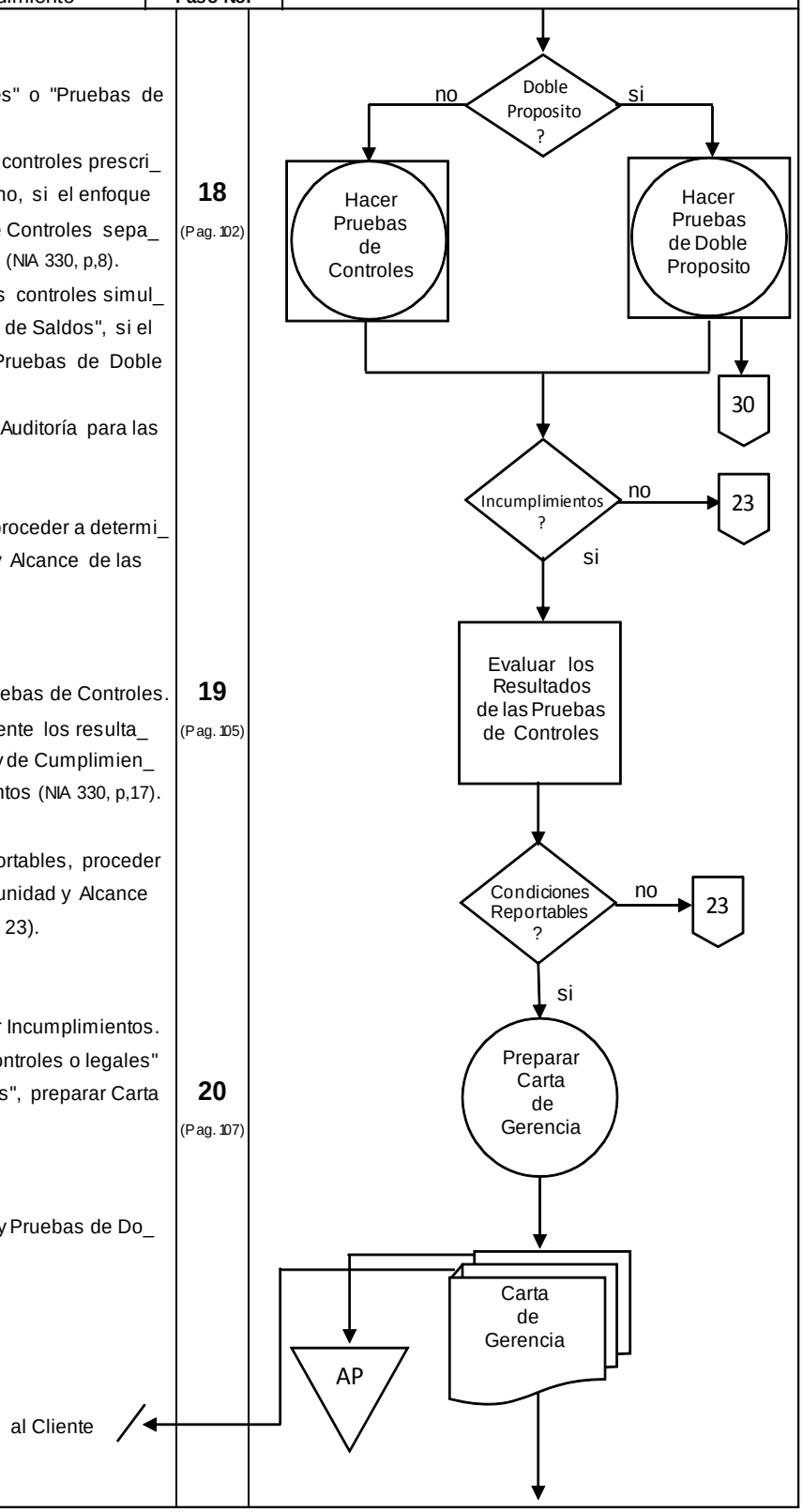
Descripción del Procedimiento	Paso No.
13. Decidir si el Riesgo aún se puede considerar como. "Menos que Alto". Decidir, para cada área de mayor riesgo, si aún se puede considerar el Riesgo como "Menos que Alto" en función del diseño de Control interno, Si Riesgo se evalúa "Alto", proceder a determinar Na_ turaleza, Oportunidad y Alcance de Pruebas Sustantivas	**13** (Pag. 95)
14. Revisar/Determinar el Nivel de Riesgo, para cada Area de Mayor Riesgo. Si, para cada Area de Mayor Riesgo y en función del diseño del Control Interno, el Riesgo aún es conside_ rado "Menos que Alto", determinar el Nivel de Riesgo que dicho "diseño" origina.	**14** (Pag. 95)
15. Preparar "Programa de Auditoría" (preferible pro_ grama a la medida) Preparar "Programa de Auditoría", considerando la evaluacion del control interno y el Nivel de Riesgo determinado (NIA 330, p,6).	**15** (Pag. 96)



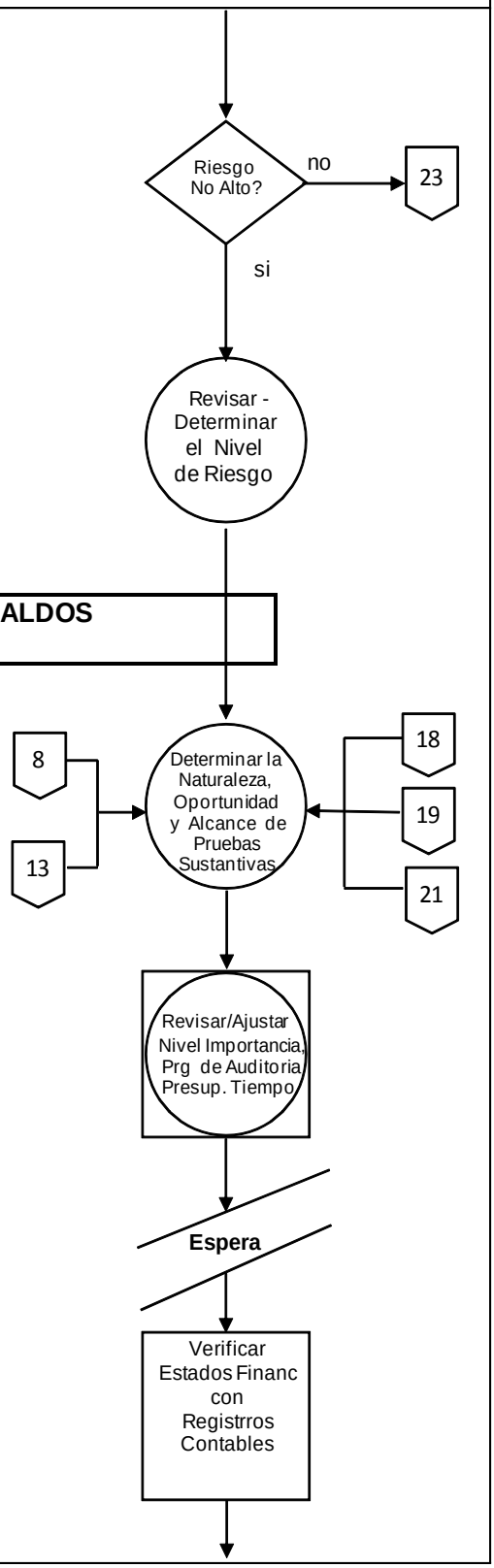
2.3: Evaluación del Cumplimiento del Control Interno:

16. Ejecutar Pruebas de Cumplimiento Legal Examinar el cumplimiento de las leyes aplicables al negocio, en base al "Programa de Revisión de Obligaciones Legales" (ver Apendice B).	**16** (Pag. 101)
17. Diseñar "Pruebas de Controles" Diseñar las "Pruebas de Controles" a ejecutar, definiendo si se ejecutarán "Pruebas de Controles" independientes de las "Pruebas Sustantivas", o conjuntamente como "Pruebas de Doble Propósito.	**17** (Pag. 101)

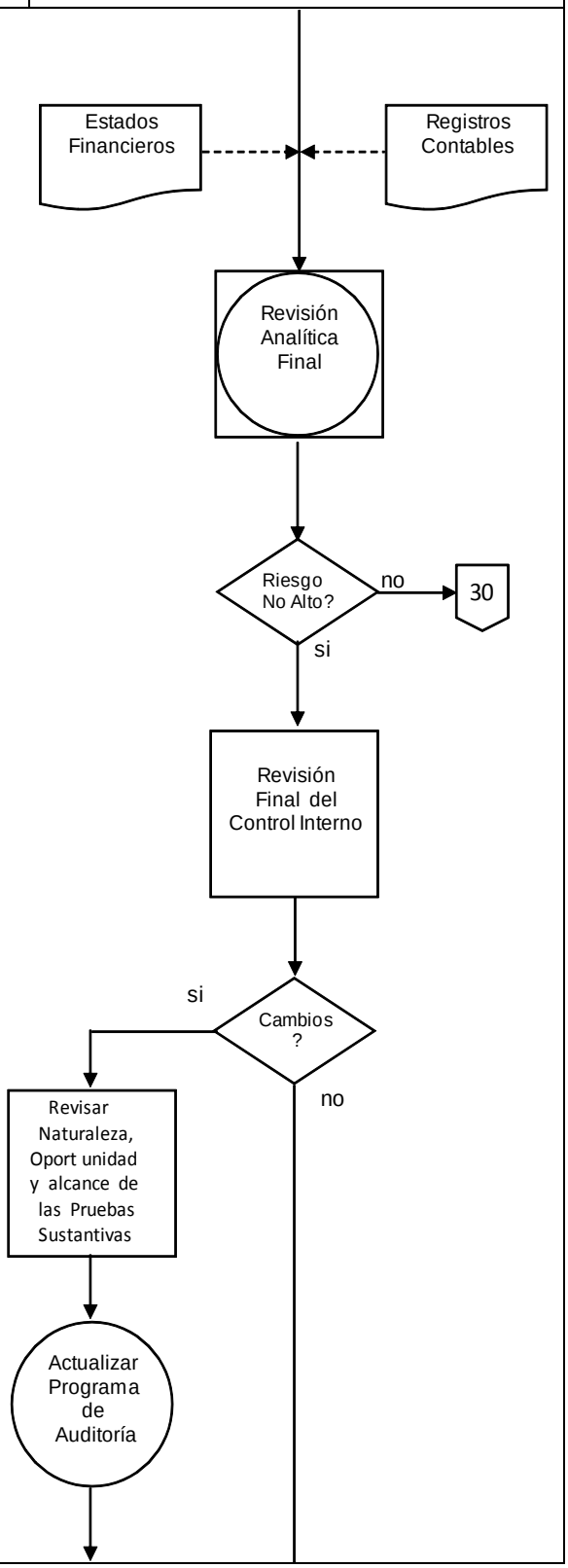
Descripción del Procedimiento	Paso No.
18. Desarrollar "Pruebas de Controles" o "Pruebas de Doble Propósito". * Examinar el cumplimiento de los controles prescri_ tos en el diseño del Control Interno, si el enfoque de auditoría es hacia Pruebas de Controles sepa_ radas de las pruebas sustantivas (NIA 330, p,8). * Examinar el cumplimiento de los controles simul_ táneamente con la "Sustentación de Saldos", si el enfoque de auditoría es hacia "Pruebas de Doble Propósito" (NIA 330, p,A23). Estas generarán un Alcance de Auditoría para las Pruebas Sustantivas (Paso 30). Si no hubieren incumplimientos, proceder a determi_ nar la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas (Paso 23).	**18** (Pag. 102)
19. Evaluar los resultados de las Pruebas de Controles. Evaluar cuantitativa y cualitativamente los resulta_ to de las Pruebas de Controles y de Cumplimien_ to Legal, si hubieren incumplimientos (NIA 330, p,17). Si No hubieren Condiciones Reportables, proceder a determinar la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas (Paso 23).	**19** (Pag. 105)
20. Preparar "Carta de Gerencia" por Incumplimientos. Si de los "incumplimientos de controles o legales" resultan "Condiciones Reportables", preparar Carta de Gerencia (NIA 265). Incluir: a) Incumplimientos de Controles b) Deficiencias Sustantivas, si hay Pruebas de Do_ ble Propósito. c) Incumplimientos Legales	**20** (Pag. 107)



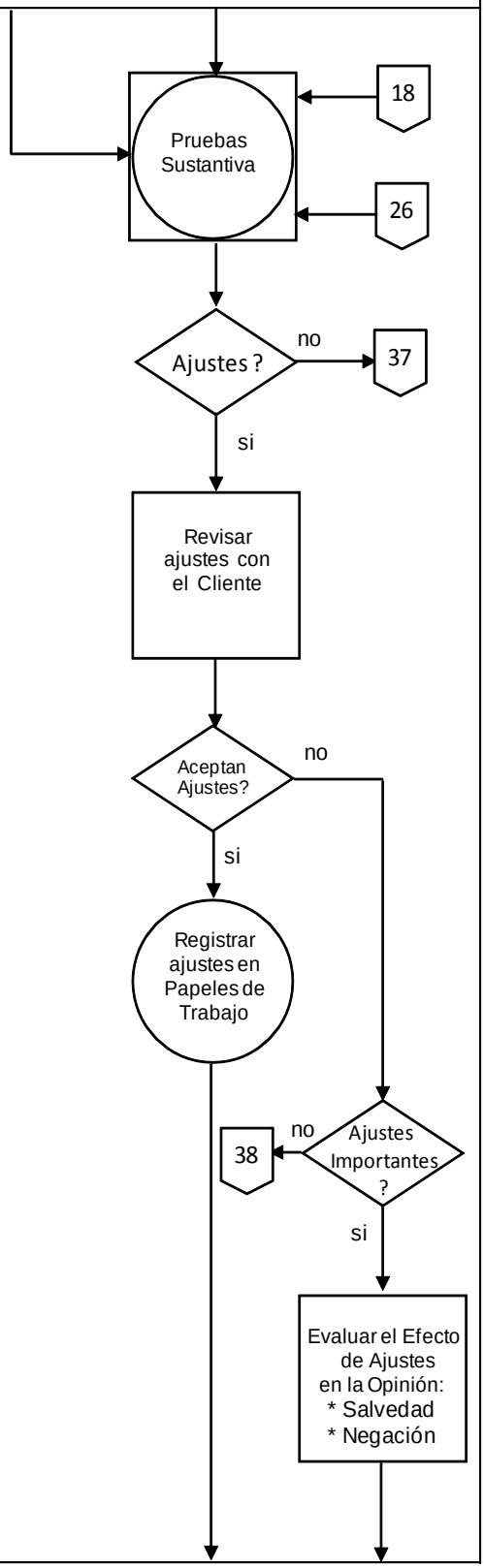
Descripción del Procedimiento	Paso No.
21, Decidir si aún se puede considerar el Riesgo como "Menos que Alto", al considerar el efecto del Nivel de Incumplimiento de controles encontrado. Si el Riesgo se considera "Alto", proceder a deter_ minar la Naturaleza, Oportunidad y alcance de las Pruebas Sustantivas (Paso 23),	**21** (Pag. 108)
22. Revisar/Determinar el Nivel de Riesgo, Revisar el Riesgo aún considerado "Menos que Alto" después de conocer el Nivel de Incumplimiento en las Pruebas de Controles; y determinar el nuevo Nivel de Riesgo, si fuese necesario (NIA 315, P,31).	**22** (Pag. 108)
3: SUSTENTACION DE SALDOS	
23. Determinar la "Naturaleza", "Oportunidad" y "Alcan_ ce" de las "Pruebas Sustantivas", en función del Nivel de Riesgo determinado.	**23** (Pag.113)
24. Revisar y ajustar, si procede: a) Niveles de Importancia Relativa. b) Programa de Auditoría (NIA 300, p,10, p,12 literal "c"). (NIA 300, p,10, p,12 literal "c"). c) Presupuesto de Tiempo.	**24** (Pag.116)
Espera por el Cierre Contable	
25. Verificar las cifras en los Estados Financieros de cierre del ejercicio, con los registros contables.	**25** (Pag.116)



Descripción del Procedimiento	Paso No.
26. Hacer Revisión Analítica final. Hacer Revisión Analítica final de los estados finan_ cieros, para verificar si se mantienen los resultados de la revisión analítica inicial que sirvió como referencia para establecer los Niveles de Importan_ cia, Areas de Mayor Riesgo, Programa de Auditoria y Otros Aspectos. Si el enfoque es sobre "Riesgo Alto", proceder a las Pruebas Sustantivas (Paso 30).	**26** (Pag.117)
27. Hacer una Revisión Final del Control Interno, si fue_. se necesario. Si el enfoque de auditoría es sobre un Riesgo Me_ nos que Alto, y a juicio del auditor es necesario, hacer una Revisión Final del Control Interno, para verificar que no hayan habido cambios sustanciales que hagan variar el Nivel de Riesgo. (Si el enfoque es sobre "Riesgo Alto", no procede esta Revisión Final)	**27** (Pag.117)
28. Revisar Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas (NIA 300, p,A13). Si han habido cambios sustanciales en el Control Interno, revisar el efecto en la Naturaleza, Oportuni_ dad y Alcance de las Pruebas Sustantivas. (NIA 300, p,A13; NIA 315, p.31)	**28** (Pag.118)
29. Actualizar el Programa de Auditoría. En función a los cambios que la Naturaleza, la Oportunidad y el Alcance requieran, actualizar el Programa de Auditoría. (NIA 300, p,A13; NIA 315, p.31)	**29** (Pag.118)



Descripción del Procedimiento	Paso No.
30. Ejecutar Pruebas Sustantivas: (NIA 330, p,6, p,18) Adicionar Alcance Sustantivo obtenido en Pruebas de Doble Propósito (Paso 18)	**30** (Pag.118)
31. Revisar Ajustes con el Cliente. Si en las Pruebas Sustantivas resultan "ajustes", revisarlos en conjunto con el departamento de con_ tabilidad y/o la gerencia. Si no hay "ajustes", proceder a preparar el Informe de Auditoría (Paso 37).	**31** (Pag.187)
32. Registrar los ajustes en Papeles de Trabajo. Registrar los ajustes en Estados Financieros en los Papeles de Trabajo de Auditoría, si han sido acepta_ dos por el Cliente.	**32** (Pag.187)
33. Evaluar Importancia de Ajustes No Aceptados por el Cliente. Si hay ajustes no aceptados por el Cliente, evaluar y decidir si tienen la importancia suficiente para afectar la Opinión de Auditoría.	**33** (Pag.188)
34. Evaluar efecto de Ajustes No Aceptados por Cliente. Si los ajustes no son aceptados y son de importan_ cia relativa, considerar su efecto en la Opinión, se_ gún lo requerido por las Normas de Auditoría al res_ pecto, para definir el efecto en la "opinión de audi_ toría".	**34** (Pag.189)



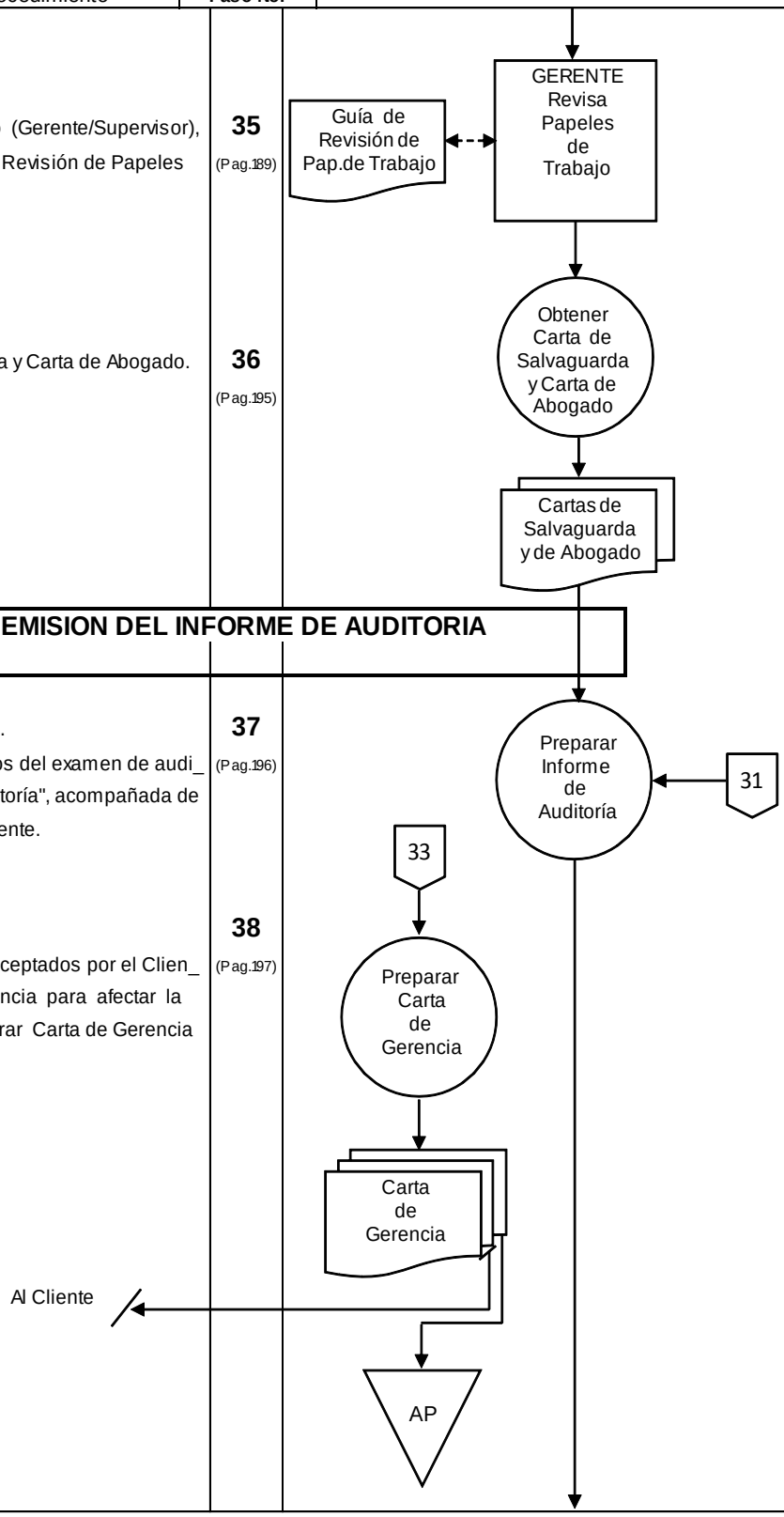
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Fecha :

4. EMISION INFORME AUDITORIA

Hecho por:

Descripción del Procedimiento	Paso No.
35. Revisar Papeles de Trabajo (Gerente/Supervisor), haciendo uso de la "Guía de Revisión de Papeles de Trabajo",	**35** (Pag.189)
36. Obtener Carta de Salvaguarda y Carta de Abogado.	**36** (Pag.195)
4: EMISION DEL INFORME DE AUDITORIA	
37. Preparar Informe de Auditoría. De acuerdo con los resultados del examen de audi_ toría, emitir la "opinión de auditoría", acompañada de los estados financieros del cliente.	**37** (Pag.196)
38. Preparar Carta de Gerencia. Si hay Ajustes que no fueron aceptados por el Clien_ te, y que no tienen la importancia para afectar la la Opinión de Auditoría, preparar Carta de Gerencia por tales ajustes (NIA 265).	**38** (Pag.197)



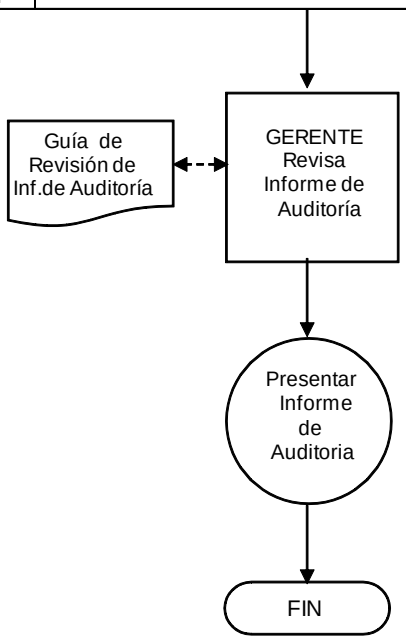
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Fecha :

4. EMISION INFORME AUDITORIA

Hecho por:

Descripción del Procedimiento	Paso No.
39. Revisar (Gerente) Informe de Auditoría, haciendo uso de la "Guía de Revisión del Informe de Auditoría"	**39** (Pag.197)
40. Presentar Informe de Auditoría al cliente. Informe es presentado al cliente, y en la Junta General de Accionistas, el auditor lee el informe. El artículo 223 del Código de Comercio de El Salvador establece que la Junta General Ordinaria conocerá el Informe del Auditor Externo.	**40** (Pag.198)



III.

PLANEACION

El punto de partida del trabajo de auditoría es el "nombramiento de auditor" que el cliente hace, labor que en una sociedad anónima le corresponde a la Junta General Ordinaria de Accionistas. Este nombramiento es hecho en base a una Oferta de Servicios de Auditoría en la que se describe el servicio de auditoría a prestar. Este servicio descrito es el compromiso que el auditor adquiere con el cliente.

Aunque algunos pasos pueden ser ejecutados simultáneamente o intercambiarse, el orden aquí considerado para el proceso de la auditoría de estados financieros es adoptado como punto de referencia para efectos de estudio de dicho proceso. Asimismo, **en general se incluyen ejemplos**, lo que significa que pueden considerarse otros casos, modelos, diseños, procedimientos, riesgos, pruebas y situaciones en una auditoría.

3.1 Conocimiento de la Empresa

La NIA 315 en el párrafo 11, detalla aspectos sobre los cuales el auditor deberá obtener un entendimiento. Se recomienda revisar el contenido del párrafo 11 antes citado.

3.1.1 Obtener Información

Paso 1:
Obtener Información

El conocimiento de la empresa que va a ser auditada permite una mejor auditoria. La auditoría ya no es revisar únicamente datos numéricos fríos, sino se debe tomar conocimiento y comprensión de la actividad económica de la empresa, su filosofía empresarial, su ambiente empresarial, su estructura organizativa, sus políticas y procedimientos operativos, sus políticas y procedimientos de control, el volumen de sus operaciones y toda información que nos permita conocer la empresa lo suficiente para una adecuada auditoría.

Información escrita
Desde el momento de ofertar los servicios de auditoría se comienza a conocer la empresa y sus operaciones con el objetivo de estimar el tiempo que requerirá el servicio de auditoría y los honorarios a facturar. En dicho momento se busca un conocimiento de la empresa suficiente para la objetiva estimación de honorarios y, aunque es un conocimiento en cierta forma limitado, es un avance para la Planeación de la Auditoría.

Como primer paso de la auditoría, el auditor solicita la información necesaria para obtener un suficiente conocimiento de la empresa. Esta información puede ser obtenida mediante la lectura de documentos existentes o de forma verbal mediante entrevistas con el personal y haciendo las narraciones correspondientes.

La información que le será de utilidad al auditor para el conocimiento de la empresa, incluye:

1. Escritura Pública de Constitución de la Sociedad
2. Organigrama de la Empresa, con los nombres de los principales ejecutivos y jefaturas
3. Informe de Auditoría de los dos últimos años
4. Estados Financieros de los dos últimos dos años
5. Catálogo de Cuentas Contables con su Manual de Aplicación de Cuentas
6. Descripción del Proceso Contable
7. Manuales de Funciones y Procedimientos
8. Principales Políticas Operativas, incluyendo Políticas Contables
9. Actividad Económica Principal (Industria, Comercio, Agricultura, Servicio)
10. Tipos de inventarios (Medicinas, Computadoras, Aves, Tornillos, etc.)
11. Volumen de Operaciones de la Empresa
    a) Cantidad de remesas al mes
    b) Cantidad de cheques al mes
    c) Cantidad de clientes y lista de los principales
    d) Cantidad de líneas de inventario y bienes
    e) Cantidad de bienes del Activo Fijo
    f) Cantidad de proveedores y lista de los principales
    g) Cantidad de empleados
12. Modelo de fórmulas utilizadas y Reportes Financieros
13. Contratos de Arrendamientos del último año o vigentes
14. Actas de Juntas de Accionistas y Juntas Directivas de los dos últimos años
15. Cuadro de Depreciaciones del ejercicio anterior
16. Inventario de Productos, con nombres de productos, cantidades y valores
17. Lista de Precios de Venta y Catálogo de Productos
18. Lista de oficinas, salas de venta y plantas de producción, con direcciones
19. Organización de Auditoría Interna
20. Reglamento Interno de Trabajo, Contrato de Trabajo
21. Leyes aplicables a la empresa

Parte de la información está contenida en documentos, por lo que el auditor debe leer la documentación recibida del cliente para obtener la información sin requerir innecesariamente de entrevistas con personal de la empresa. Esta lectura le permite adquirir conocimiento de la empresa; su actividad económica, su estructura organizativa, sus productos, la cantidad de empleados, sus procesos productivos y de costeo y otros aspectos. Esto se encuentra en la Escritura Pública de Constitución, el Organigrama, los Estados Financieros, los Manuales de Funciones y Procedimientos, Listas de Precios de Venta de Productos, Listas de Inventarios y los demás documentos arriba detallados.

Ayuda también al conocimiento de la empresa, la lectura de documentos relacionado, como los siguientes: a) Ley de Creación para el caso de instituciones gubernamentales, y b) Estadísticas sobre la Industria, Comercio o Servicio en el que opera la empresa

Escritura Pública de Constitución:
La escritura pública de constitución incluye en su contenido: la finalidad de la sociedad, el régimen de administración, las facultades y limitaciones de la administración, el o los libros de actas que deben llevarse, vigencia de la sociedad, derechos y obligaciones de los accionistas. Esta información permite al auditor formarse ya una idea de lo que es la empresa.

Organigrama:
El organigrama informa sobre estructura organizativa de la empresa, incluyendo los puestos ejecutivos y principales jefaturas para cada área de operaciones, con sus interrelaciones jerárquicas. Esto permite ampliar un poco más el conocimiento de lo que es la empresa, principalmente si el organigrama refleja la realidad de la empresa. Si el organigrama no refleja la realidad, debe indagarse sobre los cambios procedentes y anotarlos.

Informes de Auditoría:
Los informes de auditoría permiten conocer la opinión independiente sobre los últimos estados financieros de la empresa, y cualquier salvedad o énfasis que dicha opinión incluya. Si hubiera existido algún problema especial en los estados financieros de ejercicios anteriores, la fuente de información ideal es el informe de auditoría. Conociendo dichos problemas, el auditor puede anticipar procedimientos de auditoría específicos si dichos problemas se repitieran o si aún hubiese efectos de un problema pasado.

Estados Financieros:
El estudio de los estados financieros, permite al auditor conocer en forma detallada la composición de cuentas, si no estuvieran con mucho detalle en el informe de auditoría. Por ejemplo, el detalle de subcuentas de gastos permite el análisis comparativo para conocer y evaluar las variaciones existentes y tomar apoyo para el establecimiento de procedimientos de auditoría específicos para variaciones no esperadas o variaciones esperadas que no existen. Al recibir los estados financieros, se verifican los saldos de reapertura en los registros contables.

Catálogo de Cuentas Contables y su Manual de Aplicación de Cuentas:
El Catálogo de Cuentas Contables informa la clasificación contable financiera que ha adoptado la empresa para sus operaciones y el manejo documental de tales operaciones en los reportes. Esta herramienta es de uso continuo para el auditor en la labor de revisión de las transacciones y saldos contables.

El Manual de Aplicación del Catálogo de Cuentas Contables, orienta sobre el uso de las cuentas contables, dice cuando se cargan y cuando se abonan, por lo que la revisión de documentos contables se facilita y es más completa al conocer dicho Manual. Asimismo, informa sobre los registros contables que lleva la empresa, los comprobantes contables

que utiliza y, aunque a veces en forma general, describe el proceso contable de las transacciones.

Descripción del Proceso Contable:
Cuando el Sistema Contable describe el proceso contable en forma muy general, el auditor puede describirlo o complementarlo por medio de entrevistas con el personal involucrado, ya que generalmente no es un proceso largo. La descripción detallada de este proceso ayuda a conocer las fuentes de información de las que puede tomarse apoyo y además ayuda a evaluar los riesgos involucrados en la generación contable de los saldos.

Idealmente el proceso contable debe informar sobre:

a) Los comprobantes contables que intervienen en el proceso
b) Los registros contables en que se asientan los comprobantes
c) Los reportes contable-financieros que se emiten de los registros contables
d) Las firmas y otras funciones relacionadas con el cumplimiento de los procedimientos
d) Los archivos que se generan con los comprobantes y reportes contables y el lugar de destino final
e) Los registros y/o archivos contables complementarios, como inventarios, cuentas por cobrar, activo fijo, conciliaciones bancarias, retaceos, etc..

Este conocimiento permite al auditor identificar y señalar el comprobante y/o el registro que se examinará, y asimismo saber donde obtener los archivos o registros, cuando prepara programas de auditoría a la medida. También, ante errores el auditor podría con mayor facilidad encontrar el punto de error, si conoce el proceso por el cual pasa cada transacción.

Manuales de Funciones y Procedimientos:
Una fuente de información para conocer la empresa, son los manuales de funciones y procedimientos sobre las diferentes áreas operativas de la empresa. Un manual informa sobre las Actividades o Funciones a desarrollar para la ejecución de un Proceso Operativo, y también sobre los Puestos que ejecutan cada una de las actividades, es decir las funciones asignadas a cada puesto de trabajo. También informa sobre las diferentes Fórmulas y/o Reportes que intervienen en el proceso operativo, y asimismo, informa sobre los Procedimientos a Ejecutar sobre la formula y el archivo de destino de cada una de las fórmulas y reportes. Esto permite al auditor conocer anticipadamente que "Huella Documental" existe para aplicar sus procedimientos de auditoría, donde están los diferentes archivos, quien revisa, quien autoriza y qué datos incluye cada documento.

Principales Políticas Operativas y Contables:
También, el conocer las políticas operativas de la empresa puede ayudar a detectar posibles errores, por ejemplo, si el auditor conoce que la política de créditos a clientes es 30 días, y al desarrollar la revisión analítica obtiene una cantidad de días de venta en cuentas por cobrar muy superior a los 30 días, podría ser indicativo de mora en cuentas por cobrar o peor aún, la existencia de cuentas incobrables.

De igual manera, conocer las políticas contables puede ayudar a detectar posibles errores de registro o de presentación, por ejemplo, si el auditor sabe que la política es valuar los inventarios por el método de valuación PEPS, al revisar el Registro de Control de Inventarios estará en condiciones de identificar el error existente al haberse aplicado otro método diferente del PEPS.

Actividad Económica Principal:
Esta información generalmente se obtiene mediante consultas verbales, revisión de facturas de venta, listados de inventarios y observación de despachos de bodega. Se busca confirmar la información que proporciona la escritura pública de constitución. Algunas veces la actividad principal que describe la escritura pública de constitución se ha cambiado por otra. Esto se puede conocer inicialmente mediante consultas sobre la actividad económica principal.

Tipos de Inventarios:
Es importante conocer los inventarios que serán examinados. No es lo mismo examinar un inventarios de aves que uno de computadoras o ganado vacuno o plantas de café o medicinas o tornillos. Conocer el tipo de inventarios permite también anticipar procedimientos propios de ciertos productos como:

a) Examinar fechas de vencimiento en medicinas o material fotográfico
b) Definir el sistema de conteo para ganado vacuno
c) Definir el sistema de conteo o medición de arroz en granza

La cantidad de bienes en inventarios o líneas, ayuda a estimar tiempo de trabajo. No es lo mismo examinar un inventario de 50 variedades de producto que uno con 3000.

Volumen de Operaciones de la Empresa:
Toda la información relacionada con el volumen de operaciones ayuda al auditor a conocer la magnitud de la empresa a auditar y de las pruebas de auditoría a ejecutar. Por ejemplo, al conocer la cantidad de cheques emitidos por la empresa el auditor puede estimar la magnitud de lo que sería una “prueba de egresos”. Igualmente, conociendo la cantidad de clientes o proveedores el auditor puede estimar la magnitud de lo que sería el procedimiento de “confirmación de saldos”.

También, el volumen de operaciones de la empresa ayuda a anticipar una estimación del tiempo y costo requerido para la auditoría, ya que no es lo mismo un universo de cheques a examinar de 900 que uno de 5000; y, examinar una planilla de una planta industrial con 900 empleados requiere más horas-hombre que una planilla de 30 empleados.

Modelo de Fórmulas utilizadas y Reportes Financieros:
El conocimiento de las fórmulas y reportes financieros, también ayudan al auditor en su programa de auditoría. Es más efectivo que el programa especifique el archivo de fórmulas y/o reportes financieros que deben solicitarse y además, qué es lo que se examinará en ellos. Esto requiere un conocimiento de las fórmulas y los reportes financieros involucrados.

Contratos de Arrendamientos:
Los gastos por arrendamiento tienen relación directa con los contratos de arrendamiento, por lo que conocer los contratos y sus cláusulas contractuales ayuda al auditor a sustentar el saldo de gastos relacionado. Estos documentos ayudan al conocimiento de la empresa pero principalmente ayudan a la sustentación de los gastos del año corriente y de los años siguientes si el contrato se renueva.

Actas de Juntas de Accionistas y Juntas Directivas:
Permiten al auditor conocer acuerdos que pudieran tener relación con asientos contables o saldos de cuentas, por lo que es conveniente conocer desde el principio de la auditoría los acuerdos contenidos en las actas, tanto de Juntas de Accionistas como de Juntas Directivas. Por ejemplo, un acuerdo de pago de dividendos o autorización para los administradores para vender o comprar bienes.

Cuadros de Depreciaciones de Activo Fijo:
Este documento permite conocer la cantidad y tipo de bienes de la empresa. Permite también visualizar los bienes más representativos del activo fijo, lo cual también amplía el conocimiento que se tiene de la empresa. En forma similar a los contratos de arrendamiento, los cuadros de depreciación ayudan a sustentar el gasto por depreciaciones del año corriente, al obtener el cuadro de depreciación del año corriente.

También el cuadro de depreciaciones, permite conocer la cantidad de bienes en activo fijo, lo cual es de mucha utilidad en un inventario de bienes.

Lista de Precios de Venta y Catálogo de Productos:
Conocer los productos que vende la empresa y sus precios de venta, facilitarían una Prueba de Facturación que incluya la verificación de precios de venta. También, ayudará en la sustentación de saldos si se decide y es factible aplicar cálculos globales de ventas.

Lista de oficinas, salas de ventas y plantas de producción:
En forma similar al conocimiento del volumen de operaciones y sus efectos en la auditoría, el conocer las diferentes oficinas, salas de venta y plantas de producción de la empresa, permitirá al auditor programar mejor los procedimientos de auditoría, ya que una empresa con establecimientos en diferentes lugares, requerirá más horas-hombre que una empresa con un solo establecimiento.

Organización de Auditoría Interna:
La auditoría interna es parte del Control Interno y a la vez puede tener responsabilidad sobre el mismo, por lo que es importante saber si la empresa cuenta con Auditoría Interna, como está organizada dicha unidad y como opera la unidad. Esto permitirá anticipar el apoyo que el auditor pueda tomar de esta unidad, si se considera satisfactoria su organización. Para esto es necesario que posteriormente el auditor independiente haga una evaluación más completa de la unidad, para determinar si es posible tomar apoyo.

Al respecto, se recomienda revisar la "NIA 610 Uso del Trabajo de Auditores Internos".

Reglamento Interno de Trabajo y Contrato de Trabajo:

Conocer este documento permite anticipar posibles pasivos y además atributos a examinar en una Prueba de Planillas.

Leyes Especiales aplicables a la Empresa:
Conocer las leyes especiales aplicables a la empresa, permite anticipar la revisión del cumplimiento de disposiciones legales, principalmente cuando son disposiciones no muy conocidas por ser leyes especiales aplicables a empresas específicas; por ejemplo:

a) Imprenta : Ley de Imprenta, Ley del Libro, Ley de la Propiedad Intelectual
b) Empresa Bancaria : Ley de Bancos, Ley de Integración Monetaria.
c) Cooperativa : Estatutos, Ley del Insafocoop, Ley de Fedecaces
d) Aseguradora : Regulaciones legales aplicables a esa actividad
e) Universidad : Ley de Educación Superior

Al respecto, se recomienda revisar la "NIA 250 Consideración de Leyes y Regulaciones en una auditoría de estados financieros".

Leyes de Creación:
En forma similar a un Manual de Funciones y Procedimientos, una Ley de Creación de un ente jurídico que nace por este medio, incluye algunas veces instrucciones específicas para la ejecución de algunas actividades, o la asignación de funciones para cargos específicos, o el uso de fórmulas específicas para actividades específicas; por lo que la lectura de una Ley de Creación ayuda enormemente al conocimiento de la empresa de carácter gubernamental.

Información sobre la Industria, Comercio o Servicio en el que opera la empresa:
Esto es investigar sobre aspectos propios que la industria, Comercio o Servicio en que opera la empresa, tales como niveles de rentabilidad, fuentes de materia prima, mercados específicos, mercados de temporada, como la industria pirotécnica o la del juguete.

Las industrias pirotécnica y del juguete, generalmente fabrican sus productos en cierta época del año y sus ventas son mayormente en otra época del año. Esto implica mayor necesidad de capital de trabajo, lo que puede implicar a la vez ciertos niveles de endeudamiento y la necesidad de una mayor atención a los Gastos Financieros por intereses. Asimismo, la "oportunidad" de los procedimientos de auditoría deberá ser en la época de mayor producción para el área de Costo de Producción y en la época de mayor venta para el área de Ventas.

En forma similar, en una empresa dedicada al engorde de aves, el concentrado para las aves puede ser comprado o puede ser fabricado con una posible reducción en costos. Sus ventas también podrían desarrollarse mayormente en alguna época específica, como la navidad, aunque sus costos de producción sean durante todo el año.

Asimismo, una agroindustria, la compra de materias primas puede estar bastante limitada a la época de cultivo agrícola de los productos que constituyen su materia prima. Por ejemplo el arroz, el tomate y otros; y su producción agroindustrial también limitada a esas épocas de compra, aunque la venta pudiera extenderse a todo el año.

Muchas actividades económicas tienen sus propias peculiaridades, que al conocerlas permiten una auditoría más eficiente y eficaz, tanto para el cliente como para el auditor.

Entrevistas con Personal de la Empresa

Cuando la documentación obtenida y estudiada no proporciona toda la información que se necesita, se tiene como alternativa el procedimiento de Entrevistas con Personal Idóneo, en las que se hacen las preguntas relacionadas con aquellos aspectos que se necesiten ampliar. Este procedimiento proporciona la información pero podría ser un poco más lenta por depender de la disponibilidad del personal de la empresa; esto en cierta forma incrementa los costos del servicio de auditoría, por lo que sería más económico obtener toda la información posible a través de Manuales y cualesquiera otros documentos, y apoyarse en entrevistas para la menor cantidad posible de información. Sin embargo cuando inevitablemente deben desarrollarse entrevistas con personal del cliente, el tiempo de espera de las entrevistas puede destinarse a desarrollar otros procedimientos de auditoría, para no incrementar el costo de una entrevista de recolección de información.

También, cuando la organización funcional o real es diferente a la teórica planteada en los manuales, es necesaria esta alternativa de Entrevistas con el Personal del Cliente para definir los procedimientos, funciones, fórmulas y archivos que realmente existen. Asimismo, ante empresas que no cuentan con Manuales de Funciones y Procedimientos, se hace más importante este procedimiento de auditoría, ya que se depende de lo que se obtenga de información a través de las entrevistas.

La información obtenida en entrevistas, puede ser información general o detallada, según la importancia del área que se estudia, del tiempo programado para esa área, de la experiencia del auditor, de la fluidez verbal de quien proporciona la información y de su disponibilidad de tiempo.

Para casos en que la empresa no tiene manuales de funciones y procedimientos, es conveniente tener ya diseñados cuestionarios específicos para la información que se busque, principalmente cuando se pretende obtener únicamente información general sin mucho detalle. Esto ayuda a ahorrar tiempo en la obtención de información, tanto para el auditor como para el personal de la empresa.

3.1.2 Revisión Analítica

Paso 2:
Revisión Analítica Inicial, de los Estados Financieros e información relacionada.

La NIA 300 en el párrafo A2 1/,dice:

> *"A2)…la planeación incluye la necesidad de considerar, antes de la identificación y evaluación del auditor de los riesgos de errores materiales, asuntos como:*

- *Los procedimientos analíticos que deben aplicarse como procedimientos de evaluación del riesgo."*

También, la NIA 315 en el párrafo 6, literal "b" 2/, dice:

"6) Los procedimientos de evaluación del riesgo deberán incluir lo siguiente:
b- Procedimientos analíticos"

Qué es la Revisión Analítica

Es la **revisión basada es el análisis de información financiera** y/o estadística, y de las relaciones existentes entre si, con el propósito de confirmar la **consistencia que se espera** en el comportamiento de dicha información y/o las relaciones existentes entre la misma; o conocer las **inconsistencias no esperadas** que existen, para buscar las aclaraciones necesarias o programar otros procedimientos de auditoría sustantivos.

El comportamiento de la información financiera y/o estadística es relativamente estable en el tiempo, debido a que las políticas empresariales también son relativamente estables. Los resultados financieros tenderán a ser consistentes en el tiempo, al no haber circunstancias especiales que los hagan cambiar.

Por ejemplo, si una empresa adopta la política de operar con un margen de utilidad bruta del 40% sobre ventas, ante condiciones normales, cada mes y cada año se encontrará un Estado de Resultados que reflejará globalmente ese 40% de Utilidad Bruta sobre Ventas.

Igualmente, si esta empresa adopta como política pagar Comisiones sobre Ventas del 10%, el "gasto por comisiones" guardará esta relación con el volúmen de ventas, pudiendo siempre esperarse esa relación: el "gasto de comisiones" representará el 10% de las ventas.

Si los resultados son diferentes a lo que se espera, se tienen entonces "variaciones" que deberán ser investigadas. Algunas variaciones pueden tener efectos significativos para los estados financieros. Por ejemplo, si la política de créditos de una empresa es de 30 días plazo, el saldo de las Cuentas por Cobrar a Clientes debería corresponder a no más de 30 días-ventas; lo contrario pudiera ser indicio de que la empresa tiene problemas de mora, lo que requerirá procedimientos de auditoría específicos que detecten el posible costo no reconocido de cuentas incobrables.

Cualquier variación importante deberá ser aclarada, inicialmente por medio de indagaciones verbales y posteriormente por medio de otras pruebas sustantivas, principalmente ante respuestas verbales que no satisfagan el juicio del auditor y, él considere que hay riesgo de que existan asuntos que pudieran tener un efecto significativo en su examen de auditoría. Sin embargo, aún cuando hallan explicaciones para las variaciones, que parecieran satisfactorias, siempre es recomendable obtener otras evidencias sustantivas.

En general, la obtención de evidencia adicional que explique las variaciones, dependerá también de:

a) El objetivo de la Revisión Analítica
b) El nivel de Conocimiento de la Empresa
c) El nivel de confianza en el Control Interno relacionado
d) El nivel de importancia de la cuenta, evento, o razón financiera involucrada
e) El juicio del auditor aplicado conjuntamente con todo lo anterior

Una variación puede deberse a cambios en las condiciones de la actividad lucrativa de la empresa o a operaciones contables erróneas. La probabilidad de que existan operaciones contables erróneas es parte del riesgo de auditoría, por lo que es más prudente que el auditor investigue las variaciones hasta identificar los errores y sus alternativas de solución, o si fuesen cambios en las condiciones de la actividad lucrativa, también identificarlos y comprenderlos para sustentación de los saldos involucrados.

La revisión analítica puede desarrollarse desde simples comparaciones de datos financieros, como por ejemplo la **comparación de gastos por mes**, hasta el análisis de razones financieras de cierta complejidad. Esto depende de la amplitud que el auditor dé al "conocimiento de la empresa" por medio de la revisión analítica, y de la confianza que le dé a la Revisión Analítica como pruebas sustantivas.

Momentos de la Revisión Analítica

La Revisión Analítica es útil en cualquier etapa de la auditoría pero pueden adoptarse tres momentos específicos para la revisión analítica:

a) Revisión Analítica Inicial, para Conocimiento de la Empresa.

La planeación eficiente requiere de un adecuado conocimiento de la empresa. Este conocimiento incluye, entre otros aspectos, el financiero, por ello es conveniente la revisión analítica como parte de la planeación de la auditoría.

Hacer una revisión analítica inicial de la empresa permite conocer: la representatividad porcentual de cada cuenta del balance y del estado de resultado, la edad de sus cuentas por cobrar, la rotación de sus cuentas por cobrar, la rotación de sus inventarios, el porcentaje de utilidad bruta sobre ventas y otros datos.

Al conocer la representatividad porcentual de las cuentas del balance y del estado de resultados, el auditor puede programar mayores procedimientos de auditoría para las cuentas más representativas.

Igualmente, al conocer la representatividad porcentual de las diferentes subcuentas de gastos, también le permite al auditor programar mayores procedimientos de auditoría para las subcuentas de gastos más representativas.

También, mediante la comparación de Razones Financieras de dos o más años, el auditor puede detectar situaciones que requerirán su atención en la auditoría. Por ejemplo, una disminución en la Rotación de Cuentas por Cobrar de la empresa, podría ser indicativo de un incremento en la Mora de Cuentas por Cobrar. De igual

forma una disminución en la Rotación de Inventarios podría ser indicativo de una posible obsolescencia de inventarios

La Revisión Analítica Preliminar, es una útil herramienta para el conocimiento de la empresa con propósitos de Planeación de la Auditoría.

b) Revisión Analítica para la Sustentación de Saldos (ver Paso 30)

Para algunas cuentas, el auditor puede lograr "un cierto grado de satisfacción" de su razonabilidad por medio de los Procedimientos de Revisión Analítica. Si el auditor lo considera necesario, puede y generalmente debiera, programar otros procedimientos sustantivos para completar su confianza en la cuenta. Sin embargo, la decisión de aplicar otros procedimientos sustantivos, dependerá en parte de aspectos como la importancia del saldo involucrado y/o del conocimiento que se tiene de la empresa.

En una auditoría recurrente, al haberse satisfecho el auditor en el año anterior de una cuenta de gastos y sus subcuentas, en el presente podría hacer un análisis comparativo de los gastos con los del año anterior, y para los que no presenten variaciones de importancia puede asumir "un cierto grado de satisfacción" y darlos por "sustentados" al menos parcialmente. Para las subcuentas con variaciones importantes, puede aplicar otros procedimientos sustantivos para complementar.

c) Revisión Analítica Final, previa a la emisión del informe de auditoría.

Como un procedimiento de revisión final, previo a la emisión del informe de auditoría, el auditor puede ejecutar procedimientos de revisión analítica con el propósito de "confirmar" que no han habido cambios de importancia en el comportamiento de las cifras financieras.

Si fuese una auditoría recurrente, puede tomarse apoyo en la revisión analítica del año anterior, y podría desarrollarse en el presente año una revisión analítica parcial. Esto dependerá de las condiciones de cada auditoría y del juicio del auditor. Sin embargo, debe tenerse presente que con el apoyo de la informática muchos análisis pueden desarrollarse con facilidad y no requieren de mucha inversión de tiempo.

Procedimientos de Revisión Analítica

Para la Revisión Analítica el auditor cuenta, entre otros, con:

a) Análisis porcentual de los estados financieros
b) Análisis de variaciones de los estados financieros, de dos o más años
c) Análisis de Razones Financieras

Análisis porcentual de los estados financieros

Este análisis consiste en determinar el porcentaje que representa cada rubro o cuenta del balance general, en relación con el total de activos o con el total de pasivos más patrimonio; y cada rubro o cuenta del estado de resultados con el total de Ingresos por Ventas.

Asi, se dice por ejemplo, que los inventarios representan un 28% de los activos totales o que los Gastos de Venta representan el 14% de las Ventas o que el Utilidad Bruta representa el 47% de las Ventas.

Si un rubro o cuenta de los estados financieros es más representativo porcentualmente, posiblemente requiera mayores procedimientos de auditoría o mayor alcance cuantitativo de algún procedimiento; por ejemplo en una empresa comercial los activo de mayor representatividad porcentual podrían ser las Cuentas por Cobrar y/o los Inventarios, y consecuentemente podrían requerir una mayor atención por parte del auditor.

Por el contrario, una cuenta de poca representatividad porcentual, posiblemente no requiera de muchos procedimientos de auditoría o de mucho alcance cuantitativo de auditoría.

Análisis de variaciones de los estados financieros, de dos o más años

Consiste en determinar el valor y el porcentaje de variación que cada rubro, cuenta o subcuenta de los estados financieros ha tenido en relación con el año anterior Asi se dice, por ejemplo, que las Cuentas por Cobrar han aumentado en un 12%, o que los Gastos Financieros han disminuido en un 7% , o que el Utilidad Bruta disminuyó en un 11% .

Esto ayuda al auditor a prestarle mayor atención a las cuentas que presenten mayor variación, si no se conocen razones válidas sobre el origen de dichas variaciones

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.

B a l a n c e G e n e r a l - Análisis Porcentual

al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(Expresado en Dólares Estadounidenses)

	Análisis Porcentual Vertical				Análisis Porc.Horizontal	
	A ñ o 2010		A ñ o 2009		Variac. 2009/2010	
A c t i v o s	Valor	Porcent	Valor	Porcent	Valor	Porcent
Activo Circulante:	465.484,33	34,6%	421.033,68	32,5%	44.450,65	10,6%
Efectivo en Caja y Bancos	57.306,58	4,3%	62.135,88	4,8%	-4.829,30	-7,8%
Cuentas p/Cobrar a Clientes	188.510,63	14,0%	149.984,18	11,6%	38.526,45	25,7%
Otras Cuentas por Cobrar	18.500,00	1,4%	11.000,00	0,8%	7.500,00	68,2%
Inventarios	197.331,39	14,7%	193.918,47	15,0%	3.412,92	1,8%
Gastos Pagados por Anticip	3.835,73	0,3%	3.995,15	0,3%	-159,42	-4,0%
Inversiones	40.000,00	3,0%	40.000,00	3,1%	0,00	0,0%
Bienes Muebles e Inmuebles:	838.945,44	62,4%	874.388,06	67,5%	-35.442,62	-4,1%
Terrenos	300.000,00	22,3%	300.000,00	23,2%	0,00	0,0%
Edificios e Instalaciones	315.738,51	23,5%	305.636,18	23,6%	10.102,33	3,3%
Mobiliario y Equipo de Ofic.	155.378,76	11,6%	143.018,40	11,0%	12.360,36	8,6%
Vehículos	361.972,15	26,9%	338.092,50	26,1%	23.879,65	7,1%
Suman	1.133.089,42		1.086.747,08			
Depreciación Acumulada	-294.143,98	-21,9%	-212.359,02	-16,4%	-81.784,96	38,5%
Total Activos	1.344.429,77	100%	1.295.421,74	100%	49.008,03	3,8%

Pasivo y Patrimonio

Pasivo Circulante:	676.333,66	50,3%	668.893,32	51,6%	7.440,34	1,1%
Proveedores Comerciales	355.839,68	26,5%	339.099,18	26,2%	16.740,50	4,9%
Gastos Acum.p/Pagar	129.938,00	9,7%	142.973,85	11,0%	-13.035,85	-9,1%
Provisión p/Oblig.Laborales	44.782,18	3,3%	33.701,09	2,6%	11.081,09	32,9%
Otras Cuentas p/Pagar	145.773,80	10,8%	153.119,20	11,8%	-7.345,40	-4,8%
Patrimonio:	668.096,11	49,7%	626.528,42	48,4%	41.567,69	6,6%
Capital Social	450.000,00	33,5%	450.000,00	34,7%	0,00	0,0%
Utilidades por Distribuir	175.964,20	13,1%	140.650,24	10,9%	35.313,96	25,1%
Del Presente Ejercicio	60.313,96	4,5%	42.169,70	3,3%	18.144,26	43,0%
De Ejercicios Anteriores	115.650,24	8,6%	98.480,54	7,6%	17.169,70	17,4%
Reserva Legal	42.131,91	3,1%	35.878,18	2,8%	6.253,73	17,4%
Total Pasivo y Patrimonio	1.344.429,77	100,00	1.295.421,74	100,00	49.008,03	3,8%

Figura 5 Análisis Porcentual del Balance General

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.

Estado de Resultados - Análisis Porcentual

Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(Expresado en Dólares Estadounidenses)

Conceptos	Análisis Porcentual Vertical				Análisis Porc.Horizontal	
	A ñ o 2010		A ñ o 2009		Variac. 2009/2010	
	Valor	Porcent	Valor	Porcent	Valor	Porcent
Ventas	505.966,12	100,0%	499.706,24	100,0%	6.259,88	1,3%
Línea A	321.155,13		319.854,11		1.301,02	0,4%
Línea B	184.810,99		179.852,13		4.958,86	2,8%
Costo de Ventas	214.195,17	42,3%	214.676,62	43,0%	-481,45	-0,2%
Línea A	147.162,13		148.319,46		-1.157,33	-0,8%
Línea B	67.033,04		66.357,16		675,88	1,0%
Utilidad Bruta en Ventas	291.770,95	57,7%	285.029,62	57,0%	6.741,33	2,4%
Línea A	173.993,00		171.534,65		2.458,35	1,4%
Línea B	117.777,95		113.494,97		4.282,98	3,8%
Gastos de Operación	-202.431,94	-40,0%	-202.669,38	-40,6%	237,44	-0,1%
Gastos de Ventas	-124.125,09		-122.667,19		-1.457,90	1,2%
Gastos de Administración	-78.306,85		-80.002,19		1.695,34	-2,1%
Utilidad de Operación	89.339,01	17,7%	82.360,24	16,5%	6.978,77	8,5%
Impuesto sobre la Renta	-20.771,32	-4,1%	-19.148,76	-3,8%	-1.622,56	8,5%
Utilidad del Ejercicio	68.567,69	13,6%	63.211,48	12,6%	5.356,21	8,5%
Constituida en Rva Legal	6.253,73		5.765,22		488,51	8,5%
Utilidad por Aplicar	62.313,96		57.446,27		4.867,69	8,5%
Utilidad por Acción	15,24		14,05		1,19	8,5%

Figura 6 Análisis Porcentual del Estado de Resultados

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
GASTOS DE VENTAS 2010 - Análisis Porcentual
(Expresado en dólares estadounidenses)

	Sub-Cuentas	2009	Análisis Porcent.Vertical 2010	%	Análisis Porcent.Horizontal Variación	%
1	Sueldos	41.698,12	45.986,26	37,0	4.288,14	9,3
2	Comisiones s/Vtas	7.162,41	7.620,52	6,1	458,11	6,0
3	Vacaciones	2.511,52	2.221,32		-290,20	-13,1
4	Aguinaldos	1.298,45	1.524,98		226,53	14,9
5	Indemnizaciones	4.118,87	3.709,70	3,0	-409,17	-11,0
6	Aporte ISSS	2.921,51	2.805,28		-116,23	-4,1
7	Aporte AFP	3.087,51	2.885,34		-202,17	-7,0
8	Atenc.Personal	2.182,12	2.865,40		683,28	23,9
9	Capacitac al Personal	210,00	170,00		-40,00	-23,5
10	Insaforp	469,51	484,22		14,71	3,0
11	Honorarios Profesionales	2.058,95	3.442,17		1.383,22	40,2
12	Viaticos y Transp.Local	319,00	32,00		-287,00	-896,9
13	Papelería y Utiles	3.095,54	2.021,64		-1.073,90	-53,1
14	Material de Limpieza	1.805,41	1.272,94		-532,47	-41,8
15	Combustibles y Lubric	1.538,52	1.386,60		-151,92	-11,0
16	Servicios Informáticos	5.320,52	5.193,91	4,2	-126,61	-2,4
17	Energía Eléctrica	5.983,21	4.582,37	3,7	-1.400,84	-30,6
18	Comunicaciones y Corr	3.828,87	1.924,36		-1.904,51	-99,0
19	Agua	738,50	693,00		-45,50	-6,6
20	Alquileres	12.820,54	13.933,16	11,2	1.112,62	8,0
21	Mto.Edificios e Instalac	5.954,85	4.802,89	3,9	-1.151,96	-24,0
22	Mto.Mobiliario y Eq.Ofic	918,54	805,57		-112,97	-14,0
23	Mto.de Vehículos	2.727,84	3.539,98		812,14	22,9
24	Depreciac.Edific.e Inst.	4.156,44	4.156,44	3,3	0,00	0,0
25	Depreciac.Mob.y Eq.Of.	922,21	944,00		21,79	2,3
26	Depreciac.Vehiculos	1.258,51	1.093,68		-164,83	-15,1
27	Aseo y Limpieza	1.231,97	1.941,19		709,22	36,5
28	Vigilancia	329,21	360,65		31,44	8,7
29	Varios	1.998,54	1.725,52		-273,02	-15,8
	TOTAL	122.667,19	124.125,09	72,5	1.457,90	

8 Subcuentas representan el 72,5 %

Figura 7 Análisis Porcentual de Gastos de Ventas

Análisis de Razones Financieras

Este análisis consiste en determinar e interpretar las Razones Financieras de interés para el auditor. Puede incluirse la comparación de las del año con las del año anterior, aunque en esta etapa puede ser suficiente la interpretación de las principales razones financieras del año que se audita. Algunas razones financieras son: Margen Bruto de Utilidad sobre Ventas, Utilidad de Operación sobre Ventas, Comisiones pagadas sobre Ventas, Edad Promedio de las Cuentas por Cobrar, Rotación de Cuentas por Cobrar, Edad Promedio de los Inventarios, y Rotación de Inventarios.

Pueden incluirse también, razones simples como:

- Razón entre las Comisiones sobre Ventas y las Ventas
- Razón entre el Aporte Patronal al Seguro Social y el Gasto por Sueldos
- Razón entre el Aporte Patronal a las AFP y el Gasto por Sueldos
- Razón entre el gasto por Depreciaciones y el Total del Activo Fijo

También, cuando hay Líneas de Productos con una política estable sobre el porcentaje de utilidad bruta, y en el Estado de Resultados se detalla la utilidad bruta por líneas de productos, puede incluirse una "Prueba de la Utilidad Bruta". Esta consiste en determinar el porcentaje de utilidad bruta sobre ventas, para una muestra de productos, en base a su precio de venta y su precio de costo, y luego comparar el porcentaje determinado en la muestra con el porcentaje que se detalle en el estado de resultados.

Ejemplo de Análisis de Razones Financieras:

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.

Revisión Analítica: Razones Financieras

Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010 y 2009

(Expresado en Dólares Estadounidenses)

1: Rotación de Cuentas por Cobrar a Clientes:

$$\textbf{2010} = \frac{\text{Ventas al Crédito (del año)}}{\text{Saldo de Cuentas por Cobrar a Clientes (promedio)}} = \frac{404.772,90}{188.510,63} = \textbf{2,15 veces}$$

$$\textbf{2009} = \frac{\text{Ventas al Crédito (del año)}}{\text{Saldo de Cuentas por Cobrar a Clientes (promedio)}} = \frac{399.764,99}{149.984,18} = \textbf{2,67 veces}$$

2: Edad Promedio de las Cuentas por Cobrar a Clientes:

$$\textbf{2010} = \frac{\text{365 dias}}{\text{Rotación de Cuentas por Cobrar}} = \frac{365}{2,15} = \textbf{170 dias}$$

$$\textbf{2009} = \frac{\text{365 dias}}{\text{Rotación de Cuentas por Cobrar}} = \frac{365}{2,67} = \textbf{137 dias}$$

Nota: Según consultas al departamento de Créditos y Cobros, las políticas de crédito a clientes, en cuanto a plazos, se ha mantenido en 90 dias los últimos dos años.

Figura 8 Revisión Analítica – Razones Financieras (1)

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.
Revisión Analítica: Razones Financieras
Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010 y 2009
(Expresado en Dólares Estadounidenses)

3: Rotación de Inventarios:

2010 = Costo de Ventas / (Inventario Inicial (+) Inventario Final) / 2 = 214.195,17 / (193,918,47 + 197,331,39) / 2 = **1,09** veces

2009 = Costo de Ventas / (Inventario Inicial (+) Inventario Final) / 2 = 214.676,62 / (190,659,12 + 193,918,47) / 2 = **1,12** veces

4: Edad Promedio de los Inventarios:

2010 = 365 dias / Rotación de Inventarios = 365 / 1,09 = **335** dias

2009 = 365 dias / Rotación de Inventarios = 365 / 1,12 = **326** dias

Nota: Según consultas en Bodega, no se ha hecho una revisión de "productos de lento movimiento".

Figura 9 Revisión Analítica – Razones Financieras (2)

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.
Revisión Analítica: Relación Porcentual entre cuentas
Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010
(Expresado en Dólares Estadounidenses)

	Relación Porcentual entre Cuentas		Año	Saldos Contables	Relacion Porcentual	Porcentaje Esperado
1)	Comisiones sobre Ventas		2010	7.620,52	1,51%	
	Ventas			505.966,12	100,00%	
	Comisiones sobre Ventas		2009	7.162,41	1,43%	
	Ventas			499.706,24	100,00%	
2)	Aporte Patronal al ISSS	**(1)**	2010	2.805,28	6,10%	7,50%
	Sueldos			45.986,26	100,00%	
	Aporte Patronal al ISSS		2009	2.921,51	7,01%	7,50%
	Sueldos			41.698,12	100,00%	
3)	Aporte Patronal al AFP		2010	2.885,34	6,27%	6,75%
	Sueldos			45.986,26	100,00%	
	Aporte Patronal al AFP		2009	3.087,51	7,40%	6,75%
	Sueldos			41.698,12	100,00%	
4)	Gasto por Depreciaciones		2010	6.194,12	0,55%	
	Total Activo Fijo			1.133.089,42	100,00%	
	Gasto por Depreciaciones		2009	6.337,16	0,58%	
	Total Activo Fijo			1.086.747,08	100,00%	

(1) El porcentaje debiera ser el 7,5 %, resultando una diferencia del 1,5%, por lo que se debe indagar al respecto.

Figura 10 Revisión Analítica – Relación Porcentual entre Cuentas

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.

Prueba de Utilidad Bruta - Línea A

Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010

(Expresado en Dólares Estadounidenses)

LINEA A :

Artículo de Inventario (Muestra)	Comprob de Venta	% de Venta de cada Producto	**Precio de Venta**	**Precio de Costo**	Precio Ponderado de Venta	Precio Ponderado de Costo	**Utilidad Bruta Ponderada** Valor	**Utilidad Bruta Ponderada** %
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
					(3x4)	(3x5)	(6 - 7)	
Julio 2010:								
Producto 1	12251	9,9	23,9	11,05	2,366	1,094	1,272	
Producto 2	12294	23,5	36,25	16,69	8,519	3,922	4,597	
Producto 3	12439	48,8	27,9	13,14	13,615	6,412	7,203	
Producto 4	12603	12,1	15,85	7,19	1,918	0,870	1,048	
Producto 5	12725	5,7	46,12	21,11	2,629	1,203	1,426	
Suma		100	150,02	69,18	**29,047**	**13,502**	**15,54506**	**53,52**
Promedio Simple			30,004	13,836				

Porcentaje de Utilidad Bruta sobre Ventas, estimado	**53,52**
Porcentaje de Utilidad Bruta sobre Ventas, en el Estado de Resultados	**51,33**
Direrencia (de menos en Estado de Resultados)	**-2,2**
Porcentaje de Variacion en la estimacion	**-4,09%**

Figura 11 Prueba de Utilidad Bruta – Línea A

Paso 3:
Revisar Papeles de Trabajo del Ejercicio Anterior.

La NIA 315 en el párrafo A12 3/, dice:

> *"A12) La experiencia previa del auditor con la entidad y los procedimientos de auditoría aplicados de ejercicios anteriores, pueden proporcionar al auditor información …"*

Para una auditoría recurrente, el auditor cuenta ya con un conocimiento de la empresa, el cual se encuentra documentado en los papeles de trabajo de la auditoría del ejercicio anterior. Este conocimiento ayuda a planear mejor la auditoría del nuevo ejercicio, por lo que es beneficioso revisar los papeles de trabajo del ejercicio anterior, prestando atención a cualquier asunto de importancia que pueda haber sucedido y tenga consecuencias para el nuevo año o pueda ser indicio de condiciones aún existentes.

Algunos aspectos que el auditor puede revisar, son:

a) Opinión emitida y sus puntos de salvedad o de énfasis

b) Grado de cumplimiento del control interno
c) Grado de cumplimiento con leyes y regulaciones aplicables
d) Nivel de Riesgo determinado
e) Hallazgos de Auditoría contenidos en Cartas de Gerencia
f) Puntos discordantes con la administración, que pudieran haber existido
g) Alcances de las pruebas de auditoría, y sus resultados
h) Ajustes y reclasificaciones procesados

Cuando el enfoque de auditoría es con apoyo en el control interno (Riesgo de Control No Alto), pero el auditor planea no evaluar el control interno en el presente año, sino tomar apoyo en la evaluación hecha en el año anterior, al revisar los papeles de trabajo del año anterior deberá poner especial interés en la evaluación del control interno, haciendo una **revisión detallada** de dicha evaluación.

Paso 4:
Identificar las áreas o cuentas de Mayor Riesgo.

La NIA 315 en el párrafo 25 4/, dice:

> *"25) El auditor deberá identificar y evaluar los riesgos de error material:*
> *a A nivel de estados financieros*
> *b A nivel aseveración para clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones"*

Esa misma NIA, en el párrafo 27 5/, también dice:

> *"27) Como parte de la evaluación del riesgo descrita en el párrafo 25, el auditor deberá determinar si cualquiera de los riesgos identificados es, a juicio del auditor, un riesgo importante"-*

La razonabilidad sobre la que se opina para cada saldo y para los estados financieros tomados en conjunto, es en cuanto a:

- **Veracidad:**
  La veracidad se refiere a que cada saldo represente bienes, derechos, obligaciones, ingresos o egresos reales de la empresa.

- **Propiedad:**
  La propiedad se refiere a que los bienes, derechos, obligaciones, ingresos y egresos reflejados en los estados financieros sean propiedad de la empresa.

- **Exactitud:**
  la exactitud se refiere a que el saldo tenga el valor que le corresponda, valuado de conformidad con determinadas normas contables, es decir que no haya sobrevaluación ni subvaluación.

- **Presentación:**

La presentación se refiere a que cada cuenta se presente en los estados financieros de acuerdo con los requerimientos de presentación, de un conjunto de normas contables.

La "propiedad" es confirmada fundamentalmente por medio del examen de los documentos que evidencian o prueban la propiedad. Por ejemplo, para un activo ver el atributo No. 3 que se examina en la Prueba de Egresos (figura 47 en sección 5.2.3 del capítulo V). Para un pasivo, se confirma por medio del documento de crédito y de la entrada de recursos a la empresa.

La adecuada "presentación" es examinada verificando el cumplimiento de las normas de presentación contenidas en un conjunto de normas contables adoptadas. Por ejemplo, si la norma contable requiere que un activo que se realizaría en un período de tres años, deba presentarse o clasificarse como Activo No Corriente, y la empresa lo clasifica en el balance como Activo Corriente estaría presentado erróneamente y podría decirse que no es razonable en cuanto a presentación.

El registro erróneo de una o más transacciones, o el extravío o deterioro de un activo, o una valuación errónea, dan origen a saldos deficientes en cuanto a "veracidad" o deficientes en cuanto a "exactitud". La falta de veracidad y la falta de exactitud en los saldos, constituyen riesgos que el auditor enfrenta en su auditoría. Entre los principales riesgos relacionados con la veracidad y exactitud de los saldos, están:

Principales Riesgos relacionados con la veracidad y la exactitud

Cuentas Contables Consideradas	Riesgos relacionados con la falta de Veracidad o Exactitud:
Efectivo:	- Que el Efectivo sea totalmente inexistente - Que el Efectivo tenga diferencias de más o de menos
Cuentas por Cobrar:	- Que las Cuentas por Cobrar sean totalmente inexistente - Que las Cuentas por Cobrar sean reales, pero incobrables - Que las Cuentas por Cobrar sean reales, pero subvaluadas o sobrevaluadas
Inventarios:	- Que los Inventarios sean totalmente inexistentes - Que los Inventarios sean reales, pero deteriorados física o funcionalmente - Que los Inventarios sean reales, pero subvaluados o sobrevaluados - Que los Inventarios sean reales, pero sin tener la propiedad
Activo fijo:	- Que lo Bienes sean totalmente inexistentes - Que los Bienes sean reales, pero deteriorados física o funcionalmente - Que los Bienes sean reales, pero subvaluados o sobrevaluados - Que los Bienes sean reales, pero sin tener la propiedad
Cuentas por Pagar:	- Que las Cuentas por Pagar sean totalmente inexistente - Que las Cuentas por Pagar sean reales, pero no pagables - Que las Cuentas por Pagar sean reales, pero subvaluadas o sobrevaluadas
Ingresos:	- Que los Ingreso sean ireales - Que los Ingresos sean reales, pero subvaluados o sobrevaluados
Costos y Gastos:	- Que los Costos o Gastos sean ireales - Que los Costos o Gastos sean reales, pero subvaluados o sobrevaluados

Figura 12 Principales Riesgos relacionados con la Veracidad y la Exactitud de Cuentas

Areas de mayor Riesgo

Aún cuando los estados financieros sean razonables y no requieran ajustes y/o correcciones, el auditor siempre desarrollará los procedimientos o pruebas de auditoría mínimas que le permitan concluir que son razonables. Sin embargo, para cuentas o áreas de mayor riesgo, las pruebas de auditoría serían modificadas, adicionando pruebas y/o aumentando el alcance cuantitativo de las mismas, a fin de dar una apropiada respuesta de auditoría al riesgo, y alcanzar la opinión de auditoría correcta.

Criterios para identificar Areas de Mayor Riesgo. Para cada empresa en particular, es necesario identificar las cuentas o áreas que puedan considerarse de mayor riesgo, las cuales pueden identificarse apoyándose en criterios como los siguientes:

a) la importancia porcentual del saldo de un rubro o cuenta contable,

b) la susceptibilidad de un activo a la apropiación indebida y/o al deterioro,
c) la falta de controles adecuados,
d) la falta de cumplimiento de los controles adoptados, o
e) cualquier combinación de las anteriores.

Los primeros dos criterios se relacionan con riesgos originados de la **naturaleza de la empresa y de los activos** que administra. Estos riesgos pueden ser atenuados con la efectividad operativa del control interno.

El tercer criterio corresponde al riesgo originado del inadecuado diseño de los **controles**.

El cuarto criterio corresponde al riesgo originado dela falta de cumplimiento de los **controles** de la empresa.

Importancia porcentual de un saldo. Si una cuenta presenta un saldo de considerable importancia porcentual, tendrá entonces mayor riesgo por la mayor cantidad de unidades monetarias involucradas.

Bienes de alta susceptibilidad al extravío o al deterioro. Debe considerarse también que si un saldo corresponde a bienes con alta susceptibilidad al extravío o al deterioro, existe mayor riesgo de que dicho saldo sea erróneo. Para complementar este razonamiento, se presentan las siguientes consideraciones del riesgo para las cuentas de inventarios y cuentas por cobrar.

Inventarios: Si los bienes en inventario fuesen joyas preciosas de alto precio, el riesgo de extravío es alto por su precio e incluso por su facilidad de movilización y posiblemente de comercialización. Sin embargo el riesgo de deterioro pudiera no ser de importancia.

Si los bienes en inventario fuesen máquinas grandes y destinadas a industrias especializadas, a pesar de su precio alto el riesgo de extravío podría considerarse bajo, al tomar en consideración también que no hay facilidad de movilización ni de comercialización. El riesgo de deterioro podría considerarse bajo por el tipo de producto.

Si los inventarios fuesen productos alimenticios, el riesgo de deterioro seria Alto, e igualmente si fuesen medicinas de baja rotación, corta vida y sin reposición de productos por parte del proveedor, el riesgo de deterioro sería Alto.

Cuentas por Cobrar: De igual manera, si las cuentas por cobrar a clientes corresponden a clientes del sector formal pudiera ser que el riesgo de deterioro (incobrabilidad) de las cuentas por cobrar fuese bajo, y por el contrario si fuesen cuentas por cobrar a clientes del sector informal, el riesgo de deterioro fuese de considerable importancia.

Saldo irreal o inexacto. Podría pensarse que una salida de activos que sea fraudulenta no sería contabilizada, y en consecuencia el correspondiente saldo contable seria mayor a los bienes que realmente hay dentro de la empresa, resultando un saldo irreal o inexacto. De

igual manera si un activo sufre deterioro su valor se vería disminuido y por lo tanto al no contabilizar dicho deterioro, el saldo contable correspondiente podría estar sobrevaluado.

Aprovechamiento de la Revisión Analítica Inicial. En este momento, el auditor ya ha completado la revisión analítica inicial (Paso 2) hecha con el propósito de conocer la empresa, y esto le permite identificar los rubros o cuentas contables más representativos porcentualmente. Asimismo, ya conoce la actividad de la empresa y la composición de los activos y puede identificar los que tengan alta susceptibilidad de pérdida y/o deterioro.

Areas de Mayor Riesgo. En base a la considerable importancia porcentual que tenga un saldo, la cuenta involucrada puede identificarse como Area de Mayor Riesgo. También, la mayor susceptibilidad de pérdida o deterioro de un saldo, principalmente de un activo, hace pensar en mayores riesgos para los saldos involucrados, y por lo mismo pueden ser considerados como Areas de Mayor Riesgo.

Se debe tener presente que, el riesgo de pérdida o extravío originan la necesidad de mayores controles para esas áreas, y la falta de esos controles necesarios o la falta de un adecuado cumplimiento de los mismos, pueden llevar a considerar esas áreas como de Mayor Riesgo.

3.1.3 Evaluación Inicial del Control Interno

Paso5:
Evaluar el Control Interno – Evaluación Inicial.
Evaluar el Control Interno relacionado con áreas de mayor riesgo.

Se tomará apoyo en el Control Interno (Riesgo de Control Menos que Alto)**?:**
Base para decidir la Evaluación del Control Interno

Si para cada área de Mayor Riesgo, el auditor no pretende tomar apoyo en el control interno (asume un "Riesgo de Control Alto"**)**, y consecuentemente decide un alcance ALTO para los Procedimientos Sustantivos, no es necesaria la Evaluación detallada del Control Interno relacionado. Programaría Procedimientos Sustantivos con el alcance MAYOR que corresponda a un "Riesgo de Control Alto" (ver Paso 23).

Sin embargo, si el auditor decide **tomar apoyo en el control interno** (riesgo "Menos que Alto") y pretende reducir el alcance de las Pruebas Sustantivas, debe entonces Evaluar el Control Interno de forma completa para determinar el nivel del Riesgo que ha considerado Menos que Alto y en el cual se pretende apoyar.

La NIA 315 en los párrafos del 14 al 22 6/, menciona los siguientes componentes del control interno:

a) Ambiente de Control,

b) Proceso de Evaluación del Riesgo,
c) Sistema de Información,
d) Actividades de Control relevantes,
e) Monitoreo de Controles.

Pensando en una mayor fluidez de esta labor, y en las características de determinadas empresas, principalmente en cuanto a tamaño y organización, para el proceso aquí descrito se han considerado los aspectos expuestos en los siguientes tres párrafos:

Por la facilidad que el Sistema de Contabilidad presenta para su evaluación, por existir un documento específico que lo contiene con el suficiente detalle para una adecuada comprensión, dicha evaluación se ha considerado en forma separada, dentro de este proceso de la auditoria de estados financieros.

De forma similar, los procesos operativos para las diferentes áreas de la empresa se encuentran diseñados y operando de forma conjunta con las actividades de control, por ello se ha considerado una evaluación conjunta de los Procedimientos Operativos y los Procedimientos de Control.

También, en cuanto al monitoreo de controles, considerando que la parte fundamental generalmente es la unidad de auditoría interna, se ha enfocado de forma específica la unidad de auditoría interna.

Por ello, la Evaluación del Control Interno aquí considerada, se ha dividido asi:
a. el Ambiente de Control,
b. el Proceso de Evaluación del Riesgo, de la empresa,
c. el Sistema de Contabilidad,
d. el diseño de los Procedimientos Operativos y de los Procedimientos de Control,
e. el Nivel de Cumplimiento de los Procedimientos de Control, y
f. el departamento de Auditoría Interna.

El control interno es evaluado con énfasis en las áreas de Mayor Riesgo.

Esta evaluación el auditor la puede efectuar de forma completa como parte de la planeación de la auditoría, pero tomando un poco más de tiempo para la emisión del Plan de Auditoria. Sin embargo, si se requiere disponer de forma más inmediata del Plan de Auditoría para iniciar el desarrollo de procedimientos, el auditor puede dividir la evaluación del control interno en dos momentos, que es la opción aquí presentada:

a. **Evaluación Inicial del Control Interno** (Paso 5), se desarrolla al inicio para efectos de planeación. Se evalúan de forma completa los diferentes componentes del Control Interno, a excepción de los dos siguientes:
   - Diseño de los controles: el auditor puede optar por hacer una evaluación preliminar (no completa), si no hubiesen manuales de funciones y procedimientos que permitan la inmediata comprensión y evaluación del diseño, ya que se necesitaría mayor tiempo para describir y luego evaluar los procesos operativos;

posteriormente desarrollaría una evaluación complementaria. Sin embargo, si hubiesen manuales de funciones y procedimientos, la evaluación del diseño puede desarrollarse de forma completa en este momento de la auditoría, según el juicio del auditor.

- Cumplimiento de los Controles: se evalúa de forma preliminar, por requerir mayor tiempo para desarrollar las diferentes pruebas de controles.

b. **Evaluación Complementaria del Control Interno**, la cual se desarrolla en su momento específico (Pasos 9 al 22), e incluye:
   - Evaluación del Diseño de los procedimientos (Paso 11), si no fue hecha en la evaluación inicial del Paso 5. Se inicia con adquirir comprensión de los procedimientos operativos y de control, para luego evaluar el diseño del control interno en su conjunto.
   - Evaluación del Cumplimiento de los Controles (Paso 18), mediante las diferentes pruebas de controles, para luego **revisar** la evaluación hecha al control interno en su conjunto, pero en este momento ya conociendo el nivel de cumplimiento real de los controles.

Si es una auditoría recurrente puede omitirse la evaluación del control interno y tomarse apoyo en la evaluación del control interno del año anterior, (según NIA 330, párrafos 13 y 14 7/) debiendo en este caso revisarse detalladamente dicha evaluación al revisar los papeles de trabajo del año anterior (Paso 3). Al tomar apoyo en la evaluación del control interno hecha en el año anterior, debe verificarse que no hayan habido cambios sustanciales en el control interno durante el año que se audita.

Debe tenerse presente que, el auditor evalúa el control interno para determinar su nivel de efectividad operativa. La efectividad operativa produce un efecto atenuante sobre el riesgo, a mayor efectividad habrá menor riesgo y a menor efectividad habrá mayor riesgo.

Si la evaluación **"inicial"** del control interno no ha sido una evaluación completa, el auditor anticipa un juicio sobre la efectividad que se estima podría existir, sin que se haya completado posiblemente la evaluación del diseño de los procedimientos, y sin que se haya desarrollado la evaluación del cumplimiento de los procedimientos de control. El anticipar un juicio sobre la efectividad del control interno, permite preparar el Plan de Auditoria y a la vez iniciar la ejecución del mismo.

Al momento de la evaluación inicial, el auditor ya tiene algún conocimiento de la empresa por los documentos ya obtenidos. Ya conoce por ejemplo, lo siguiente:

a) Proceso, registros, comprobantes y políticas contables
b) Organización de la empresa
c) Si cuenta la empresa con un departamento de auditoría interna, su posición jerárquica y el tamaño de dicho departamento.
d) Los procesos operativos, en caso de que la empresa cuente con manuales de funciones y procedimientos.
e) Tipo de productos y/o servicios que vende, y los riesgos involucrados.
f) Las áreas de los estados financieros de mayor importancia porcentual

Evaluación del Ambiente de Control:

La NIA 315 en el párrafo 14 8/, dice:

> *"14) El auditor deberá obtener un entendimiento del ambiente de control."*

En relación con este subtema, revisar la NIA 315, párrafos del A69 al A78.

En general, el ambiente de control, es lo que "se percibe" y/u observa dentro de la empresa en cuanto a controles, a efectividad operativa de los mismos, a la filosofía de trabajo, actitudes del personal hacia políticas, manejo de la autoridad, integración emocional a los controles, promoción de los controles y otros aspectos, en los diferentes niveles operativos de la empresa.

El auditor debe desarrollar esa habilidad de "percepción" del ambiente de la empresa en todo lo relacionado a controles, incluyendo la integración emocional del personal hacia los controles.

El auditor observa **actitudes en los diferentes niveles jerárquicos** en cuanto al control interno.

Para la **comprensión del Ambiente de Control** se puede tomar apoyo de la:

a) Observación de actitudes,
b) Indagación sobre la aceptación y cumplimiento de controles,
c) Revisión de libros y documentos que muestren indicios sobre la filosofía de trabajo existente.

Finalmente el auditor, de acuerdo con su percepción del Ambiente de Control, emite un juicio sobre el **Riesgo** derivado de la efectividad que estima puede tener el mismo, al considerarlo individualmente. Los niveles de Riesgo a considerar dependerán del juicio del auditor. Para el ejemplo aquí presentado, se han considerado tres niveles, asi:

a) Riesgo Alto (si se estima una baja efectividad del ambiente de control)
b) Riesgo Medio (si se estima una efectividad media del ambiente de control)
c) Riesgo Bajo (si se estima una alta efectividad del ambiente de control)

Evaluación del Proceso de Evaluación del Riesgo:

La NIA 315 en el párrafo 15 9/, dice:

> *"15) El auditor deberá obtener un entendimiento de si la entidad tiene establecido un proceso para:*
> *a Identificar los riesgos de negocios relevantes para el logro de los objetivos de información financiera;*
> *b Estimar la importancia de los riesgos;*
> *c. Evaluar la probabilidad de su ocurrencia; y*
> *d. Decidir sobre las acciones para hacer frente a esos riesgos."*

En relación con este subtema, revisar NIA 315, párrafos del 16 al 17 y párrafos del A79 al A80.

Si la empresa cuenta con una unidad de ¨Organización y Métodos¨ que revise, ajuste e implemente procesos, puede suponerse una evaluación del riesgo más formalizada y eficaz. También, la existencia de esta unidad lleva a pensar en la existencia de ¨Manuales de Funciones y Procedimientos¨ en los que se describan los procedimientos operativos y de control que forman cada proceso, las funciones asignadas a los diferentes cargos, las fórmulas impresas que son utilizadas en los procesos, los puntos de control involucrados y los archivos de documentos existentes. Asimismo, hace pensar en una labor continuada que actualiza los procesos para que respondan a los riesgos evaluados.

Debe considerarse también que, aunque no se tenga una unidad de Organización y Métodos, podría existir la política de contratar un servicio externo para que cada cierto tiempo, revise y actualice sus procesos y los correspondientes manuales.

El auditor deberá **concluir** acerca de lo razonable o no razonable del proceso, tomando en consideración los factores atenuantes o agravantes que pudieran existir, y traduciendo su conclusión en términos de Riesgo. Para ello, puede también considerar tres niveles de riesgo:

a) Riesgo Alto (si se estima una baja efectividad del proceso),
b) Riesgo Medio (si se estima una efectividad media del proceso), y
c) Riesgo Bajo (si se estima una alta efectividad del proceso).

Si no existiera este proceso de evaluación del riesgo o existiera de manera informal, el auditor evaluaría el efecto que este hecho produce, el cual podría concluir en un Riesgo Alto para este componente individualmente considerado.

Evaluación del Sistema de Contabilidad: el "Sistema de Contabilidad" autorizado para la empresa, generalmente incluye la descripción narrativa del proceso contable, las principales políticas contables, los libros contables principales y auxiliares, los comprobantes contables y los funcionarios que autorizan tales comprobantes. Esta información pudiera ser suficiente en algunos casos, pero si no lo fuese puede ampliarse por medio de los Métodos Narrativo y/o Gráfico, obteniendo información por medio de entrevistas con personal apropiado y/o revisando documentos y/u observando la ejecución de las operaciones.

También, mediante el "seguimiento" de una o más transacciones (Prueba de Transacciones), puede complementar la comprensión de todo el sistema.

Finalmente, el auditor podrá emitir <u>un juicio</u> sobre la efectividad esperada del sistema para lograr información financiera confiable, traduciendo este juicio en términos de Riesgo. El Sistema de Contabilidad puede evaluarse considerando diferentes niveles de riesgo; aquí se han considerado los tres siguientes:

a) Riesgo Alto (si se estima una baja efectividad del sistema),
b) Riesgo Medio (si se estima una efectividad media del sistema), y
c) Riesgo Bajo (si se estima una alta efectividad del sistema).

El Sistema de Contabilidad es un proceso relativamente corto, y su evaluación es desarrollada de forma completa en este momento del proceso de la auditoría, por lo que deben documentarse adecuadamente las descripciones, consideraciones y conclusiones correspondientes. Debe tenerse presente que la descripción que hace el auditor no es para ser incluido en documentos a terceros, por lo que puede ser hecha de forma manuscrita, y aún con modificaciones no será necesario repetir el documento manuscrito, si las modificaciones no son de consideración.

Descripción del Proceso Contable
(procedimientos, documentos, comprobantes, firmas, libros, y archivos)

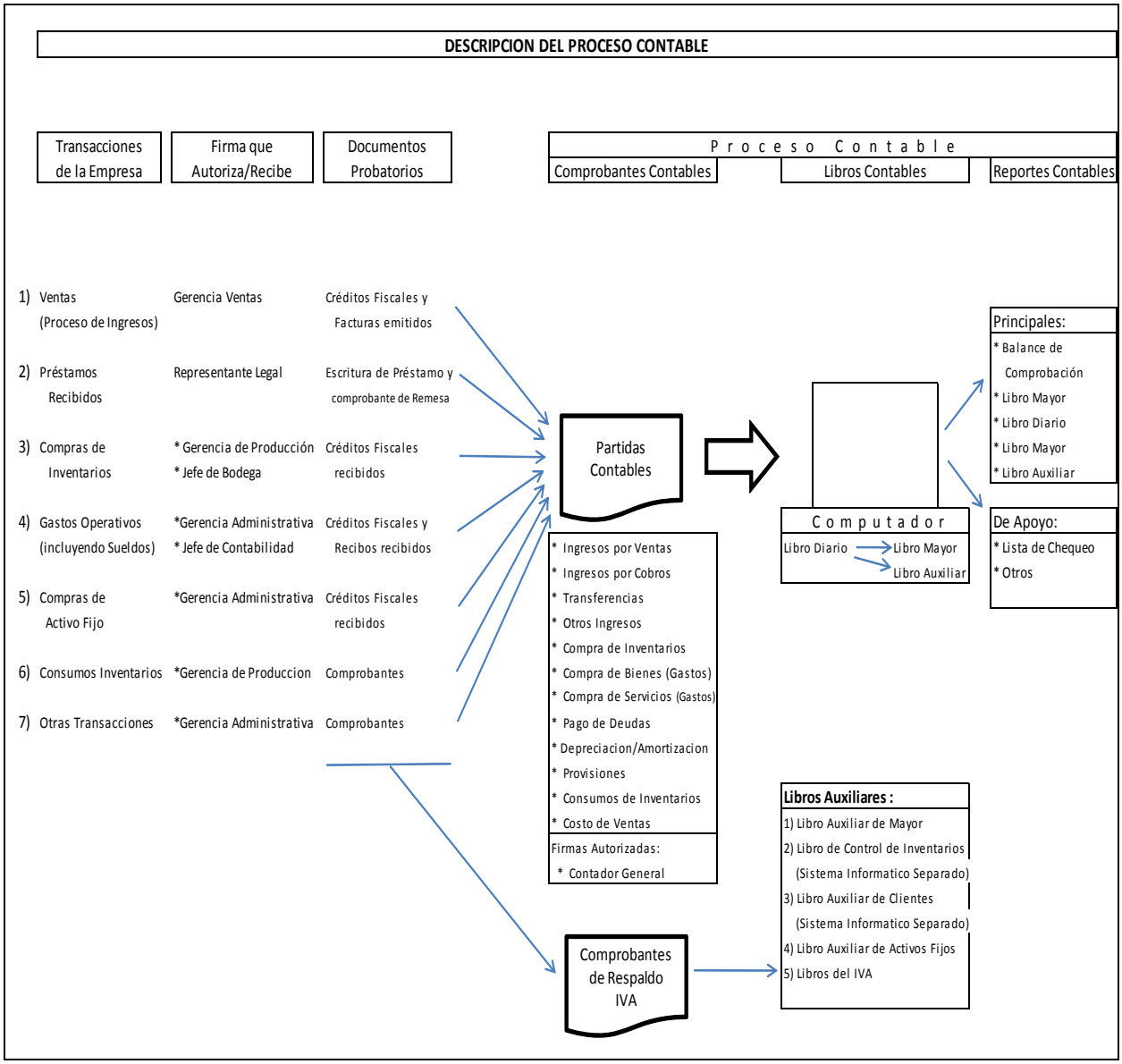


Figura 13 Descripción del Proceso Contable

Evaluación del Diseño de los Procedimientos Operativos y de Control: La empresa diseña políticas y procedimientos operativos y de control enfocados a asegurarse que las directrices de la administración y los objetivos de la empresa serán cumplidas, para ello tales políticas y procedimientos son diseñados de la forma en que la empresa estima serán más efectivos. Estos incluyen, Generación de Reportes, Conteos Físicos, Inspecciones Físicas, Segregación de Funciones, Procedimientos de Revisión, Firmas mancomunadas en cuentas bancarias, uso de fórmulas preimpresas y prenumeradas, existencia de manuales de funciones y procedimientos, otros.

La Segregación de Funciones, es un procedimiento de control que a la vez refuerza considerablemente el ambiente de control. Consiste en asignar las "funciones incompatibles" a personas diferentes dentro de un proceso. Las funciones incompatibles son aquellas que ponen a una persona en condición de cometer fraude o error y a la vez ocultarlo. Para evitar este riesgo la empresa segrega las funciones incompatibles de un mismo proceso y las asigna a personas diferentes.

Ejemplo de funciones incompatibles: tener firma de cheques y tener a cargo la conciliación bancaria; también, ser responsable de los inventarios y a la vez ser responsable de autorizar y botar el producto averiado. Ver un modelo de cédula de "Análisis de Segregación de Funciones" en figura 79 en el capítulo V.

La adecuada segregación de funciones contribuye a reducir el riesgo. El riesgo no se elimina totalmente; siempre existe la probabilidad de que las personas **se pongan de acuerdo** y evadan el control interno.

Los procedimientos de control generalmente van intercalados con los procedimientos operativos de los diferentes procesos de la empresa, por lo que la descripción de un proceso o subproceso debiera incluir los procedimientos operativos y los procedimientos de control involucrados. De acuerdo con los riesgos identificados, la empresa implementa ¨procedimientos de control¨ intercalándolos en los puntos en que sean necesarios.

Si hubiesen manuales de funciones y procedimientos, el auditor está en condiciones de hacer en este momento una evaluación completa del diseño de procedimientos.

Si por el contrario no hubiesen manuales, el auditor puede optar por adquirir un conocimiento general de los procedimientos y hacer una evaluación preliminar del diseño de los mismos para efectos de preparar el Plan de Auditoría. En este caso, la evaluación completa, que incluye la descripción de procesos por parte del auditor, sería desarrollada posteriormente en la Evaluación Complementaria del Control Interno (Pasos 9 a 11).

La evaluación preliminar permite anticipar un juicio sobre la efectividad estimada de los procedimientos, en cuanto a diseño. Para esta labor preliminar, el auditor puede tomar apoyo, entre otros, en:

a) Entrevistas con el personal, indagando sobre la naturaleza, oportunidad, alcance y ejecutores de los controles
b) Revisión de documentos, verificando que los controles existen.

c) Pruebas de transacciones, y
d) Observación de operaciones, principalmente el orden de cumplimiento de los controles y el funcionario que los ejecuta.

El auditor también **concluirá** sobre el riesgo que se deriva del diseño de los procedimientos, ya sea un juicio preliminar correspondiente a una evaluación preliminar o un juicio más definitivo correspondiente a una evaluación completa, siempre pudiendo considerar diferentes niveles de riesgo a juicio del auditor; aquí se consideran tres niveles, asi:

a) Riesgo Alto (si se estima una baja efectividad del diseño),
b) Riesgo Medio (si se estima una efectividad media del diseño), y
c) Riesgo Bajo (si se estima una alta efectividad del diseño).

Evaluación del Cumplimiento de los Controles: En la Evaluación Inicial del Control Interno, se hace una evaluación preliminar (no completa) para estimar el cumplimiento de los procedimientos de control. Esta evaluación preliminar se hace principalmente por medio de la "revisión limitada de documentos", considerando aquellos procedimientos que dejan una **huella evidencial** que permite revisar y estimar su nivel de cumplimiento. También, pueden "observarse" unas pocas operaciones al momento de su ejecución, para verificar por observación si se van cumpliendo los controles.

La huella evidencial a revisar, puede ser un documento emitido o recibido, un sello impreso, la firma de quien ejecuta el procedimiento, o la existencia física de un bien.

Debe tenerse presente que la huella evidencial del procedimiento, podría existir pero no representar realmente la ejecución del procedimiento de control, sino que haya sido puesta para simular su cumplimiento.

Esta evaluación preliminar es una estimación del cumplimiento de controles, que se utiliza para efectos del Plan de Auditoria. El auditor estima el cumplimiento en base a una revisión limitada, para determinar procedimientos de auditoría y alcances preliminares de las pruebas de auditoría. Por ello, emite un juicio preliminar del nivel de cumplimiento y del efecto que produce en la efectividad operativa del control interno en conjunto.

Por ser un proceso más largo, la evaluación completa del cumplimiento de controles, se hace en su momento específico, por medio de las diferentes Pruebas de Controles, que incluyen la verificación del cumplimiento de los procedimientos de control en las diferentes áreas. Puede hacerse por medio de pruebas de controles individuales o pruebas de doble propósito. (Ver Paso18).

Evaluación de la Unidad de Auditoría Interna: Esta evaluación incluye inicialmente la existencia o ausencia de la unidad de auditoría interna, y luego aspectos que ayudan a "estimar" su efectividad como control interno y como unidad de monitoreo de controles. Se debe indagar sobre la cantidad de personal, sobre el nivel de estudio y experiencia del personal, revisar papeles de trabajo para conocer la suficiencia de los mismos en cuanto a cantidad y calidad, leer cartas a la gerencia, revisar programas específicos de auditoría, revisar el programa anual de auditoría para conocer el alcance y limitaciones,

indagar sobre el grado de independencia con que trabaja y el control de calidad interna del departamento.

Si la empresa cuenta con una unidad de auditoría interna se estima habría menor Riesgo de Control. Sin embargo, debe tomarse en consideración que en una empresa grande la ausencia de auditoría interna da origen a mayor riesgo de errores o irregularidades, en cambio en una empresa pequeña podría no ser muy grave la falta de la auditoría interna.

La Evaluación de la Unidad de Auditoría Interna se desarrolla tomando apoyo en el "Programa para Evaluación de Auditoría Interna" (ver Apéndice C).

Al final el auditor emite un juicio sobre la efectividad de la auditoría interna en cuanto al seguimiento de los controles y su efectividad operativa. A la vez, define el apoyo que puede tomarse en los procedimientos desarrollados, para efectos de disminuir el alcance de sus pruebas.

En relación con este subtema, revisar la "NIA 610 Uso del Trabajo de Auditores Internos"

Evaluación Inicial del Control Interno, en su conjunto: el auditor emite un juicio preliminar sobre la efectividad esperada del Control Interno, en cuanto a su capacidad para prever y/o para detectar y corregir el fraude y error, generando estados financieros confiables, basado en la evaluación conjunta de:

a) el Ambiente de Control,
b) el Proceso de Evaluación del Riesgo, de la empresa,
c) el Sistema de Contabilidad
d) el Diseño de los Procesos Operativos y los Procedimientos de Control, ya sea evaluación completa o preliminar.
e) del Nivel de Cumplimiento de los Controles, de forma preliminar,
f) la unidad de Auditoría Interna

Para emitir un juicio sobre la evaluación del Control Interno tomado en su conjunto, siempre pueden considerarse diferentes niveles de riesgo a juicio del auditor; aquí se consideran tres niveles:

a) Riesgo Alto (si se estima una baja efectividad del control interno conjunto),
b) Riesgo Medio (si se estima una efectividad media del control interno conjunto), y
c) Riesgo Bajo (si se estima una alta efectividad del control interno conjunto).

En fecha posterior, el auditor emitiría un juicio definitivo, al haber desarrollado la Evaluación Complementaria del Control Interno.

3.1.4 Nivel de Riesgo y Nivel de Importancia Relativa

Paso6:
Determinar el Nivel de Riesgo:
Si, para las áreas de mayor riesgo, el enfoque de auditoría es con Apoyo en el Control Interno (riesgo Menos que Alto), determinar el Nivel de Riesgo.

La NIA 330 en el párrafo 7, literal "b" 10/, dice:

> *"7) Al diseñar los procedimientos adicionales de auditoría, el auditor deberá:*
> *b) Obtener evidencia de auditoría más persuasiva mientras más alta la evaluación del riesgo por el auditor. (Ref. A19)"*

El referido párrafo A19 (NIA 330) 11/, dice:

> *"A19). Cuando obtiene evidencia de auditoría más persuasiva debido a una evaluación más alta del riesgo, el auditor puede incrementar la cantidad de la evidencia, u obtener evidencia que sea más relevante o confiable, …"*

Ambas párrafos hacen referencia a una **evaluación más alta del riesgo**, lo que hace pensar en la consideración de más de un nivel de riesgo, unos más altos y otros menos altos.

Las Normas Internacionales de Auditoría, en su 5ª. edición del año 2000 12/, en el tema "110 Glosario de Términos", al definir el Riesgo de Auditoría dijeron que tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

Hoy día estos tres riesgos siguen siendo considerados por el auditor al analizar el riesgo. También, deben tomarse en consideración los aspectos atenuantes y agravantes del riesgo, como por ejemplo:

Conformacion del Riesgo de Auditoria

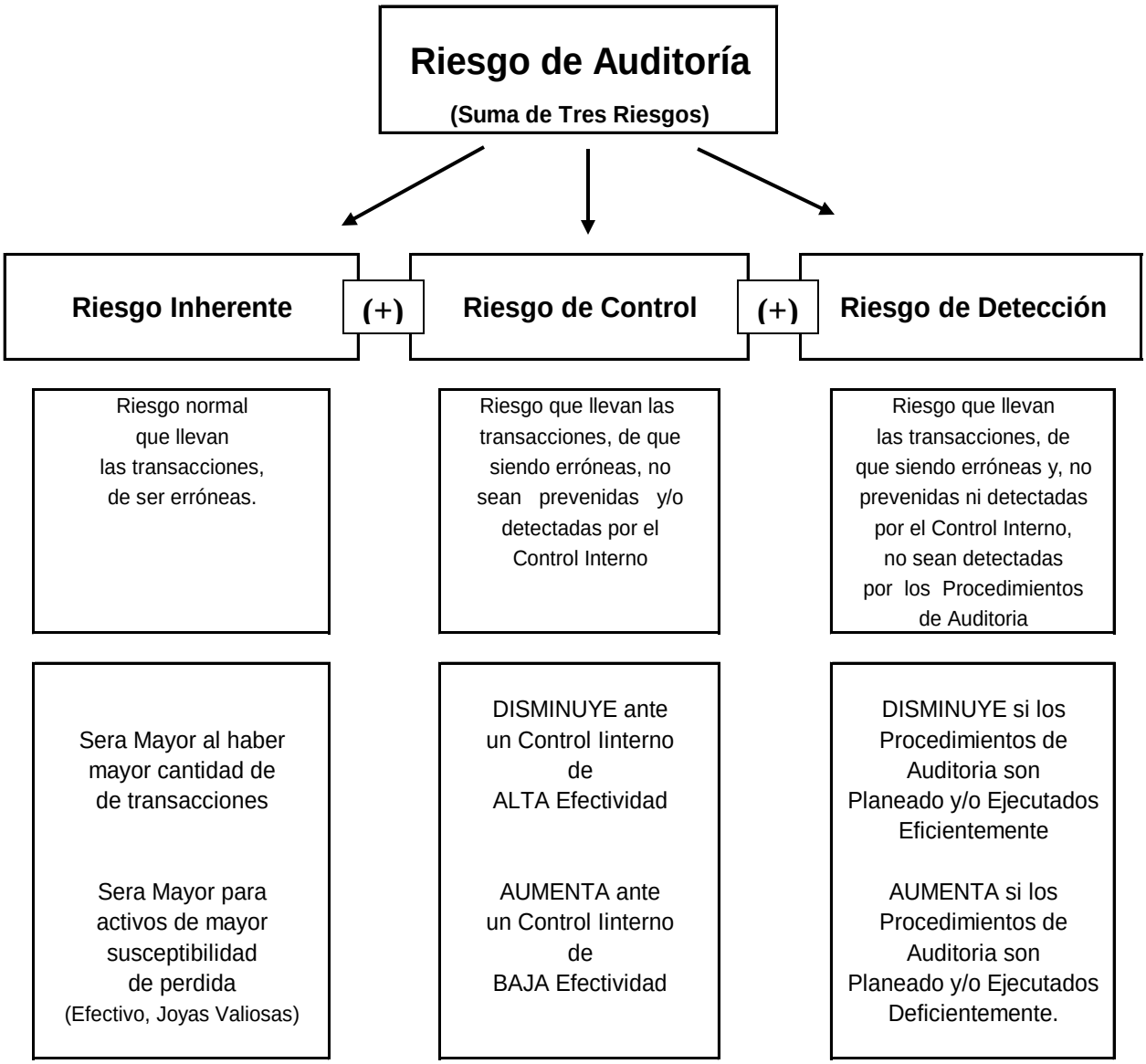


Figura 14 Conformación del Riesgo de Auditoría

Complementariedad del Riesgo y la Confianza.

Riesgo, es la probabilidad de que ocurra el suceso no deseado; y **Confianza**, es la probabilidad de que ocurra el suceso deseado. El riesgo y la confianza entonces, son complementarios. Si se afirma que el control interno es 20% confiable, implícitamente se está también afirmando que es 80% No Confiable (Riesgo de Control).

Para una visión de conjunto de esa complementariedad se presenta el siguiente cuadro:

Control Interno				
Confianza		**Riesgo**		**Ocurrencia Cierta**
Probabilidad de que el C.I. sea Eficaz		Probabilidad de que el C.I. sea Ineficaz		Probabilidad de que el C.I. sea Eficaz o Ineficaz
20%	**+**	**80%**	**=**	**100%**
30%	**+**	**70%**	**=**	**100%**
40%	**+**	**60%**	**=**	**100%**
50%	**+**	**50%**	**=**	**100%**
60%	**+**	**40%**	**=**	**100%**
70%	**+**	**30%**	**=**	**100%**
80%	**+**	**20%**	**=**	**100%**

Figura 15 Complementariedad del Riesgo y la Confianza en el Control Interno - Detallado

Determinar con suficiente exactitud, que existe un Riesgo de Control del 60% o del 63% o del 66% o del 70% es sumamente difícil, por las consideraciones subjetivas involucradas. Por ello, puede ser apropiado medirlo por "rangos porcentuales" más amplios, asignando calificativos de medición a cada rango porcentual, como por ejemplo:

Riesgo de Control	Evaluación del Riesgo por parte del Auditor (un criterio posible)
Probabilidad de que el C.I. sea Ineficaz	
81% a 100%	**Muy Alto**
61% a 80%	**Alto**
41% a 60%	**Intermedio**
21% a 40%	**Bajo**
0% a 20%	**Muy Bajo**

Figura 16 Complementariedad del Riesgo y la Confianza en el Control Interno - Rangos

También, con la consideración de que ningún Control Interno será "totalmente eficiente" o "totalmente ineficiente", pueden adoptarse tres niveles: Alto, Intermedio y Bajo, dejando fuera los niveles Muy Alto y Muy Bajo. Sin embargo, será el juicio del auditor el que determine si es más apropiado y/o eficiente, adoptar cuatro, cinco o más niveles.

Relación entre Nivel de Riesgo y Alcance de Sustantivo. La evaluación del Riesgo tiene como propósito determinar el Alcance Sustantivo de auditoría que dé respuesta al riesgo; por ello es útil revisar la relación entre Nivel de Riesgo y Alcance Sustantivo. El Alcance Sustantivo tiene relación directa con al Nivel de Riesgo: a mayor Riesgo habrá mayor Alcance Sustantivo y viceversa.

Es necesario aclarar que estadísticamente el tamaño de muestra es influenciado por el tamaño del universo del cual se extrae la muestra sujeta a auditoria. Para un Universo Pequeño el tamaño de muestra a examinar será porcentualmente mayor que para un Universo Grande, para un mismo nivel de confianza y un mismo nivel de precisión. En la presente ilustración ejemplificativa únicamente se está mostrando el comportamiento del Tamaño de Muestra ante diferentes Niveles de Riesgo, sin considerar el efecto que habría por diferentes Tamaños de Universo, Niveles de Confianza y Niveles de Precisión; por ello se incluyen dos ejemplos solo con fines ilustrativos del comportamiento del alcance sustantivo en relación con el nivel de riesgo, sin que los alcance porcentuales detallados sean los que corresponderían a cualquier universo de datos, nivel de confianza y nivel de precisión.

Relacion entre el Nivel de Riesgo y el Alcance Sustantivo

Riesgo de Control	Evaluación del Riesgo por parte del Auditor (un criterio posible)	Alcance Previsto para las Pruebas Sustantivas	
Probabilidad de que el C.I. sea Ineficaz		Ejemplo 1	Ejemplo 2
61% a 80%	Alto	16%	9%
41% a 60%	Intermedio	11%	6%
21% a 40%	Bajo	7%	3%

Figura 17 Relación entre Nivel de Riesgo y el Alcance Sustantivo

En el ejemplo 1, el alcance sustantivo es del 7% para un Nivel de Riesgo "bajo", y de 16% para un Nivel de Riesgo Alto, es decir que a Mayor Riesgo hay Mayor Alcance Sustantivo.

En el ejemplo 2, se observa el mismo comportamiento, para el nivel de riesgo bajo el alcance es 3% y para el nivel de riesgo alto el alcance es de 9%.

Cuando el riesgo determinado en un área específica, no alcance el nivel de "riesgo alto", habrían diferentes niveles de riesgo menores al "alto" en que la empresa podría ser ubicada, por lo que el auditor debiera determinar el nivel de riesgo correspondiente: Riesgo Alto, Riesgo Intermedio, o Riesgo Bajo.

Determinar el Nivel de Riesgo de Control

El riesgo de control considera la probabilidad de que un saldo sea erróneo más la probabilidad de que los controles fallen en prevenir o detectar y corregir dicho saldo erróneo. Por ello, después de identificar una cuenta o área de mayor riesgo, el auditor evalúa el diseño y el cumplimiento de los controles para determinar su efectividad operativa esperada y el riesgo de control resultante.

Si la efectividad operativa esperada del control interno, fuese nula o muy baja, el auditor puede concluir que el Riesgo de Control es Alto (no tomaría apoyo en el control interno), y programar procedimientos sustantivos con el alcance mayor. Sin embargo, si el Riesgo de Control se considera Menos que Alto (tomaría apoyo en el Control Interno), debe determinarse el Nivel del Riesgo.

Efectividad del control interno. Habiendo ya identificado las áreas de mayor riesgo de los estados financieros, el auditor evalúa la efectividad que se estima tendrá el Control Interno y el consecuente Riesgo de Control que surge al haber falta de efectividad. La efectividad del control interno tiene relación inversa con el riesgo de control: a menor efectividad habrá mayor riesgo de control y viceversa.

Para ilustrar esa relación inversa, se detallan tres niveles de efectividad con su correspondiente nivel de riesgo:

Relación Inversa entre la Efectividad del Control Interno y el Nivel del Riesgo de Control

Nivel de Efectividad del Control Interno:	Nivel de Riesgo de Control:
Baja Efectividad: Cuando el Control Interno ha sido diseñado y cumplido de forma tal que se considera tendrá Baja Efectividad.	**Riesgo Alto** (61/80 % de riesgo)
Efectividad Media: Cuando el Control interno ha sido diseñado y cumplido de forma tal que se considera tendrá Efectividad Media.	**Riesgo Intermedio** (41/60 % de riesgo)
Alta Efectividad: Cuando el Control interno ha sido diseñado y cumplido de forma tal que se considera tendrá Alta Efectividad.	**Riesgo Bajo** (21/40 % de riesgo)

Figura 18 Relación Inversa entre la Efectividad del Control Interno y el Nivel del Riesgo de Control

Para cada área de mayor riesgo, el auditor determina el riesgo de control existente: Riesgo Alto, Riesgo Intermedio o Riesgo Bajo, para posteriormente determinar apropiadamente los procedimientos sustantivos de auditoría que darán respuesta al riesgo.

Inicialmente, se evalúa el riesgo propio de la cuenta, para luego evaluar el riesgo derivado de la efectividad esperada de los controles existentes. El riesgo de control es el riesgo de que existiendo riesgos inherentes, el control interno no los prevenga o los detecte. El riesgo de control ya está considerando la existencia del riesgo inherente y a la vez la efectividad esperada de los controles para reducir dicho riesgo.

Riesgos relacionados con la veracidad y la exactitud de un saldo y posibles evaluaciones del riesgo de control:

Riesgos del Activo y Riesgo de Control

Tipos de Cuentas por Cobrar	Riesgos relacionados con Falta de Veracidad/Exactitud		**Riesgo de Control**
	Extravío	Deterioro	
Cuentas por Cobrar a Clientes - Sector Formal	Bajo	Medio	Alto
			Medio
			Bajo
Cuentas por Cobrar a Empleados	Bajo	Bajo	Bajo (para este caso)
Cuentas por Cobrar a Clientes - Sector Informal	Alto	Alto	Alto
			Medio
			Bajo

Figura 19 Riesgos del Activo y Riesgo de Control – Cuentas por Cobrar

Riesgos del Activo y Riesgo de Control

Tipos de Inventarios	Riesgos relacionados con Falta de Veracidad/Exactitud		Riesgo de Control
	Extravío	Deterioro	
Joyas Preciosas	Muy Alto	Bajo	Alto
			Medio
			Bajo
Maquinaria Industrial Especializada	Bajo	Bajo	Bajo (para este caso)
Productos Perecederos	Medio	Muy Alto	Alto
			Medio
			Bajo
Repuestos Automotrices	Bajo	Muy Bajo	Bajo (para este caso)
Medinas y otros químicos, con fecha de vencimiento. sin reposició de productos		Alto	Alto
			Medio
			Bajo

Figura 20 Riesgos del Activo y Riesgo de Control – Inventarios

Una cuenta puede representar activos cuyos riesgos de extravío y de deterioro no alcancen el nivel Alto. Sin embargo, si fuese una cuenta con controles muy débiles y/o fuese una cuenta de alta representatividad porcentual, pudiera entonces ser considerada como una cuenta o área de mayor riesgo, según el juicio del auditor y tomando en consideración las condiciones encontradas.

Al final de la evaluación debería especificarse un nivel de riesgo inherente y un nivel de riesgo de control, para las principales cuentas, junto con los principales procedimientos de auditoría que harían frente a tales riesgos, los cuales serían definidos al preparar el programa de auditoría, como se especifica en el Paso 15 en el capítulo IV. La evaluación de riesgos y los correspondientes procedimientos de auditoría que harían frente a los mismos, puede detallarse como se muestra en la figura 81, en el capítulo V.

Paso 7:
Determinar el Nivel de Importancia Relativa:
Determinar el Nivel de Error a aceptar, sin que haga cambiar la opinión de auditoría.

En relación con este subtema, revisar la "NIA 320 Importancia Relativa en la Planeación y Realización de una Auditoria"

También, la NIA 300 en el párrafo A2 13/, dice:

> *"A2)... la planeación incluye la necesidad de considerar, antes de la identificación y evaluación del auditor de los riesgos de errores materiales, asuntos como:*
> ** La determinación de la importancia relativa (materialidad)"*

El Nivel de Importancia Relativa es aquel nivel máximo de distorsión o error de las cifras, en el que la opinión del auditor no variaría, es decir los niveles de error que aceptaría sin que afecte su opinión de auditoría. Estos niveles pueden establecerse como un porcentaje de más o de menos en un estado financiero o una cuenta, el cual será un criterio a utilizar durante la auditoría.

Por ejemplo, podría adoptarse un 3% como Nivel de Importancia Relativa, lo que significa que un error de más o menos 3% en las cifras no haría variar la opinión de auditoría. Este 3% puede es aplicado al total de los activos para el Balance o al total de los ingresos para el Estado de Resultados.

En el caso de un "ajuste no contabilizado", para determinar si es de importancia relativa, el auditor se apoya en el porcentaje establecido como "nivel de importancia relativa".

Debe tenerse presente que, un ajuste puede representar más del 3% del saldo de cuenta, pero que al ser evaluado en función al total de activos o del total de ingresos, el porcentaje sea menor al 3%, y que por lo tanto pudiera concluirse que no es de importancia relativa para los estados financieros tomados en conjunto.

Igualmente, un ajuste a los resultados puede representar un porcentaje bajo en función al balance pero representar un porcentaje alto de los ingresos totales, por lo que al evaluarlo en función al estado de resultados el ajuste podría ser de importancia relativa, y podría ser necesario tratarlo como tal. Sin embargo, el auditor siempre deberá aplicar su juicio profesional para cada caso en particular.

El Nivel de Importancia Relativa, puede entonces ser determinado en términos porcentuales.

3.2 Elaboración del Plan de Auditoría

Paso 8:
Elaborar el Plan de Auditoría.
Elaborar el Plan de Auditoría, incluyendo Programa General de Auditoría y Presupuesto de Tiempo.

La NIA 300, en el párrafo 9 14/,dice:

> *"9) El auditor deberá desarrollar un plan de auditoría que deberá incluir una descripción de:*
> *a. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoria planeados para la evaluación del riesgo, … .*
> *b. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoria adicionales planeados … .*

Plan de Auditoría, es la determinación anticipada del trabajo de auditoría, del enfoque de auditoría basado en el tipo de empresa, en sus operaciones, el nivel de riesgo existente y sus condiciones en general. Incluye un Programa General de Auditoría y un Presupuesto de Tiempo.

Programa General de Auditoría, es el detalle de los principales procedimientos y pruebas de auditoría, preferiblemente especificando la oportunidad en que se ejecutarán y el alcance previsto. En el momento de la elaboración del Plan de Auditoria el programa lleva un enfoque general (sin mucho detalle), el cual será ampliado cuando se haya desarrollado la evaluación del control interno.

Presupuesto de Tiempos, es la determinación anticipada de los tiempos asignados para las diferentes pruebas de auditoría y/o áreas de los estado financieros.

Ver "Apéndice A Plan de Auditoría"

Referencias Bibliográficas

1/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 300. Edición 2009. México:Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.308.

2/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 315. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.322.

3/ Ibid.; p.324.

4/ Ibid.; p.327.

5/ Ibid.; p.328.

6/ Ibid.; p.324.

7/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 330. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.391.

8/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 315. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.324.

9/ Ibid.

10/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 330. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.389.

11/ Ibid.; p.400.

12/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría. Edición 2000. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.110.

13/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 300. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.308.

14/ Ibid.; p.307.

IV.

Evaluación Complementaria del Control Interno

4.1 Comprensión de los Procedimientos Operativos y de Control

Paso 9:
Para cada área de Mayor Riesgo, comprender los Procedimientos Operativos y de Control relacionados, si el enfoque de auditoría es basado en un Riesgo "Menos que Alto".

La evaluación inicial del control interno desarrollada en el Paso 5, se complementa con la comprensión y evaluación del diseño de Procedimientos, si no fue hecha en la evaluación inicial, y con la evaluación del cumplimiento de los controles.

La comprensión delos procedimientos, se refiere al diseño de los procedimientos operativos y los procedimientos de control que forman cada proceso. Para ello, el auditor puede tomar apoyo en lo ya descrito en Manuales de Funciones y Procedimientos y/o procediendo a describir los procesos por su propia cuenta. Esta descripción de procesos la desarrolla fundamentalmente en base a entrevistas con el personal involucrado en los procesos, pudiendo además tomar apoyo en la observación de operaciones, en la revisión de documentos y en cualquier otro procedimiento que pueda ayudar a comprender el diseño de procedimientos.

La **comprensión de los Procedimientos/Procesos** cuando la empresa no los tiene detallados en manuales u otros documentos, se pueden conocer y comprender documentándolos por medio de los métodos siguientes:

a) **De Cuestionario:**
Se redactan preguntas de manera que una respuesta afirmativa corresponda al cumplimiento del "procedimiento de control", y la respuesta negativa corresponda al incumplimiento o a la "ausencia de control".
b) **Narrativo:**
Se describen en forma "narrativa" las políticas y procedimientos que forman cada proceso operativo, considerando el orden en que los procedimientos son ejecutados, los funcionarios que los ejecutan, el momento en que se ejecutan, los documentos que intervienen y los archivos que se utilizan.
c) **Flujogramación:**

Se describen en forma "narrativa" y gráfica, las políticas y procedimientos que forman cada proceso operativo, considerando también el orden en que los procedimientos son ejecutados, los funcionarios que los ejecutan, el momento en que se ejecutan, los documentos que intervienen y los archivos que se utilizan.

d) Mixto:
Cualquier combinación de los métodos anteriores.

Método de Cuestionario, para la Comprensión del Control Interno:
Proceso de Egresos:

No.	Procedimiento de Control Básico	Si	No	NA
1.	Se verifica que Factura/CCF recibida para pago, lleve el Sello de "Recibido-Bodega" o "Recibido el Servicio" ?	___	___	___
2.	Se emite "Quedan" por cada Factura/CCF recibida para pago ?	___	___	___
3.	Se lleva un archivo específico para el control de Factura/CCF recibida para pago ?	___	___	___
4.	Revisa la Gerencia Financiera u otro funcionario con autoridad, las Cuentas por Pagar para definir los pagos a efectuar ?			
5.	Se verifica en dicha revisión:			
	a) Que haya Orden de Compra anexa	___	___	___
	b) Que haya Documento Probatorio anexo	___	___	___
	c) Que el Valor en Documento Probatorio = Valor Orden de Compra	___	___	___
	d) Que descripción en Documento Probatorio = Descripción en Orden de Compra	___	___	___
	e) Que Documento Probatorio tenga firma y sello de "Recibido-Bodega" o "Recibido los Servicios" del Jefe de Departamento solicitante.	___	___	___
6.	Se sellan las Facturas/CCF que serán pagadas, con el sello de "Pagado con Cheque No.___", previamente a prepararse el cheque correspondiente ?	___	___	___
7.	Revisa el Gerente Financiero u otro funcionario, que cheques lleven su respectivo Documento Probatorio, en forma previa a ser firmados.	___	___	___
8.	Se requiere firma de "Recibí Cheque", al momento de entregar cheques a Beneficiarios.	___	___	___
9.	Se requiere el "Quedan" emitido anteriormente, al momento de entregar cheques a Beneficiarios.	___	___	___
10.	Se verifica al momento de archivar los Comprobantes de Cheques, que todos lleven su documento probatorio correspondiente.	___	___	___

Método Narrativo, para la Comprensión del Control Interno:
Proceso de Egresos:

2. Secretaria de Contabilidad recibe Factura/CCF del Proveedor, para pago.

3. Secretaria de contabilidad revisa que Factura/CCF lleve el Sello de "Recibido-Bodega" o "Recibido el Servicio"
4. Secretaria entrega el original del "Quedan" al proveedor y archiva la Factura/CCF con la copia del Quedan en cartapacio de Cuentas por Pagar.
5. Gerencia Financiera revisa (lunes) las Cuentas por Pagar para definir los pagos a efectuar, considerando:
    a. Que haya Orden de Compra anexa
    b. Que haya Documento Probatorio anexo
    c. Que el Valor en Documento Probatorio = Valor Orden de Compra
    d. Que descripción en Documento Probatorio = Descripción en Orden de Compra
    e. Que Documento Probatorio tenga firma y sello de "Recibido-Bodega" o "Recibido los Servicios" del Jefe de Departamento solicitante.
6. Auxiliar Contable sella los documentos probatorios que serán pagados, con el sello de "Pagado con Cheque No.___".
7. Auxiliar Contable elabora cheques. Pasa a Gerencia Financiera para firma.
8. Gerente Financiero revisa que cheques lleven su respectivo Documento Probatorio, y luego los firma. Los pasa a secretaria de la gerencia financiera para ser entregado a los beneficiarios de los mismos.
9. Secretaria de Gerencia Financiera entrega cheques a Beneficiarios, requiriendo firma de "Recibí Cheque" y el "Quedan" emitido anteriormente. Pasa cheques pagados a Auxiliar Contable.
10. Auxiliar Contable archiva Comprobantes de Cheques, cerciorándose que lleven su documento probatorio correspondiente.

Método Mixto (Narrativo-Flujogramación), para la Comprensión del Control Interno: ver el "Proceso de la Auditoría de Estados Financieros", presentado en el capítulo II,

Paso 10:
Hacer una Prueba de Transacciones, si se considera necesario, para comprender mejor el Control Interno.

Prueba de Transacciones: Consiste en tomar una o más transacciones de la empresa y "pasarlas" por el proceso descrito, con el propósito de conocer y/o confirmar dicho proceso. Las diferentes funciones, documentos y archivos son revisados para que por medio de su huella evidencial (sello, firma, documento, existencia física, etc.) se conozca y/o confirme el procedimiento ejecutado.

Se detalla en una cédula cada operación del proceso descrito (ejemplo: proceso de egresos), y en base a la huella evidencial existente se verifica cada procedimiento de la transacción. Ejemplo:

TRANSACCION: Egreso E-84, 21 Ene.2010
Cheque 1146, Compra de Inventarios $ 29,862.57

Procedimiento	Cumple	No Cumple
Proceso de Egresos:		
1. Secretaria de Contabilidad recibe Factura/CCF del Proveedor, para pago.	_____	_____
2. Secretaria de contabilidad revisa que Factura/CCF lleve el Sello de "Recibido-Bodega" o "Recibido el Servicio"	_____	_____
3. Secretaria entrega el original del "Quedan" al proveedor y archiva la Factura/CCF con la copia del Quedan en cartapacio de Cuentas por Pagar.	_____	_____
4. Gerencia Financiera revisa (lunes) las Cuentas por Pagar para definir los pagos a efectuar, considerando:		
a. Que haya Orden de Compra anexa	_____	_____
b. Que haya Documento Probatorio anexo	_____	_____
c. Que el Valor en Documento Probatorio = Valor Orden de Compra	_____	_____
d. Que descripción en Documento Probatorio = Descripción en Orden de Compra	_____	_____
e. Que Documento Probatorio tenga firma y sello de "Recibido-Bodega" o "Recibido los Servicios" del Jefe de Departamento solicitante.	_____	_____
5. Auxiliar Contable sella los documentos probatorios que serán pagados, con el sello de "Pagado con Cheque No.___".	_____	_____
6. Auxiliar Contable elabora cheques. Pasa a Gerencia Financiera para firma.	_____	_____
7. Gerente Financiero revisa que cheques lleven su respectivo Documento Probatorio, y luego los firma. Los pasa a secretaria de la gerencia financiera para ser entregado a los beneficiarios de los mismos.	_____	_____
8. Secretaria de Gerencia Financiera entrega cheques a Beneficiarios, requiriendo firma de "Recibí Cheque" y el "Quedan" emitido anteriormente. Pasa cheques pagados a Auxiliar Contable.	_____	_____
9. Auxiliar Contable archiva Comprobantes de Cheques, cerciorándose que lleven su documento probatorio correspondiente.	_____	_____

4.2 Evaluación del Diseño del Control Interno

Paso 11:
Evaluar el Diseño del Control Interno

La NIA 315, en el párrafo 13 1/,dice:

> *"13) Al obtener un entendimiento de los controles que son relevantes a la auditoría, el auditor deberá evaluar el diseño de esos controles, y …"*

En la evaluación inicial del control interno (Paso 5) se desarrolló una evaluación suficiente, a excepción de: a) Evaluación del diseño de procedimientos (cuando no se logra en la evaluación inicial), y b) Evaluación del cumplimiento de los mismos, que fueron evaluados de forma preliminar. En los dos pasos anteriores 9 y 10, se adquirió comprensión de los procedimientos operativos y de control relacionados con las áreas de mayor riesgo, por lo que en este paso, teniendo ya una suficiente "comprensión" del control interno en su conjunto, el auditor hace una evaluación completa de su "diseño".

Diseño del Control Interno:
Es la forma en que están organizados e interrelacionados los componentes del Control Interno, incluyendo principalmente: sistema de contabilidad, las políticas y procedimientos operativos y de control y la Auditoría Interna. Todos estos componentes, complementados por el Ambiente de Control.

Al **Evaluar el Diseño** el auditor hace una **"revisión con sentido crítico"** del diseño del Control Interno tomado en su conjunto, para emitir un juicio sobre el **menor riesgo** o **mayor riesgo** que se origina de su **efectividad esperada**, considerando sus fortalezas y debilidades de diseño.

La "efectividad esperada", está enfocada a la salvaguarda de los activos y a prevenir o detectar y corregir el fraude y los errores. Esa efectividad se logrará adoptando suficientes y apropiados procedimientos de control. Si hacen falta procedimientos se dice que hay "ausencias de control", las cuales conjuntamente con los incumplimientos de controles forman las "debilidades del control interno".

El riesgo determinado ya conociendo detalladamente el diseño del control interno, podría ser mayor o menor al determinado inicialmente, por lo que el auditor **revisa el "nivel de riesgo"** determinado (Paso 6), determinando un nuevo Nivel de Riesgo si fuese procedente.

Paso 12:
Preparar Carta de Gerencia:
Si hay "debilidades" (ausencias de control) en el Control Interno, preparar "Carta de Gerencia".

Al evaluar el diseño del Control Interno, el auditor puede encontrar situaciones que llamen su atención por ser situaciones que pudieran afectar adversamente la capacidad de la empresa para lograr el objetivo de control interno,

Las situaciones importantes que afectan la capacidad de la empresa para lograr el objetivo de control interno, se denominan **"Hallazgos de Auditoría"**. El auditor evalúa cada situación encontrada para determinar si es o no una "condición reportable" que deba incluir en la carta a la gerencia.

Los Hallazgos de Auditoría son informados a la Administración por medio de una **"Carta a la Gerencia"**, la cual detalla cada hallazgo, incluyendo alternativas de solución para cada condición reportada. Se debe tener presente que la carta a la gerencia informa aspectos que son de importancia.

Cada condición reportada idealmente se estructura con los siguientes componentes:

a) Condición observada
   Lo que el auditor ha encontrado, y considera no es correcto o apropiado.
b) Condición esperada
   Lo que el auditor considera correcto, en relación con la condición observada.
c) Efecto adverso considerado
   El efecto adverso que se origina con la condición observada que se ha calificado incorrecta o inapropiada. Este efecto podría ser un incremento de riesgo, una sanción posible u otro efecto adverso.
d) Recomendación para corregir la condición observada, y/o para prever que no se repita en el futuro.

La carta de gerencia incluye al menos un original y una copia, distribuidas así:

Original : Cliente
Copia : Archivo del Auditor (Archivo General Anual)

Ejemplo de condiciones reportadas en la carta de gerencia:

No se lleva el "Registro de Control de Inventarios"

No se lleva el Registro de Control de Inventarios para el control de los movimientos de entradas y de salidas de mercadería.

Para un efectivo control de los movimientos de entradas y salidas de inventarios, debe llevarse un Registro de Control de Inventarios. El Código Tributario en su artículo 142, establece que toda empresa cuya actividad económica sea la venta de bienes mueble, debe llevar un libro de Registro Control de Inventarios, con las especificaciones que establece el artículo 81 del reglamento de dicho código.

No llevar dicho libro, aumenta el riesgo de pérdidas de inventarios, por no disponer del detalle de movimientos de entradas y salidas que permita la verificación de dichas transacciones. Asimismo, hace caer a la empresa en un incumplimiento legal que es sancionado con una multa de $_____, de acuerdo con lo establecido en el artículo ___ del código tributario.

Se recomienda implementar el Registro de Control de Inventarios, para tener un mayor control de las entradas y salidas de inventarios, y asimismo para prever posibles multas fiscales por el incumplimiento legal relacionado.

Paso 13:
Decidir si el Riesgo aún se puede considerar como "Menos que Alto".
Decidir, para cada área de Mayor Riesgo, si aún se puede considerar el Riesgo como "Menos que Alto", en función del diseño del Control Interno.

Después de haber evaluado el diseño del Control Interno para las áreas de mayor riesgo, y tomando en consideración las fortalezas y debilidades identificadas, el auditor decide si aún puede tomar apoyo en el control interno por aun considerar el Riesgo de Control determinado en el Paso 6, como "Menos que Alto".

En este momento, esta decisión es influenciada únicamente por el "diseño" del control interno, y en función al mismo el auditor determina si aún puede seguir considerando el riesgo de control como "Menos que Alto".

Paso 14.
Revisar/Determinar el Nivel de Riesgo, para cada área de Mayor Riesgo.
Si, para cada área de Mayor Riesgo y en función del diseño del Control Interno, el riesgo aún es considerado "Menos que Alto", determinar el nuevo Nivel de Riesgo que en función del diseño se origina
---

Habiendo determinado que el Riesgo existente en cada área de Mayor Riesgo, aún puede considerarse "Menos que Alto", el auditor determina, el nuevo Nivel de Riesgo, pudiendo resultar que;

a) el Nivel de Riesgo existente se mantiene en el nivel inicialmente determinado.
b) que el Nivel de Riesgo existente ES MAYOR al nivel inicialmente determinado.
c) que el Nivel de Riesgo existente ES MENOR al nivel inicialmente determinado.

Cuando el nivel de riesgo se mantiene, no hay labores adicionales por hacer, pero cuando el nivel de riesgo cambia, se deberá determinar el Nuevo nivel de riesgo correspondiente, según los niveles detallados en el Paso 6.

Si como consecuencia del diseño, el nivel de riesgo es evaluado "Alto", el auditor adopta el MAXIMO ALCANCE para sus pruebas sustantivas, y no continua con la evaluación del control interno, ya que ésta se hace con el propósito de tomar apoyo en el control interno para disminuir las pruebas sustantivas.

Paso 15:
Preparar Programa de Auditoría (preferiblemente Programa a la Medida).

Considerando el conocimiento del Control Interno y el Nivel de Riesgo existente, el auditor procede a preparar el Programa de Auditoría detallado", preferiblemente a la medida de la empresa.

El Programa de Auditoría es actualizado por el auditor en cualquier momento que surjan situaciones que asi lo requieran, sin embargo los momentos formales considerados para la preparación/actualización del programa, son:

Planeación	Control Interno		Cambios en el Control Interno
	Evaluación Diseño	Evaluac.Cumplimiento	
Preparar Programa General	Preparar Programa de Auditoría	Actualizar el Programa de Auditoría	Actualizar el Programa de Auditoría
(Paso 8)	**(Paso 15)**	**(Paso 24)**	**(Paso 29)**

Figura 21 Momentos de la Preparación/Actualización del Programa de Auditoría

Clasificación de los Programas de Auditoría

Programa de Auditoría es el conjunto de procedimientos y/o pruebas de auditoría descritos en un orden lógico y conveniente, y enfocados hacia un objetivo específico de auditoría. Dicha descripción y ordenamiento incluye la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos/pruebas de auditoría.

Los programas de auditoría pueden clasificarse bajo diferentes criterios, entre los cuales están:

Según su extensión:

- Programa General
- Programa Detallado

Según su adecuación al cliente:

- Programa Estandar
- Programa a la Medida

Otras Clasificaciones:

- Programa Mixto

- Programa Parcial

Programa General:
Describe en forma general el trabajo a ejecutar. Por el poco detalle que incluye se requiere que quien lo ejecute tenga cierto nivel de experiencia. Por ejemplo, el programa puede decir, en forma general:

1) Desarrolle una Prueba de Ingresos
2) Desarrolle una Prueba de Egresos

Programa Detallado:
Describe en forma detallada el trabajo a ejecutar. Esto requiere para quien prepara el programa, un mayor conocimiento de los procesos operativos que generalmente existen en las empresas, y además suficiente experiencia y conocimiento sobre el proceso de la auditoría. Este tipo de programa es de mucha utilidad cuando quien ejecuta el trabajo de auditoría no tiene mayor experiencia, ya que le proporciona mayor detalle sobre el trabajo a realizar, aunque no necesariamente sería "a la medida" de la empresa auditada.

En el programa detallado, no solo se dice que ejecute una prueba de ingresos y una prueba de egresos, sino que se detallan los procedimientos a ejecutar para cada prueba, ya sea en el mismo documento o por medio de programas parciales anexos. Ejemplo:

Prueba de Ingresos:

1) Lea en el Archivo Permanente, la descripción del proceso de ingresos, para su comprensión.
2) Del Libro Auxiliar de Mayor, obtenga y detalle el total de transacciones y valores de los ingresos, por mes, estableciendo el total del período (Universo).
3) Seleccione una muestra combinada, que incluya: a) Una muestra dirigida hacia las transacciones de mayor valor, con un alcance del 2% de las transacciones, y b) Una muestra sistemática, con inicio al azar, del 5% de las transacciones.
4) Examine las transacciones, considerando:
    a) Que el Reporte de Caja esté firmado por la Gerencia Financiera en concepto de "Revisado"
    b) Que el total de ingresos en Reporte de Caja, sea igual a la suma de remesas.
    c) Que el total de las facturas de ventas contado sea igual a la remesa al banco X
    d) Que el total de los recibos por cobros a clientes sea igual a la remesa al banco Y
    e) Que la fecha de las remesas no difiera en más de dos dias de la fecha de las facturas y recibos.
5) Determine el total de incumplimientos encontrados en el examen de la muestra, incluyendo valores y porcentajes.
6) Evalúe cuantitativamente y cualitativamente, los incumplimientos encontrados.
7) Concluya, en base a los resultados obtenidos, sobre lo razonable de los ingresos y sobre el grado de cumplimiento de los procedimientos examinados.

Prueba de Egresos:

1) Lea en el Archivo Permanente, la descripción del proceso de egresos, para su comprensión.
2) Del Libro Auxiliar de Mayor, obtenga y detalle el total transacciones y valores de los egresos, por mes, determinando el total del período (Universo).
3) Seleccione una muestra combinada, que incluya: a) Una muestra dirigida hacia las transacciones de mayor valor, con un alcance del 5% de las transacciones, y b) Una muestra sistemática, con inicio al azar, del 10% de las transacciones.
4) Examine las transacciones de egreso, considerando:
    a. Que el beneficiario del cheque es igual al emisor del documento probatorio
    b. Que el valor del cheque es igual al valor del documento probatorio.
    c. Que el documento probatorio está a nombre de la empresa
    d. Que el documento probatorio lleva firma y sello de "recibido bienes y servicios"
    e. Que la aplicación contable es correcta.
5) Determine el total de incumplimientos encontrados en el examen de la muestra, incluyendo valores y porcentajes.
6) Evalúe cuantitativamente y cualitativamente los incumplimientos encontrados.
7) Concluya, en base a los resultados obtenidos, sobre lo razonable de los egresos y sobre el grado de cumplimiento de los procedimientos examinados.

Programa Estandar:

Describe los procedimientos y/o pruebas de auditoría que generalmente se ejecutan en la mayoría de empresas. Este programa contiene procedimientos y/o pruebas que, algunos serán aplicables a la empresa que se audita y otros que no serán aplicables, por lo que cada procedimiento y/o prueba se revisa y si es aplicable se ejecuta adaptándolo a la empresa que se audita. Ayuda a tener una guía para quien ejecuta los procedimientos de auditoría, pero sin cubrir en forma específica situaciones propias de la empresa auditada.

El Programa Estándar también puede ser "general" o "detallado".

Programa a la Medida:

Describe los procedimientos y/o pruebas de auditoría definidos específicamente para la empresa a que corresponde el programa, en función a lo que es la empresa en cuanto a procesos, productos, estructura organizativa, controles, archivos, fórmulas, reportes y sus operaciones en general. Este programa cubre en forma específica las diferentes situaciones que presenta la empresa auditada, incluyendo los alcances específicos previstos.

Puede prepararse un "programa general a la medida", el cual no lleva mucho detalle. Las instrucciones incluidas son de forma general, pero toman en consideración las situaciones propias de la empresa.

También, puede prepararse un "programa detallado a la medida. Para prepararlo, se requiere un suficiente conocimiento de la empresa, ya que siendo un programa detallado podría incluir instrucciones más específicas para quien lo ejecute, indicándole por ejemplo el archivo a solicitar y donde solicitarlo al momento de ejecutar una Prueba de Auditoría. Es de mucha utilidad cuando quien ejecuta el trabajo de auditoría no tiene mayor experiencia. Ejemplo:

Prueba de Ingresos:

1) Lea en el Archivo Permanente, la descripción del proceso de ingresos, para su comprensión.
2) Del Libro de Estadísticas Contables de Auditoría Interna, obtenga el total transacciones y valores de los ingresos, por mes.
3) Seleccione una muestra combinada, que incluya: a) El 100% de los ingresos por comisiones del exterior, b) Una muestra dirigida hacia las transacciones de mayor valor, con un alcance del 2% de las transacciones, y c) Una muestra sistemática, con inicio al azar, del 5% de las transacciones.
4) Examine las transacciones, considerando:
    a. Que el Reporte de Caja esté firmado por la Gerencia Financiera en concepto de "Revisado"
    b. Que el Reporte de Caja esté firmado por la Auditoría Interna, en concepto de "Revisado"
    c. Que el total de ingresos en Reporte de Caja, sea igual a la suma de remesas.
    d. Que el total de las facturas de ventas contado sea igual a la remesa al banco X
    e. Que el total de los recibos por cobros a clientes sea igual a la remesa al banco Y
    f. Que la fecha de las remesas no difiera en más de dos días de la fecha de las facturas y recibos.
5) Determine el total de incumplimientos encontrados en el examen de la muestra, en valores y en porcentajes.
6) Evalúe cuantitativamente y cualitativamente los incumplimientos encontrados.
7) Concluya, en base a los resultados obtenidos, sobre lo razonable de los ingresos y sobre el grado de cumplimiento de los procedimientos examinados.

Prueba de Egresos:

1) Lea en el Archivo Permanente, la descripción del proceso de egresos, para su comprensión.
2) Del Libro de Estadísticas Contables de Auditoría Interna, obtenga el total transacciones y valores de los egresos, por mes.
3) Examine el trabajo efectuado por auditoría interna en el área de egresos, asegurándose de:
    a) Que haya ejecutado el examen de los egresos, con el alcance previsto en la planeación de inicio de año.
    b) Que no hayan situaciones especiales que agraven el riesgo de auditoría

4) Seleccione una muestra combinada, que incluya: a) Una muestra dirigida hacia las transacciones de mayor valor, con un alcance del 5% de las transacciones, y b) Una muestra sistemática, con inicio al azar, del 10% de las transacciones.
   (Si auditoría interna ha ejecutado su examen de egresos, disminuya el alcance de auditoría a la mitad.)
5) Examine las transacciones de egreso, considerando:
   a. Que el beneficiario del cheque es igual al emisor del documento probatorio
   b. Que el valor del cheque es igual al valor del documento probatorio.
   c. Que documento probatorio está a nombre de la empresa
   d. Que documento probatorio lleva firma y sello de "recibido Bienes y Servicios"
   e. Que aplicación contable es correcta.
6) Determine el total de incumplimientos encontrados en el examen de la muestra.
7) Evalúe cuantitativamente y cualitativamente los incumplimientos encontrados.
8) Concluya, en base a los resultados obtenidos, sobre lo razonable de los egresos y sobre el grado de cumplimiento de los procedimientos examinados.

El programa ha sido modificado con la información específica de la empresa, tal como:

a) La empresa cuenta con un departamento de auditoría interna (ver procedimientos 3 y 4 de la prueba de egresos),
b) Auditoría Interna tiene un Libro de Estadísticas Contables (ver procedimiento 2 en prueba de ingresos y prueba de egresos),
c) El Reporte de Caja lleva la firma de "revisado" de auditoría interna (ver procedimiento 4.b de la prueba de ingresos).
d) La empresa recibe comisiones del exterior (ver procedimiento 3 de la prueba de ingresos).

Toda la información específica de la empresa, ayuda a que el programa también sea específico, indicando: qué documento revisar, qué aspectos revisar y donde obtener el archivo para la revisión.

Programa Mixto:

Es el programa que combina más de una de las clasificaciones mencionadas, por ejemplo, un programa que describe parte de los procedimientos en forma general y parte en forma detallada, o que describe parte de los procedimientos en forma estándar y parte como programa a la medida de la empresa.

Programa Parcial:

Es el programa que describe únicamente una "parte de los procedimientos" que corresponden a un programa completo. Es útil para aquellos procedimientos que en todos lo programas se describen casi de igual manera, y para facilitar su elaboración y reducir costos, en el programa principal se describe de forma general una prueba, por haber un programa parcial que describe de forma detallada la prueba por separado.

Por ejemplo, en el área de Caja y Bancos puede elaborarse un Programa General que diga únicamente que se haga una "prueba de egresos" sin mayores detalles, porque por separado se tiene un "programa parcial" (programa detallado) que describe en forma detallada los procedimientos correspondientes a la Prueba de Egresos.

De igual forma, en el área de Inventarios, puede incluirse una instrucción general que especifique que se haga una "prueba de retaceos" sin detallar los procedimientos específicos, porque por separado se tiene un "programa parcial" (programa detallado) que describe los procedimientos detallados de la prueba de retaceos.

Lo mismo puede suceder con una Prueba de Planillas, una Prueba de Requisiciones y cualquier otra prueba de auditoría.

4.3 Evaluación del Cumplimiento del Control Interno

Paso 16:
Ejecutar Pruebas de Cumplimiento Legal

En relación con el cumplimiento legal, revisar la "NIA 250 Consideración de Leyes y Regulaciones en una Auditoría de Estados Financieros"

Toda empresa al desarrollar su actividad empresarial está sujeta al cumplimiento de diferentes leyes. Normalmente los incumplimientos de dichas leyes conllevan sanciones que principalmente son multas, por ello es lógico pensar que tales incumplimientos pueden dar origen a obligaciones por multas e intereses.

El auditor debe evaluar el grado de cumplimiento con las leyes aplicables a la empresa, tomando en consideración la gravedad y consecuencia de cada incumplimiento.

Esencialmente, las "Pruebas de Cumplimiento Legal" consisten en verificar el cumplimiento de los requerimientos legales a que está sujeta la empresa. Para ello puede tomarse apoyo en un "Programa de Revisión de Obligaciones Legales" (Apéndice B).

Paso 17:
Diseñar Pruebas de Controles:
Definir si se ejecutarán Pruebas de Controles en forma independiente de las Pruebas Sustantivas, o conjuntamente como Pruebas de Doble Propósito.

La NIA 330, en el párrafo 8, literal "a" 2/,dice:

> *"8) El auditor deberá diseñar y desempeñar pruebas de controles para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría en cuanto a la efectividad operativa de los controles relevantes, asi:*
>
> *a. La evaluación del auditor de los riesgos ... incluye una expectativa de que los controles están operando de manera efectiva ..."*

También, la NIA 330, en el párrafo A23 3/,dice:

> *"A23) Además. el auditor puede diseñar una pruebas de controles para desempeñarla junto con una prueba de detalles sobre la misma transacción. Aunque … desempeñar una prueba de controles y una prueba de detalles sobre la misma transacción, también conocida como una prueba de doble propósito."*

Previamente a ejecutar las Pruebas de Controles, el auditor diseña o confirma si sus pruebas serán desarrolladas en forma independiente de las Pruebas Sustantivas o si las desarrollará en forma conjunta como Pruebas de Doble Propósito.

Las Pruebas de Controles, son los procedimientos de auditoría aplicados generalmente a muestras de auditoria, cuyo propósito es examinar la huella evidencial que se deja al cumplir los controles, para determinar el grado de cumplimiento de los mismos.

Las Pruebas Sustantivas, son los procedimientos de auditoría aplicados generalmente a muestras, cuyo propósito es obtener y evaluar la evidencia (documento probatorio) de las transacciones, para determinar la validez de la transacción y del saldo relacionado.

En las pruebas de doble propósito una misma muestra de auditoría es utilizada para examinar la huella evidencial del cumplimiento de controles y a la vez el documento probatorio de los saldos o transacciones. Esta alternativa tiene el beneficio de reducir el tiempo de la auditoría, al utilizar una misma muestra para ambos propósitos.

Paso 18:
Desarrollar Pruebas de Controles o Pruebas de Doble Propósito.

Después de definir si ejecutara Pruebas de Controles independiente de las Pruebas Sustantivas o si las desarrollará en forma conjunta como Pruebas de Doble Propósito, el auditor procede a Probar los Controles.

Al probar los controles mediante Pruebas de Doble Propósito, obtendrá un alcance sustantivo que posteriormente debe ser adicionado a las Pruebas Sustantivas (Paso 30).

Para las Pruebas de Controles es ideal conocer los procesos operativos de la empresa, lo cual permite conocer los controles que pueden ser evaluados para fines de auditoría. Si se conoce el proceso operativo de la empresa, se puede identificar fácilmente:

a) El Control a evaluar:
   - Un recuento,
   - Una inspección física,
   - Una autorización,
   - La emisión de un documento,
   - La recepción de un documento.

b) La Huella Evidencial que queda con el cumplimiento del Control:
   - una firma,
   - un documento (fórmula),
   - un sello
   - la existencia física de un bien,
   - la ejecución posterior de una segunda transacción

c) El Archivo donde se guarda el documento a revisar.
   - Archivo X de Bodega
   - Archivo Y de Contabilidad

Por ejemplo, ante el siguiente proceso operativo:

1) Jefe de Bodega prepara la Lista de Productos a Comprar (original y copia), que son los que están en su Punto de Reorden, y lo pasa a la Gerencia de Producción para "autorización" de compra.
2) Gerencia de Producción, revisa productos en la lista, verificando que todos correspondan a la Producción programada.
3) Gerencia de Producción firma la Lista de Productos, en concepto de "autorizada" la compra, y lo devuelve a Jefe de Bodega.
4) Jefe de Bodega prepara la o las Ordenes de Compra, las anota en la Lista de Productos a Comprar, y las pasa a Gerencia de Producción para "autorización", anexándole la copia de la Lista de Productos a Comprar. La original de la Lista de Productos a Comprar la ingresa al archivo de "compras autorizadas" (AP).
5) Gerencia de Producción firma las Ordenes de Compra en concepto de "autorizado", separa la 2ª. copia para su archivo (AP), y las devuelve a Jefe de Bodega.
6) Jefe de Bodega envía el original de las "Ordenes de Compra" a proveedores, separando previamente la 1ª. copia para agregarla al archivo de "compras en proceso" (Archivo Temporal).
7) Proveedor entrega en bodega la mercadería que le ha sido solicitada, presentando junto con la mercadería el original y dos copias del comprobante de crédito fiscal y el original de la correspondiente "Orden de Compra"
8) Jefe de bodega verifica cantidad y especificaciones de cada producto, contra el Comprobante de Crédito Fiscal y contra la Orden de Compra.
9) **Jefe de Bodega "sella y firma"** en concepto de "recibido", el original y las 2 copias del Comprobante de Crédito Fiscal y la copia de la Orden de Compra, después de haberse cerciorado de la cantidad y especificaciones de los productos ingresados a bodega.
10) Jefe de Bodega devuelve al proveedor el original y copia del Comprobantes de Crédito Fiscal, para que inicie su trámite de cobro, y la copia 2 la adiciona al archivo "entradas a bodega" (archivo de bodega).

Si el auditor evalúa el Riesgo como "menos que alto", deberá asegurarse que el grado de cumplimiento de los controles es consistente con dicha evaluación del riesgo. Asi por ejemplo puede considerar necesario evaluar <u>el control</u> descrito en el numeral 8 anterior,

que dice: "Jefe de bodega verifica cantidad y especificaciones de cada producto, contra el Comprobante de Crédito Fiscal y contra la Orden de Compra".

La huella evidencial que queda al ejecutar este "control" es el **sello y firma de "recibido"** que imprime en el comprobante de crédito fiscal y la orden de compra (ver numeral 9 anterior). Por lo tanto la Prueba de este Control consistirá en tomar el archivo de comprobantes de crédito fiscal que respaldan las "entradas a bodega", examinar una muestra de las mismas y determinar el porcentaje de cumplimientos y de incumplimientos que tiene dicho "control", para luego evaluar si el nivel de cumplimiento es consistente con el nivel de riesgo establecido.

Este ejemplo enfoca la prueba de un control específico, aunque normalmente se desarrolla la prueba enfocada al "conjunto de controles existentes en un área específica" denominando en base a ello cada prueba, por ejemplo:

a) Prueba de Ingresos:
   Consiste en probar los controles del área de "ingresos", determinando el porcentaje de cumplimiento de los mismos (ver figuras 45 y 46).
b) Prueba de Egresos
   Consiste en probar los controles del área de "egresos", determinando el porcentaje de cumplimiento de los mismos (ver figuras 47 y 48).
c) Prueba de Compras o Prueba de Retaceos
   Consiste en probar los controles del área de "compras", determinando el porcentaje de cumplimiento de los mismos (ver figuras 55 y 56).
d) Prueba de Requisiciones
   Consiste en probar los controles del área de "salidas de bodega", determinando el porcentaje de cumplimiento de los mismos (ver figuras 57 a 59).
e) Prueba de Planillas:
   Consiste en probar los controles correspondientes a la preparación, pago y registro de las Planillas de Sueldos, determinando el porcentaje de cumplimiento de los mismos (ver figuras 73 y 74).
f) Prueba de Facturación
   Consiste en probar los controles del área de "facturación" (ventas), determinando el porcentaje de cumplimiento de los mismos (ver figuras 67 a 70).

La evidencia del cumplimiento de los controles examinados (firma, sello, existencia física, etc.), constituyen un "atributo" o característica del documento y/o transacción examinada, por lo que en una prueba de auditoría al hacer referencia a "controles a examinar" se utiliza también el término "atributos a examinar", y de igual manera puede hacerse referencia a "prueba de controles" o "prueba de atributos".

En una prueba de auditoría, al examinar "atributos" relacionados con el **documento probatorio** de la transacción, el auditor está "sustentando" la transacción. En este caso, la prueba de auditoría se convierte en Prueba de Doble Propósito".

Cuando no se conocen los procesos operativos de la empresa y la relación costo/beneficio no permite conocerlos, puede ser conveniente enfocar las pruebas de controles, a evaluar

la existencia y cumplimiento de los considerados "controles básicos", que son aquellos que a juicio del auditor no deberían faltar en cualquier control interno.

Estas pruebas pueden ejecutarse en forma independiente (probando únicamente los controles), o en forma conjunta con las "pruebas sustantivas" (probando controles y a la vez sustentando saldos). En este último caso se les denomina "Pruebas de Doble Propósito" o "Pruebas Duales" y el alcance de la prueba se deberá sumar al alcance de auditoría en la Sustentación de Saldos de cada área.

Al examinar primero solo "controles" y luego solo "sustentación", existe el riesgo de tener que examinar dos veces la misma transacción con el consecuente incremento de costos de la auditoría, por lo que resulta conveniente ejecutar "Pruebas de Doble Propósito", sin embargo esto dependerá del juicio profesional del auditor.

El doble propósito de algunas pruebas puede observarse en los siguientes ejemplos, en los que se examinan "controles" y a la vez se sustentan saldos por medio de los atributos relacionados con los documentos probatorios de la transacción examinada:

a) Prueba de Ingresos: ver figuras 45 y 46
b) Prueba de Egresos: ver figuras 47 y 48
c) Prueba de Requisiciones: ver figuras 57 a 59
d) Prueba de Facturas: ver figuras 67 a 70

Paso 19:
Evaluar los Resultados de las Pruebas de Controles:
Evaluar Cuantitativa y Cualitativamente los resultados de las Pruebas de Controles y de Cumplimiento Legal, si hubieren incumplimientos.

La NIA 330, en el párrafo 17 4/,dice:

> *"17) Si se detectan desviaciones de los controles en los que el auditor piensa apoyarse, el auditor deberá hacer investigaciones específicas para entender estos asuntos y sus consecuencias potenciales, y deberá …"*

Evaluación Cualitativa
Se evalúan las causas posibles de los incumplimientos, incluyendo el considerar si el o los incumplimientos encontrados son continuos o son incumplimientos circunstanciales.

Incumplimientos de los controles significa un Mayor Riesgo de Control para el auditor. Si el incumplimiento es "continuado" habrá mayor riesgo durante el período de tiempo en que haya existido el incumplimiento y para todas las transacciones ejecutadas durante ese período. Si el incumplimiento es circunstancial habrá mayor riesgo únicamente para la transacción involucrada en el incumplimiento circunstancial.

Por lo tanto, un incumplimiento circunstancial pudiera no afectar o afectar levemente el Nivel de Riesgo Evaluado por el auditor.

De igual manera, en la evaluación cualitativa se debe tener presente que un incumplimiento, a pesar de ser un incumplimiento, pudiera ser que tenga una "razón válida", por ejemplo:

Un Control es que "los cheques sean emitidos a favor de quien emite el Documento Probatorio", pero podría suceder que en una transacción de egreso, el "beneficiario del cheque no era el emisor del documento probatorio" (control incumplido), sin embargo al indagar se conoció que el producto que se estaba comprando únicamente se puede adquirir a través de un "representante" del proveedor del exterior, quien requiere que el cheque se emita a nombre de él como representante, a pesar de que la documentación de respaldo recibida la emite el proveedor del exterior.

Evaluación Cuantitativa

Consiste en medir numéricamente los incumplimientos para considerar el posible efecto que estos tendrían en el "Nivel de Riesgo Evaluado" por el auditor.

A mayores incumplimientos de los previstos, habrá mayor aumento en el Nivel de Riesgo Evaluado, y viceversa.

Una forma es medir en términos porcentuales los incumplimientos existentes de cada "control". En una Prueba de Controles en el área de egresos (Prueba de Egresos) que incluya 115 transacciones, si al examinarla se encuentran incumplimientos de controles, la evaluación cuantitativa se plantearía de la siguiente manera:

Prueba de Egresos
Controles evaluados (atributos):

1. Que Valor del Cheque sea igual al valor del Documentos Probatorio
2. Que Beneficiario del Cheque sea igual al Emisor del Documento Probatorio
3. Que Documento Probatorio esté emitido a nombre de la Empresa
4. Que Documento Probatorio cumpla requerimientos fiscales
5. Que Documento Probatorio lleve Sello/Firma de "recibido" los bienes o servicios

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Caja y Bancos - Prueba de Egresos
Banco Constructor, S.A. - Cta XX-0000

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Myo2010
Preparado	RAM
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

	Marzo2010 No. Cheque	Beneficiario	Concepto	Codigo Cuenta	Valor de la Transacción Gastos	Otros Concept	Valor Neto del Cheque	Atributos a Examinar 1	2	3	4	5
1		... vienen		106 Cheques	19,675 00	153,324 00		106	106	106	106	106
2	1225	Seguridad Satelital, S.A.	Serv.Alarma	4102.29	235 00		265 ,55	x	x	x	x	x
3			IVA	1105.01		30 55						
4	1233	Lucio Bonavides	Tramit.Aduana	1103.99		501 50	566 ,66	x	x	x	x	x
5			IVA	1105.01		65 16						
6	1241	Papelera Imperial, S.A.	Papeleria	4102.21	368 25		416 ,12	x	x	x	x	x
7			IVA	1105.01		47 87						
8	1249	Honorato Pocasangre	Asesoria Legal	4101.11	500 00		515 ,00	x	x	x	x	x
9			IVA	1105.01	65 00							
10			Retenc.Renta	2102.0502		50 00						
11	1257	Direcc.Gral Tesoreria	Pgo.Cuenta	1105		103 12	1,048 ,17	x	x	x	x	x
12			Retenc.Renta	2102.0501		86 35						
13			Retenc.Renta	2102.0502		119 06						
14			IVA Febr	2102.0505		739 64						
15	1265	ISSS	Planilla	2102.0406		172 20	172 ,20	x	x	x	x	x
16	1273	Distribuidora Comercial, S.A.	Inventario	1103.02		9,638 54	3,891 ,55	x	x	x	x	x
17			IVA Febr	2102.0505		1,253 01						
18			Crédito	2101.01		7,000 00						
19	1280	Todo Aire, S.A.	Mto Aires Ac.	4102.34	425 00		480 ,25	x	x	x	x	x
20			IVA [illegible]	2102.0505	55 25							
21		Sumas parciales			21,323 50	173,131 00						
22		Total Muestra Examinada		Cheques		194,454 50		125	125	125	125	125
23												
24		(-) Atributos No Aplicables						0	0	0	0	0
25		Atributos Aplicables		125 Cheques				125	125	125	125	125
26		Cantidad de Incumplimientos						2	6	4	9	10
27		Porcentaje de Incumpliemto						2	5	3	7	8

Evaluación Cuantitativa

Figura 22 Evaluación Cuantitativa de los Incumplimientos en la Prueba de Egresos

Lo anterior puede expresarse de la siguiente manera:

a) En el 2% de las transacciones de egreso, el Valor del Cheque no es igual al Valor del Documento Probatorio.
b) En el 5% de las transacciones de egreso, el Beneficiario del Cheque no es igual al Emisor del Documento Probatorio.
c) En el 3% de las transacciones de egreso, el Documento Probatorio no está emitido a nombre de la empresa.
d) En el 7% de las transacciones de egreso, el Documento Probatorio no cumple con los Requerimientos Fiscales.
e) En el 8% de las transacciones de egreso, el Documento Probatorio no Lleva Sello/Firma de "recibido" los bienes o servicios.

Paso 20:
Preparar Carta de Gerencia por Incumplimientos.

Si en las Pruebas de Controles o Legales, se encontraren incumplimientos de importancia, que puedan considerarse "Condiciones Reportables", preparar "Carta de Gerencia" (ver Paso 12).

Si no hubieren "Condiciones Reportables, proceder a determinar la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas (Paso 23).

Paso 21:
Decidir si aún se puede considerar el Riesgo como Menos que Alto, al considerar el efecto del Nivel de Incumplimiento de Controles encontrado.

Al momento en que el auditor concluye que el "riesgo" existente es "Menos que Alto", podría considerar algún grado de incumplimiento, y determinar desde el inicio un Nivel de Riesgo asumiendo ese grado de incumplimiento, que se esperaría sea confirmado con las "pruebas de controles".

Al concluir la Evaluación de las Pruebas de Controles, considerando el Nivel de Incumplimiento encontrado el auditor decide si el "Nivel de Riesgo Evaluado" puede mantenerse como "Menos que Alto".

Si el Incumplimiento de Controles es "Mayor al Previsto", el Riesgo aumenta, pudiendo incluso alcanzar un **Nivel de Riesgo Alto**. Por el contrario, si el Incumplimiento es Menor o igual al previsto, el auditor puede continuar considerando el Riesgo como "Menos que Alto".

Paso 22:
Revisar/Determinar el Nivel de Riesgo.
Revisar el Nivel de Riesgo aún considerado "Menos que Alto" después de conocer el nivel de incumplimiento en las Pruebas de Controles; si fuese necesario determinar el nuevo Nivel de Riesgo.

Si en este momento ya el Riesgo se considera "Alto", el auditor procede a determinar la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas, y no continua con la evaluación del control interno.

Pero si decidió que el Riesgo puede seguirse considerando como "Menos que Alto", el auditor determina nuevamente el Nivel de Riesgo. Podría resultar que el riesgo sea menor, el mismo o mayor, al inicialmente determinado.

Ver "Paso 5 Determinar el Nivel de Riesgo".

Referencias Bibliográficas

1/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 315. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.324.

2/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 330. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.389.

3/ Ibid.; p.401.

4/ Ibid.; p.392.

V.

Sustentación de Saldos

5.1 Determinación de la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas

Paso 23:
Determinar la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las "Pruebas Sustantivas", en función al nivel de riesgo determinado.

Para cada área de los estados financieros, tomando en consideración el Nivel de Riesgo determinado y las debilidades del control interno, el auditor determina la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas.

5.1.1 Naturaleza de la Prueba

Naturaleza de la Prueba: es el tipo de prueba o procedimiento que se ejecuta:

a) Pruebas de Revisión Analítica,
b) Pruebas de Cálculos Globales,
c) Pruebas de Detalle de Transacciones o Saldos

a) **Pruebas de Revisión Analítica**: en el "Paso 2" se definió que es la revisión basada en el análisis de información financiera y/o estadística, y de las relaciones existentes entre si, con el propósito de confirmar la **consistencia que se espera** en el comportamiento de dicha información y/o las relaciones existentes entre la misma; o conocer las **inconsistencias no esperadas** que existen, para buscar las aclaraciones necesarias o programar otros procedimientos de auditoría sustantivos. Ejemplos:
   a) Análisis Porcentual de los Estados Financieros
   b) Análisis Porcentual de Variaciones en los Estados Financieros
   c) Relación Porcentual del Costo de Ventas y las Ventas
   d) Relación Porcentual de las Comisiones sobre Ventas y las Ventas
   e) Relación Porcentual de las Cuentas por Cobrar a Clientes y las Ventas al Crédito (y los plazos de crédito autorizado)

b) **Pruebas de Cálculos Globales**: son pruebas que consisten en tomar el valor de una transacción que es repetitiva y hacer un cálculo global para un período mayor, como un semestre o un año.

Por ejemplo, para un honorario que cada mes es pagado por el mismo valor, es factible tomar ese valor repetitivo y multiplicarlo por 12 para estimar lo que debiera ser al final del año el saldo de la subcuenta de gastos correspondiente. El saldo estimado es comparado con el saldo en registros contables, y si la diferencia es mínima, el auditor puede concluir que dicho saldo "es razonable", de lo contrario deberá indagar más para determinar la razón de la diferencia para evaluar si es o no válida.

El cálculo global no necesariamente se hará al cierre del ejercicio, el auditor puede satisfacerse del saldo de la cuenta en una fecha intermedia del año y el cálculo global será en base a los meses transcurridos a la fecha de corte de la Prueba de Auditoría.

Ver 5.2.3 "Pruebas de Auditoría y Modelos de Papeles de Trabajo":
Cédula de Gastos de Venta – Aporte Patronal ISSS, figura 76.
Cédula de Gastos de Venta – Honorarios Profesionales, figura 77.

También se aplica este tipo de prueba, para transacciones que están definidas en función a otro dato o cuenta. Por ejemplo, el gasto de "comisiones sobre ventas" definidas en función de un porcentaje de las ventas. El auditor puede tomar el total de ventas del año, les aplica el porcentaje autorizado de comisiones sobre ventas, y obtiene una estimación lógica del total del Gasto de Comisiones sobre Ventas, luego compara la estimación con el saldo en registros contables y establece y evalúa la diferencia, para concluir sobre la razonabilidad del saldo de Gasto por Comisiones sobre ventas.

c) **Pruebas de Detalle de Transacciones o Saldos**: son pruebas que consisten en detallar transacciones que serán sustentadas mediante la verificación de cada una por medio del documento probatorio respectivo. Mediante la inspección del documento probatorio se concluye si la transacción es razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación.

Ver 5.2.3 "Pruebas de Auditoría y Modelos de Papeles de Trabajo", cédula de Gastos de Venta – Papelería y Utiles, figura 78.

5.1.2 Oportunidad de la Prueba

Es el momento en que se ejecuta la prueba o procedimiento. El auditor determina el momento en que ejecutará cada prueba, para que se logre el objetivo que busca. Por ejemplo:

a) Antes de un hecho o suceso específico
b) Después de un hecho o suceso específico
c) Antes del cierre del ejercicio
d) En la fecha del cierre del ejercicio
e) Después del cierre del ejercicio
f) A la hora de cierre del día
g) En una fecha/dia/hora específica

Para cada prueba de auditoría debe determinarse la fecha y el momento en que será más eficaz su desarrollo para alcanzar los objetivos que busca. Si una prueba no es ejecutada

en el momento indicado, podrían no lograrse los objetivos, por ello es necesario darle la suficiente importancia a la "oportunidad" de cada prueba de auditoría.

Por ejemplo, si un arqueo no se efectúa de forma simultánea a todas las "cajas", podría resultar no efectivo, por existir el riesgo de que con los fondos de otra caja se cubra un posible faltante en la caja en la que se hace arqueo.

De igual manera, en un inventario con gran variedad de productos y alta rotación, si el conteo del inventario físico no es efectuado al cierre del día, podría resultar impráctico y poco funcional el querer determinar dicho inventario en otra fecha.

5.1.3 Alcance de las Pruebas

Para recoger la evidencia de auditoría, el auditor cuenta con dos enfoques básicos: **Examinar el 100%** de los saldos de cuenta o clase de transacciones (censo), y Examinar solo **una parte** de los saldos de cuenta o clase de transacciones (muestreo).

Examinar el 100% de los saldos o transacciones de una cuenta no es la alternativa más eficiente, principalmente en empresas con altos volúmenes de operaciones. Por eso, entre mayor es el volumen de operaciones de una empresa, mayor necesidad hay a recoger la evidencia de auditoría por medio del muestreo.

Muestreo: proceso por medio del cual se seleccionan los elementos de una o más muestras de una clase de transacciones o de saldos, con el propósito de aplicarles procedimientos de auditoría.

El muestreo es la herramienta técnica que utiliza el auditor para seleccionar las partidas o saldos que serán sometidos a los procedimientos de auditoría. Y **prueba de auditoría** es la aplicación de procedimientos de auditoría a la muestra seleccionada para tal fin.

Alcance de Auditoria: es la cantidad de procedimientos de auditoría a aplicar (alcance cualitativo) y/o la cantidad de transacciones o saldos a examinar (alcance cuantitativo).

Cuando se hace referencia al alcance cuantitativo, se hace referencia al **tamaño de la muestra.** Esto es, a cuantas partidas se aplica el/los procedimiento(s) de auditoría.

El alcance de auditoría, puede ser medido en términos porcentuales, asi puede decirse que determinada prueba de auditoría tuvo un alcance fue de 8%, 12% u otro porcentaje.

Para satisfacerse de una cuenta de los estados financieros, el auditor selecciona parte de las partidas o transacciones que dicha cuenta agrupa, y les aplica los procedimientos de auditoría previstos, para luego concluir si el saldo es o no "razonable".

Estas pruebas de auditoría las ejecuta para cada una de las cuentas de los estados financieros que el auditor a su juicio deba examinar, hasta tener una conclusión global de los estados financieros tomados en conjunto.

La conclusión para las cifras de los estados financieros, es sobre su "razonabilidad" en cuanto a:

a) **Veracidad**: que el saldo de cuenta o transacciones examinados sean reales. Es decir que representa bienes, derechos, obligaciones, costos, gastos o ingresos reales.
b) **Propiedad**: que los bienes, derechos, obligaciones, costos, gastos o ingresos, examinados son de la empresa.
c) **Exactitud**: que los bienes, derechos, obligaciones, costos, gastos o ingresos examinados no tienen ni más ni menos del valor que les corresponde, valuados de conformidad con determinadas normas contables,.
d) **Presentación**: que los bienes, derechos, obligaciones, costos, gastos o ingresos, examinados están correctamente presentados en los estados financieros, de acuerdo con los requerimientos de presentación de determinadas normas contables..

La veracidad, propiedad, exactitud y presentación deben ser evaluados tomando como marco de referencia un conjunto de normas contables.

Paso 24:
Revisar y Ajustar, si procede: Niveles de Importancia Relativa, Programa de Auditoría y Presupuesto de Tiempo
---

Cuando el auditor ya ha definido la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas, podría ser necesario ajustar: a) Niveles de Importancia Relativa, b) Programa de Auditoría, y c) Presupuesto de Tiempo.

Por ello, el auditor debe revisar si proceden o no dichos ajustes. Si son necesarios, procede a ellos en esta etapa del proceso de la auditoría.

Paso 25:
Verificar las cifras de los Estados Financieros de cierre de ejercicio, con los registros contables
---

La NIA 330, en el párrafo 20, literal "a" 1/,dice:

> *"20) Los procedimientos sustantivos del auditor deberán incluir los siguientes procedimientos de auditoria relacionados con el proceso de cierre de los estados financieros:*
> *a) concordar o conciliar los estados financieros con los registros contables fundamentales;"*

Uno de los primeros procedimientos de auditoría, sería verificar que los saldos reflejados en los estados financieros de cierre del ejercicio, corresponda con los saldos en los registros contables. Este procedimientos debiera ejecutarse inmediatamente después de haber recibido el balance de comprobación que generalmente suministra el cliente.
Este es un procedimiento básico, que en el futuro puede evitar inconvenientes al auditor.

Paso 26:

Hacer una Revisión Analítica Final:

Hacer Revisión Analítica Final de los estados financieros, para verificar si se mantienen los resultados de la Revisión Analítica Inicial que sirvió como referencia para establecer el Nivel de Importancia Relativa, las Areas de Mayor Riesgo, el Programa de Auditoría y el Presupuesto de Tiempo.

La Revisión Analítica Inicial que hace el auditor, le proporciona ciertos parámetros que le ayudan a programar la auditoría. Si dichos parámetros variaran demasiado, podría ser necesario hacer cambios en el enfoque y programa de auditoría, Por ello, es útil hacer Revisión Analítica final de los estados financieros, para verificar que se mantienen los resultados de la Revisión Analítica Inicial que ha servido como referencia para establecer los Niveles de Importancia Relativa, Programa de Auditoría y Presupuesto de Tiempo

Ver "Paso 2 Revisión Analítica Inicial"

Paso 27:

Hacer una Revisión Final del Control Interno, si fuese necesario:

Si para las áreas de mayor riesgo, el enfoque de auditoría es sobre un Riesgo Menos que Alto, y si a juicio del auditor fuese necesario, hacer una "Revisión Final" del Control Interno, para verificar que no hayan habido cambios sustanciales que hagan variar el Nivel de Riesgo.

La Evaluación del Control Interno que hace el auditor, le permite determinar un Nivel de Riesgo para la auditoría. Todo el proceso de la auditoría se desarrolla concibiendo ese Nivel de Riesgo, por lo que si éste cambiara, podría ser necesario cambiar también el desarrollo de la auditoría, ya sea la naturaleza, la oportunidad o principalmente el Alcance de las Pruebas Sustantivas. Podría ser necesario también cambiar el Enfoque de Auditoría, el Programa de Auditoría y el Presupuesto de Tiempo

Por ello, es conveniente que el auditor haga una "revisión final" de las condiciones existentes en el Control Interno. Esta revisión final no debe ser una nueva evaluación del control interno en forma detallada, sino revisar que se mantienen los controles principales que le han sido de interés al auditor.

Los cambios menores, generalmente no afectan el Nivel de Riesgo Evaluado. Sin embargo hay otros aspectos que sí pueden afectar el Riesgo; ejemplo:

a) Cambios de Personal: la gerencia, el contador, el jefe de bodega,
b) Cambios en Productos de Inventarios: productos de mayor riesgo de pérdida, o de mayor fragilidad física, o de menor durabilidad.

c) Cambios en Procedimientos o Políticas: Cambios hacia Mayor Control, o hacia Menor Control
d) Crecimiento No Ordinario de la Empresa: Crecimiento No Ordinario sin el crecimiento paralelo del Control Interno.
e) Cambios Tecnológicos: Cambios tecnológicos sin los correspondientes cambios en los procedimientos de control interno que puedan ser necesarios.

Si el enfoque de auditoría es sobre un Riesgo Alto, en el que no se toma apoyo en el control interno, no procede esta Revisión Final.

Paso 28:
Revisar la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas Sustantivas:
Si han habido cambios sustanciales en el Control Interno, revisar el efecto en la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas.

Cuando han habido cambios sustanciales en el Control Interno, el auditor debe determinar el efecto que tales cambios producen en la naturaleza, oportunidad y alcance programado para las pruebas sustantivas.

Si los cambios sustanciales en el Control Interno, son un "deterioro" del mismo, se produce un aumento del riesgo, y consecuentemente debiera haber un aumento en el alcance de las Pruebas Sustantivas. Si por el contrario, los cambios son una mejora en el Control Interno, podría haber una disminución en el Riesgo y debiera haber una disminución en el alcance de las pruebas sustantivas.

Igual que en el procedimiento anterior, si el enfoque de auditoría es sobre un riesgo alto, en el que no se toma apoyo en el Control Interno, no procede este Paso 28.

Procedimiento 29:
Actualizar Programa de Auditoría.
En función a los cambios que la naturaleza, oportunidad o el alcance requieran, actualizar el Programa de Auditoría
---

Si los cambios sustanciales en el Control Interno llevan al auditor a cambiar la naturaleza, oportunidad o el alcance de las pruebas sustantivas, procede en este momento a actualizar el programa de auditoría (ver Paso 13).

5.2 Pruebas Sustantivas

Paso30:
Ejecutar Pruebas Sustantivas

Pruebas Sustantivas: Son los procedimientos ejecutados por el auditor para obtener y evaluar evidencia que "sustente o respalde" los saldos de los estados financieros y a la vez la expresión de opinión sobre la razonabilidad de dichos estados financieros.

La conformación de estas pruebas inicia con las "técnicas de auditoría", hasta llegar a conformar los "programas de auditoría".

El auditor cuenta con ciertas técnicas para ejecutar su trabajo de auditoría, las cuales se denominan "Técnicas de Auditoría", entre las cuales están:

a) Observación
b) Inspección
c) Recuento Físico
d) Verificación
e) Confirmación
f) Indagación

Una o más técnicas en conjunto con otras acciones y aplicadas hacia un objetivo específico de auditoría constituyen un "**procedimiento de auditoría**", y un conjunto de procedimientos de auditoría enfocados hacia un objetivo mayor, constituyen una "**prueba de auditoría**".

Por ejemplo, el auditor hace uso de la técnica "observación", al observar el conteo de los inventarios hecho por parte del personal de la empresa; o hace uso de las técnicas de "observación", "recuento físico" y de "verificación" cuando "cuenta" las unidades en inventarios que le reportan. De igual manera, la técnica de "inspección" es utilizada por el auditor cuando "inspecciona" una factura para asegurarse de la propiedad de los inventarios de la empresa. Todo esto como parte de sus procedimientos para asegurarse de la veracidad, propiedad y exactitud de los inventarios.

Los procedimientos y/o pruebas de auditoría descritos en un orden lógico y conveniente, tomando en consideración su naturaleza, oportunidad y alcance, y enfocados hacia un objetivo específico de auditoría, constituyen el **Programa de Auditoría**.

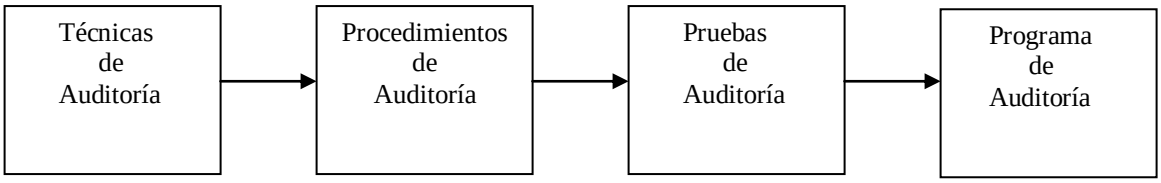


Figura 23 Técnicas de Auditoría: primer componente del Programa de Auditoría

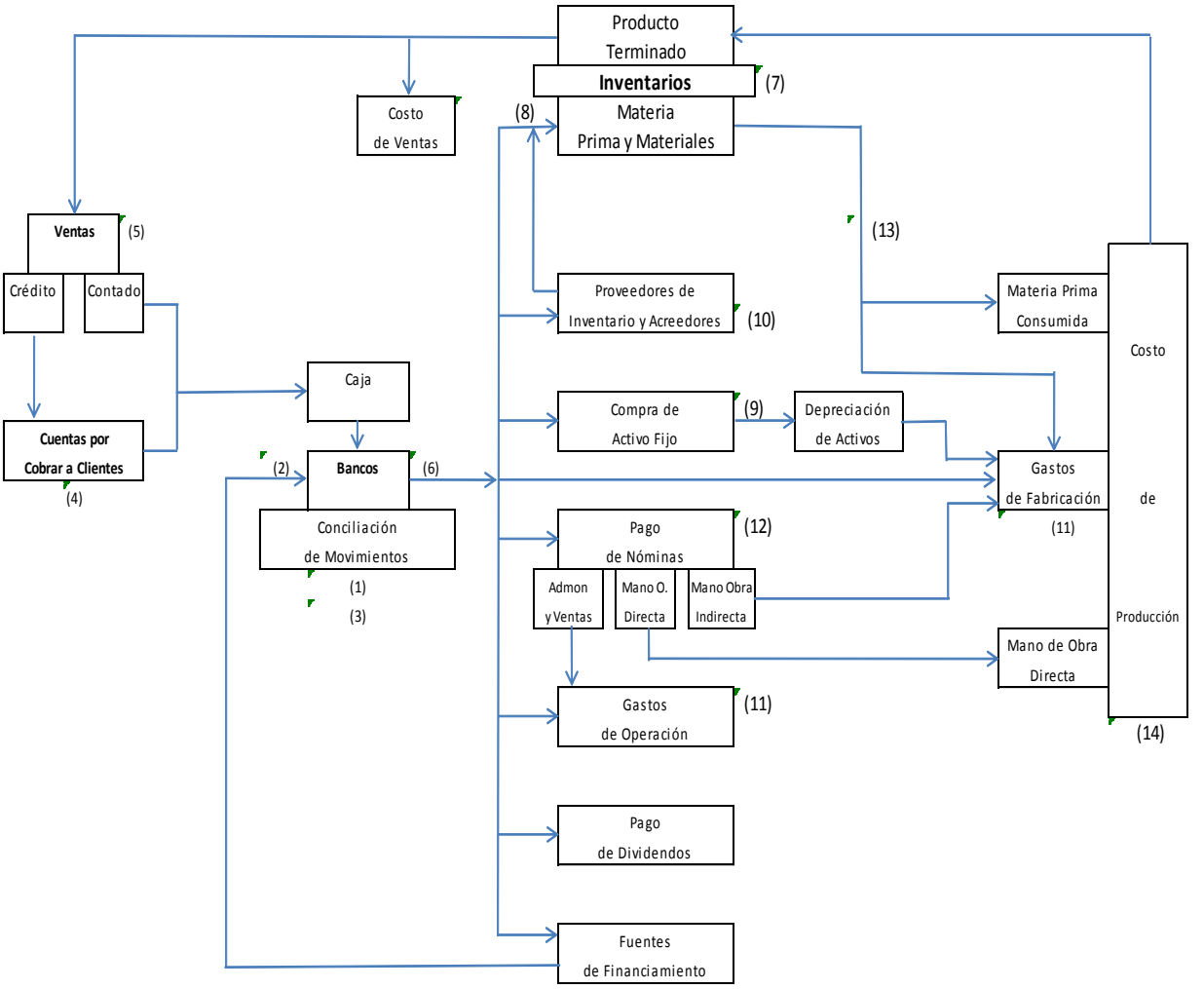
Cada Procedimiento y/o Prueba de auditoría siempre debe estar enfocado hacia un objetivo de auditoría.

Las Pruebas de Auditoría en el Proceso Operativo de la Empresa

El término "prueba" implica que no se examina el 100% de las transacciones. Es el auditor quien decide el alcance para cada cuenta o prueba y prácticamente todas las cuentas contables pueden ser "probadas" por el auditor.

Para cada tipo de transacción que ejecuta la empresa existe al menos una prueba posible de auditoría, si la empresa efectúa Ventas, se puede entonces hacer Prueba de Ventas (prueba de facturación); de igual manera si paga sueldos por medio de planillas, se puede entonces hacer Prueba de Planillas y/o Prueba de Empleados, si tiene importaciones de mercaderías cuyo proceso termina con un Retaceo, se puede entonces hacer Prueba de Retaceos, si tiene transacciones de egreso puede entonces hacerse una Prueba de Egresos y de igual manera al haber transacciones de ingreso puede hacerse una Prueba de Ingresos.

Para una visión de conjunto, se presentan las principales pruebas de auditoría dentro del proceso operativo de la empresa, tomado y adaptado de lo que presenta Martínez, Raúl Armando 2/, asi:



CICLO DE INGRESOS

Pruebas Aplicables:

1) Conciliación de Movimientos
2) Prueba de Ingresos
3) Confirmación de Saldos Bancarios
4) Confirmación de Cuentas por Cobrar
5) Prueba de Facturación

CICLO DE EGRESOS

Pruebas Aplicables:

6) Prueba de Egresos
7) Prueba de Inventarios
8) Prueba de Compras (Retaceos)
9) Prueba de Activo Fijo
10) Confirmación de Cuentas por Pagar
11) Prueba de Gastos
12) Prueba de Planillas

CICLO DE PRODUCCION

Pruebas Aplicables:

13) Prueba de Requisiciones
14) Prueba de Costos

Figura 24 Ubicación de las Pruebas de Auditoría en el Proceso Operativo de la Empresa

En base al Programa de Auditoría, el auditor ejecuta los procedimientos/pruebas de auditoría descritos para recoger y evaluar "evidencia". Al evaluar la "evidencia" recolectada, debe asegurarse que esta sea "suficiente" y "apropiada" a los propósitos de auditoría.

En relación con este subtema, revisar:

- *"NIA 500 Evidencia de Auditoría",*
- *"NIA 501 Evidencia de Auditoría – Consideraciones Específicas para Partidas Determinadas",*
- *"NIA 505 Confirmaciones Externas", y*
- *"NIA 520 Procedimientos Analíticos".*

5.2.1 Evidencia de Auditoría Suficiente y Apropiada

La NIA 500, en el párrafo 6 3/,dice:

> *"6) El auditor deberá diseñar y realizar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias con el fin de obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría."*

En relación con este subtema, revisar completa la "NIA 500 Evidencia de Auditoría"

Para lograr una adecuada documentación de la auditoría, el auditor se esfuerza en que la **evidencia** recolectada sea **suficiente** y **apropiada**.

Suficiencia de la Evidencia.
El término "suficiente" se refiere al aspecto cuantitativo, es decir que la **cantidad de evidencia** obtenida sea suficiente para concluir sobre un saldo de cuenta o clase de transacciones. Este atributo tiene relación directa con el **"alcance" cuantitativo** de las pruebas de auditoría. Si el alcance cuantitativo de la prueba es bajo, podría ser que la evidencia obtenida no sea "suficiente" para alcanzar la conclusión apropiada de auditoría; de igual manera, si el alcance cuantitativo de la prueba es alto, habrá mayor suficiencia de la evidencia de auditoría.

Apropiado de la Evidencia
El término "apropiada" se refiere al aspecto cualitativo, es decir que la evidencia obtenida tenga la calidad que permita concluir sobre un saldo de cuenta o clase de transacciones. Este atributo tiene que ver con el alcance cualitativo de las pruebas de auditoría. Una prueba de detalle (de transacciones) proporciona evidencia más apropiada que una prueba de revisión analítica. De igual manera, una confirmación externa a la empresa proporciona evidencia más apropiada que una confirmación interna. Igualmente, si la evidencia se obtiene por escrito, será más apropiada que si se obtiene en forma verbal; también, si es una evidencia natural, tiene mayor validez que si es una evidencia creada.

Entre las diferentes **clasificaciones de la evidencia** de auditoría, están:

Según su origen:

a) Evidencia Interna

(Ejemplo: análisis de movimientos de la cuenta de un cliente, recibido del contador de la empresa)

b) Evidencia Externa

(Ejemplo: una confirmación de saldo, que se ha recibida directamente de un cliente)

Según la forma en que se recibe:

c) Evidencia Verbal

(Ejemplo: contador comenta y explica, sobre algún producto que falta en bodega)

d) Evidencia Visual

(Ejemplo: Existencias de mercadería, que se han verificado visualmente en bodegas)

e) Evidencia Escrita

(Ejemplo: Empresa Almacenadora, confirma "por escrito" (carta) que tiene en sus bodegas inventarios de la empresa)

Según su naturaleza:

f) Evidencia Creada

(Evidencia no existente previamente, se crea según las circunstancias. Ejemplo: una fotografía de un inventario de ganado)

g) Evidencia Natural

(Evidencia que ya existe en forma natural. Ejemplo: un bosque o una construcción vista físicamente)

Dependiendo del origen de la evidencia, de la forma en es recibida por el auditor, y de la naturaleza de la misma, asi será de mayor o menor validez (más apropiada o menos apropiada).

5.2.2 Selección de Muestras de Auditoría

Cada cuenta o clase de transacciones generalmente es examinada en base a muestreo, por lo que previo a la ejecución de cualquier Prueba de Auditoría, el auditor selecciona la Muestra de Auditoría a la cual aplicará los procedimientos. Para ello, cuenta con diferentes alternativas, como las siguientes:

Muestreo dirigido.

Consiste en seleccionar los elementos de la muestra, en base a un determinado criterio que sea de interés para el auditor. Por ejemplo:

a) Una cantidad de transacciones que sean mayores a determinado valor
b) Las transacciones efectuadas con un cliente o proveedor específico
c) Una cantidad de productos que tengan mayor rotación en el inventario

Si en una Prueba de Facturas, el auditor desea lograr el mayor alcance posible en valores, con la menor cantidad posible de comprobantes examinados, diseña la muestra por medio de un Muestreo Dirigido hacia las facturas de Mayor Valor; puede seleccionar el 3% de los "comprobantes de ventas", los de Mayor Valor.

El Muestreo Dirigido es de fácil ejecución, tanto en forma manual como por medio de la Informática, y es de mucha utilidad cuando se desean alcances de auditoría Altos en valores. Puede ser ejecutado en forma combinada con otros tipos de muestreo como el Sistemático.

Muestreo Sistemático con inicio al azar.
Consiste en seleccionar los elementos de la muestra, seleccionando aleatoriamente el primer elemento de la muestra y luego se seleccionan los restantes elementos de la muestra sumando sistemáticamente un Intervalo de Selección de Muestra (un número) al primer elemento. Este intervalo se determina en base al alcance que se desea para la muestra, asi:

$$\frac{100\%}{\text{Alcance Porcentual deseado para la muestra}} = \text{Intervalo de Selección de Muestra}$$

Por ejemplo, si en una empresa con un 2050 Cheques emitidos en el año, se desea ejecutar una Prueba de Egresos con un alcance del 5%, el Intervalo de Selección de Muestra y la cantidad de cheques en la muestra, serían:

$$\frac{100\%}{5\ \%} = 20$$

Esto significa que a partir del primer elemento de la muestra que ha sido seleccionado en forma aleatoria, se selecciona cada 20ª. cheque. Si el primer elemento seleccionado aleatoriamente fue el cheque No. 12531, la muestra seleccionada sería:

Primer elemento :	12531	primer elemento seleccionado aleatoriamente
Segundo elemento :	12551	(12531 + 20)
Tercer elemento :	12571	(12551 + 20)
Cuarto elemento :	12591	(12571 + 20)
Quinto elemento :	12611	(12591 + 20)

Asi sucesivamente hasta completar la muestra de 5%.

Si el universo de cheques emitidos es de 2050, el tamaño de la muestra será:

$$\frac{\text{Universo (cantidad de cheques)}}{\text{Intervalo de Selección de Muestra}} = \text{Tamaño de la Muestra}$$

$$\frac{2050}{20} = 102.5 \quad \text{aproximando} \quad 103 \text{ cheques}$$

Al examinar los 103 cheques seleccionados (muestra) y luego calcular el Alcance de auditoría, el resultado será el alcance ya previsto, que en el ejemplo es de 5%. Veamos:

$$\frac{\text{Tamaño de la Muestra}}{\text{Universo (cantidad de cheques)}} = \text{Alcance Porcentual de Auditoría}$$

$$\frac{103 \text{ cheques}}{2050 \text{ cheques}} = 5\,\%$$

El Muestreo Sistemático es también de fácil aplicación en forma manual, y aún más si se de desarrolla por medio de la Informática. Puede ser ejecutado en forma combinada con otros tipos de muestreo como el Muestreo Dirigido.

Muestreo Aleatorio Simple.
Consiste en seleccionar aleatoriamente los elementos de la muestra. Esto puede hacerse numerando los elementos del universo, si no tuviesen su numeración propia, y luego generar números aleatorios dentro del rango con que se han numerado los elementos del universo; con los números aleatorios generados se identifican los elementos de la muestra.

Si en una Prueba de Requisiciones, para un Universo de 3000, el auditor desea un alcance porcentual del 4% en cantidad de requisiciones, calcularía el 4% de ese Universo (3000 x 4% = 75) y se genera esa cantidad de números aleatorios.

Si las 3000 requisiciones de bodega que constituyen el universo, están numeradas del 12123 al 15122, el auditor genera 75 números aleatorios que se encuentren comprendidos entre los números 12123 y 15122, y esos números aleatorios generados le servirán para identificar de forma específica las requisiciones que formarán la muestra a examinar.

Generar números aleatorios específicamente dentro del rango de numeración propia de los documentos a examinar, facilita la identificación de los comprobantes a examinar.

En relación con este subtema, revisar la "NIA 530 Muestreo de Auditoría"

5.2.3 Modelos de Papeles de Trabajo para las principales Pruebas de Auditoría

Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría

Las transacciones efectuadas por la empresa, dan origen en la contabilidad a "cargos" y "abonos" y a su vez éstos dan origen a un "saldo". En general para examinar cuentas contables, el auditor dispone de al menos dos enfoques:

Enfoque 1: Auditoría de Movimientos:
Consiste en "auditar los movimientos" de cargos y abonos de una cuenta, considerando que el saldo es consecuencia de los movimientos, en consecuencia si los movimientos de cargos y abonos son correctos, se esperaría que el saldo también sea correcto.

Enfoque 2: Auditoría de Saldos:
Consiste en auditar el saldo de una cuenta.

A continuación se presentan "modelos" de papeles de trabajo en los que debe tenerse presente que habrían sido preparados en forma **manuscrita y "a lápiz"**, en hojas multicolumnares de siete y de catorce columnas, y que el uso de **hojas tamaño oficio** presenta algunas ventajas de funcionalidad. Para los modelos aquí presentados se adopta un diseño en hojas tamaño carta por la conveniencia de no perder claridad al tener que reducir un tamaño oficio a tamaño carta.

Para la codificación de los papeles de trabajo, las referencias interna y las marcas de auditoría se ha utilizado el **color rojo**.

Modelos de Papeles de Trabajo
para las
Principales Pruebas de Auditoría

Hojas de Trabajo, Cédulas Sumarias y Cédula de Detalle:

- Cédulas Sumarias de Activo: ramificación de la Hoja de Trabajo - Activo (figura 25)
- Cédulas Sumarias de Pasivo: ramificación de la Hoja de Trabajo - Pasivo (figura 26)
- Cédulas Sumarias de Resultados: ramificación de la Hoja de Trabajo – Resultados (figura 27)
- Hoja de Trabajo – Activo (figura 28)
- Hoja de Trabajo – Pasivo (figura 29)
- Hoja de Trabajo – Resultados (figura 30)
- Hoja de Trabajo – Formato 2 (figura 31)
- Indice de Carta de Gerencia (figura 32)
- Cédula de Ajustes/Reclasificaciones (figura 33)
- Sumaria de "Caja y Bancos" (figura 34)

- Sumaria de “Cuentas por Cobrar” (figura 35)
- Sumaria de “Inventarios” (figura 36)
- Sumaria de “Pagos Anticipados” (figura 37)
- Sumaria de “Propiedad, Planta y Equipo” (figura 38)
- Cédula de Detalle: Cuentas por Cobrar a Clientes (figura 39)

Efectivo en Caja y Bancos:
- Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría– Caja General (figura 40)
- Arqueo de Caja (figura 41)
- Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría– Bancos (figura 42)
- Evidencia Obtenida con las Pruebas de Auditoría en cuenta de Bancos (figura 43)
- Conciliación de Movimientos Bancarios (figura 44)
- Atributos a Examinar, en la Prueba de Ingresos (figura 45)
- Examen de Muestra de Ingresos (Prueba de Ingresos) – (figura 46)
- Atributos a Examinar, en la Prueba de Egresos (figura 47)
- Examen de Muestra de Egresos (Prueba de Egresos) – (figura 48)
- Solicitud de “Confirmación de Saldos” bancarios

Cuentas por Cobrar:
- Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría – Cuentas por Cobrar (figura 49)
- Solicitud de “Confirmación de Saldos” a Clientes
- Resumen de Confirmación de Saldos (figura 50)
- Arqueo de Documentos por Cobrar (figura 51)
- Examen de “Cobros Posteriores” a Clientes (figura 52)

Inventarios:
- Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría – Inventarios (figura 53)
- Examen de Muestra de Inventario Físico (figura 54)
- Universo de Retaceos (Prueba de Retaceos) – (figura 55)
- Examen de Muestra de Retaceos (Prueba de Retaceos) – (figura 56)
- Universo de Requisiciones emitidas (Prueba de Requisiciones) – (figura 57)
- Atributos a Examinar - Prueba de Requisiciones (figura 58)
- Examen de Muestra de Requisiciones (Prueba de Requisiciones) – (figura 59)

Propiedad, Planta y Equipo:
- Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Propiedad, Planta y Equipo (figura 60)
- Movimientos del Período – Propiedad, Planta y Equipo (figura 61)
- Examen de Compras – Propiedad, Planta y Equipo (figura 62)
- Examen de Ventas y Retiros – Propiedad, Planta y Equipo (figura 63)

Cuentas por Pagar:
- Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Cuentas por Pagar (figura 64)
- Solicitud de “Confirmación de Saldos” a Proveedores
- Cédula de Arqueo de Cuentas por Pagar (figura 65)
- Examen de “Pagos Posteriores” a Proveedores (figura 66)

Ingresos por Ventas:
- Universo de Facturas emitidas (Prueba de Facturas) – (figura 67)
- Atributos a Examinar - Prueba de Facturas (figura 68)
- Examen de Muestra de Facturas 1 (Prueba de Facturas) –(figura 69)
- Examen de Muestra de Facturas 2 (Prueba de Facturas) – (figura 70)

Gastos:
- Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría – Gastos de Ventas (figura 71)
- Resumen y Alcance de Auditoría - Gastos de Ventas (figura 72)
- Atributos a Examinar - Prueba de Planillas (figura 73)
- Examen de Muestra de Planilla (Prueba de Planillas) – (figura 74)
- Examen de Muestra Empleados (Prueba de Empleados) – (figura 75)
- Examen de Gastos por Aporte Patronal Seguro Social (Cálculo Global) – (figura 76)
- Examen de Gastos por Honorarios Profesionales (Cálculo Global) – figura 77)
- Examen de Gastos por Papelería y Utiles (Prueba de Detalle) – (figura 78)

Otros:
- Análisis de Segregación de Funciones (figura 79)
- Sumaria – Diseño Modificado (figura 80)
- Evaluación de Riesgos y Procedimientos de Auditoría relacionados (figura 81)

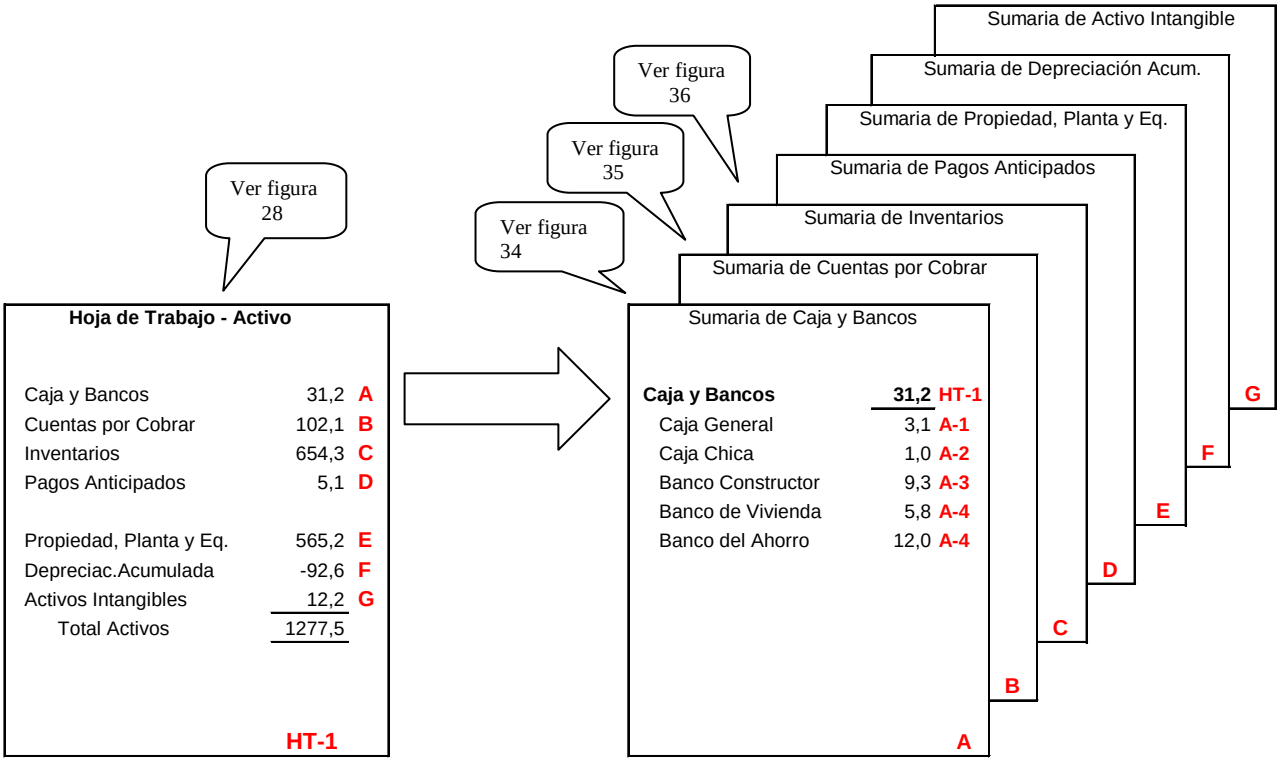


Figura 25 Cédulas Sumarias de Activo: ramificación de la Hoja de Trabajo – Activo

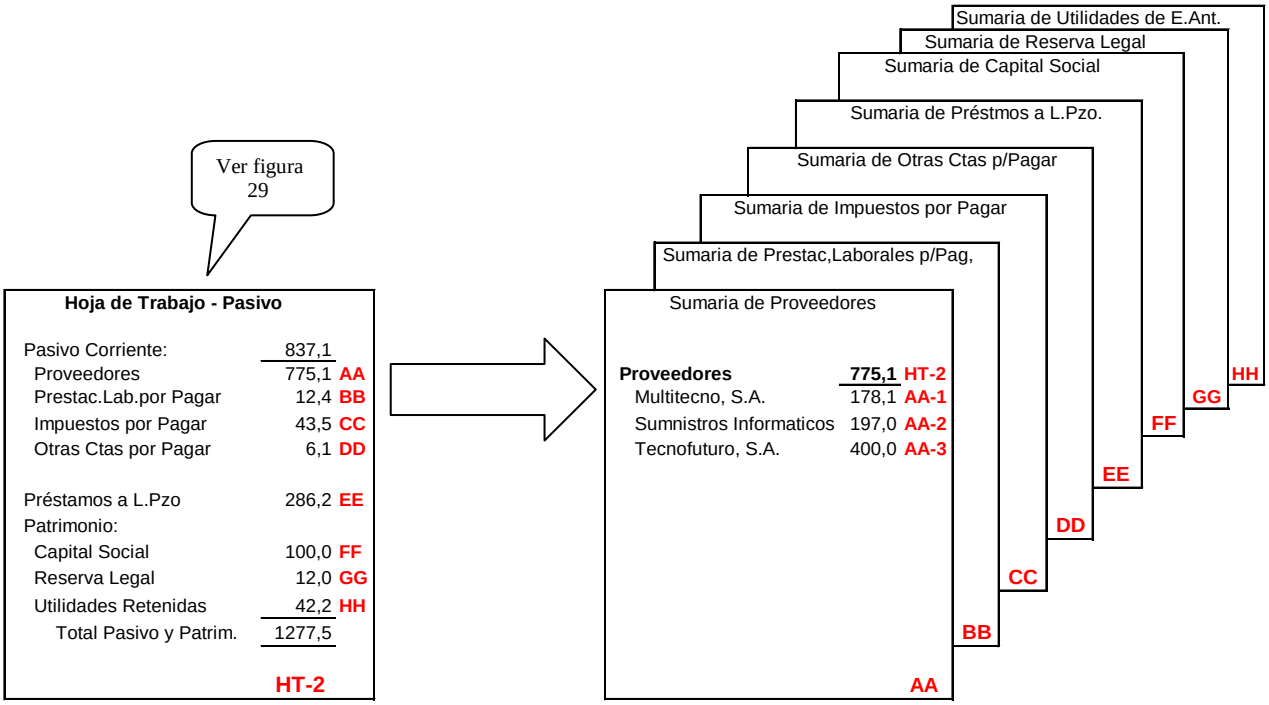


Figura 26 Cédulas Sumarias de Pasivo: ramificación de la Hoja de Trabajo – Pasivo

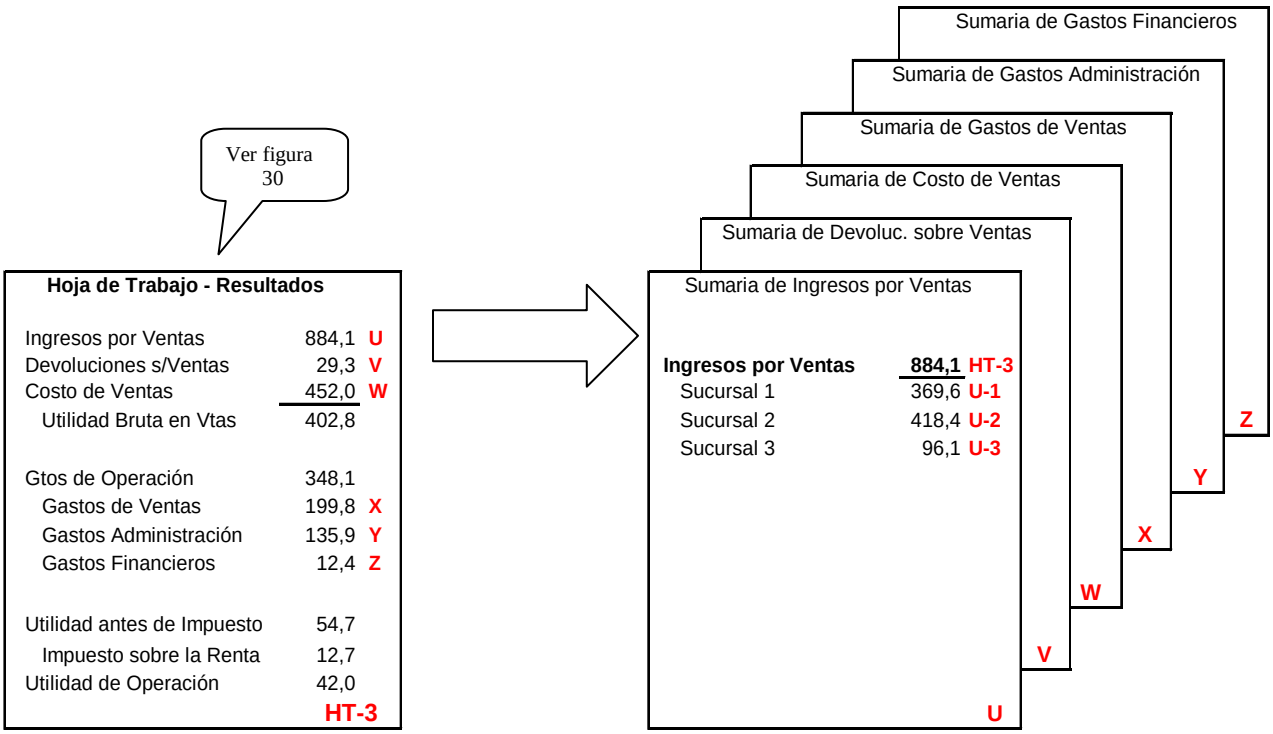


Figura 27 Cédulas Sumarias de Resultados: ramificación de la Hoja de Trabajo – Resultados

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Hoja de Trabajo - Activo

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes/Reclasificaciones Debe	Ajustes/Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	
1		⊙	✗			M	
2	Activo Corriente:	764.060,00	792.765,10 ^	812,00	712,00	792.865,10	^
3	Efectivo en Caja y Bancos	28.319,00	31.195,00		100,00	31.095,00	A
4	Cuentas por Cobrar	98.300,50	102.122,50	812,00	612,00	102.322,50	B
5	Inventarios	633.521,21	654.321,21			654.321,21	C
6	Pagos Anticipados	3.919,29	5.126,39			5.126,39	D
7							
8	Activo No Corriente:	465.610,61	484.779,61 ^	1012,50	0,00	485.792,11	^
9	Propiedad, Planta y Eq.	540.996,10	565.165,10	1012,50		566.177,60	E
10	Depreciación Acumulada	-82.306,49	-92.556,49			-92.556,49	F
11	Activos Intangibles	6.920,00	12.170,00			12.170,00	G
12							
13	Total del Activo	1.229.670,71	1.277.544,71 ^	1.824,50 ^	712,00 ^	1.278.657,21	^
14							
15	Conclusión:						
16	Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en						
17	que el saldo de los Activos por 1,278,657,21 que se refleja en los Estados Financieros, es						
18	razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo con la						
19	Norma de Información Financiera para Pyme.						
20				firma			
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31	✗ Según Balance de Comprobación						
32	⊙ Según Papeles de Trabajo del año anterior						
33	^ Sumado/Restado						
34	M Verificado en Libro Mayor						
35							

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

HT-1

Figura 28 Hoja de Trabajo - Activo

Cliente: Distribuciones Informaticas, S.A.

Procedimiento: Hoja de Trabajo - Pasivo

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009		Saldos Preliminares 31 Dic.2010		Ajustes/Reclasificaciones Debe		Haber		Saldos Finales 31 Dic.2010		
1		Ø		✗						M		
2	Pasivo Corriente:	802.843	,63	837.105	,59	^ 845	,00	2.724	,50	838.985	,09	^
3	Proveedores	763.793	,00	775.105	,00			1.000	,00	776.105	,00	AA
4	Prestaciones Lab.por Pagar	11.210	,50	12.352	,50			100	,00	12.452	,50	BB
5	Impuestos por Pagar	23.521	,84	43.521	,68	233	,00			43.288	,68	CC
6	Otras Cuentas por Pagar	4.319	,29	6.126	,41	612	,00	1.624	,50	7.138	,91	DD
7												
8	Pasivo No Corriente:	476.841	,00	286.242	,00					286.242	,00	
9	Préstamos a Largo Plazo	315.319	,00	286.242	,00					286.242	,00	EE
10												
11	Patrimonio:	111.327	,08	154.197	,12	767	,00			153.430	,12	
12	Capital Social	50.195	,00	50.195	,00					50.195	,00	FF
13	Reserva Legal	7.610	,50	12.352	,50	71	,00			12.281	,50	GG
14	Utilidades de Ejercic. Ant.	28.508	,21	53.521	,58					53.521	,58	HH
15	Utilidades del Pte. Ejercic.	25.013	,37	38.128	,04	696	,00			37.432	,04	
16												
17	Total Pasivo y Patrimonio	1.229.670	,71	1.277.544	,71	^ 1.612	,00	2.724	,50	1.278.657	,21	^
18												
19												
20	Conclusión:											
21	Habiéndo concluído nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en											
22	que el saldo de los pasivos y patrimonio por 1,278,657,24 que se refleja en los estados finan_											
23	cieros, es razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo											
24	con la Norma de Información Financiera para Pyme.											
25								firma.				
26												
27												
28												
29												
30												
31	✗ Según balance de comprobación											
32	Ø Según Papeles de Trabajo del año anterior											
33	^ Sumado/restado											
34	M Verificado en Libro Mayor											
35												

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

HT-2

Figura 29 Hoja de Trabajo - Pasivo

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Hoja de Trabajo - Resultados

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes/Reclasificaciones Debe	Ajustes/Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	
1		Ó	✗			M	
2	Ventas netas	812.120 ,00	894.781 ,00	^ 0 ,00	0 ,00	894.781 ,00	^
3	Ventas brutas	838.238 ,00	924.132 ,00			924.132 ,00	U
4	Rebajas y Devoluciones	-26.118 ,00	-29.351 ,00			-29.351 ,00	V
5							
6	Costo de Ventas	-392.354 ,00	-452.003 ,00			-452.003 ,00	W
7							
8	Utilidad Bruta en Ventas	419.766 ,00	442.778 ,00			442.778 ,00	
9							
10	Gastos de Operación:	-383.906 ,08	-388.111 ,12	^ 1000 ,00	0 ,00	-389.111 ,12	^
11	Gastos de Ventas	-258.836 ,00	-259.834 ,00	1.000 ,00		-260.834 ,00	X
12	Gastos de Administración	-117.460 ,00	-115.926 ,62			-115.926 ,62	Y
13	Gastos Financieros	-7.610 ,08	-12.352 ,50			-12.352 ,50	Z
14							
15	Utilidad de Operaciones Ord.	35.860 ,00	54.666 ,88			53.666 ,88	
16							
17	Impuesto sobre la Renta	8.338 ,00	12.710 ,00		233 ,00	12.477 ,00	
18							
19	Utilidad de Operaciones Ord.	27.522 ,00	41.956 ,88			41.189 ,88	
20	Constituida en Reserva Leg	2.509 ,63	3.828 ,84		71 ,00	3.757 ,84	
21	Por Aplicar	25.013 ,37	38.128 ,04	^ 696 ,00		37.432 ,04	^
22							
23							
24	Conclusión:						
25	Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en						
26	que el saldo de las Cuentas de Resultados, que se refleja en los Estados Financieros,						
27	es razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo con						
28	la Norma de Información Financiera para Pyme.						
29				firma			
30							
31	✗ Según Balance de Comprobación						
32	Ó Según Papeles de Trabajo del año anterior						
33	^ Sumado/Restado						
34	M Verificado en Libro Mayor						
35							

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

HT-3

Figura 30 Hoja de Trabajo – Resultados

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Hoja de Trabajo - Activo

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Enc.2011
Preparado	RUM
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

Aud al	
Fecha	
Preparado	
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes Debe	Ajustes Haber	Reclasificaciones Debe	Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	Referencia P/T
1		Ø	✓					M	
2	Activo Corriente:	764.060,00	792.765,10	^ 200,00	100,00	612,00	612,00	792.865,10	^
3	Efectivo en Caja y Bancos	28.319,00	31.195,00		100,00			31.095,00	A
4	Cuentas por Cobrar	98.300,50	102.122,50	200,00		612,00	612,00	102.322,50	B
5	Inventarios	633.521,21	654.321,21					654.321,21	C
6	Pagos Anticipados	3.919,29	5.126,39					5.126,39	D
7									
8	Activo No Corriente:	465.610,61	484.779,61	^ 1012,50	0,00	0,00		485.792,11	^
9	Propiedad, Planta y Eq.	540.996,10	565.165,10	1012,50				566.177,60	E
10	Depreciación Acumulada	-82.306,49	-92.556,49					-92.556,49	F
11	Activos Intangibles	6.920,00	12.170,00					12.170,00	G
12									
13	Total del Activo	1.229.670,71	1.277.544,71	^ 1.212,50	^ 100,00	^ 612,00	^ 612,00	^ 1.278.657,21	^
14									
15	Conclusión:								
16	Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en								
17	que el saldo de los Activos por 1,278,657,21 que se refleja en los Estados Financieros, es								
18	razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo con la								
19	Norma de Información Financiera para Pyme.								
20				firma					
21									
22									
23									
24									
25									
26									
27									
28									
29									
30									
31	✓ Según Balance de Comprobación								
32	Ø Según Papeles de Trabajo del año anterior								
33	^ Sumado/Restado								
34	M Verificado en Libro Mayor								
35									

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

HT-1

Figura 31 Hoja de Trabajo – Formato 2

Cliente: *Distribuciones Informáticas, S.A.*

Procedimiento: *Indice de Carta de Gerencia*

Aud al	*31 Dic.2010*
Fecha	*13 Ene.2011*
Preparado	*RAM*
Revisado	

	Hallazgo de Auditoría	Referencia P/T	Incluir en CG si	Incluir en CG no
1				
2	*1) No se lleva un Registro de Control de Inventarios*	C-12		
3				
4	*2) Sobrante de $ 125,00 en Caja 5, no contabilizado*	A-16		
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11				
12				
13				
14				
15				
16				
17				
18				
19				
20				
21				
22				
23				
24				
25				
26				
27				
28				
29				
30				
31				
32				
33				
34				
35				

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 32 Indice de Carta de Gerencia

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Ajustes y Reclasificaciones

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cod.Cuenta	Cuenta/Concepto		Valor Debe	Valor Haber
1			Ajuste 1		
2	1101,02	Banco XXX		1.925,00	
3		Remesa del 26 Dic.2010, ventas tienda 1			
4	5101,01	Ingresos por Ventas - Tienda 1			1.925,00
5					
6		Remesa 26 Dic.2010, comprobante de remesa extraviado,			
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
28					
29					
30					
31					
32					
33					
34					
35					

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 33 Cédula de Ajustes

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Sumaria de Caja y Bancos

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes/Reclasificaciones Debe	Ajustes/Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	
1		⊙	✗			M	
2	Caja y Bancos	28,319 ,00	31,195 ,00	^	100 ,00	31,095 ,00	^ HT-1
3	Caja General	1,522 ,00	3,135 ,00		100 ,00	3,035 ,00	A-1
4	Caja Chica	1,000 ,00	1,000 ,00			1,000 ,00	A-2
5	Banco Constructor, S.A.	10,250 ,12	9,250 ,45			9,250 ,45	A-3
6	Banco de Vivienda, S.A.	6,972 ,38	5,805 ,15			5,805 ,15	A-4
7	Banco del Ahorro, S.A.	8,574 ,50	12,004 ,40			12,004 ,40	A-4
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16	Conclusión:						
17	Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en						
18	que el saldo de Caja y Bancos por 31,095,00 que se refleja en los Estados Financieros, es						
19	razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo con la						
20	Norma de Información Financiera para Pyme.						
21					firma		
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31	✗ Según Balance de Comprobación						
32	⊙ Según Papeles de Trabajo del año anterior						
33	^ Sumado/Restado						
34	M Verificado en Libro Mayor						
35							

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

A

Figura 34 Sumaria de Caja y Bancos

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Sumaria de Cuentas por Cobrar

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes/Reclasificaciones Debe	Ajustes/Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	
	G	✗			M	
Cuentas por Cobrar	98,300 ,50	102,122 ,50	^ 812 ,00	612 ,00	102,322 ,50	^ HT-1
Clientes	91,983 ,29	96,086 ,50	612 ,00	612 ,00	96,086 ,50	B-1
Préstamos a Empleados	4,216 ,00	3,738 ,66	200 ,00		3,938 ,66	B-2
Otras Cuentas por Cobrar	2,101 ,21	2,297 ,34			2,297 ,34	B-3

Conclusión:

Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en que el saldo de Cuentas por Cobrar por 102,322,50 que reflejan los Estados Financieros, es razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo con la Norma de Información Financiera para Pyme.

firma

✗ Según Balance de Comprobación

G Según Papeles de Trabajo del año anterior

^ Sumado/Restado

M Verificado en Libro Mayor

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

B

Figura 35 Sumaria de Cuentas por Cobrar

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Sumaria de Inventarios

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes/Reclasificaciones Debe	Ajustes/Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	
1		G	F			M	
2	Inventarios	633,521 ,21	654,321 ,21	^ 0 ,00	0 ,00	654,321 ,21	HT-1
3	Línea 1	377,203 ,00	393,302 ,03			393,302 ,03	C-1
4	Línea 2	129,216 ,00	132,113 ,00			132,113 ,00	C-2
5	Línea 3	127,101 ,21	128,905 ,18			128,905 ,18	C-3
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16	Conclusión:						
17	Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en						
18	que el saldo de Inventarios por 654,321,21 que reflejan los Estados Financieros, es						
19	razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo con la						
20	Norma de Información Financiera para Pyme.						
21					firma		
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31	F Según Balance de Comprobación						
32	G Según Papeles de Trabajo del año anterior						
33	^ Sumado/Restado						
34	M Verificado en Libro Mayor						
35							

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

C

Figura 36 Sumaria de Inventarios

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Sumaria de Pagos Anticipados

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes/Reclasificaciones Debe	Ajustes/Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	
1		⊙	✗			M	^
2	Pagos Anticipados	3,919 ,21	5,126 ,39	^ 0 ,00	0 ,00	5,126 ,39	HT-1
3	Seguros	1,038 ,08	1,491 ,07			1,491 ,07	D-1
4	Impuestos	2,589 ,04	3,206 ,00			3,206 ,00	D-2
5	Otros	291 ,18	428 ,32			428 ,32	D-3
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16	Conclusión:						
17	Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en						
18	que el saldo de Pagos Anticipados por 5,126,39 que reflejan los Estados Financieros, es						
19	razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo con la						
20	Norma de Información Financiera para Pyme.						
21					firma		
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31	✗ Según Balance de Comprobación						
32	⊙ Según Papeles de Trabajo del año anterior						
33	^ Sumado/Restado						
34	M Verificado en Libro Mayor						
35							

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

D

Figura 37 Sumaria de Pagos Anticipados

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Sumaria de Propiedad, Planta y Equipo

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes/Reclasificaciones Debe	Ajustes/Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	
1		⊙	✗			M	
2	Propiedad, Planta y Equipo:	540,996 .10	565,165 ,10	^ 1,012 ,50	0 ,00	566,177 ,60 ^	HT-1
3	Terrenos	110,000 ,00	110,000 ,00			110,000 .00	E-1
4	Edificaciones	284,945 ,00	292,130 ,50	1,012 ,50		293,143 .00	E-2
5	Mobiliario y Equipo Ofic	8,210 ,50	13,365 .00			13,365 .00	E-3
6	Equipo de Transporte	103,521 ,21	113,521 .21			113,521 .21	E-4
7	Otros Bienes Muebles	34,319 ,39	36,148 .39			36,148 .39	E-4
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14	Conclusión:						
15	Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en						
16	que el saldo de Propiedad, Planta y Equipo por 566,177,60 que reflejan los Estados Fi_						
17	nancieros, es razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo						
18	con la Norma de Información Financiera para Pyme.						
19					firma		
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31	✗ Según Balance de Comprobación						
32	⊙ Según Papeles de Trabajo del año anterior						
33	^ Sumado/Restado						
34	M Verificado en Libro Mayor						
35							

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

E

Figura 38 Sumaria de Propiedad, Planta y Equipo

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Cuentas por Cobrar a Clientes

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Saldos 31 Dic.2009	Saldos Preliminares 31 Dic.2010	Ajustes/Reclasificaciones Debe	Ajustes/Reclasificaciones Haber	Saldos Finales 31 Dic.2010	
1		⊙	✗			M	
2	Cuentas por Cobrar a Clientes	91.983,29	96.086,50	^ 612,00	612,00	96.086,50	^ B
3	Tienda 1	26.812,16	41.115,00			41.115,00	B-1,1
4	Tienda 2	36.115,00	27.914,00	612,00		28.526,00	B-1,2
5	Tienda 3	10.221,75	13.691,60			13.691,60	B-1,3
6	Tienda 4	18.834,38	13.365,90		612,00	12.753,90	B-1,4

Conclusión:

Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con resultados satisfactorios, se concluye en que el saldo de Cuentas por Cobrar a Clientes por 96,086,50 que se refleja en los Estados Financieros, es razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación, de acuerdo con la Norma de Información Financiera para Pyme.

firma

✗ Según Balance de Comprobación

⊙ Según Papeles de Trabajo del año anterior

^ Sumado/Restado

M Verificado en Libro Mayor

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

B-1

Figura 39 Cédula de Detalle – Cuentas por Cobrar a Clientes

EFECTIVO EN CAJA Y BANCOS
Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría

Empresa, S.A. de C.V.
Libro Auxiliar de Mayor: Caja General

Fecha	Concepto	Movimientos		Saldo
		Cargos	Abonos	
2 Ene.2010	Saldo de apertura	350.00		1,522.00
3 Ene.2010	Ventas del dia	3,250.00		4,772.00
3 Ene.2010	Remesa a Banco X		3,250.00	1,522.00
5 Ene.2010	Ventas del dia	2,962.30		4,484.30
5 Ene.2010	Remesa a Banco X		2,962.30	1,522.00
13 Ene.2010	Ventas del dia	3,001.12		4,523.12
13 Ene.2010	Remesa a Banco X		3,001.12	1,522.00
3 Febr.2010	Ventas del dia	1925.12		3,447.12

Enfoques de Auditoría

Auditoría de Movimientos:
La auditoría es sobre los "movi_ mientos" de entradas y salidas de efectivo.
(Control Interno y/o Sustentación)

Auditoría de Saldos:
La auditoría es sobre los "saldos"

Prueba de Ingresos

Prueba de Egresos

Pruebas de Auditoría

Arqueo de Efectivo

Figura 40 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría – Caja

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.

Procedimiento: Arqueo de Caja General

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	2 Ene.2011
Preparado	KRM
Revisado	

1	San Salvador, a las 9:00 a.m. del día 2 Enero 2011. Fondo de Caja General			
2				
3	Efectivo en caja :		2,644 00	
4	Billetes y monedas	1,687 00		
5	2 Cheques Propios, fecha diciembre 2010 (detalle anexo)	318 00	Ø	
6	3 Cheques Ajenos, fecha diciembre 2010 (detalle anexo)	639 00	Ø	
7	Otros:		391 00	
8	Vales de Caja, pendientes de reintegrar, fecha Dic2010	76 00		
9	Sr. Mario Cardona Zedillos	19 00 Ø		
10	Sr. Jorge Mundo Guillén	15 00 Ø		
11	Sr. Carlos Pereira Catana	42 00 Ø		
12	8 Comprobantes de Gastos	315 00		
13	Total del Arqueo		3,035 00	
14	Monto del Fondo, según contabilidad		3,135 00	F T
15	Diferencia (faltante)		-100 00	
16				
17	Hago constar que el total de $ 3,135,00, representa la totalidad de valores			
18	confiados a mi custodia, los cuales fueron contados en mi presencia por			
19	el Lic. Gerónimo Santillana, delegado de auditoría externa, y devueltos			
20	a mi entera satisfacción, con un faltante determinado de $100,00.			
21				
22				
23				
24	Sr. Claudio Victor Sevillano	Lic. Gerónimo Santillana		
25	Custodio del Fondo	Delegado de Auditoría Extena		
26				
27				
28				
29				
30	F Tomado de "Corte de Caja" del 31 Dic.2010			
31	T Verificado en Libro Auxiliar de Contabilidad			
32	Ø Autorización verificada			
33				
34				
35				

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

A-1

Figura 41 Arqueo de Caja General

EFECTIVO EN CAJA Y BANCOS
Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Libro Auxiliar de Mayor: Bancos - Banco X, cuenta YYY

Fecha	Concepto	Movimientos		Saldo
		Entradas	Salidas	
3 Ene.2010	Saldo de apertura			10,250.12
3 Ene.2010	Remesa por ventas del dia	3,250.00		13,500.12
4 Ene.2010	Ch.1141 Impresos Teco		218.50	13,281.62
4 Ene.2010	Ch.1142 J.R.Quijada		203.75	13,077.87
5 Ene.2010	Remesa por ventas del dia	2,962.30		16,040.17
7 Ene.2010	Ch.1143 Seguridad Omega		698.20	15,341.97
8 Ene.2010	Ch.1144 Carlos Vitelio Andrade		1,561.25	13,780.72
11 Ene.2010	Ch.1145 Zuleima Maria Vides		468.19	13,312.53
13 Ene.2010	Remesa por ventas del dia	3001.12		16,313.65
13 Ene.2010	Ch.1146 La Pirámide		1,015.64	15,298.01

Enfoques de Auditoría

Auditoría de Movimientos:
La auditoría es sobre los "movimientos" de entradas y salidas de efectivo.
(Control Interno y/o Sustentación)

Auditoría de Saldos:
La auditoría es sobre los "saldos"

Conciliación de Movimientos

Prueba de Ingresos

Prueba de Egresos

Pruebas de Auditoría

Confirmación de Saldos Bancario, y Revisión de Conciliación Bancaria

Figura 42 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría- Bancos

Evidencia Obtendida con las Pruebas de Auditoría en la Cuenta de "Bancos"

CONCILIACION DE MOVIMIENTOS

En forma aislada, la Conciliación de Movimientos úni_ camente Proporciona la evidencia (externa a la em_ presa), acerca de que los Ingresos y Egresos en los libros contables, "son reales". (ver figura 44).

Saldo Inicial	(+)	Ingresos del Año	(-)	Egresos del Año	(=)	Saldo Final

PRUEBA DE INGRESOS:

Prueba de Controles:
Proporciona EVIDENCIA sobre el **Grado de Cumplimiento** de los Procedimientos de Control adopta_ dos en el Proceso de Ingresos para determinar el Riesgo de Control que este proceso puede originar.

Prueba Sustantiva:
Asimismo, proporciona EVIDENCIA sobre la **Razonabilidad** de los **IN_ GRESOS** en cuanto a su Veracidad, Propiedad, Exactitud y Presentación.

(Ver figuras 45 y 46)

PRUEBA DE EGRESOS:

Prueba de Controles:
Proporciona EVIDENCIA sobre el **Grado de Cumplimiento** de los Procedimientos de Control adoptados en el Proceso de Egre_ sos para determinar el Riesgo de Control que este proceso puede originar.

Prueba Sustantiva:
Asimismo, proporciona EVIDENCIA sobre la **Razonabilidad** de los **EGRESOS**, en en cuanto a su Veracidad, Propiedad, Exactitud y Presentación.

(Ver figuras 47 y 48)

CONFIRMACION DE SALDOS:

La Confirmación independiente al ban_ co, Proporciona EVIDENCIA (externa) acerca de que el Saldo en contabilidad es razonable, en cuanto a su Veraci_ dad, Propiedad y Exactitud.

Procedimiento complementario:
Revisar la Conciliación Bancaria, veri_ ficando saldos y partidas conciliatorias que incluye.

(Ver página 152)

Figura 43 Evidencia Obtenida en las Pruebas de Auditoría – Cuenta de Bancos

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Procedimiento: Conciliación de Movimientos - Banco Constructor, S.A., Cta.X-000

Aud :	31 Dic,2010
Fech:	26 Nov,2010
Hech:	LEMM
Rev :	

Contabilidad

Conceptos	Diciembre 2009		Movimientos del Período				Octubre 2010	
	Q	Valor	Q	Remesas	Q	Cheques	Q	Valor
Saldo Contabilidad		10,250.12	192	102,568.12	162	92,562.54		9,250.45
Remesas No Contabilizad	5	2,822.50	-5	-2,822.50			8	2,022.55
			8	2,022.55				
Cheques No Contabilizados	11	5,835.15			-11	-5,835.15	13	5,998.15
					13	5,998.15		
Saldo Contable Conciliado		7,237.47	195	101,768.17	164	92,725.54		5,274.85

Estado de Cuenta del Banco

Conceptos	Diciembre 2009		Movimientos del Período				Octubre 2010	
	Q	Valor	Q	Remesas	Q	Cheques	Q	Valor
Saldo EstadoCuentaBco		14,664.58	196	101,704.77	164	94,235.12		11,128.98
Remesas No Report Bco	16	1,050.14	-16	-1,050.14			12	685.45
			12	685.45				
Cheques No Report Bco	9	8,477.25			-9	-8,477.25	6	6,539.58
					6	6,539.58		
Saldo Banco Conciliado		7,237.47	192	101,340.08	161	92,297.45		5,274.85
Diferencia en Contabilidad		0.00	3	428.09	3	428.09		0.00

Nota: La diferencia corresponde a tres transacciones contables que fueron anuladas por medio contrapartidas.

Conclusión: Habiéndose identificado el origen de las diferencias resultantes en la conciliación de los Movimientos de Ingresos y Egresos de esta cuenta bancaria, y con el apoyo en una, evidencia externa a la empresa (estado de cuenta bancario), se concluye en que los Ingresos y Egresos contabilizados, que determinan el saldo de la cuenta, "son reales". Proceder a la Prueba de Ingresos y la Prueba de Egresos.

Según Conciliación Bancaria
Verificado en Libros Auxiliar de Contabilidad
Verificado en Estado de Cuenta Bancario
Sumado/Restado

A-2.1

Figura 44 Conciliación de Movimientos Bancarios

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Caja y Bancos, Bancos - Prueba de Ingresos

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	6 Myo 2010
Preparado	RAM
Revisado	

Atributos a Examinar

1) Que Comprobante Contable lleve anexo el Reporte de Ingresos

2) Que Reporte de Ingresos lleve firma de "revisado" del Jefe de Caja

3) Que Reporte de Ingresos lleve anexo copias de facturas/CCF correlativos

4) Que suma de facturas/CCF = Ventas totales en Reporte de Ingresos

5) Que suma de facturas/CCF = Ventas contabilizadas

6) Que suma de Recibos de Caja = Cobros contabilizados

7) Que facturas/CCF al contado, lleven sello de "recibido" de Caja

8) Que recibos de ingreso (cobros), lleven sello de "recibido" de Caja

9) Que asiento contable sea correcto

10) Que remesa se efectuó al dia siguiente de recibidos los ingresos

11) Que valor remesa = Total ingresos

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 45 Atributos a examinar en Prueba de Ingresos

Cliente: Distribuciones Informaticas, S.A.

Procedimiento: Caja y Bancos - Prueba de Ingresos

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	6 Myo 2010
Preparado	RAM
Revisado	

	Febr.2010 Concepto	Ingresos	Atributos 1 2 3	4 5 6 7 8	9 10 11	Comentarios
1						
2	3 Feb,2010					
3	Vta Total	4,658 00				
4	Vta Credit	-2,958 00				
5	Vta Contad	1,700 00				
6	Cobros	2,655 00				
7	Ingr.Total	4,355 00	✓ ✓ ✓	✓ ✓ ✓ ✓ ✓	✓ ✓ *	Remesado 3,755,00, dif. 600,00
8						
9	14 Feb,2010					
10	Vta Total	5,921 00				
11	Vta Credit	-3,156 00				
12	Vta Contad	2,765 00				
13	Cobros	1,999 00				
14	Ingr.Total	4,764 00	✓ ✓ ✓	✓ ✓ ✓ ✓ ✓	✓ * ✓	Remesado 20 Feb, 6 dias
15						
16	16 Feb,2010					
17	Vta Total	4,978 00				
18	Vta Credit	-3,952 00				
19	Vta Contad	1,026 00				
20	Cobros	3,951 00				
21	Ingr.Total	4,977 00	✓ ✓ ✓	✓ ✓ ✓ ✓ ✓	✓ ✓ ✓	
22						
23	23 Feb,2010					
24	Vta Total	6,879 00				
25	Vta Credit	-4,910 00				
26	Vta Contad	1,969 00				
27	Cobros	3,661 00				
28	Ingr.Total	5,630 00	✓ ✓ ✓	✓ ✓ ✓ ✓ ✓	✓ * ✓	Remesado 28 Feb, 5 dias
29						
30						
31						
32		Según "Reporte de Ingresos"				
33	✓	Atributo Cumplido				
34	*	Atributo No Cumplido				
35						

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 46 Examen de Muestra de Ingresos (Prueba de Ingresos)

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Caja y Bancos, Bancos - Prueba de Egresos

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Myo 2010
Preparado	RAM
Revisado	

Atributos a Examinar

1) Que Valor del Cheque = Valor del Documento Probatorio

2) Que Beneficiario del Cheque = Emisor del Documento Probatorio

3) Que Documento Probatorio esté emitido a favor de la empresa

4) Que aplicación contable sea correcta, según la transacción

5) Que Comprobante Contable lleve firma de "autorizado"

6) Que Comprobante Contable lleve firma de "recibí cheque"

7) Que documento probatorio lleve firma de "recibido" los bienes o servicios

8) Que documento probatorio lleve sello de "Pagado con cheque No.___"

9) Que se haya efectuado la Retención de Impuesto sobre la Renta

10) Que documento probatorio satisfaga requerimientos fiscales

11) Que la transacción esté correctamente asentada en Libros Contables

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 47 Atributos a examinar en Prueba de Egresos

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Caja y Bancos - Prueba de Egresos
Banco Constructor, S.A. - Cta XX-0000

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	13 Myo2010
Preparado	RAM
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

Aud al	
Fecha	
Preparado	
Revisado	

	Marzo 2010 No. Cheque	Beneficiario	Concepto	Codigo Cuenta	Valor de la Transacción Gastos		Otros Concept		Valor Neto del Cheque		Incumplim	Atributos a Examinar 1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	Comentarios
1		... Vienen			10.001	00	24.980	00	34.981	00					1			3	3			1	
2	1225	Seguridad Satelital, S.A.	Serv.Alarma	4102,29	235	00			265	,55		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
3			IVA	1105,01			30	55															
4	1233	Lucio Bonavides	Tramit.Aduana	1103,99			521	50	586	,66		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	*	
5			IVA	1105,01			65	16															
6	1241	Papelera Imperial, S.A.	Papeleria	4102,21	368	25			416	,12		✓	✓	✓	✓	✓	✓	*	✓	✓	✓	✓	
7			IVA	1105,01			47	87															
8	1249	Honorato Pocasangre	Asesoria Legal	4101,11	500	00			515	,00		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
9			IVA	1105,01	65	00																	
10			Retenc.Renta	2102,0502			-50	00															
11	1257	Direcc.Gral Tesoreria	Pgo.Cuenta	1105			103	12	1.048	,17		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
12			Retenc.Renta	2102,0501			86	35															
13			Retenc.Renta	2102,0502			119	06															
14			IVA Febr	2102,0505			739	64															
15	1265	ISSS	Planilla	2102,0406			172	20	172	,20		✓	✓	✓	*	✓	✓	*	✓	✓	✓	✓	
16	1273	Distribuidora Comercial, S.A.	Inventario	1103,02			9.638	54	3.891	,55													
17			IVA Febr	2102,0505			1.253	01															
18			Crédito	2101,01			-7.000	00															
19	1280	Todo Aire, S.A.	Mto Aires Ac.	4102,34	425	00			480	,25		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	*	
20			IVA Febr	2102,0505	55	25																	
21		Total Muestra Examinada	48 Cheques		11.649	50	30.707	00	42.356	50													
22																							
23		(-) Atributos No Aplicables													1			4	5			1	
24		Atributos Aplicables							General: 48, ajustados ...						47			44	40			47	
25		Cantidad de Incumplimientos													2			5	2			3	
26		Porcentaje de Incumpliemto									%	4			4			11	4			6	
27																							
28																							
29	Conclusión: Habiendo examinado las transacciones de Egreso, con un alcance del ___%, con resultados																						
30	Satisfactorios, se Concluye en que los aplicaciones contables derivadas de las transacciones																						
31	de Egresos son "razonables" en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y presentación.																						
32	Asimismo se Concluye que, el Grado de Cumplimiento de los Procedimientos de Control es																						
33	razanable																						
34											✓ Atributo Cumplido												
35											* Atributo No Cumplido												

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 48 Examen de Muestra de Egresos (Prueba de Egresos)

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Colonia Galaxias, Calle Andrómeda, Pasaje Titania No.238, San Salvador
_____. Telef. (503) 2211-4455 ._____

San Salvador, 20 de noviembre del 2010

Señores
Banco Constructor, S.A.
Presente.

CONFIRMACION DE SALDOS
A BANCOS

Nuestro **Auditor Externo**, está practicando auditoría a los estados financieros de **DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.,** correspondientes al año 2010. Como parte de sus procedimientos de auditoría ha incluido la **confirmación de saldos** con instituciones bancarias.

Por lo anterior solicitamos le confirmen, **DIRECTAMENTE A SUS OFICINAS y con corte al 30 de noviembre 2010,** lo siguiente:

a) Cuentas Corrientes: Número, firmas autorizadas y saldos según registros del banco
b) Cuentas de Ahorro: Número, firmas autorizadas y saldos según registros del banco
c) Depósitos a Plazo: Número, plazo, tasa de interés y valor del depósito
d) Préstamos: Monto original, saldo a la fecha, tasa de interés, garantía y número del préstamo
e) Cualquier otra operación o saldo a favor o a cargo.

Favor enviar la información **DIRECTAMENTE** a:

LIC. RENE FERNANDO MARTICORENE, Contador Público
Pje E, Polígono B-6, No.33, Jardines del Paraíso, Ciudad del Futuro,
Antiguo Cuscatlán, La Libertad.

O al **correo electrónico** rene.marticore@planeador.com.sv, o avisar al teléfono **3322-0772** cuando esté lista la información para retirarla personalmente.

Agradeciendo anticipadamente su atención a la presente, les saludamos atentamente.

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.

"SELLO"

Carlos Jiménez Camporeal
Representante Legal

CUENTAS POR COBRAR
Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Libro Auxiliar de Mayor: Cuentas por Cobrar a Clientes

Fecha	Concepto	Movimientos		Saldo
		Cargos	Abonos	
2 Ene.2010	Saldo de apertura			91,983.29
3 Ene.2010	Ventas al Credito del dia	3,250.00		95,233.29
4 Ene.2010	Cobros del dia		218.50	95,014.79
4 Ene.2010	Cobros del dia		203.75	94,811.04
5 Ene.2010	Ventas al Credito del dia	2,962.30		97,773.34
7 Ene.2010	Cobros del dia		698.20	97,075.14
8 Ene.2010	Cobros del dia		1,561.25	95,513.89
11 Ene.2010	Cobros del dia		468.19	95,045.70
13 Ene.2010	Ventas al Credito del dia	3001.12		98,046.82
13 Ene.2010	Cobros del dia		1,015.64	97,031.18

Enfoques de Auditoría

Auditoría de Movimientos:
La auditoría es sobre los "movimientos" de Cargos y abonos.
(Control Interno y/o Sustentación)

Auditoría de Saldos:
La auditoría es sobre los "saldos"

Prueba de Facturación

Prueba de Ingresos (cobros)

Pruebas de Auditoría

Confirmación de Saldos de Clientes
ó
Examen de Cobros Posteriores
ó
Arqueo de Documentos p/Cobr.

Figura 49 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría – Cuentas por Cobrar

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Colonia Galaxias, Calle Andrómeda, Pasaje Titania No.238, San Salvador
_____. Telef. (503) 2211-4455 ._____

San Salvador, 30 de noviembre 2010

Señores
Suministros Digitales, S.A. de C.V.
Presente.

CONFIRMACION DE SALDOS
A CLIENTES

Nuestro **Auditor Externo**, como parte de sus procedimientos de auditoría, ha incluído la **CONFIRMACION DE SALDOS** con nuestros clientes.

Por lo anterior, les solicitamos confirmar **DIRECTAMENTE** a nuestro Auditor Externo, el **SALDO DE LA CUENTA A SU CARGO** por $ 3,918.54, cortado al 30 de noviembre 2010.

Favor enviar la información a la siguiente dirección:

LIC. RENE FERNANDO MARTICORENE
Pje E, Polígono B-6, No.33, Jardines del Paraíso, Ciudad del Futuro, Antiguo Cuscatlán, La Libertad.

O al **correo electrónico** rene.marticore@planeador.com.sv, o avisar al teléfono **3322-0772** cuando esté lista la información para retirarla personalmente.

Agradeciendo anticipadamente su atención a la presente, les saludamos atentamente.

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.

"SELLO"

Carlos Jiménez Camporeal
Representante Legal

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Cuentas por Cobrar - Clientes

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	10 Dic.2010
Preparado	RAM
Revisado	

Resumen de Confirmación de Saldos:

	Concepto	30 Nov. 2010 Universo y Muestra Cantidad		Valores		Alcance de Auditoría Cantidad		Valores	
1									
2	Cuentas por Cobrar a Clientes	868	F	96.086	,50	F 100,0	%	100,0	%
3									
4									
5	Confirmaciones enviadas	95		35.758	,18	10,9		37,2	
6	(-) Confirmaciones devueltas	0		0	,00				
7	(-) Confirmaciones no contestadas	11		1.216	,26	1,3		1,0	
8	Subtotal	84		34.541	,92	9,7		36,2	
9	(-) Confirmaciones inconformes no aclaradas	0		0	,00				
10	Confirmacion Efectiva	84		34.541	,92	9,7	%	36,2	%
11									
12									
13									
14									
15									
16									
17									
18									
19									
20									
21									
22									
23									
24									
25									
26									
27									
28									
29									
30									
31	F Según Libro Auxiliar de Mayor								
32	F Según Libro Auxiliar de Clientes								
33									
34									
35									

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 50 Resumen de Confirmación de Saldos a Clientes

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.

Procedimiento: Cuentas por Cobrar a Clientes - Arqueo de Documentos

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	2 Ene.2011
Preparado	RLM
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

Aud al	
Fecha	
Preparado	
Revisado	

2 Enero 2011, a las 9:20 a.m.

	Cliente	Documento en Arqueo	Creditos Fiscales: Fecha de Emisión	Creditos Fiscales: Número	Creditos Fiscales: Valor (Cada CF)	Total por Cliente en Arqueo	Saldo en Libro Auxiliar de Clientes	Diferencia en Libro Auxiliar de Clientes	Comentarios
1	... Vienen					58.032,50	58.032,50	0,00	
2	Reina de Villareal	E,0012	28 Oct,2010	0975	803,00				
3			9 Nov,2010	1199	1.219,00				
4			3 Dic,2010	1565	918,00	2.940,00	2.940,00	0,00	
5	Distribuidora Génesis	E,09064	16 Nov,2010	1373	2.418,00				
6			24 Nov,2010	1356	621,00	3.039,00	3.039,00	0,00	
7	Armando Guerra	CF,1692	9 Dic,2010	1692	1.107,00	1.107,00	1.107,00	0,00	
8	Proveedora San José	E,03594	4 Nov,2010	1112	1.516,00				
9			12 Nov,2010	1269	1.148,00				
10			14 Nov,2010	1305	936,00	3.600,00	3.600,00	0,00	
11	Despensa San Judas	CF,1784	11 Dic,2010	1784	2.047,00	2.047,00	2.047,00	0,00	
12	Suministros del Hogar, S.A.	E,04384	8 Dic,2010	1663	2.682,00				
13			12 Dic,2010	1906	11.019,00				
14			16 Dic,2010	1979	864,00	14.565,00	14.565,00	0,00	
15	Productos Diversos, S.A.	E,0192	21 Nov,2010	1392	3.591,00				
16			29 Nov,2010	1486	2.131,00				
17			30 Nov,2010	1529	1.128,00				
18			3 Dic,2010	1648	521,00	7.371,00	7.371,00	0,00	
19	Omega Distribuciones, S.A.	E,01284	23 Nov,2010	1446	2.621,00				
20			29 Nov,2010	1518	794,00	3.415,00	3.415,00	0,00	
21	Total de Documentos por Cobrar a Clientes					96.086,50	96.086,50	0,00	

Hago constar que el total de $ 96,086,50, representa la totalidad de Documentos por Cobrar a Clientes y confiados a mi custodia, los cuales fueron revisados en mi presencia por el Lic. Gerónimo Santillana, delegado de auditoría externa, y devueltos a mi entera satisfacción.

San Salvador, 2 de Enero 2011

Lic. Benedicto Jimenez
Custodio

Lic. Gerónimo Santillana
Delegado de Auditoría

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 51 Arqueo de Cuentas por Cobrar a Clientes

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Cuentas por Cobrar - Clientes. Examen de Cobros Posteriores

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	10 Dic.2010
Preparado	RAM
Revisado	

	Cobros del 1 al 9 de enero 2011	Ingresos del dia		Comprobantes 2010 examinados: No. De Comprobante	Valor		Cliente
1		W			W		
2	Cobros Ene,6 2011:						
3	Comprobantes 2010	6,275	,00	(1) 1291	1,025	,00	Distribuidora Maya
4	Comprobantes 2011	4,920	,00	1292	609	,50	Tienda Omega
5	Otros Conceptos	3,262	,00	1299	973	,21	Super Guanaco
6		14,457	,00	⊙ 1305	1,212	,69	Super La Rosa
7				1308	708	,12	Catalino Turcios
8				1309	1,746	,48	Distribuidora Melvin
9					6,275	,00	(1)
10							
11	Cobros Ene,7 2011:						
12	Comprobantes 2010	3,130	,00	(2) 1410	2,030	,00	Despensa Brasil
13	Comprobantes 2011	1,050	,00	1418	1,100	,00	Proveedora Mundo
14	Otros Conceptos	2,117	,00		3,130	,00	(2)
15		6,297	,00	⊙			
16							
17	Cobros Ene,8 2011:						
18	Comprobantes 2010	5,215	,00	(3) 1432	900	,00	Catalino Turcios
19	Comprobantes 2011	2,020	,00	1415	3,115	,00	Tienda Omega
20	Otros Conceptos	2,160	,00	1421	1,200	,00	Ruben Veliz
21		9,395	,00	⊙	5,215	,00	(3)
22							
23	Total Cobros Posteriores a Clientes: 1 a 9 Ene,2011				14,620	,00	
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31	W Tomado de "Reporte de Caja"						
32	W Según copias de factura, examinadas						
33	⊙ Remesa verificada						
34							
35							

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 52 Examen de Cobros Posteriores a Clientes

INVENTARIOS
Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Libro Auxiliar de Mayor: Inventarios

Fecha	Concepto	Movimientos		Saldo
		Entradas	Salidas	
5 Ene.2010	Compra de Mercaderia	21,219.30		21,219.30
7 Ene.2010	Costo Ventas del dia		4,825.48	16,393.82
8 Ene.2010	Costo Ventas del dia		1,903.47	14,490.35
9 Ene.2010	Costo Ventas del dia		6,125.65	8,364.70
12 Ene.2010	Compra de Mercaderia	29,219.54		37,584.24
13 Ene.2010	Costo Ventas del dia		3,849.56	33,734.68
14 Ene.2010	Costo Ventas del dia		2,684.01	31,050.67
15 Ene.2010	Costo Ventas del dia		5,231.97	25,818.70
16 Ene.2010	Costo Ventas del dia		1,854.93	23,963.77

Enfoques de Auditoría

Auditoría de Movimientos:
La auditoría es sobre los "movimientos" de entradas y salidas de mercadería (Control Interno y/o Sustentación)

Auditoría de Saldos:
La auditoría es sobre los "saldos"

Prueba de Compras o Prueba de Retaceos

Prueba de Requisiciones

Pruebas de Auditoría

Prueba de Existencias
(+)
Prueba de Costos Unitarios
(+)
Prueba de Cálculos y Prueba de Sumas

Figura 53 Enfoques de Auditoría - Inventarios

INVENTARIOS	*31 Dic.2010*
Auditoría de Saldos	*RAM*

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Inventario Físico al 31 de diciembre de 2010

Cant.	Descripción del Bien	Costo unitario	Costo Total
26	Producto 1	129,3011	3.361,83
97 ✓	Producto 2	171,1823 ✓✓	16.604,68 ⊙
63	Producto 3	156,5497	9.862,63
92 ✓	Producto 4	218,9500 ✓✓	20.143,40 ⊙
6	Producto 5	169,8206	1.018,92
49	Producto 6	198,3100	9.717,19
105 ✓	Producto 7	143,2128 ✓✓	15.037,34 ⊙
83 ✓	Producto 8	131,5486 ✓✓	10.918,53 ⊙
8	**TOTAL DEL INVENTARIO**		86.664,53 ^
4	*Muestra Examinada*		*62.703,96*
50,0 %	*Alcance de Auditoría*		*65,2 %*

✓ Verificado físicamente
✓✓ Verificado en Libro Auxiliar de Inventarios
⊙ Cálculo verificado
^ Suma verificada

Prueba de Existencias (conteo físico)	**Prueba Costos Unitarios**	**Prueba de Cálculos**
Verificación de la cantidad (recuento físico) y especificación física de los bienes en existencia, por medio de la inspección.	Verificación de Costos Uni_ tarios (en Libro de Inventa_ rios), y verificación del cálculo del Costo Unitario (Prueba de Retaceos)	Verificación de cálculos aritméticos y verificación de sumas
Pruebas de Auditoría		

Figura 54 Examen de Muestra de Inventario Físico

Cliente : **Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.** **PPC**

Universo de Retaceos

Mes	Descr.	Cant.	FOB Unitario	Valor Factura $	Flete Internac	Seguro	CIF El Salvador	Impuesto (DAI)	Otros Gtos Loc	Costo Total	
				F	F	F		F	F	F	
01	Ret.01-12	127		22.950,00	1.913,70	579,72	25.443,42	2.035,47	398,44	27.877,33	
	Ret.02-12	128		13.965,00	1.164,48	352,76	15.482,24	1.238,58	203,58	16.924,40	
	Ret.03-12	129		12.955,00	1.080,26	327,24	14.362,50	1.149,00	372,60	15.884,10	
02	Ret.04-12	129A		19.525,00	1.628,10	493,20	21.646,31	1.731,70	335,54	23.713,55	
	Ret.05-12	130		975,00	81,30	24,63	1.080,93	86,47	379,87	1.547,27	
03	Ret.06-12	131		25.154,82	2.097,55	635,41	27.887,78	2.302,95	266,38	30.457,11	✓ ✗ C-13
04	Ret.07-12	132		11.050,00	921,41	279,12	12.250,53	980,04	241,51	13.472,08	
	Ret.08-12	133		21.265,00	1.773,19	537,15	23.575,35	1.886,03	362,52	25.823,90	
	Ret.09-12	134		9.660,00	805,50	244,01	10.709,52	856,76	290,12	11.856,40	
05	Ret.10-12	135		8.375,00	698,35	211,55	9.284,91	742,79	290,32	10.318,02	
	Ret.11-12	136		8.852,00	738,13	223,60	9.813,73	785,10	376,52	10.975,35	
	Ret.12-12	137		36.954,00	3.081,43	933,46	40.968,89	3.277,51	279,81	44.526,21	✓ ✗ C-14
	Ret.13-12	138		5.001,00	417,01	126,33	5.544,34	443,55	221,01	6.208,90	
06	Ret.14-12	139		14.163,00	1.180,99	357,76	15.701,75	1.256,14	373,77	17.331,66	
07	Ret.15-12	140		19.287,00	1.608,26	487,19	21.382,45	1.710,60	345,40	23.438,45	
08	Ret.16-12	141		33.965,00	2.832,19	857,96	37.655,15	3.012,41	378,84	41.046,40	
	Ret.17-12	142		11.252,00	938,25	284,23	12.474,48	997,96	308,00	13.780,44	
	Ret.18-12	143		22.275,00	1.857,41	562,67	24.695,08	1.975,61	392,59	27.063,28	
09	Ret.19-12	144		13.524,00	1.127,71	341,62	14.993,32	1.199,47	289,00	16.481,79	
	Ret.20-12	145		31.954,00	2.664,50	807,16	35.425,66	2.834,05	430,00	38.689,71	✓ ✗ C-15
10	Ret.21-12	146		15.548,00	1.296,48	392,74	17.237,22	1.378,98	341,33	18.957,53	
11	Ret.22-12	147		19.687,00	1.641,61	497,29	21.825,91	1.746,07	373,07	23.945,05	
	Ret.23-12	148		15.857,00	1.322,25	400,55	17.579,79	1.406,38	321,05	19.307,22	
		23		394.193,82	32.870,09	9.957,34	437.021,25	35.033,62	7.571,27	479.626,14	
										C-11	

Muestra Retaceos 3 *113.673,03* ✓

Alcance Audit 13,04 % *23,7 %*

Conclusión:

Habiendo examinado el 23,7% de los Retaceos, con resultados satisfactorios, se concluye en que los "cargos" a la cuenta de inventarios en concepto de Retaceos, son razonables en lo relativo a su veracidad, propiedad, exactitud y presentación.

firma

F *Cifras verificadas en Libro de Retaceos*

✓ *Muestra seleccionada para examen*

✗ *Cargo en Libro Auxiliar de Contabilidad verificado*

C-12

Figura 55 Universo de Retaceos

Retaceo 06-12 - (21 Mzo 2010)
Proveedor: Suministros Orientales, S.A. (USA)
Fact. 02125061

Mes	Descr.	Cant.	FOB Unitario	Valor Fact	Flete Internac	Seguro	CIF El Salvador	Impuesto (DAI)	Otros Gtos Loc	Dolares Costo Total	Dolares Costo Unitario
1	Reloj P. Z20i	45	18,62	837,90	67,20	20,51	925,61	73,78	8,53	1.007,92	22,398222
2	Reloj P. M200	30	18,83	564,90	45,30	13,83	624,03	49,74	5,75	679,52	22,650667
3	Reloj P. XX12b	32	16,12	515,84	41,37	12,63	569,84	45,42	5,25	620,51	19,390938
4	Reloj C121	32	18,12	579,84	46,50	14,20	640,54	51,06	5,91	697,51	21,797188
5	Pulsera 13H	32	21,6	691,20	55,43	16,92	763,55	60,86	7,04	831,45	25,982813
6	Pulsera 19H	35	21,6	756,00	60,63	18,51	835,14	66,57	7,70	909,41	25,983143
7	Pulsera 11M	35	23,33	816,55	65,49	19,99	902,03	71,90	8,32	982,25	28,064286
8	Pulsera 11BB	30	23,62	3.708,60	297,42	90,79	4.096,81	326,54	37,77	4.461,12	148,704000
9	Pulsera 33CM	45	42,02	1.890,90	151,65	46,29	2.088,84	166,50	19,26	2.274,60	50,546667
10	Reloj Digital 1201	42	21,9	919,80	73,77	22,52	1.016,09	80,99	9,37	1.106,45	26,344048
11	Reloj Digital 1110	42	21,9	919,80	73,77	22,52	1.016,09	80,99	9,37	1.106,45	26,344048
12	Reloj Digital 1116	42	21,9	919,80	73,77	22,52	1.016,09	80,99	9,37	1.106,45	26,344048
13	Reloj Digital 11351	35	25,15	880,25	70,59	21,55	972,39	77,51	8,97	1.058,87	30,253429
14	Reloj Digital 11621	35	25,15	880,25	70,59	21,55	972,39	77,51	8,97	1.058,87	30,253429
15	Agenda Electr.132	48	15,76	756,48	60,67	18,52	835,67	66,61	7,70	909,98	18,957917
16	Agenda Electr.143	48	31,42	1.508,16	120,95	36,92	1.666,03	132,79	15,36	1.814,18	37,795417
17	Agenda Electr.144	55	15,87	872,85	70,00	21,37	964,22	76,86	8,89	1.049,97	19,090364
18	Agenda Electr.145	40	23,13	925,20	74,20	22,65	1.022,05	81,46	9,42	1.112,93	27,823250
19	Portaretrato Elect.16	40	39,12	1.564,80	125,47	38,32	1.728,59	137,77	15,93	1.882,29	47,057250
20	Portaretrato Elect.18	45	39,12	1.760,40	141,18	43,10	1.944,68	155,00	17,93	2.117,61	47,058000
21	Portaretrato Elect.21	45	43,22	1.944,90	155,98	47,61	2.148,49	171,25	19,81	2.339,55	51,990000
22	Portaretrato Elect.36	45	43,12	1.940,40	155,62	47,50	2.143,52	170,85	19,76	2.334,13	51,869556
		23		26.154,82	2.097,55	640,32	28.892,69	2.302,95	266,38	31.462,02	

C-12

Verificado en Libro de Retaceos
Verificado con Factura de Proveedor
Verificado con documento probatorio
Cálculo verificado
Asiento en Libro de Inventarios verificado

C-13

Figura 56 Examen de Muestra de Retaceos (Prueba de Retaceos)

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Inventarios - Prueba de Requisiciones por Ventas
Universo de Requisiciones

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	26 Jun.2010
Preparado	RUM
Revisado	

		Salidas de Inventarios	Requisiciones Emitidas Del No.	al No.	Cantidad	Suma Requisic por Auditoría	Alcance de Auditoría
1		✓	✓	✓			
2	Enero	85.298 00	204212	204291	80		
3	Febr.	118.301 00	204292	204396	105	118.301 00	^
4	Marzo	105.627 00	204397	204506	110		
5	Abril	82.199 00	204507	204598	92		
6	Mayo	113.954 00	204599	204709	111		
7	Junio	99.952 00	204710	204802	93		
8	Julio	84.235 00	204803	204911	109		
9	Agost	117.658 00	204912	205027	116	117.658 00	^
10	Subtotal	807.224 00	204212	205027	816	235.959 00	29,2 %
11	Sept						
12	Octubr						
13	Nov.						
14	Dic.						
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31							
32	✓	Según Libro Auxiliar de Contabilidad					
33	✓	Según Archivo de Requisiciones (Contabilidad)					
34	^	Según Suma de Requisiciones de Auditoría					
35							

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 57 Universo de Requisiciones (Prueba de Requisiciones)

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Inventarios - Prueba de Requisiciones

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	26 Jun,2010
Preparado	RAM
Revisado	

Atributos a Examinar

1) Que Requisición lleve firma de "recibido"

2) Que Requisición lleve firma de "entregado"

3) Que Requisición lleve firma de "autorizado" del Gerente de Producción

4) Que cantidad y valor de productos en Requisición, estén correctamente asentados en Libro de Inventarios

5) Que suma de Requisiciones = Valor abonado a Inventarios en registros contables

6) Que Costos Unitarios en Requisiciones estén conforme al Libro de Inventarios

7) Que Cálculos Aritméticos en Requisiciones estén correctos

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 58 Atributos a Examinar en Prueba de Requisiciones

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Inventarios - Prueba de Requisiciones
Muestra: 1 de cada 5, iniciando con la Requisición No. 204294

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	26 Jun.2010
Preparado	RUM
Revisado	

Febrero 2010

	Requisiciones Examinadas Número	Valor	Atributos Examinados 1	2	3	4	5	6	7	Comentarios
1										
2	204.294	1.002 ,00	✓	✓	✓	*	✓	✓	✓	
3	204.299	698 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
4	204.304	927 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
5	204.309	1.013 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Manuscrito dice: Anulada
6	204.314	803 ,00	✓	*	✓	✓	✓	✓	✓	
7	204.319	992 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
8	204.324	623 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
9	204.329	719 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
10	204.334	458 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
11	204.339	938 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
12	204.344	1.354 ,00	✓	✓	✓	*	✓	✓	✓	
13	204.349	916 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
14	204.354	369 ,00	✓	✓	✓	*	✓	✓	✓	Manuscrito dice: Anulada
15	204.359	821 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
16	204.364	919 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
17	204.369	1.462 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
18	204.374	1.127 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
19	204.379	127 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
20	204.384	1.226 ,00	✓	✓	✓	*	✓	✓	✓	
21	204.389	916 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
22	204.394	319 ,00	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
23	21 Requisic	17.729 ,00	Incumplim.	0	2	0	4	0	0	0
24		^	% de Incump		10		20			
25										

26	Alcance de Auditoría	Cantidad		Valores	
27	Universo del Mes	105		118.301	,00
28	Universo del Año				
29	Alcance del Mes	20,0	%	15,0	%
30	Alcance del Año				
31					
32					

33	✓	Según Libro Auxiliar de Contabilidad	
34	✓✓	Según Archivo de Requisiciones (Contabilidad)	✓ Atributo Cumplido
35	^	Según Suma de Requisiciones de Auditoría	* Atributo Incumplido

Lic. René Fernando Martícorene
Contador Público

Figura 59 Examen de Muestra de Requisiciones (Prueba de Requisiciones)

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Libro Auxiliar de Mayor: Equipo de Transporte

Fecha	Concepto	Movimientos		Saldo
		Cargos	Abonos	
5 Ene.2010	Saldo inicial			103,521.21
6 Mzo.2010	Moto xxxx, 150 cc	2,468.20		105,989.41
28 Mzo.2010	Camper negro, pick up P 12125	1,040.25		107,029.66
10 Abr.2010	Escritorio ejecutivo, MaxiTech	840.45		107,870.11
12 Myo.2010	Moto yyy, 125 cc	1,627.60		109,497.71
29 Myo.2010	Venta de 2 Furgonetas YY		7,500.00	101,997.71
4 Jun.2010	Furgoneta ZZZ	8,029.50		110,027.21
11 Ago.2010	Camper negro, Furgonet P 18253	1,784.00		111,811.21
4 Sep.2010	Bomba MM	1,710.00		113,521.21
		17,500.00	7,500.00	

Enfoques de Auditoría

Auditoría de Movimientos:
La auditoría es sobre los "movimientos" de entradas y salidas de mobiliario. (Control Interno y/o Sustentación)

Auditoría de Saldos:
La auditoría es sobre los "saldos"

Pruebas de Auditoría

Prueba de Compras (Prueba de Detalle)

Prueba de Retiros de A,Fijo (Prueba de Detalle)

Prueba de Existencias

Figura 60 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría – Propiedad, Planta y Equipo

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Propiedad, Planta y Equipo - Movimientos del Periodo

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	26 Feb,2011
Preparado	RPH
Revisado	

	Saldos 31 Dic.2009		Movimientos del Período Aumentos		Disminuciones		Saldos 31 Dic.2010	
Al Costo:	540.996	.10	32.681	.50	7.500	.00	566.177	.60
Terrenos	110.000	,00					110.000	.00
Edificios	284.945	,00	8.198	.00			293.143	.00
Mobiliario y Equipo de Oficina	8.210	,50	5.154	.50			13.365	.00
Equipo de Transporte	103.521	,21	17.500	.00	7.500	.00	113.521	.21
Otros Bienes	34.319	,39	1.829	.00			36.148	.39
Depreciación Acumulada:	-82.306	.49	4.350	.00	14.600	.00	-92.556	.49
Edificios	-46.326	.06			8.630	.00	-54.956	.06
Mobiliario y Equipo de Oficina	-6.418	.28			591	.50	-7.009	.78
Equipo de Transporte	-26.627	.03	4.350	.00	4.550	.15	-26.827	.18
Otros Bienes	-2.935	.12			828	.35	-3.763	.47
Total, neto de depreciación	458.689	.61	37.031	.50	22.100	.00	473.621	.11
Muestra de Auditoría (valores)								
Alcance de Auditoría (%)			___%		___%			

Según Libro Auxiliar de Contabilidad

Verificado en Cuadro de Depreciaciones

Verificado con Total de Cargos a Cuentas de Gastos

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

E-5

Figura 61 Movimientos del Período – Propiedad, Planta y Equipo

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Propiedad, Planta y Equipo - Examen de Compras

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	26 Feb,2011
Preparado	RPH
Revisado	

Equipo de Transporte:

	Fecha y No. de Pda.	Comprobante de Compra	Proveedor	Bienes Comprados	Valor
1					
2					
3	6 Mzo,2010	CF 112201	Distribuidora Alfa, S.A.	Moto xxxx, 150 cc	2,468 ,20
4	E-23				
5					
6	12 Myo,2010	CF 0031911	Delta Movil, S.A.	Moto yyy, 125 cc	1,627 ,60
7	E-64				
8					
9	4 Jun.2010	CF 0963	Suministros del Sur, S.A.	Furgoneta ZZZ	8,029 ,50
10	E-15				
11					
12		Total Muestra examinada		3	12,125 ,30
13		Total Compras del Período		7	17,500 ,00
14		Alcance de Auditoría		42.9 %	69,3 %
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
28					
29					
30					
31		Documento examinado			
32		Verificado en Libro Auxiliar de Contabilidad			
33		Verificado físicamente			
34		Tomado de Cuadro de Depreciación			
35					

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

E-5.1

Figura 62 Examen de Compras – Propiedad, Planta y Equipo

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Propiedad, Planta y Equipo

Examen de Ventas y Retiros - Maquinaria y Equipo

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	26 Feb.2011
Preparado	Rph
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

Aud al	
Fecha	
Preparado	
Revisado	

Fecha y No. de Pda.	Comprador o Causa de Retiro del Bien	Descripción del Bien	Precio de Costo	Depreciación del año	Depreciación Acumulada	Precio de Venta	Utilidad o Pérdida		Observaciones
1) 19 Abr. D-23 d	Sellados Diversos, S.A.	- Selladora corriente modelo xxxxxx, serie yyyy	8.995 00 W	672 00	6.900 00	W 4.690 00	2.595 00	✓	
2) 19 Abr. D-24 d	Sellados Diversos, S.A.	- Cortadora YY modelo xxxxxx, serie yyyy	3.470 00 W	110 00	1.910 00	W 1.925 00	365 00	✓	
	Total muestra de auditoría	2	12.465 00	782 00	8.810 00	6.615 00	2.960 00		
	Total ventas y retiros del período	3	18.149 21		9.341 80				
	Alcance de Auditoría	67 %	69 %		94 %				

d Documento examinado

✓ Verificado en Libro Auxiliar de Contabilidad

W Verificado en Cuadro de Depreciación

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 63 Examen de Ventas y Retiros – Propiedad, Planta y Equipo

CUENTAS POR PAGAR
Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Libro Auxiliar de Mayor: Cuentas por Pagar

Fecha	Concepto	Movimientos		Saldo
		Debe	Haber	
1 Ene.2010	Saldo de apertura		12,685.97	12,685.97
3 Ene.2010	Empresa YY, CF1254		8,625.12	21,311.09
4 Ene.2010	Empresa BB, CF13584		931.54	22,242.63
4 Ene.2010	Ch.1142 Quijada y Cia, CF3598	1,352.87	203.75	21,093.51
5 Ene.2010	Ch.1159 Distrib.Mendez, CF11654	2,962.30		18,131.21
7 Ene.2010	Ch.1164 Proveed.Sn.Martin, CF116	4,046.94		14,084.27
8 Ene.2010	Ch.1193 Carlos Fierro, CF,34859	6,682.64		7,401.63
11 Ene.2010	Provis, Distrib.Mendez, CF11799		4,601.01	12,002.64
13 Ene.2010	Provis.Plutarco, S.A. CF,009954		1,952.87	13,955.51
13 Ene.2010	Provis., La Pirámide CF162864		1,065.89	15,021.40

Enfoques de Auditoría

Auditoría de Movimientos:
La auditoría es sobre los "movimien_ tos" de Cargos (pagos) y abonos (créditos recibidos).
(Control Interno y/o Sustentación)

Auditoría de Saldos:
La auditoría es sobre los "saldos"

Prueba de Egresos (pagos)
(Pruebas de Detalle)

Prueba de Compras al Crédito
(Pruebas de Detalle)

Pruebas de Auditoría

Confirmación de Saldos a Acreedores
ó
Pagos Posteriores
ó
Arqueo de Documentos

Figura 64 Enfoques de Auditoría – Cuentas por Pagar

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Colonia Galaxias, Calle Andrómeda, Pasaje Titania No.238, San Salvador
_____. Telef. (503) 2211-4455 ._____

San Salvador, 20 de diciembre de 2010

Señores
Almacenes Izalco, S.A. de C.V.
Presente.

CONFIRMACION DE SALDOS
A PROVEEDORES

Nuestro **Auditor Fiscal** está practicando Auditoría a los estados financieros del **DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.**, correspondientes al año 2010. Como parte de sus procedimientos ha incluído la **confirmación de saldos** con nuestros Proveedores.

Por lo anterior, les solicitamos le confirmen **a nuestro auditorDIRECTAMENTE A SUS OFICINAS**, lo siguiente:

Saldo pendiente de pago al **30 de noviembre 2010**, a cargo de Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V..

Favor enviar la información a la siguiente dirección:

LIC. RENE FERNANDO MARTICORENE
Pje E, Polígono B-6, No.33, Jardines del Paraíso, Ciudad del Futuro, Antiguo Cuscatlán, La Libertad.

O al **correo electrónico** rene.marticore@planeador.com.sv, o avisar al teléfono **3322-0772** cuando esté lista la información para retirarla personalmente.

Agradeciendo anticipadamente su atención a la presente, les saludamos atentamente.

DISTRIBUCIONES INFORMATICAS, S.A. DE C.V.

"SELLO"

Carlos Jiménez Camporeal
Representante Legal

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.

Procedimiento: Cuentas por Pagar - Arqueo de Documentos

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	2 Ene.2011
Preparado	RLM
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

Aud al	
Fecha	
Preparado	
Revisado	

Fecha y hora: _____

____ Acreedor ____	Documento en Arqueo	Factura: Fecha de Emisión	Factura: Número	Factura: Valor (Cada Fact)	Total por Acreedor (en Arqueo)	Saldo en Libro Auxiliar de Ctas Pagar	Diferencia en Libro Auxiliar de Ctas Pagar	____ Comentarios ____
Total de Documentos por Pagar								

Hago constar que el total de $ _____, representa la totalidad de Documentos por Pagar y confiados a mi custodia, los cuales fueron revisados en mi presencia por _____, delegado de auditoría externa, y devueltos a mi entera satisfacción.

San Salvador, __ de Enero 20___

_____ Custodio

_____ Delegado de Auditoría

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 65 Cédula de Arqueo de Cuentas por Pagar

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Cuentas por Pagar a Proveedores. - Examen de Pagos Posteriores

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	10 Dic.2010
Preparado	RAM
Revisado	

	Cheq. No.	Pda. No.	Comprobantes 2010 pagado No.	Fecha	Proveedor	Valor	
1			✓				
2	1249	E-26	1391203		Proveedora Omega, S.A.	4,126	.50 ✓
3	1250	E-27	19635		Suministros Comerciales, S.A.	6,210	.10 ✓
4	1264	E-41	231290		Alfa, S.A.	3,129	.35 ✓
5	1269	E-46	1231		Cuscatlán DC, S.A.	3,923	.01 ✓
6	1270	E-47	198365		Protesa de C.V.	2,112	.30 ✓
7	1271	E-48	4219		Sumva, S.A.	6,390	.00 ✓
8	1272	E-49	113411		Proveedora Delta, S.A.	13,615	.70 ✓
9	1278	E-55	23129		Didisa de C.V.	4,120	.01 ✓
10	1279	E-56	1831		Elhome, S.A.	8,012	.15 ✓
11	1282	E-59	3028		Data Rey, S.A.	930	.12 ✓
12	1290	E-67	23405		Ofi-Mt	3,029	.60 ✓
13	1291	E-68	1139		Beta - Tecnology	4,012	.06 ✓
14	1296	E-73	42173		Diversa de C.V.	1,936	.92 ✓
15			Total Pagos Posteriores verificados - cheques del 1243 al 1303 (1 a 9 Ene,2011)			61,547	.82
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31		✓	Documento examinado físicamente				
32		✓	Asiento contable de la transacción de compra, verificado				
33							
34							
35							

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 66 Examen de Pagos Posteriores a Proveedores

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.

Procedimiento: Ingresos por Ventas - Alcance de Auditoría

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	22 Oct.2010
Preparado	FCR
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

Aud al	
Fecha	
Preparado	
Revisado	

	2010	Universo de Ventas: Numeración	Universo de Ventas: Cantidad CF	Universo de Ventas: Valor		Muestra Examinada: Cant. CF	Muestra Examinada: Valores	Alcance de Auditoría: Cant. CF	Alcance de Auditoría: Valores	Observaciones / comentarios
1		W		F						
2	Ene.	9772/10009	238	78.126,30	✓ ✓ ✓	238	78.126,30	100 %	100 %	
3										
4	Febr.	10010/10268	259	71.040,14						
5										
6	Mzo.	10269/10446	178	73.864,20						
7										
8	Abr.	10447/10645	199	82.164,12		40	17.501,31	20 %	21,3 %	- Muestreo sistemático con inicio al azar, (1 de cada 5)
9										
10	Myo.	10646/10911	266	78.297,90						
11										
12	Jun.	10912/11172	261	77.012,26						
13										
14	Jul.	11173/11429	257	81.218,47	✓ ✓ ✓	257	81.218,47	100 %	100 %	
15										
16	Ago.	11430/114748	349	76.694,45		35	45.557,07	10 %	59,4 %	- Muestreo dirigido hacia créditos fiscales de mayor valor,
17										(10% de los creditos fiscales)
18	Subtotal	9772/11748	1977	618.417,84		570	222.403,15	28,8 %	38,0 %	
19										
20	Sept.	11749/11992	244	75.327,26						
21										
22	Oct.	11993/12231	239	69.423,08	✓ ✓ ✓	239	69.423,08	100 %	100 %	
23										
24	Nov.	12232/12429	198	81.341,76						
25										
26	Dic.	12430/12641	212	79.622,08						
27										
28	Total (Univ)	9772/12641	2870	924.132,00	U	809	291.826,23	28,2 %	31,6 %	
29										
30										
31										
32								✓	Suma de créditos fiscales verificada	
33	W	Según copias de créditos fiscales						✓	Correlatividad de créditos fiscales verificada	
34	F	Según balance de comprobación						✓	Total de ventas verificado en Libros IVA	
35										

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

U-1

Figura 67 Universo de Facturas (Prueba de Facturas)

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Ingresos por Ventas - Prueba de Facturas

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	22 Oct.2010
Preparado	RAM
Revisado	

"Atributos a Examinar"

1) Que Valor comprobante de venta sea igual al Valor asentado en el Libro de Ventas IVA

2) Que comprobante de venta lleve la firma de "recibido" del cliente

3) Que comprobante de venta lleve la firma de "autorizado" del Jefe de Tienda

4) Que Comprobante de Venta satisfaga los requisitos fiscales

5) Que Precios en Comprobante de Venta esten de acuerdo con Lista de Precios autorizada

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 68 Atributos a Examinar - Prueba de Facturas

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Ingresos por Ventas - Prueba de Facturas

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	22 Oct.2010
Preparado	RAM
Revisado	

	Abril 2010 No. De Comprobante	Valor			Atributos 1	2	3	4	5		Comentarios
1	d										
2	10449	121	.12		✓	✓	✓	✓	✓		
3	10454	79	.11		✓	✓	✓	✓	✓		
4	10459	431	.33		✓	✓	✓	✓	✓		
5	10464	219	.30		✓	✓	✓	✓	✓		
6	10469	801	.33		✓	✓	✓	✓	*		
7	10474	502	.18		✓	✓	✓	✓	✓		
8	10479	618	.40		✓	✓	✓	✓	✓		
9	10484	17	.02		✓	✓	✓	✓	✓		
10	10489	202	.17		✓	✓	✓	✓	✓		
11	10494	716	.44		✓	✓	*	✓	✓		
12	10499	603	.02		✓	✓	✓	✓	✓		
13	10504	201	.00		✓	✓	✓	✓	✓		
14	10509	602	.18		✓	✓	✓	✓	✓		
15	10514	921	.13		✓	✓	*	✓	✓		
16	10519	631	.12		✓	✓	✓	✓	✓		
17	10524	1.119	.30		✓	✓	✓	✓	✓		
18	10529	512	.12		*	✓	✓	✓	✓		
19	10534	702	.60		✓	✓	✓	✓	✓		
20	10539	303	.65		✓	✓	✓	✓	✓		
21	10544	117	.01		✓	✓	✓	✓	✓		
22	10549	520	.12		✓	✓	✓	✓	✓		
23	10554	308	.46		✓	✓	✓	✓	✓		
24	10559	218	.12		✓	✓	✓	✓	✓		
25	10564	769	.36		✓	✓	✓	✓	✓		
26	10569	442	.27		✓	✓	✓	✓	✓		
27	10574	320	.82		✓	✓	*	✓	✓		
28	10579	375	.26		✓	✓	✓	✓	✓		
29	27 comprobant	12.375	.94	U-1,2						pasan ,,,	
30	Cantidad de Incumplimientos (pasan ...)				1	0	3	0	1		
31											
32	d	Documento examinado físicamente									
33	✓	Atributo Cumplido									
34	*	Atributo No Cumplido									
35											

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

U-1.1

Figura 69 Examen de Muestra de Facturas (Prueba de Facturas) - 1

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Ingresos por Ventas - Prueba de Facturas

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	22 Oct.2010
Preparado	RAM
Revisado	

	Abril 2010 No. De Comprobante d	Valor			Atributos 1	2	3	4	5		Comentarios
1	27 comprob.	12.375	.94	U-1,1	1	0	3	0	1	… vienen	
2	10584	409	.92		✓	✓	✓	✓	✓		
3	10589	706	.81		✓	✓	✓	✓	✓		
4	10594	123	.36		✓	✓	✓	✓	✓		
5	10599	501	.00		✓	✓	✓	✓	*		
6	10604	343	.84		✓	✓	✓	✓	✓		
7	10609	99	.60		✓	✓	✓	✓	✓		
8	10614	612	.19		✓	✓	✓	✓	✓		
9	10619	206	.11		✓	✓	✓	✓	✓		
10	10624	482	.19		✓	✓	✓	✓	✓		
11	10629	1.012	.20		✓	✓	✓	✓	✓		
12	10634	83	.11		✓	✓	✓	✓	✓		
13	10639	420	.29		✓	✓	*	✓	✓		
14	10644	124	.75		✓	✓	✓	✓	✓		
15	40 comprobant	17.501	.31	U-1							
16	Total Incumplimientos				1	0	4	0	2		
17	Porcentaje de Incumplimientos				3	0	10	0	5		
18											
19											
20											
21											
22											
23											
24											
25											
26											
27											
28											
29											
30											
31											
32	d	Documento examinado físicamente									
33	✓	Atributo Cumplido									
34	*	Atributo No Cumplido									
35											

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

U-1.2

Figura 70 Examen de Muestra de Facturas (Prueba de Facturas) - 2

GASTOS DE VENTAS
Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría

Distribuciones Informáticas, S.A. de C.V.
Libro Auxiliar de Mayor: Gastos de Ventas

Fecha	Concepto	Movimientos		Saldo
		Cargos	Abonos	
05 Ene.2010	Compra de Papel Bond	301.20		301.20
09 Ene.2010	Plumones y marcad, CF168	427.54		728.74
20 Ene.2010	Mat.Impresion, CF0324 Distr.Y	838.54		1,567.28
23 Ene.2010	Consumos de papeleria en bod	917.52		2,484.80
25 Ene.2010	Papel continuo p/computad.	629.21		3,114.01
26 Ene.2010	Folleto Seminario Motivac.	759.78		3,873.79
29 Ene.2010	Boligrafos, Clips, Otros	301.52		4,175.31
29 Ene.2010	Papel Bond T.Oficio y legal	288.58		4,463.89

Enfoques de Auditoría

Auditoría de Movimientos:

La auditoría es sobre los "movimientos" de cargos y abonos al Gasto, siendo normalmente solo "cargos".
(Control Interno y/o Sustentación)

Auditoría de Saldos:

El saldo es la acu_ mulación de cargos,

Pruebas de Detalle

Pruebas de Auditoría

Pruebas de Revisión Analítica.

Pruebas de Cálculos Globales

Figura 71 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría – Gastos de Ventas

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Gastos de Ventas, Alcance de Auditoría

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	8 Mayo 2010
Preparado	RLM
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

Aud al	
Fecha	
Preparado	
Revisado	

		31 Diciembre 2009	31 Diciembre 2010	Muestra Examinada: Procedimiento	Muestra Examinada: Valor	Muestra Examinada: Alcance	Ref. P/T
1		◎	✓				
2	Gastos de Ventas	258.836,00	259.834,25		74.067,14	37,1 %	
3	Sueldos	119.567,12	123.601,60	Prueba de Planillas	36.739,63	35,5 %	X-3
4	Comisiones	47.162,24	43.353,40	Prueba de Planillas	1.651,94	45,6 %	X-3
5	Vacaciones	2.511,52	2.221,32				
6	Aguinaldos	8.298,45	7.524,98	Prueba de Planillas	8.524,98	100,0 %	X-4
7	Indemnizaciones	3.118,87	4.709,70				
8	Aporte Patronal ISSS	7.921,51	12.249,45	Cálculo Global a Julio	7.210,29	81,5 %	X-5
9	Aporte Patronal AFP	8.087,51	8.202,11	Cálculo Global a Nov.			X-6
10	Atenciones al Personal	2.392,12	3.035,40				
11	Honorarios Profesionales	2.528,46	3.926,39	Cálculo Global a Nov.	3.575,00	91,0 %	X-7
12	Viáticos y Transporte Local	319,00	132,00				
13	Papelería y Útiles	3.095,54	4.021,64	Prueba de Detalle	2.188,10	54,4 %	X-8
14	Material de Limpieza	4.316,12	2.272,94				
15	Combustibles y Lubricantes	4.019,60	3.186,60				
16	Servicios Informáticos	4.108,13	1.193,91	Prueba de Detalle	303,00	25,4 %	X-9
17	Energía Eléctrica	6.060,10	7.582,37	Prueba de Detalle	1.020,08	13,5 %	X-10
18	Comunicaciones	4.610,03	3.724,36				
19	Agua	983,26	793,00				
20	Alquileres	9.968,75	7.933,16	Cálculo Global	7.860,00	99,1 %	X-11
21	Mantenimiento Edificac.	4.210,10	2.802,89				
22	Mantenimiento Mobiliario y Eq.	2.961,73	2.805,57				
23	Mantenimiento Vehículos	1.670,93	3.539,98				
24	Depreciación de Activos	4.710,47	4.994,12	Cuadro de Depreciación	4.994,12	54,4 %	X-12
25	Aseo y Limpieza	1.212,05	1.941,19				
26	Vigilancia	3.010,01	2.360,65				
27	Varios	1.992,38	1.725,52				
28							
29							
30							
31							
32							
33	✓ Según Libro Auxiliar						
34	◎ Según Papeles de Trabajo del año anterior						
35							

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

X-2

Figura 72 Resumen y Alcance de Auditoría - Gastos de Ventas

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Gastos de Admon, Sueldos - Prueba de Planillas

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	26 Oct.2010
Preparado	RAM
Revisado	

Atributos a Examinar

1) Que Planilla lleve firma de "revisado"

2) Que Planilla lleve firma de "autorizado"

3) Que Planilla lleve firma de "recibido" de los empleados

4) Que Valor del Cheque sea igual a Valor Neto a Pagar de la Planilla

5) Que aplicaciones contables en partida, sean correctos

6) Que aplicaciones contables en partida, esten asentadas en Libro Auxiliar contable

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 73 Atributos a Examinar – Prueba de Planillas

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Gastos de Ventas, Sueldos

Prueba de Planillas

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	8 Mayo 2010
Preparado	RAM
Revisado	

Cliente:

Procedimiento:

Aud al	
Fecha	
Preparado	
Revisado	

Según Planillas examinadas:

	Planilla	Cantidad de empleados	Sueldos	Comisiones	Total devengado	Retenciones en planillas: ISSS	Retenciones en planillas: AFP	Imp. Renta	Cuotas Bcos	Anticipos	Valor Neto a Pagar	Atributos examinados 1	2	3	4	5	6
2	Mzo. 1a. Q.	43	5.126,10	1.828,13	5.754,23	168,10	359,19	121,60	222,30	200,50	4.682,54	✓	✓	✓	✓	✓	✓
3	2a. Q.	41	6.817,20	1.712,09	7.529,29	219,92	470,01	129,12	222,30	98,20	6.389,74	✓	✓	✓	✓	✓	✓
5	Jun. 1a. Q.	37	5.803,60	1.519,67	6.323,27	188,43	391,82	134,22	222,30	301,12	5.085,38	✓	✓	✓	✓	✓	✓
6	2a. Q.	38	6.005,95	1.797,10	6.702,05	204,86	411,92	138,91	282,35	278,65	5.385,36	✓	✓	✓	✓	✓	✓
8	Oct. 1a. Q.	38	6.930,11	1.712,01	7.642,12	222,31	472,24	146,10	282,35	218,15	6.300,97	✓	✓	✓	✓	✓	✓
9	2a. Q.	39	6.056,21	1.873,90	6.730,11	207,50	413,11	141,22	282,35	128,10	5.557,83	✓	✓	✓	✓	✓	✓
11	Total Muestra	6	36.739,17	10.442,90	40.681,07	1.208,12	2.518,29	811,17	1.513,95	1.224,72	33.401,82						
13	Universo	24	X-2 123.601,60 ✓	43.353,40 ✓													
14	Alcance Audit	25 %	29,7 %	24,0 %	X-2												

✓ Según Libro Auxiliar

✓ Atributo cumplido

✱ Atributo No Cumplido

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

X-3

Figura 74 Examen de Muestra de Planillas (Prueba de Planillas)

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Gastos de Ventas, Sueldos - Prueba de Empleados

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	26 Oct.2010
Preparado	RAM
Revisado	

	Empleado	Cargo y Sueldo	Documento de identificación	
1				
2	1) Mauricio Daniel Pereira	Supervisor	NIT	0803-220609-003-0
3		de Ventas	DUI	04007052-6
4		1.800,00	ISSS	106381210
5				
6	2) Josefa Liset Peñate O.	Asistente de	NIT	0803-110562-002-0
7		Informática	DUI	02202076-4
8		750,00	ISSS	204561121
9				
10	3) Juan Ramón Lisaldo Corleto	Contador	NIT	0701-020685-002-0
11			DUI	02421835-2
12		1.700,00	ISSS	105813312
13				
14	4) Roberto Max Panamá Q.	Auxiliar de	NIT	0511-101080-001-0
15		Bodega	DUI	02607012-1
16		450,00	ISSS	106691626
17				
18				
19				
20				
21				
22				
23				
24				
25				
26				
27				
28				
29				
30	Contrato de Trabajo verificado			
31	Fotocopia de documento verificado físicamente			
32	Sueldo en planilla, verificado en Contrato o Carta de Aumento			
33	Según Planilla de Sueldos de Sept.2010			
34				
35				

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

Figura 75 Examen de Muestra de Empleados (Prueba de Empleados)

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Gastos de Ventas, Aporte Patronal ISSS

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	6 Dic.2010
Preparado	RAM
Revisado	

2	Aporte Patronal ISSS: saldo contable al 31 julio 2010		7.210 ,29 ✓
3	Cálculo global en base a remuneraciones pagadas:		
4	- Sueldos	71.203 ,10 ✓	
5	- Comisiones sobre ventas	25.046 ,88 ✓	
6	- Vacaciones pagadas (cargos en "Vacaciones por Pag	711 ,06 ✓	
7	Total remuneraciones sujetas al ISSS	96.961 ,04	
8	Porcentaje de cotización ISSS	7,5 %	
9	Aporte Patronal ISSS, estimado por Cálculo Global (remunerac. X 7,5%)		7.272 ,08
11	Diferencia (menos en contabilidad)		61 ,79 1 %
14	Al consultar con el contador, informó que eventualmente se pagan comisiones por montos		
15	pequeños, bajo la modalidad de "servicios sin dependencia laboral" (honorarios), los		
16	cuales no cotizan al ISSS.		
17		firma	
32	✓ Según Libro Auxiliar de Contabilidad		

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

X-5

Figura 76 Examen del Gasto por Aportes al Seguro Social – Cálculo Global

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Gastos de Ventas, Honorarios Profesionales

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	6 Dic.2010
Preparado	RAM
Revisado	

2	Honorarios Profesionales, saldo contable al 30 noviembre 2010	3.610 ,00	
4	a) Lic. Renato Cienfuegos Zuleta, asesor legal en ventas		
5	Cheq.1249 16 Oct.2010, honorarios de Sept.2010.	325 ,00	
6	Recibo anexo.		
7	Honorario mensual x 11 meses (enero/noviembre)	3.575 ,00	
9	Diferencia (más en contabilidad)	35 ,00	1 %
12	La diferencia es únicamente el 1%, y al indagar se nos informó que dicho valor corresponde		
13	a honorarios notariales por "auténticas" de firmas en documentos relacionados con reclamos		
14	de clientes.		
15	firma		
31	Documento examinado físicamente		
32	Según Libro Auxiliar de Contabilidad		

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

X-7

Figura 77 Examen del Gasto por Honorarios Profesionales – Cálculo Global

Cliente: Distribuciones Informáticas, S.A.

Procedimiento: Gastos de Ventas, Papelería y Utiles de Oficina

Aud al	31 Dic.2010
Fecha	8 Mayo 2010
Preparado	RAM
Revisado	

2010	Transacción de Gasto		Valor
Papeleria y Utiles: saldo contable al 31 Mzo 2010		(27 transacciones)	4.021 ,64
1) 5 Ene,	Compra de papel bond		301 ,20
	CF 124320 de 2 Ene.2010, Papeleria Omega		
2) 20 Ene,	Material de impresión		838 ,84
	CF 0324 de 18 Ene.2010, Distribuciones e Impresos Isis		
3) 21 Feb,	Folleto para Seminario Motivacional		759 ,78
	CF 4163 de 20 Ene.2010, Librería Imperio		
4) 13 Mzo	Papel bond, tamaño oficio y legal		759 ,78
	CF 0090162 de 27 Ene.2010, Suministros de Oficina, S.A.		
Total Muestra de Auditoría a Marzo 2010		4 transacciones	2.188 ,10
Alcance de Auditoría a Marzo 2010		14,8 %	54,4 %

Según Libro Auxiliar de Contabilidad

Documento Probatorio del gasto a favor de la empresa

Valor del asiento contable = valor del documento probatorio

Documento Probatorio del gasto, es de fecha reciente

Transacción es clasificable en este concepto de gasto

Lic. René Fernando Marticorene
Contador Público

X-8

Figura 78 Examen del Gasto por Papelería y Utiles – Prueba de Detalle

Cliente: _____ Aud. : _____

Procedimiento: _____ Fecha : _____

Hecho: _____

Análisis de Segregación de Funciones - Egresos Rev. : _____

CARGOS-------->	Recepcion	Bodeguero	Auxiliar Co	Contador	Gte Financ.	Gte. Admon	Gte. Producc	Varios			
FUNCIONES											
1. Custodia O.C.		X									
2. Genera solicitud de O.C.								X			
3. Aprobacion previa de O.C.				X		X	X				
4. Autoriza O.C.					X						
5. Hace Pedidos al Proveedor		X									
6. Recibe Bienes y Servicios		X									
7. Elabora y Firma "Quedan"	X										
(recibe facturas/recibos)											
8. Revisa previamente Factura/Recibo				X							
9. Custodia Documentos por Pagar				X							
11. Autoriza los Pagos					X						
12. Custodia los Cheques				X							
13. Prepara los Cheques			X								
14. Revisa los Cheques				X							
15. Autoriza Comprobante de Cheque				X							
16. Firma Cheques					X						
17. Entrega Cheque a Beneficiario	X										
18. Asienta Cheques en Libros			X								
19. Recibe Correspondencia de Banco	X										
20. Abre Correspondencia de Banco				X							
21. hace Conciliacion Bancaria			X								
22. Revisa Conciliacion Bancaria				X							
23. Autoriza Conciliacion Bancaria				X							

Factores **Agravantes** de Riesgo:

1) No hay un control adecuado de la correlatividad numerica de las O.C.

Factores **Atenuantes** de Riesgo:

1) Auditoria Interna revisa todos los meses las conciliaciones bancarias
2) Auditoria Interna confirma Saldos Bancarios, dos veces al año
3) Auditoria Interna incluye en su Programa Anual, tiempo considerable para Pruebas de Egreso

Conclusion:

Figura 79 Análisis de Segregación de Funciones

Cliente: Proyecto "Apoyo al Desarrollo Académico en XXXX"

Procedimiento: Sumaria de Egresos por Becas a Terceros

Aud al	31 Oct.2008
Fecha	15 Ene.2011
Preparado	RAM
Revisado	

	Cuentas/Subcuentas	Egresos Totales 31 Oct.2008	Alcance de Auditoría Valores	Alcance de Auditoría %	Egresos Observados	Egresos Aceptados	
1							
2	Becas a Terceros	179.863,60	101.708,52	56,5	3.632,05	98.076,47	HT-1
3	Colegiaturas y Matrículas	129.218,07	72.129,12	55,8	2.612,05	69.517,07	B-1
4	Alojamiento	15.210,00	12.902,00	84,8	1.020,00	11.882,00	B-2
5	Transporte	8.931,32	2.931,32	32,8		2.931,32	B-3
6	Material Bibliográfico	12.110,00	4.618,00	38,1		4.618,00	B-4
7	Otros	14.394,21	9.128,08	63,4		9.128,08	B-5
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16	Conclusión:						
17	Habiendo concluido nuestro examen de auditoría, con un alcance del 56,5% en valores, se						
18	se concluye en que el saldo de Egresos por Becas a Terceros por 179,863,60 que refleja el						
19	Estado de Ingresos y Egresos, es razonable en cuanto a veracidad, propiedad, exactitud y						
20	presentación, de acuerdo con los requerimientos contractuales del Donante, excepto por el valor						
21	de 3,632,05 que no satisfacen tales requerimientos contractuales, tal como se detalle en B-13						
22				firma			
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31	Según Estado de Ingresos y Egresos						
32	Verificado en "Informe de Liquidación"						
33	Sumado/Restado						
34							
35							

Lic. Rene Fernando Marticorene
Contador Público

B

Figura 80 Sumaria – Diseño Modificado

Hoja de Evaluación de Riesgos y Procedimientos de Auditoría relacionados

Cuenta	Saldo de Cuenta	Representat. Porcentual	Evaluación del Riesgo		Debilidades de Control encontradas	Procedimientos de Auditoría para enfrentar el Riesgo
			Inherente	de Control		
Inventarios (Joyas preciosas)	986.238,45	28,13%	Alto	Alto	1, El "recuento" de jefe de bodega, del producto que sale (procedi_ miento de control), tiene un alto nivel de incumplimiento. (ver AP-06.11) 2. No se practican inventarios físi_ cos intermedios.	1, Recuento físico del inventario con alcance del 75% 2, Examen de Hojas de Costos de Producción, con un alcance del 20% en valores 3, Examen de Salidas de Bodega (requisiciones) con alcance de 10% en cantidad de requisiciones 4, Revisar Libro de Inventarios, por posibles ajustes por diferencias de inventarios.
Cuenta 2						
Cuenta 3						

Figura 81 Evaluación de Riesgos y Procedimientos de Auditoría relacionados

Paso 31:
Revisar Ajustes con el Cliente:

Si en las Pruebas Sustantivas resultan "ajustes", revisarlos en conjunto con el cliente(departamento de contabilidad y/o gerencia).
Si no hay "ajustes" proceder a preparar el Informe.

Los estados financieros son "declaraciones" del cliente, por lo que cuando se han identificado "ajustes", éstos deben ser revisados en conjunto con el cliente para que con su aprobación sean procesados contablemente e incorporados a los estados financieros.

Con los argumentos apropiados, podría considerarse que generalmente el cliente aceptaría los ajustes que el auditor propone. Sin embargo, debe tenerse presente que el cliente podría no aceptar los "ajustes", por lo que el auditor debería tener y presentar los argumentos suficientes que lleven al cliente a concluir que los ajustes son "válidos" y que por lo tanto debe procesarlos.

Cuando el cargo o el abono de una transacción es clasificado inicialmente en una cuenta y luego se concluye que corresponde a otra cuenta, dicho cargo o abono es trasladado por medio de una partida contable hacia la cuenta correcta. Esta operación contable se denomina "reclasificación" porque la aplicación contable inicial se reclasifica. La partida contable correspondiente se denomina "partida de reclasificación".

Cuando se registra una aplicación contable (cargo o abono) que afecta las cuentas de resultados, se dice que es un "ajuste", y la partida contable correspondiente se denomina "partida de ajuste".

Sin embargo, existe también la concepción de que todo saldo contable que sea incorrecto, es "ajustado" al aplicarle el valor que le falta o le sobra. Con esta concepción, toda aplicación contable que haga variar el saldo recibido de una cuenta, puede denominarse "ajuste".

Con la concepción anterior y por la facilidad de usar un solo término, se ha adoptado el término "ajuste" para hacer referencia tanto a "reclasificaciones" como a "ajustes" propiamente dichos.

Paso 32:
Registrar los Ajustes en Papeles de Trabajo:
Registrar los "ajustes" en Estados Financieros en los Papeles de Trabajo de Auditoría, si han sido aceptados por el cliente.

Después de revisados y discutidos los "ajustes" con el cliente, y éstos son aceptados, el auditor procede a registrarlos en sus Papeles de Trabajo, para luego establecer los "saldos finales" que serán dictaminados.
Los ajustes se registran inicialmente en la cédula analítica en que se origina cada ajuste, luego se registra la partida contable correspondiente en la Cédula de Ajustes (figura 33), y finalmente al ser aceptados por el cliente se registrarían en las cédulas Sumarias y Hojas de Trabajo. Esto es, que cada ajuste y/o reclasificación es registrado en cada cédula de cada nivel de ramificación. Ejemplo:

1) En la cédula Sumaria de Caja y Bancos codificada con "**A**" (figura 34), se registra un abono de $ 100.00 que corresponden al faltante en el arqueo de caja (figura 41), dicho ajuste es trasladado a la cédula "Hoja de Trabajo de Activo" codificada con "**HT-1**" (figura 28).

2) En la cédula de detalle "Cuentas por Cobrar a Clientes" codificada con "**B-1**" (figura 39), se registra un abono y un cargo por $ 612.00, esta reclasificación se traslada a la cédula Sumaria de "Cuentas por Cobrar" codificada con "**B**" (figura 35), donde además se refleja un cargo de $ 200.00 para las Cuentas por Cobrar a Empleados.

   Todas las aplicaciones en la sumaria de Cuentas por Cobrar (figura 35) que totalizan $ 812.00 de cargo y $ 612.00 de abono, se trasladan a la cédula "Hoja de Trabajo de Activo" codificada con "**HT-1**" (figura 28). En una cédula Sumaria que incluya más de una subcuenta, pueden haber ajustes para una cualquiera de ellas, o para más de una o para ninguna.

3) En la cédula Sumaria de Propiedad, Planta y Equipo codificada con "**E**" (figura 38) se registra un cargo de $ 1,012.50, dicho ajuste es trasladado a la cédula "Hoja de Trabajo de Activo" codificada con "**HT-1**" (figura 28).

De esta forma, los ajustes registrados y los saldos finales que resulten en cada cédula analítica, serán los mismos que se reflejen en la cédula sumaria y en la Hoja de Trabajo correspondientes.

En los modelo de cédulas Sumarias y Hojas de Trabajo incluídos en el capítulo V (figuras 34 a 38 y 28 a 30) tales cédulas se muestran en un formato de siete columnas, por consideraciones de practicidad en el diseño de los papeles de trabajo y el menor costo que tiene en comparación con una cédula de catorce columnas.

Sin embargo, debe tenerse presente, que un ajuste podría ser de mayor importancia que una reclasificación, por lo que en las cédulas Sumarias y en las Hojas de Trabajo, podrían registrarse por separado los ajustes y las reclasificaciones: dos columnas para los ajustes y dos columnas para las reclasificaciones (ver figura 31). Esto, de acuerdo con las preferencias del auditor.

Paso 33:
Evaluar la Importancia de Ajustes No Aceptados por el Cliente:
Si los "ajustes" no son aceptados por el cliente, evaluar y decidir si son de importancia relativa.

Cuando los "ajustes" no son aceptados por el cliente, tomando en consideración el Nivel de Importancia Relativa predeterminado (Paso 7), el auditor evalúa y decide si dichos ajustes tienen o no, la importancia suficiente para afectar la Opinión de Auditoría.

Si no fueran de importancia, el auditor podría limitarse a reportar dichos ajustes en Carta de Gerencia, sin "calificar" su Opinión de Auditoría (ver Paso 38).

Paso 34:
Determinar el efecto de los ajustes No Aceptados por el Cliente, en la Opinión de Auditoría:
Si los "ajustes" no son aceptados y son de Importancia Relativa, considerar lo requerido por las Normas de Auditoría al respecto, para determinar el efecto en la opinión de auditoría.

Si los "ajustes" No Aceptados, fueran de Importancia Relativa, el auditor debe evaluar de conformidad con las Normas de Auditoría, el efecto de dichos ajustes en su Opinión de Auditoría. El efecto que estos Ajustes producirían en la Opinión de Auditoría, podrían ser:

a) Que los ajustes No Contabilizados No tengan Importancia Relativa, y por lo tanto no haya ningún efecto en la Opinión de Auditoría.

b) Que los ajustes No Contabilizados tengan la Importancia Relativa suficiente para Calificar la Opinión, pero no la suficiente para llegar a una "Opinión Negativa". El auditor emitiría una "Opinión con Salvedad".

c) Que los ajustes No Contabilizados tengan la Importancia Relativa suficiente para emitir una Opinión Negativa.

Paso 35:
Revisar Papeles de Trabajo (Gerente/Supervisor)

Para emitir la Opinión de Auditoría el auditor debe haber obtenido y evaluado la evidencia de auditoría, asegurándose que es suficiente y apropiada. Al haber completado el proceso de obtención y evaluación de evidencia de auditoría, denominado generalmente "trabajo de campo", el auditor debe asegurarse que dicho trabajo ha sido satisfactoriamente desarrollado, para luego estar en condiciones de emitir su Opinión de Auditoría.

Para ello, por medio de un Gerente o un Supervisor de Auditoría, revisa los Papeles de Trabajo que contienen toda la evidencia obtenida y evaluada y las conclusiones de auditoría alcanzadas. Esta revisión debe incluir:

a) Lo apropiado delas modificaciones al Programa de Auditoría, en cuanto a Enfoque de Auditoría, y a la Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas de Auditoría.

b) El adecuado cumplimiento del programa de auditoría, verificando las justificaciones para los procedimientos no ejecutados y/o alcances modificados.

c) La suficiencia de la evidencia de auditoría obtenida y archivada en los Papeles de Trabajo

d) Lo apropiado de la evidencia de auditoría obtenida y archivada en los Papeles de Trabajo

e) El eficiente uso de Marcas de Auditoría, considerando que éstas documentan el cumplimiento de procedimientos de auditoría, la obtención visual de evidencia, y en general

f) son parte de la "evidencia de auditoría".

g) Que no hayan excesos de documentación. Cuando un saldo haya sido adecuadamente documentado no se agreguen más documentos.

h) Que conclusiones de auditoría sean concordantes con la evidencia obtenida.

i) Que cuando hayan puntos de salvedad a la Opinión de Auditoría, se incluyan los suficientes razonamientos que validen cada punto.

Después de revisados, los papeles de trabajo deben ser completados por el auditor encargado de la auditoría y/o el asistente, si hubiesen observaciones, para luego archivarlos definitivamente.

Debe prestarse atención tanto a deficiencias "de forma" como a deficiencias de "contenido". Sin embargo, aunque las deficiencias "de forma" son de importancia, debe prestarse mayor atención a deficiencias "de contenido".

Un adecuado nivel de formación profesional y de disciplina de trabajo, minimizaría la cantidad de observaciones que resulten de la revisión a los Papeles de Trabajo. Cuando después de finalizada la auditoría, surge la necesidad de retomar los papeles de trabajo para completar o corregir deficiencias, el tiempo adicional a utilizar generalmente sería mayor que el que se destinaría para completarlos papeles de trabajo en el momento preciso de desarrollar la auditoría.

En consecuencia, será de mucha utilidad contar con personal capacitado y además manejar un apropiado nivel de disciplina de trabajo para generar en forma completa los Papeles de Trabajo de la auditoría, y de igual manera un apropiado nivel de disciplina para una suficiente supervisión del personal que participe en la auditoría.

Referencias Bibliográficas

1/ Federación Internacional de Contadores (IFAC).Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 330. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.393.

2/ Martínez, Raúl Armando. "El Muestreo Estadístico como una Herramienta Técnica en la Auditoría de Estados Financieros". Universidad Tecnológica. Facultad de Ciencias Económicas. 1989. Tesis mecanografiada (Licenciado). p.120.

3/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 500. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.458.

VI.

EMISION DEL INFORME DE AUDITORIA

En la auditoría de estados financieros, los pasos finales del proceso corresponden a la preparación y emisión del Informe de Auditoría, y a algunos procedimientos previos. Dichos pasos son los siguientes.

Paso 36:
Obtener Carta de Salvaguarda y Carta de Abogado.

Previamente a expresar una Opinión de Auditoría, el auditor obtiene del cliente, la Carta de Salvaguarda y la Carta de Abogado.

Carta de Salvaguarda
Es la carta que el cliente emite al auditor, en la que le confirma todas y cada una de las afirmaciones contenidas en los estados financieros, y las aseveraciones relacionadas con la auditoría, que el auditor considere necesarias.

Para ello, generalmente el auditor proporcional el modelo de dicha carta con las confirmaciones que ha considerado necesarias para que le confirme el cliente.

La Carta de Abogado
Es la carta en la que el o los abogados de la empresa informan al auditor sobre todos los aspecto legales de la empresa que se encuentran en proceso y a cargo del o los abogados, indicando la situación legal de cada uno de los casos, e incluyendo una estimación del resultado que se espera en cada juicio o trámite legal o la afirmación de que no es posible estimar el resultado final.

Se incluyen en dicha carta aspectos laborales, mercantiles, penales, civiles y cualquier otro que pudiera existir a favor o a cargo de la empresa.

Generalmente el auditor proporciona el modelo de dicha carta con las confirmaciones que ha considerado necesarias.

Con este procedimiento de auditoría, el auditor puede conocer posibles pasivos derivados de juicios.

En relación con este subtema revisar la "NIA 580 Declaraciones Escritas"

6.1 Contenido del Informe de Auditoría

Paso 37:
Preparar Informe de Auditoría.

El Informe de Auditoría incluye:

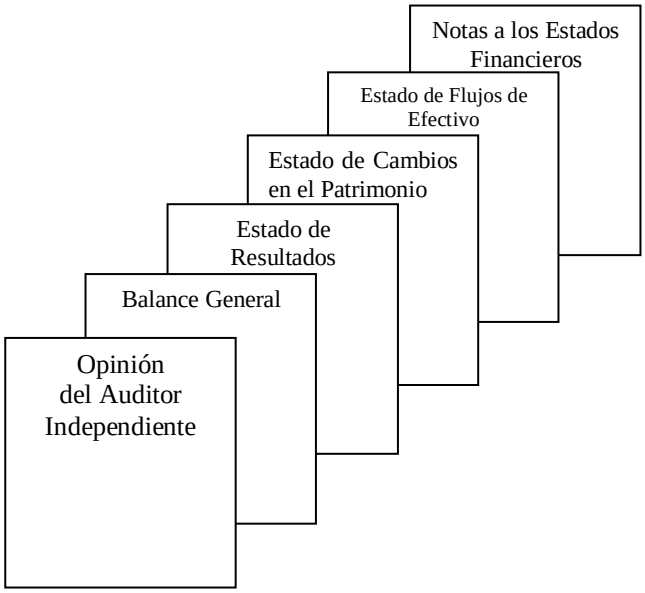


Figura 82 Contenido del Informe de Auditoría

Aún cuando el auditor incluye los estados financieros en el informe de auditoría, debe tenerse presente que los estados financieros son declaraciones del cliente, quien los prepara y entrega al auditor para que en base a su examen de auditoría exprese una opinión de auditoría.

Después de haber concluido satisfactoriamente su examen de auditoría, el auditor está en condiciones de expresar una opinión sobre los estados financieros. La Opinión de Auditoría, puede ser:

Opinión sin Salvedad

1) Opinión sin Salvedad
   El auditor expresa que los estados financieros, **son razonables**.

Desviaciones de la Opinión sin Salvedad

2) Opinión con Salvedad
   El auditor expresa que los estados financieros, son razonables, **a excepción de** algún o algunos aspectos que describe y valora en párrafos específicos, constituyendo esto una "salvedad" a su Opinión.

3) Opinión Negativa
   El auditor expresa que los estados financieros, **no son razonables**.

5) Abstención de Opinión
   El auditor **no expresa** opinión sobre los estados financieros, debido a que no le ha sido posible obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría, que le permita formarse una opinión.

De conformidad con las NIA 700, párrafos 21 al 42 1/, el Dictamen del Auditor con una Opinión sin Salvedades, incluye los siguientes párrafos o secciones:

1) Un Título
2) Un Destinatario
3) Un Párrafo Introductorio
4) Una sección sobre la Responsabilidad de la Administración por los estados financieros
5) Una sección sobre la Responsabilidad del Auditor
6) Un sección sobre la Opinión del Auditor
7) Otras Responsabilidades de Informar
8) Firma del Auditor
9) Fecha del Dictamen del Auditor
10) Dirección del Auditor

En relación con este subtema, revisar la "NIA 700 Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros", "NIA 705 Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente" Y NIA 706 Párrafos de énfasis y otros asuntos en el dictamen del auditor independiente".

Paso 38:
Preparar Carta de Gerencia:
Si hay "ajustes" que no fueron aceptados por el cliente, y no tienen la importancia para afectar la opinión de auditoría, preparar Carta de Gerencia por tales ajustes.

Cuando los "ajustes" propuestos por el auditor no han sido aceptados por el cliente, y el auditor ha concluido que no tienen la importancia relativa como para afectar la Opinión de Auditoría, debe reportarlos en Carta de Gerencia. Por lo tanto, procede a preparar dicha Carta de Gerencia (Ver Paso 10).

Paso 39:
Revisar el Informe de Auditoría (Gerente).

El informe de auditoría es el resultado final del trabajo de auditoría. Este informe debe emitirse después de haberse completado el proceso de sustentación de saldos, de conformidad con los requerimientos técnicos de las Normas de Auditoría. En consecuencia, es necesario asegurarse de haber cumplido tales requerimientos.

Para ello, el gerente de auditoría revisa el Informe de Auditoría, previamente a su emisión final y envío al cliente, haciendo uso del "Programa de Revisión del Informe de Auditoría".

El "Programa de Revisión del Informe de Auditoría" detalla los principales aspectos a considerar y los procedimientos de verificación que deben ejecutarse, previo a emitir el informe de auditoría. Incluyen detalles o listas que ayuden en dicha verificación, tomando en cuenta por ejemplo:

a) Que se haya logrado una adecuada documentación en el examen de auditoría (Papeles de Trabajo revisados y aprobados),
b) Que las Políticas Contables reveladas por el cliente, sean las correctas, para lo cual se incluye un detalle de las posibles políticas contables,
c) Que las demás revelaciones cumplan con los requerimientos de las normas contables, para lo cual se incluye un detalle de las posibles revelaciones según las normas contables,
d) Que se haya obtenido la Carta de Representación
e) Que se haya obtenido la Carta de Abogado
f) Que el Contenido del Dictamen de Auditoría, cumpla con los requerimientos de las Normas de Auditoría, para lo cual se detallan los principales requerimientos,
g) Que las diferentes salvedades posibles, hayan sido evaluadas,
h) Que los diferentes puntos de "énfasis" posibles, hayan sido evaluados,
i) Que la Opinión emitida corresponda a la evidencia obtenida,
j) Otros (fecha, dirección, etc.)

El Programa de Revisión del Informe de Auditoría ayuda a superar el riesgo de error al manejar memorísticamente todos los requerimientos técnicos y legales que deben cumplirse.

Debe tenerse presente que de conformidad con el artículo 411, numeral III del Código de Comercio de la República de El Salvador 2/, al depositar en el Registro de Comercio los estados financieros auditados, el comerciante debe acompañar el Dictamen del Auditor Externo.

Paso 40:
Presentar el Informe de Auditoría, al cliente.

Al tener el Informe de Auditoría completo y revisado, el auditor lo presenta al cliente, dejando una copia en el Archivo General o en un Archivo Específico de Informes de Auditoría.

El Código de Comercio de El Salvador, en su artículo 223 3/, dice:

> *"Art.223.- La junta general ordinaria se reunirá por lo menos una vez al año, dentro de los cinco meses que sigan a la clausura del ejercicio social y* ***conocerá****, además de los asuntos incluidos en la agenda, de los siguientes:*
> *I- La memoria de la junta directiva, el balance general, el estado de pérdidas y ganancias y* ***el informe del auditor****, a fin de …"*

Por lo tanto, en la Junta General de Accionistas el auditor da a conocer el informe a los accionistas; esto es que el auditor lee el Informe de Auditoría.

Referencias Bibliográficas

1/ Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría: Norma Internacional de Auditoría 700. Edición 2009. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. p.781.

2/ Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. Código de Comercio de El Salvador. Recopilación de leyes en materia de mercantil, 22ª. Edición, 2009. Compilado por Luis Vásquez López. El Salvador: Editorial Lis. p.79.

3/ Ibid.; p.43.

Indice de Figuras

		Página
Figura 1	Archivos de Papeles de Trabajo	14
Figura 2	Códigos para Cédulas Sumarias	16
Figura 3	Referencias Cruzadas en Papeles de Trabajo	19
Figura 4	Ejemplos de Marcas de Auditoría	20
Figura 5	Anális Porcentual del Balance General	53
Figura 6	Análisis Porcentual del Estado de Resultados	54
Figura 7	Análisis Porcentual de Gastos de Ventas	55
Figura 8	Revisión Analítica - Razones Financieras (1)	57
Figura 9	Revisión Analítica - Razones Financieras (2)	58
Figura 10	Revisión Analítica - Relación Porcentual entre cuentas	59
Figura 11	Prueba de Utilidad Bruta - Línea "A"	60
Figura 12	Principales Riesgos relacionados con la Veracidad y Exactitud	63
Figura 13	Descripción del Proceso Contable	71
Figura 14	Conformación del Riesgo de Auditoría	76
Figura 15	Complementariedad del Riesgo y la Confianza en el Control Interno - Detallado	77
Figura 16	Complementariedad del Riesgo y la Confianza en el Control Interno - Rangos	77
Figura 17	Relación entre el Nivel de Riesgo y el Alcance Sustantivo	78
Figura 18	Relación Inversa entre el la Efectividad del Control Interno y el Nivel de Riesgo de Control	80
Figura 19	Riesgos del Activo y Riesgo de Control - Cuentas por Cobrar	81
Figura 20	Riesgos del Activo y Riesgo de Control - Inventarios	82
Figura 21	Momentos de la Preparación/Actualización del Programa de Auditoría	96
Figura 22	Evaluación Cuantitativa de los Incumplimientos en la Prueba de Egresos	107
Figura 23	Técnicas de Auditoría: Primer Componente del Programa de Auditoría	119
Figura 24	Ubicación de las Pruebas de Auditoría en el Proceso Operativo de la Empresa	121
Figura 25	Cédulas Sumarias de Activo: ramificación de la Hoja de Trabajo - Activo	129
Figura 26	Cédulas Sumarias de Pasivo: ramificación de la Hoja de Trabajo - Pasivo	129
Figura 27	Cédulas Sumarias de Resultados: ramificación de la Hoja de Trabajo - Resultados	130
Figura 28	Hoja de Trabajo - Activo	131
Figura 29	Hoja de Trabajo - Pasivo	132
Figura 30	Hoja de Trabajo - Resultados	133
Figura 31	Hoja de Trabajo - Formato 2	134
Figura 32	Indice de Carta de Gerencia	135
Figura 33	Cédula de Ajustes/Reclasificaciones	136
Figura 34	Sumaria de Caja y Bancos	137
Figura 35	Sumaria de Cuentas por Cobrar	138
Figura 36	Sumaria de Inventarios	139
Figura 37	Sumaria de Pagos Anticipados	140
Figura 38	Sumaria de Propiedad, Planta y Equipo	141
Figura 39	Cédula de Detalle: Cuentas por Cobrar a Clientes	142
Figura 40	Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Caja General	143
Figura 41	Arqueo de Caja	144
Figura 42	Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Bancos	145
Figura 43	Evidencia obtenida con las Pruebas de Auditoría en la cuenta de Bancos	146

Figura 44 Conciliación de Movimientos Bancarios 147
Figura 45 Atributos a Examinar - Prueba de Ingresos 148
Figura 46 Examen de Muestra de Ingresos (Prueba de Ingresos) 149
Figura 47 Atributos a Examinar - Prueba de Egresos 150
Figura 48 Examen de Muestra de Egresos (Prueba de Egresos) 151
Figura 49 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Cuentas por Cobrar 153
Figura 50 Resumen de Confirmación de Saldos a Clientes 155
Figura 51 Arqueo de Documentos por Cobrar 156
Figura 52 Examen de Cobros Posteriores a Clientes 157
Figura 53 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Inventarios 158
Figura 54 Examen de Muestra de Inventario Físico 159
Figura 55 Universo de Retaceos (Prueba de Retaceos) 160
Figura 56 Examen de Muestra de Retaceos (Prueba de Retaceos) 161
Figura 57 Universo de Requisiciones emitidas (Prueba de Requisiciones) 162
Figura 58 Atributos a Examinar - Prueba de Requisiciones 163
Figura 59 Examen de Muestra de Requisiciones (Prueba de Requsiciones) 164
Figura 60 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Propiedad, Planta y Equipo 165
Figura 61 Movimientos del Período - Propiedad, Planta y Equipo 166
Figura 62 Examen de Compras - Propiedad, Planta y Equipo 167
Figura 63 Examen de Ventas y Retiros - Propiedad, Planta y Equipo 168
Figura 64 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Cuentas por Pagar 169
Figura 65 Cédula de Arqueo de Cuentas por Pagar 171
Figura 66 Examen de Pagos Posteriores a Proveedores 172
Figura 67 Universo de Facturas emitidas (Prueba de Facturas) 173
Figura 68 Atributos a Examinar - Prueba de Facturas 174
Figura 69 Examen de Muestra de Facturas (Prueba de Facturas) - 1 175
Figura 70 Examen de Muestra de Facturas (Prueba de Facturas) - 2 176
Figura 71 Enfoques de Auditoría y Pruebas de Auditoría - Gastos de Ventas 177
Figura 72 Resumen y Alcance de Auditoría - Gastos de Ventas 178
Figura 73 Atributos a Examinar - Prueba de Planillas 179
Figura 74 Examen de Muestra de Planillas (Prueba de Planillas) 180
Figura 75 Examen de Muestra de Empleados (Prueba de Empleados) 181
Figura 76 Examen de Gastos por Honorarios Profesionales - Cálculo Global 182
Figura 77 Examen de Gastos por Aportes al Seguro Social - Cálculo Global 183
Figura 78 Examen de Gastos por Papelería y Utiles - Prueba de Detalle 184
Figura 79 Análisis de Segregación de Funciones 185
Figura 80 Sumaria - Diseño Modificado 186
Figura 81 Evaluación de Riesgos y Procedimientos de Auditoría relacionados 197
Figura 82 Contenido del Informe de Auditoría 196

A P E ND I C E S

APENDICE A:

PLAN DE AUDITORIA

Industrial Arrocera, S.A de C.V.

PLAN DE AUDITORIA
(Año terminado: 31/12/10)

INDICE

I TIPO DE AUDITORIA

II INFORMACION ADMINISTRATIVA
1. Naturaleza y Finalidad Principal
2. Organización y Propiedad

III INFORMACION OPERATIVA
1. Fuentes de Ingresos
2. Distribución y Ventas
3. Principales Clientes
4. Proveedores
5. Volumen de Operaciones
6. Etapas del Proceso Productivo
6. Políticas Operativas
7. Beneficios Fiscales
8. Registros Contables y Reportes
9. Políticas Contables más Importantes
10. Personal Ejecutivo
11. Revisión Analítica

IV ENFOQUE DE LA AUDITORIA
1. Enfoque de Auditoría
2. Nivel de Importancia Relativa

V IDENTIFICACION Y VALUACION DEL RIESGO
1. Cuentas más Representativas Porcentualmente
2. Areas/Riesgos que requerirán procedimientos especiales
3. Apoyo Requerido del Cliente
4. Principales Fechas
5. Recursos Asignados
6. Respuesta a Riesgos Específicos

VI EVALUACION PRELIMINAR DEL RIESGO

VII PROGRAMA DE AUDITORIA

VIII PRESUPUESTO DE TIEMPO

El presente **Plan de Auditoría** recopila la información de mayor incidencia para el adecuado desarrollo de la Auditoría.

Contiene información general de la empresa e información específica sobre sus operaciones, como: su naturaleza, sus operaciones, sus finanzas, su estructura organizativa, sus políticas, sus procesos, y otros aspectos relacionados.

incluye también, la Estrategia/Enfoque de Auditoría adoptada, describiendo las áreas de mayor importancia porcentual o con mayor riesgo desde el punto de vista de auditoría.

I. TIPO DE AUDITORIA

Auditoría a desarrollar: Auditoria de Estados Financieros, en consecuencia el **Objetivo de Auditoría**, es emitir una OPINION sobre la razonabilidad de los estados financieros, correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2010.

II. INFORMACION ADMINISTRATIVA

1. **Naturaleza y Finalidad Principal**: Industrial Arrocera, S.A. de C.V. fue constituida de conformidad con las leyes de El Salvador, como una Sociedad Anónima de Capital Variable, según escritura pública otorgada ante los oficios del notario _____, el día ___ de _____ del año _____, e inscrita al No._____ del libro _____ del Registro de Sociedades que lleva el Registro de Comercio.

   La actividad económica principal es la compra, procesamiento y comercialización del arroz.

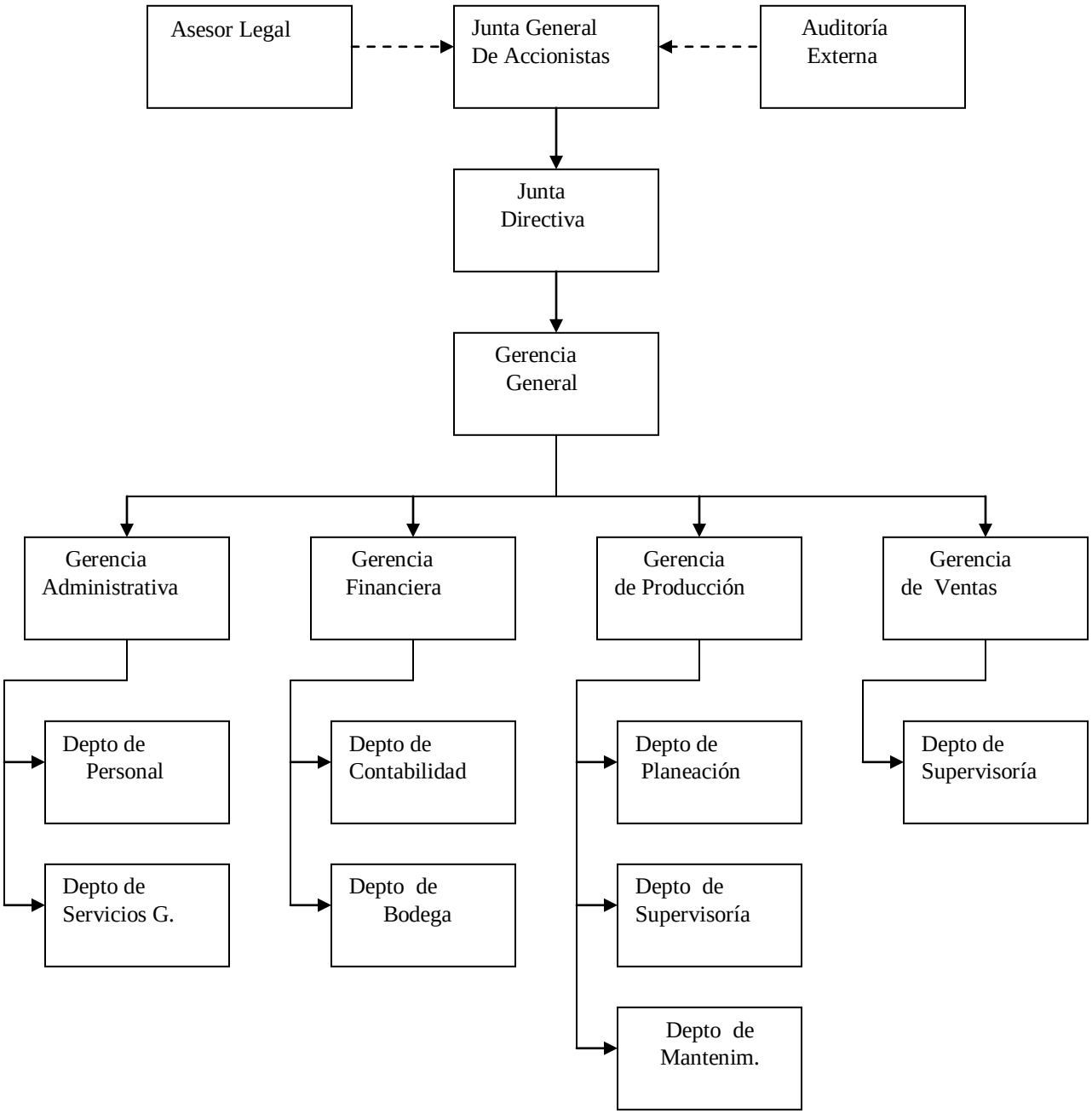
2. **Organización y Propiedad**: Industrial Arrocera, S.A. de C.V. es una empresa Agroindustrial y su capital está formado por 400 acciones comunes y nominativas de _____ cada una; las cuales a esta fecha y según los registros de accionistas están en poder de las siguientes personas:

Accionista	Cant. de Acciones	Valor Nominal	Fecha Adquisición
Nombre 1			
Nombre 2			
Nombre 3			
Nombre 4			
Nombre 5			
Total del Capital Social			

   Su administración está bajo el régimen de Junta Directiva, con un período de vigencia de 5 años, en la cual el Lic. _____ es el Presidente. Los demás miembros son todos accionistas. La actual Junta Directiva está nombrada para un período que vence el _____.

   El organigrama es el siguiente:

INDUSTRIAL ARROCERA, S.A. DE C.V.
Organigrama



III. INFORMACION OPERATIVA

1. **Fuentes de Ingresos**: La fuente principal de ingresos la constituye el beneficiado de arroz, para lo cual compra el arroz en granza, se procesa y luego lo comercializa ya listo para el consumo, al mayoreo.

   Obtiene también ingresos secundarios provenientes de la venta de subproductos, intereses bancarios, rendimientos de inversiones y otros.

   La competencia para la empresa es mínima, ya que la demanda es mayor que la oferta, no teniendo problemas para la venta de sus productos, logrando mantener su porcentaje de utilidad bruta durante los últimos años.

   Sus **ventas** son principalmente al por mayor, un 75% en el mercado local y un 25% a clientes del área centroamericana.

   Los **competidores** principales en el mercado local son pocos; de los cuales los más importantes son:

   - Arrocera Nacional, S.A. de C.V.
   - Arroces del Pacífico, S.A. de C.V.

   La **posición** de la compañía **en el mercado** es adecuada y se mantiene su prestigio desde hace varios años. A pesar de la situación del país con sus problemas económicos y políticos, la rentabilidad de la empresa se han mantenido, y la administración considera que se mantendrá estable en los próximos años.

   Sus **oficinas** y **salas de venta** están ubicadas en _____, y el **beneficio** de arroz está ubicado en el km ____ de la carretera a _____.

2. **Distribución y Venta**:
   La empresa coloca el producto preferiblemente entre los clientes más fuertes y estables, de acuerdo con las existencias y pedidos. Se distribuye en todo el territorio nacional, haciendo la gestión de cobro los mismos vendedores, quienes hacen las remesas en las agencias bancarias departamentales.

   El producto se le entrega generalmente al cliente en su establecimiento, según lo requiera, para lo cual la empresa cuenta con el equipo de transporte necesario.

3. **Principales Clientes**: Los principales clientes son los supermercados, y luego clientes de menor volumen de compra en los mercados municipales y tiendas de mayoreo.

4. **Proveedores**: en relación con los proveedores, tenernos:

   Sus **compras** las efectúa casi totalmente en el mercado local (90%) y el resto con proveedores del área Centroamericana.

5. **Volumen de Operaciones**:

Cantidad de Comprobantes

Comprobante	Mes		Año
Cheques	200		2400
Remesas	60		720
Cantidad de Clientes	125		210
Cantidad de items en Inventarios	9696		
Cantidad de Ordenes de Compra M.P.	475	(Trimestre)	950
Cantidad de Requisiciones M.P.	40		480
Cantidad de Facturas	250		3000

Los últimos tres años la compra anual ha oscilado entre 140,000 qq y 170,000 qq

6. <u>Etapas del Proceso Productivo</u>:

a) Compra de Materia Prima y Almacenamiento
b) Precocido
c) Trillado
d) Empaque

Contablemente, cada etapa del proceso productivo tiene su Centro de Costos específico.

7. <u>Políticas Operativas</u>:

Crédito a Clientes : 30 días para un 65% de las ventas. 35% es Venta al contado.
Niveles de Inventarios: Por el momento, la política es tener el máximo posible, ya que hay suficiente demanda.
Pago a Proveedores : 15 días
Financiamiento : Créditos Hipotecarios y Prendarios (para época de compra de Materia Prima)
Inversiones : Inversiones Temporales de capital ocioso, para la época de venta de producto sin compra de Materia Prima)

8. <u>Beneficios Fiscales</u>:

Ninguno en especial

9. <u>Registros Contables y Reportes:</u>

<u>Registros Principales:</u>
Diario-Mayor
Estados Financieros
Actas
Accionistas
Aumentos y Disminuciones de Capital

<u>Registros Auxiliares:</u>
Conciliaciones Bancarias
Clientes
Activo Fijo
Proveedores
Control de Inventarios

<u>Otros Registros y Archivos:</u>
Reportes de Producción Diaria
Reportes de Rendimientos de Materia Prima
Notas de Ingreso de Materia Prima (archivo)
Requisiciones de Materia Prima (archivo)

10. <u>Políticas Contables más Importantes:</u>

1. El período contable es del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año
2. La contabilidad se lleva de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera NIC/NIIF.
3. Los Estados Financieros Básicos que prepara la empresa son:
   - Balance General
   - Estado de Resultados
   - Estado de Cambios en el Patrimonio
   - Estado de Flujos de Efectivo
   - Notas a los Estados Financieros, incluyendo Políticas Contables
4. La Contabilidad se lleva sobre la "Base de Acumulación": Los ingresos se registran cuando se devenguen, independientemente de cuando se perciban; y los gastos se registran cuando se incurra en ellos independientemente de cuando se paguen.
5. El Sistema de Inventarios es: Inventario Permanente
6. Los inventarios se valúan al Costo Histórico o Valor Neto Realizable, el que sea menor.
7. La valuación de los inventarios se hace sobre la base del "Costo Histórico", por el método de valuación de "Costo Promedio Ponderado".
8. Los Activos Fijos se valúan al "Costo Histórico".
9. Se registran como activos fijos, los bienes cuya vida útil exceda de un año y cuyo valor sea significativo. Los bienes de menor valor o bienes cuya vida útil no exceda de un año son cargados a gastos del ejercicio corriente. Los desembolsos por reparaciones menores que no alargan la vida útil de los bienes también son cargados a gastos del ejercicio corriente.
10. Para los activos fijos depreciables, el "valor depreciable" se carga a gastos por medio de cuotas anuales distribuidas en forma sistemática a través de la vida útil de cada bien, hasta agotar dicho valor depreciable.
11. Para la Depreciación del Activo Fijo, se aplica los mètodos de Linea Recta y Saldos Decrecientes segùn lo amerita cada tipo de bien depreciable. El método inicialmente adoptado para cada bien se mantiene hasta depreciar totalmente el bien. Para cambiar el método de depreciación de un bien se requiere acuerdo de la gerencia o la junta directiva.

11. <u>Personal Ejecutivo:</u>

Gerencia General	: Lic. _____
Gerencia de Producción	: Ing. _____
Gerencia Financiera	: Lic. _____
Gerencia Administrativa	: Lic. _____
Gerencia de Ventas	: Lic. _____
Auditor Interno	: Lic. _____
Contador General	: Lic. _____

12. <u>Revisión Analítica:</u>

En <u>anexo</u> se presenta la revisión analítica preliminar efectuada para efectos de planeación, la cual incluyó:

a) Análisis Porcentual de los Estados Financieros
b) Análisis de Variaciones de los Estados Financieros
c) Análisis de Razones Financieras, incluyendo razones entre cuentas

IV. ESTRATEGIA/ENFOQUE DE AUDITORIA

1. **Enfoque de Auditoría**

a) se prevee un Enfoque con apoyo en el Control Interno, es decir basado en un Riesgo Menos que Alto, que incluye una Evaluación del Control Interno.

Esto implica que deben alcanzarse los siguientes Objetivos:

a) Conocer la Empresa financiera y operativamente
b) Comprender el Control Interno de la Empresa
c) Evaluar el Diseño del Control Interno
d) Evaluar el Cumplimiento del Control Interno
e) Determinar el Riesgo de auditoría, tomando en consideración el diseño y el grado de cumplimiento del control interno.

b) Se combinará la Auditoría de Movimientos y Auditoria de Saldos, dependiendo de las condiciones de cada cuenta contable. La Auditoría de Movimientos se adopta principalmente en las cuentas de resultado en general, y para cuentas de balance en las visitas preliminares.

c) El examen de los gastos, se ejecutará mayormente a través de Pruebas de Detalle por medio de ¨muestreo dirigido¨ hacia las subcuentas de gastos de mayor saldo, y dentro de cada subcuenta también se buscará un ¨muestreo dirigido¨ hacia las transacciones de mayor valor. Para las subcuentas de movimientos repetitivos se adoptan los cálculos globales, y además se prevee lograr un alcance complementario de gastos, por medio de la Prueba de Egresos como prueba de doble propósito.

d) Se tomará apoyo en el trabajo realizado por Auditoría Interna, por lo que deberá revisarse ampliamente dicho departamento para determinar las áreas y procedimientos de apoyo.

Las confirmaciones externas se harán al 30 de noviembre, buscando mayor respuesta por ser una fecha de menor congestionamiento de este procedimiento de auditoría.

2. **Nivel de Importancia Relativa**

El Nivel de Importancia Relativa adoptado es: **3** %

V. IDENTIFICACION Y VALUACION DEL RIESGO

1. Cuentas más Representativas Porcentualmente:

Las cuentas de los estados financieros más representativos porcentualmente, son:

Balance General:

Inventarios = 19% de los Activos (Riesgo Medio)
Está constituido por Arroz en Granza, Arroz Trillado, Arroz Empacado, y Subproductos.

Activo Fijo = 40% de los Activos (Riesgo Bajo)
Está constituido principalmente por Inmuebles de la Planta Industrial, Maquinaria y Equipo de Producción y Equipo de Transporte.

Estado de Resultados
La estructura porcentual del estado de resultados, es:

Ventas	100 %	
Costo de Ventas	58 %	(Riesgo Alto)
Utilidad Bruta en Ventas	42 %	
Gastos de Operación	23 %	(Riesgo Medio)
Utilidad Neta	19 %	

2. Areas de Riesgo que requerirán procedimientos especiales:

a) Caja y bancos : Por ser el activo de mayor riesgo, y por haber remesas hechas por personal no administrativo en agencias departamentales.
b) Cuentas por Cobrar: Por haber cuentas por cobrar por ventas en un sector informal (negocios en mercados municipales), donde algunos procedimientos operativos no son muy eficaces, principalmente la cobranza por medio de los vendedores.
c) Inventarios : Por ser productos que se miden en unidad de peso en función a unidad de volumen. (Mts.3 →qq), siendo un producto de gran demanda en el mercado, lo cual genera un riesgo especial de fugas, principalmente en cuanto a nivel de rendimientos en el proceso de producción
d) Costos de Producción: Por el riesgo de fraude y error en cuanto a1.nivel de rendimiento en el proceso de producción, y 2. a las compras de arroz por el porcentaje de perdida por humedad. (Riesgo Alto)

3. Apoyo Requerido del Cliente:
- Muestreo de Cuentas por Cobrar a Clientes, para confirmación de saldos (informática);
- Muestreo de saldos y movimientos de Inventarios, para examen de auditoría.
- Cartas de Confirmación a Bancos, Compañías de Seguros, Clientes, Proveedores.

4. Principales Fechas:

	Desde	Hasta	Hrs-Hombre
Visitas Preliminares:			
- Conocimiento de Empresa	_____	_____	_____
- Comprensión del C.I.	_____	_____	_____
- Evaluación del C.I.	_____	_____	_____
- Confirmaciones	_____	_____	_____

Visita Final:

- Pruebas Sustantivas _____ _____ _____
- Arqueos _____ _____ _____
- Inventario Físico _____ _____ _____
- Informe de Auditoría _____ _____ _____

5. <u>Recursos Asignados:</u>

Gerente : _____
Supervisor : _____
_____
_____
_____
_____
_____
_____
Laptop : _____
Vehículo : _____
Cámara Fotog: _____
Cámara Video: _____
Viáticos : _____
_____
_____
Especialista: _____

VI. EVALUACION PRELIMINAR DEL CONTROL INTERNO

Con base en una "revisión limitada" , se observa que el proceso contable tiene adecuados controles y adecuado cumplimiento.

También, se percibe un Ambiente de Control bastante satisfactorio, por lo que puede esperarse una Efectividad Alta para el Control Interno.

Como consecuencia se estima que puede tomarse apoyo en el Control Interno, estimando preliminarmente un Riesgo bajo (tres niveles de riesgo), con lo que pueden preverse Pruebas Sustantivas con Bajo Alcance.

La contabilidad es llevada actualmente en forma computarizada, contando con un Sistema de Contabilidad, un Sistema de Clientes y un Sistema de Inventarios.

Auditoria Interna: La empresa cuenta con un departamento de Auditoría Interna, formado por tres personas entre quienes se observa buen ambiente de control. El examen de auditoría interna cubre las principales áreas, en base a una programación anual que incluye la confirmación de saldos. El personal tiene estudios de contaduría pública y se observa apropiado manejo de papeles de trabajo y programas de auditoria.

Anexar: Actualización al completar la Evaluación del Control Interno

VII. PROGRAMA DE AUDITORIA

1. Respuesta de Auditoria a Riesgos Específicos – Programa de Auditoria

Preliminarmente y de manera específica, se han previsto los siguientes procedimientos/pruebas de auditoría:

Revisión analítica:

- Análisis Porcentual de los estados financieros,
- Análisis de razones financieras, incluyendo razones entre cuentas.

Desarrollar una Revisión Analítica Final, para ser comparada con la Preliminar desarrollada para efectos de planeación.

Control Interno:

Además de la evaluación preliminar desarrollada para efectos de planeación, se requiere desarrollar la Evaluación Complementaria del Control Interno, y si se considera necesario, revisar en la visita final, las condiciones existentes en el control interno.

Caja y Bancos:

Hacer Conciliación de Movimientos, Prueba de Ingresos con un alcance del 3% en cantidad de transacciones y Prueba de Egresos con un 8% en cantidad de transacciones, para las dos cuentas bancarias de mayor movimiento.

Cuentas por Cobrar a Clientes:

Nuestra confirmación de saldos se hará a noviembre, y será en base a muestreo, asi:
Una muestra del 10% en cantidad de saldos, enfocada hacia los saldos de mayor valor, y una muestra aleatoria del 5%, totalizando una muestra del 15% en cantidad de saldos, para clientes formales; y una muestra del 10% en cantidad de saldos para el procedimiento de cobros posteriores para clientes del sector informal.
Incluir un análisis de antigüedad de saldos.

Inventario Físico:

Nuestra participación será al 75% en cuanto a observación, verificación de costos unitarios y cálculo de las existencias (quintalaje) de producto en Silos. Para Producto Terminado en bodega, nuestra participación será en base a muestreo del 25% para la Supervisión del conteo y/o Verificación.
Además:

- Prueba de Compras, por detalle de transacciones con un alcance del 10%
- Prueba de requisiciones, con un alcance del 5%

Costo de Producción:

Se proyecta un mayor alcance en las pruebas de auditoría, principalmente en cuanto al consumo y rendimiento de la materia prima.

Otros Procedimientos de Auditoría:

Pagos anticipados:

- Prueba de detalle de transacciones, con un alcance del 20%

Propiedad, Planta y Equipo:

- Prueba de detalle de transacciones, con un alcance del 20% de los movimientos del año.

Proveedores:

- Examen de pagos posteriores, con un alcance del 50%

Prestaciones laborales por pagar:

- Examen de pagos posteriores, con un alcance del 100%, para obligaciones a favor de instituciones gubernamentales.
- Prueba de detalle de transacciones, para los saldos finales

Otras cuentas por pagar:

- Examen de pagos posteriores y/o Prueba de detalle de transacciones, con un alcance del 20% dirigido hacia los saldos de mayor valor.

Préstamos por pagar:

- Confirmación de saldos, conjuntamente con la confirmación de saldos en cuentas bancarias.

Capital social, reserva legal y utilidades retenidas:

- Prueba de detalle de transacciones, con un alcance del 100%
- Examen de libros de Actas, Accionistas, Aumentos y Disminuciones de Capital
- Examen de certificados de acciones, para los movimientos del año.

Ingresos:

- Prueba de facturas, con un alcance del 3% en cantidad de facturas por medio de Muestreo Dirigido hacia las facturas de mayor valor, más un 3% por medio de Muestreo Sistemático con inicio al azar.
- Alcance complementario por medio de la prueba de ingresos

Costos:

- Prueba de detalle de transacciones, con un alcance del 30% en valores por medio de Muestreo Dirigido hacia las transacciones de mayor valor, combinado con Muestreo Sistemático con inicio al azar
- Cruce con prueba de requisiciones (inventarios)
- Prueba de planillas, con un alcance del 20% por medio de Muestreo Aleatorio aplicado a los meses del año.

Gastos:

En general se buscará un alcance global del 60% en valores, por medio principalmente del Muestreo Dirigido hacia las subcuentas más representativas porcentualmente, y combinado con Muestreo Sistemático con inicio al azar.

- Prueba de detalle de transacciones, para las subcuentas más representativas porcentualmente.
- Prueba de planillas, con un alcance del 20% por medio de Muestreo Aleatorio aplicado a los meses del año.
- Cálculos globales, para subcuentas como Cotizaciones Patronales al ISSS y a las AFP, Honorarios Profesionales, Alquileres
- Revisión del Cuadro de Depreciaciones

Procedimientos Generales

- Verificación de Estados Financieros con Libros Contables
- Revisión de Obligaciones Legales

Anexar: Programa de Auditoria Detallado, completo.

VIII. PRESUPUESTO DE TIEMPO

Arrocera Industrial, S.A. de C.V. **2010**

PLAN DE AUDITORIA - Presupuesto de Tiempo

Resumen

PROCESO DE AUDITORIA	HORAS Parciales	HORAS Acumulad	Referenc. a P/T
A. Conocimiento de la Empresa	8	8	
B. Plan de Auditoría (incluye Prg Gral)	15	23	
C. Evaluación del Control Interno	16	39	
D. Sustentación de Saldos	163	202	
Cuentas de Activo	95		
Cuentas de Pasivo y Patrimonio	21		
Cuentas de Product, Costos y Gastos	44		
Control de Calidad - Sustentac.Saldos	3		
E. Emisión del Informe	16	218	
F. Control de Calidad - Informe de Auditoría	2	220	
Total Tiempo Estimado - Hrs Hombre	220	220	
Dias Hombr		27.5	

Autorizado
Socio

Autorizado
Gerente

Arrocera Industrial, S.A. de C.V.

1/3

PLAN DE AUDITORIA - Presupuesto de Tiempo — **Aud : 31 Dic.2010**

"Activo" — **Hecho: RAM**

Cuentas	Saldos 31 Dic	Base de Estimación de Tiempo	Alcance Prueba	Examen Complem por Otras Pruebas	Rev Analítica	Cant. a Examen	Horas Presup Parcial	Horas Presup Total
Caja y bancos	**0,00**							
Arqueos		2 arqueos	100%	Apoyo en Audit. Int			0	
Conciliac.Movim		3 bancos	33%			1 Bcos	1	
Ingresos		3000 fact.X20% Cont = 600 fact	5%			30 fact	2	
Egresos		200 X 12 = 2400 cheques	5%			120 Ch	20	
Remesas		22 X 12 = 264 remesas	5%			13 Rem	1	
Otros							2	26
Cuentas por Cobrar	**0,00**	Política de crédito = 30 dias						
Arqueo de facturas		250 fact.mes, 80% Cred = 200 fact.	100%			200 Fact	8	
Cobros posteriores		100 clientes					0	
Confirmac.saldos		100 clientes	10%			10 client	1	
Análisis de antigu					X		1	
AnálisisEdadProm					X		1	11
Inventarios	**0,00**	Beneficio: Sala Vtas: Sn.Salv.						
Observac.Existenc		96 Items = 1.5 días, 2 personas	100%	Apoyo en Audit. Int			24	
Valuación		Mts cúbicos = Quintales X Costo U					3	
Entradas		475 Notas Ingr X 3 Meses = 1425	5%	Prueba Egreso		71 N.Ing	5	
Salidas		40 X 12 = 480 Requisiciones	5%	Prueb Rend.MP		120 Req	8	
Otros procedim							5	
Prueba Utilid Bta					X		1	46
Pagos Anticipados	**0,00**						2	2
Inversiones Temp	**0,00**	Acciones de otras sociedades	100%	Arqueo			1	1
Bienes Muebles/Inm	**0,00**	Beneficio: Sala Vtas: Sn.Salv.						
Inspección		522 Bienes	5%			26	5	
Alzas y bajas		20 transacciones	20%			4	1	
Cálculo Depreciac		X cantidad de bienes	10%				1	
Otros							1	8
Otros Activos	0,00			Prueba Detalle			1	1
Total Activos	0,00						95	95
Dias - Hombre								11,9

Arrocera Industrial, S.A. de C.V. **2/3**

PLAN DE AUDITORIA - Presupuesto de Tiempo **Aud : 31 Dic.'2010**

"Pasivo y Patrimonio" **Hecho: RAM**

Cuentas/Procedim.	Saldos 31 Dic.	Base de Estimación de Tiempo	Alcance Pruebas	Examen Complem. por Otras Pruebas	Rev Analítica	Cant. a Examen	Horas Presupuest Parcial	Total
Proveedores:	0.00							
Arqueo Facturas		75 Proveed, 225 Notas Ing	30%	Pagos Posteriores		113 N.I.	3	
Pagos Posteriores		75 Proveed, 225 Notas Ing	50%	Arqueo de Facturas		15 días	2	
Confirmac. Saldos		75 proveedores	10%			7 Provee	1	
Otros							1	7
Gastos Acum.p/Pagar	0.00							
Arqueo Facturas						45 fact.	1	
Pagos Posteriores		50 fact	100%			45 fact.	1	
Confirmac. Saldos						15 días	0	
Examen de Detalle							0	2
Retenciones Legales	0.00	Una o dos planillas		Prueba de Planillas		2 Plani	1	1
Pasivo a L.Plazo:	0.00							
Pagos Posteriores		cuotas de enero, 2 ptmos						
Confirmac. Saldos		Confirmación bancaria					1	
Examen de Detalle		2 Escrituras Ptmos hipotec.					2	
Porción Circulante		2 préstamos					1	4
Otros Pasivos:	0.00						2	2
Total Pasivo	0.00						16	16
Patrimonio:	0.00							
Registro Accionistas							1	
Aum/Disminuc. K							1	
Certificados de Acc.							1	
Utilidades Retenidas							1	
Cambios en Patrim							1	5
Total Pasivo y Patrimonio	0.00						21	21
Dias - Hombre								2.6

Arrocera Industrial, S.A. de C.V.

3/3

PLAN DE AUDITORIA - Presupuesto de Tiempo **Aud : 31 Dic.'2010**

"Productos, Costos y Gastos" **Hecho: RAM**

Cuentas	Saldos 31Dic.	Base de Estimación de Tiempo	Alcance Pruebas	Examen Complem. por Otras Pruebas	Rev. Analítica	Cant. a Examen	Hrs Presupuest Parcial	Hrs Presupuest Total
Ventas	0.00							
Facturas		3000 facturas	5%	Prueba de Ingresos	X	150 fact	8	8
Costo de Ventas	0.00							
Salidas de Invent.		Pruebas en "Inventarios"		Prueba de Requisic.			0	
Prueba Utilidad Bta		Pruebas en "Inventarios"			X		0	0
Utilidad Bruta en Ventas	0.00	Prueba de Utilidad Bruta			X		0	0
Gastos de Operación	0.00			Prueba de Egresos			22	22
Análisis Comparativo								
Pruebas de Detalle								
Pruebas Globales								
Otras Pruebas Anali					X			
Otros Ingresos y Gastos	0.00						2	2
Resultados Netos								
Costo de Producción								12
Materia Prima				Prueba Requisiciones				
Mano de Obra				Prueba de Planillas				
Gtos Indirect Fabric				Prueba de Egresos			8	
Determinac.de Costo							3	
P.Rendim.Mat.Prima					X			
Análisis Porcent.GIF					X		1	
Total Product, Costo y G.	0.00						44	44
Dias - Hombre								5.5

APENDICE B:

PROGRAMA DE REVISION DE OBLIGACIONES LEGALES

Hecho por Ref. P/T

Programa de Revisión de Obligaciones Legales

Primera Visita – Cliente Nuevo

Verifique que se ha obtenido u obtenga, fotocopia de:

1. Escritura Pública de Constitución de la Sociedad, y sus modificaciones si las hubiere. _____ _____
2. Tarjetas **NIT, NRC, ISSS, AFP**:
   _____ _____ _____
3. **SISTEMA CONTABLE** (Catálogo de Cuentas, Manual de Instrucciones, Descripción del Sistema) debidamente autorizado. (Art.411 y 435 C.C.)
   Autorizado por: _____ Fecha : _____ _____ _____
4. Estados Financieros del Ejercicio Anterior, con anexos _____ _____
5. Informe de Auditoría del Ejercicio Anterior _____ _____
6. Declaración de Impuesto sobre la Renta del ejercicio anterior _____ _____
7. Manual de Funciones y Procedimientos _____ _____
8. Modelo de Principales Fórmulas Impresas _____ _____
9. Lista de Oficinas, Salas de Ventas, Plantas Industriales, Bodegas _____ _____
10. _____ _____ _____
11. _____ _____ _____
12. _____ _____ _____
13. _____ _____ _____

A: Código de Comercio

1. Revise los libros contables legalizados y verifique que se encuentren actualizados:

<u>Libros Principales:</u>

a. Diario (Art.435) Fecha: _____ _____ _____
b. Mayor (Art.435) Fecha: _____ _____ _____
c. Diario-Mayor (Art.446) Fecha: _____ _____ _____
d. Estados Financieros (Arts.435 y 442) Fecha: _____ _____ _____
e. Actas de Junta General Accionistas (Art.40) Fecha:_____ _____ _____

Hecho por Ref. P/T

f. Actas de Junta Directiva (Art.40) Fecha: _____ _____ _____

g. De Accionistas (Art.154, 155) Fecha: _____ _____ _____

h. Aumento/Disminución Capital (Art.312),Fecha: _____ _____ _____

Libros Auxiliares:

a) Registro "Control de Inventarios" (Art.142 CT) Fecha_____ _____ _____

b) Registro de Bienes Retirados o Consumidos (Art.142-A, CT) _____ _____

c) Registro de Mermas, Evaporaciones, Dilataciones (Art.142ª) _____ _____ _____

d) Industriales: Libro Detallado de Costos de Materia Prima –Elaborados y en Proceso (Art.140, lit. f CT) Fecha: _____ _____ _____

e) Importadores: Libro de Costos y Retaceos de las compras (art.140b, 142 inc.4º., C.T.) Fecha:_____ _____ _____

f) Otros: _____ Fecha:_____ _____ _____

2. Verifique que las Cuentas de Mayor en uso están de Acuerdo con el Catálogo de Cuentas "autorizado" _____ _____ _____

3. Verifique si se archivan y mantienen en debida forma los comprobantes y registro contables - 10 años. (art.451) _____ _____ _____ (después de 4 años pueden microfilmarse)

4. Inspeccione Libro de Actas de Juntas Generales y verifique que por lo menos se reunieron una vez al año. (Art.223)

Acta No _____ Fecha: _____ _____ _____

a) Se incluyó la aprobación de la Memoria de Labores _____ _____ _____

b) Se incluyó aprobación de los Estados Financieros _____ _____ _____

c) Se incluyó conocer el Informe del Auditor Externo _____ _____ _____

d) se incluyó nombramiento de Auditor Externo y Fiscal _____ _____ _____

5. Determine si se han celebrado Juntas Generales Extraordinarias de Accionistas para tratar los puntos extraordinarios (Art.224). _____ _____ _____

6. Verifique que se han elaborado Actas de Quórum de Juntas de Accionistas. (Art.239 CC) _____ _____ _____

7. Asegúrese de que las Actas en el libro, están firmadas por el Presidente y el Secretario. (Art.246) _____ _____ _____

8. Si las Actas no han sido asentadas en el libro, se han asen_ tado en protocolo de Notario (Art.246) _____ _____ _____

9. Verifique que se ha formado expediente con los documen_ tos relativos a cada Junta de Accionistas (Art.246) _____ _____ _____

Hecho por Ref. P/T

10. Verifique que se presentó Solicitud de Renovación de Matriculas de Comercio y anexos (Arts.411 y 417) _____ _____ _____
11. Inspeccione recibos de pagos de matrículas de comercio, y verifique que se pagaron en el mes de inscripción de la escritura de constitución. (Art.64 Ley Reg.Com) _____ _____ _____
12. Verifique que se presentó la Encuesta Anual a Digestyc, y si se obtuvo la Solvencia correspondiente, _____ _____ _____
13. Verifique que se han depositado en el Registro de Comercio: Balance General, Estado de resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio, Dictamen del Auditor Externo (Art.411, III; Art.474; Art.441).
    No. - fecha de inscripción: _____ _____ _____
14. Verifique que se inscribió la nómina de representantes y Administradores(Art.223, II) _____ _____ _____
    (Art.4, numeral 17, Reglamento Ley del Registro de Comercio)
15. Inspeccione la credencial o el Libro de Actas de Junta General de Accionistas, y verifique que la Junta Directiva/Administrador Unico se encuentra vigente, según plazo para la cual fue electa.
    (Art.255 y 265 C.C.) _____ _____ _____
    Fecha de vencimiento del plazo: _____
16. Verifique que se inscribió en el Registro de Comercio, la Credencial de:
    Auditor Externo (Art.223, II) No de inscripción: _____ _____ _____
    Auditor Fiscal (Art.223, II) No de inscripción: _____ _____ _____
    (ver Procedimiento 32)

Ley del IVA – Código Tributario

17. Solicite los registros del IVA y anote fechas de actualización:
    a) Libro de Compras al Fecha:_____ _____ _____
    b) Libro de Ventas a Contribuyentes, al Fecha:_____ _____ _____
    c) Libro de Ventas a Consumidores Finales _____ _____ _____
    (Si hay sucursales, deben llevarse libros para cada una)
18. Verifique en archivos, si están debidamente archivados

	Hecho por	Ref. P/T
los comprobantes del IVA (Art.102)	_____	_____
19. Obtenga el archivo de copias de Declaraciones del IVA y prepare un Resumen (según modelo de "Cédula de Trabajo"), tomando nota de la fecha de presentación.	_____	_____
20. Indague sobre Declaraciones Modificatorias que pudieran haber, e incorpórelas en el Resumen de declaraciones		
21. Verifique cifras con Libros del IVA.	_____	_____
22. Obtenga el archivo de copias de declaraciones de Reten_ ciones y Percepciones IVA, y verifique que se presentaron dentro del plazo legal	_____	_____
23. Si clasifica como Agente de Retención o Percepción IVA, ha cumplido con:		
a) Retención 1% en Compras a Otros Contribuyentes	_____	_____
b) Percepción 1% en Venta a Contribuyente No Grande	_____	_____
c) Retención 13% en Compras (Productos/Servicios Selectivos) a Persona Nat. No Inscrita (Gde o Mediano Contribuyente)	_____	_____
d) Retención 13% en Pagos a Proveedor No Domiciliado y enterar (Art.161 CT)	_____	_____
24. Si se hubiesen ventas gravadas y exentas, verifique que se aplica correctamente la "proporcionalidad" del Crédito Fiscal – fotocopie cuadro de proporcionalidad (Art.66 LIVA)	_____	_____
25. Si se efectúan Ventas por Cuenta de Terceros, verifique que se hayan emitido los Comprobantes de Liquidación Contable correspondientes	_____	_____
26. Verifique que en transacciones de ingresos, los documentos (CF y Facturas), cumplen los requisitos de la Ley IVA	_____	_____
27. Verifique que en transacciones de Egresos, los documentos Probatorios de Sujetos Excluidos del IVA (Recibos), cum_ plen los requisitos de la Ley IVA (Art.119)	_____	_____

Ley de Impuesto s/Renta – Código Tributario

26. Verifique que se ha presentado:

a) Actualización Dirección p/Notificaciones (Art.90 CT) Fecha: _____ _____ _____

		Hecho por	Ref. P/T
b) Informe de Accionistas/Distrib.Utilidades (124 CT)	Fecha:_____	_____	_____
b) Informe de Accionistas Entrantes/Salientes (124 CT)	Fecha:_____	_____	_____
c) Informe Anual de Retenciones Renta (123 CT)	Fecha:_____	_____	_____
a) Declaración de Impuesto sobre la Renta(48 LISR)	Fecha:_____	_____	_____
e) Balance y Estado de Resultados (Art.91CT)	Fecha:_____	_____	_____
f) Informe sobre Operaciones, Cirugías, Tratamientos Médicos – semestral (art.122-A)	Fecha:_____	_____	_____
g) Informe sobre Ventas efectuadas (Bienes o Servicios) Semestral, (Art.125 C.T.) (si Ingresos > 2753 SM)	Fecha:_____	_____	_____
h) Informe Semest s/Compras a No Inscritos IVA (Si Ingresos > 2753 SM). (art.125 CT)	Fecha:_____	_____	_____
i) Formulario de Inventarios (Art.142 CT) (si Ingresos > 2753 SM)	Fecha:_____	_____	_____
j) Informe de Operaciones con Sujetos Relacio_ nados (Art.124-A)	Fecha: _____	_____	_____
k) Informe de Operaciones con Sujetos Domicilia_ dos/Constituidos en países Paraísos Fiscales (Art.124-A)	Fecha: _____	_____	_____
l) _____	Fecha: _____	_____	_____

27. Indague si se han efectuado las retenciones de impuesto sobre la renta, sobre (Arts.155 a 158, CT):

a. Remuneraciones a Empleados	_____	_____	_____
b. Servicios, Intereses, Arrendamientos	_____	_____	_____
c. Compra de Intangibles (PN 10%, Otros 5%)	_____	_____	_____
d. Servicios sin Dependencia Laboral a No Domiciliados	_____	_____	_____
e. Rendimientos de Capitales, Títulos Valores, Otros	_____	_____	_____
f. Transporte Internacional	_____	_____	_____
g. Otros	_____	_____	_____

28. Verifique si el Libro de Control de Inventarios, satisface los requisitos fiscales (Art.142, CT)	_____	_____	_____
29. Verifique, que para los Inventarios, se utiliza uno de los Métodos de Valuación establecidos por la Ley (Art.143, CT)	_____	_____	_____
30. Verifique, que se elaboró un Acta por el Inventario Físico (Art.142, CT)	_____	_____	_____

	Hecho por	Ref. P/T
31. Obtenga el archivo de copias de Declaraciones de Pago a Cuenta y prepare un Resumen de las mismas (según modelo de "Cédula de Trabajo").	_____	_____
32. Indague sobre Declaraciones Modificatorias que pudieran haber, e incorpórelas en el Resumen de declaraciones	_____	_____

Código Tributario

33. Verifique que Junta General haya nombrado Auditor Fiscal al 31 de Mayo (Art.131 CT) (si ventas > 571,428.57 ó Activos > 1,142,857.14)	_____	_____
34. Verifique que se haya informado a la Administración Tributaria, el nombramiento de Auditor Fiscal, dentro de los 10 días hábiles siguientes al nombramiento	_____	_____
35. Verifique que se haya presentado el Informe de Audi_ toría Fiscal al 31 de Mayo (Ver Procedimiento16)	_____	_____

Alcaldía Municipal

36. Verifique que se ha presentado la Declaración Anual y anexos.	_____	_____
37. Verifique que se han pagado los impuestos municipales	_____	_____

Otras Leyes

38. Indague sobre otras leyes o decretos que sean aplicables a la empresa	_____	_____

Ejemplo:

a) Ley de Arrendamiento Financiero
b) Ley del Libro
c) Ley de Zonas Francas
d) Ley de Educación Superior
e) Ley de Imprentas
f) Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro
g) Ley de Fomento a las Exportaciones
h) Ley de Bancos

Hecho por Ref. P/T

i) Ley de Creación de _____

j) Ley de Servicios Internacionales

k) _____

l) _____

39. Revise las leyes o decretos especiales que le son aplicables a la empresa, y determine los requerimientos legales a cumplir originados de dichas leyes _____ _____

CC : Código de Comercio
LRC : Ley del Registro de Comercio
CT : Código Tributario
LISR ; Ley de Impuesto sobre la Renta
LIVA : Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (Ley del IVA)
SM : Salarios Mínimos

APENDICE C:

PROGRAMA DE EVALUACION DE AUDITORIA INTERNA

Hecho por Ref. P/T

Programa de Evaluación de Auditoría Interna

Objetivo:
Conocer y Evaluar el trabajo desarrollado por Auditoría Interna, para determinar la confianza que le es asignable en función de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría desarrolladas y tomando en consideración lo apropiado y la suficiencia de la evidencia recogida. Todo esto como base para determinar el grado en que podemos apoyarnos en el trabajo de Auditoria Interna.
Aspectos a Evaluar:

a) Grado de Independencia de la Auditoria Interna
b) Nivel Académico del Personal
c) Experiencia Profesional del Personal
d) Calidad en la Ejecución del Trabajo
   - Planeación del Trabajo
   - Uso de Programas de Auditoria
   - Técnicas sobre Papeles de Trabajo
   - Grado de Supervisión de las labores de auditoria
   - Ambiente de Control del Departamento
e) Naturaleza, Oportunidad y Alcance de las Pruebas
f) Objetividad de las Pruebas de Auditoria

Procedimientos:

1) Obtenga el Organigrama del departamento de Auditoria Interna, y evalúe el nivel de independencia existente. _____ _____
2) Obtenga los Manuales de Funciones y Procedimientos y haga un resumen sobre la extensión, claridad y actualización de los mismos. _____ _____
3) Obtenga el Plan de Trabajo del año en curso y haga un resumen sobre la extensión, claridad, actualización y nivel de cumplimiento del mismo. _____ _____
4) Obtenga los Programas de Auditoria y haga un resumen sobre extensión, claridad y actualización de los mismos. _____ _____
5) Revise la Evaluación del Riesgo, hecha por Auditoria Interna _____ _____
6) Verifique si se confirman, por parte de Auditoria Interna:
   a) Bancos _____ _____
   b) Cuentas por Cobrar a Clientes _____ _____
   c) Cuentas por Pagar _____ _____
   d) Inventarios en Almacenes de Deposito _____ _____
   e) Compañías de Seguro _____ _____
7) Verifique el Grado de Participación de Auditoria Interna, en los Inventarios Físicos _____ _____
8) Obtenga un Archivo de Papeles de Trabajo, y verifique:
   a) El uso adecuado de Técnicas de Papeles de Trabajo _____ _____
   b) El cumplimiento del programa de auditoria _____ _____

	Hecho por	Ref. P/T
c) Lo apropiado y la suficiencia de la evidencia	_____	_____
d) Conclusiones razonadas	_____	_____
9) Revise si hay áreas "críticas" y las razones.	_____	_____
10) Revise el archivo de "Cartas a la Gerencia", y verifique si:		
a) Se envían oportunamente	_____	_____
b) Se le da seguimiento a los hallazgos de auditoria	_____	_____
11) Indague sobre :		
a) Grado de Independencia de la Auditoria Interna	_____	_____
b) Dualidad de Mando sobre la Auditoria Interna	_____	_____
c) Posibles Limitaciones sobre la Auditoria Interna (por tiempo, autoridad, etc.)	_____	_____
d) Nivel de Conocimiento del Control Interno por parte de la Auditoria Interna	_____	_____
e) Programa de Capacitación al Personal de Auditoría Interna		
f) Compatibilidad de Funciones con Experiencia Profesional, del personal	_____	_____
	_____	_____
g) Diversificación de conocimientos: Contabilidad, Auditoria, Análisis Financiero, Matemáticas Financiera, Informática, Técnicas de Muestreo, etc.	_____	_____
	_____	_____
h) Poder de decisión en la contratación de personal de Auditoria Interna	_____	_____
i) Nivel de Supervisión a los asistentes	_____	_____
j) La estabilidad en la empresa, del personal de Auditoria Interna	_____	_____
12) Indague sobre:		
a) Cantidad de Personal de Auditoría Interna	_____	_____
b) Nivel Académico del Personal	_____	_____
c) Experiencia Profesional del Personal	_____	_____
13) Concluya sobre la evaluación tomando en cuenta los objetivos y haciendo referencia a las bases sobre las que apoyamos nuestra conclusión.	_____	_____

(Especifique, las áreas/pruebas en que se puede tomar apoyo de la Auditoria Interna)

APENDICE D:

PROGRAMAS DE AUDITORIA POR AREAS

Hecho por Ref. P/T

Caja y Bancos

Objetivos:

Asegurarse que los fondos agrupados en esta cuenta:

1. Existan realmente.
2. Son propiedad de la empresa.
3. Son todos los que le corresponden, y están adecuadamente valuados.
4. Son de disponibilidad inmediata.

Procedimientos:

1. Revise la sección relativa a la Evaluación del Control Interno, de esta área, para conocer sus debilidades y fortalezas, y el nivel de Riesgo determinado. _____ _____

Fondos Restringidos

2. Investigue si hay "fondos restringidos" para alguna de las cuentas, por disposición legal u otra causa. _____ _____

Conciliaciones Bancarias

3. Revise las conciliaciones bancarias de todas las cuentas, para junio y diciembre, verificando que no hayan partidas conciliatorias muy antiguas o que llamen la atención por su monto u otra razón. _____ _____
4. Ejecute una Conciliación de Movimientos al 31 de octubre 2010, para la cuenta bancaria utilizada para el pago a proveedores. _____ _____
5. Indague las diferencias en los Movimientos de Ingresos y Egresos Conciliados, si las hubiere, y concluya. _____ _____

   (ver Programa Parcial: Conciliación de Movimientos).

Prueba de Ingresos

6. Ejecute una Prueba de Ingresos, como Prueba de Doble Propósito, considerando los controles descritos en el Control Interno. Para ello seleccione para los meses de marzo, junio y septiembre tres fechas alternas de ingresos para examen. Incluya al menos los siguientes atributos a examinar: _____ _____
   1. Que Comprobante Contable lleva anexo el Reporte de Ingresos
   2. Que Reporte de Ingresos lleve firma de "Revisado" del Jefe de Caja
   3. Que Reporte de Ingresos lleve anexo copias de facturas/CCF correlativos
   4. Que Suma de Facturas/CCF = Ventas Totales
   5. Que Suma de Facturas/CCF = Ventas Contabilizadas
   6. Que Sumas de Recibos de Caja = Cobros Contabilizados
   7. Que facturas/CCF al contado lleven sello de "Recibido" de Caja

	Hecho por	Ref. P/T
8. Que Recibos de Ingresos (cobros) lleven sello de "Recibido" de Caja		
9. Que el registro de la partida contable en libros esté correcto		
10. Que Remesa se efectuó al día siguiente de recibidos los ingresos		
7. Evalúe cuantitativamente y cualitativamente los resultados de la muestra.	_____	_____
8. Concluya sobre la razonabilidad de los ingresos.	_____	_____
Prueba de Egresos		
9. Ejecute una Prueba de Egresos, como Prueba de Doble Propósito, considerando los controles descritos en el Control Interno. Seleccione, por medio de Muestreo Sistemático el 10% en cantidad de cheques. Incluya al menos los siguientes atributos a examinar:	_____	_____
1) Que Valor del Cheque sea igual al Valor del Documento Probatorio		
2) Que Beneficiario del Cheque sea igual al Emisor del Documento Probatorio		
3) Que Documento Probatorio esté emitido a nombre de la empresa.		
4) Que la Aplicación Contable, sea correcta según la transacción		
5) Que Comprobante Contable lleve firma de "autorizado"		
6) Que Comprobante Contable lleve firma de "recibí cheque"		
7) Que Documento Probatorio lleve sello de "Recibido" los bienes o servicios.		
8) Que Documento Probatorio lleve sello de "Pagado con Cheque No. ____"		
9) Que se haya efectuado la retención de impuesto sobre la renta		
10) Que Documento Probatorio satisfaga requerimientos fiscales.		
11) Que transacción esté correctamente asentada en Libros Contables.		
10. Evalúe cuantitativamente y cualitativamente los resultados de la muestra.	_____	_____
11. Concluya sobre la razonabilidad de los egresos.	_____	_____
Confirmación de Saldos Bancarios		
12. Gestione la preparación y firma de "Solicitudes de Confirmación de Saldos" al 30 de noviembre, para todos los bancos en los que hayan cuentas.	_____	_____
13. Envíe las solicitudes de Confirmación de Saldos a los bancos.	_____	_____
Efectivo en Caja		

	Hecho por	Ref. P/T
14. Verifique físicamente, el último número utilizado de Recibos de Ingreso (caja) y Comprobantes de Cheques (contabilidad).	_____	_____
15. Indague localizaciones, encargados y montos de los fondos de caja. Asimismo, indague sobre los ingresos operativos no remesados a la fecha de cierre (ver procedimiento 15).	_____	_____
16. Obtenga fotocopia de los arqueos de fondos, efectuados por el departamento de Auditoría Interna. Si hubieran diferencias, asegúrese de que fueron contabilizadas.	_____	_____
17. En los arqueos practicados por Auditoria Interna, al 31 de diciembre, verifique que, si se encontraron comprobantes de gastos o cheques que no sean de cobros a clientes, tengan la debida autorización.	_____	_____
18. Obtenga fotocopia de las remesas del efectivo correspondientes a ingresos operativos que se encontraba en caja al 31 de diciembre (ver procedimiento 12).	_____	_____
19. Obtenga confirmación de los fondos que no haya sido posible contar.	_____	_____
Carta de Gerencia y Conclusión		
20. Agregue cualquier otro procedimiento de auditoria que haya sido necesario según la circunstancias.	_____	_____
21. Si hay hallazgos de auditoría a reportar, redacte los puntos de la Carta de Gerencia correspondientes.	_____	_____
22. Concluya para el área de Caja y Bancos, en base a los resultados obtenidos en el examen.	_____	_____

Hecho por Ref. P/T

Cuentas por Cobrar

Objetivos:

Asegurarse que los saldos agrupados en esta cuenta:

1. Representan realmente derechos de cobro.
2. Son derechos de cobro propiedad de la empresa.
3. Representan todos los derechos de cobro existentes a favor de la empresa, y están adecuadamente valuados.
4. Son derechos de cobro a plazos no mayores a un año.

Procedimientos:

1. Revise la sección relativa a la evaluación del Control Interno, de esta área, para conocer sus debilidades y fortalezas, y el nivel de Riesgo determinado. _____ _____

Revisión Analítica

2. Compare la Edad de las Cuentas por Cobrar según nuestra Revisión Analítica, con los Plazos de Créditos establecidos _____ _____
3. Determine el alcance sustantivo logrado, para esta cuenta, en la Prueba de Ingresos y la Prueba de Facturación desarrolladas como pruebas de doble propósito _____ _____

Confirmación de Saldos

4. En base al Reporte de Cuentas por Cobrar al 30 Octubre, y para las <u>Cuentas de Mayoreo</u>, seleccione para confirmación de saldos, una Muestra del 25% de las cuentas, bajo los siguientes criterios: _____ _____
   i. 10% por medio de Muestreo Dirigido hacia los saldos mayores.
   ii. 15% por medio de Muestreo Sistemático con inicio al azar
5. Gestione la preparación de las Solicitudes de Confirmación de Saldos, verificando el nombre del cliente, el saldo y la fecha del saldo, que deberán ser incluidos en la solicitud. _____ _____
6. Envíe las "confirmaciones de saldos", asegurándose que las direcciones de los clientes sean correctas. _____ _____
7. Al recibir las respuestas de los clientes, verifique que el cliente no reporte diferencias, si las hubiere investíguelas. _____ _____
8. Prepare un Resumen de Confirmación de Saldos, determinando el alcance efectivo, tanto en cantidad de cuentas como en valores. _____ _____

Examen de Cobros Posteriores

9. Obtenga en Contabilidad, los Comprobantes de Ingreso correspondientes al período del 1 de enero hasta la fecha en que desarrolle la prueba, y ejecute Prueba de Cobros Posteriores para las <u>Cuentas de Menudeo</u>. Detalle: _____ _____
   - Fecha de la remesa
   - Nombre del o los clientes que hacen el o los pagos

	Hecho por	Ref. P/T
• No de cada comprobante cobrado • Valor de cada comprobante cobrado Verificar físicamente el comprobante de remesa.		
Cuentas Incobrables		
10. Al 30 de octubre, verifique en la subcuenta de gastos si han habido cuentas incobrables liquidadas contra gastos, si hubieren verifique si cumplen con los requerimientos fiscales.	_____	_____
11. Al 31 de diciembre, obtenga, en el departamento de créditos, el análisis de antiguedad de saldos de los clientes, indague las razones, sobre cuentas de dudosa recuperación que ya hayan sido identificadas como tales y no hayan sido liquidadas como cuentas incobrables.	_____	_____
12. Si hubieren cuentas por cobrar mayores a un año no liquidadas, asegúrese que se haya hecho una apropiada evaluación sobre la probabilidad de cobro de dichas cuentas.	_____	_____
13. Obtenga en Contabilidad el Libro Auxiliar de Clientes, y para una muestra del 10% de los clientes, verifique la fecha del último cobro hecho que se detalla en el Análisis de Antigüedad de Saldos.	_____	_____
14. Adicional a los procedimientos 11 y 12, si en el Análisis de Antiguedad hubiesen cuentas sin cobranza reciente o con lenta cobranza, indague la situación de tales clientes, para determinar si es una cuenta incobrable.	_____	_____
Carta de Gerencia y Conclusión		
15. Agregue cualquier otro procedimiento de auditoria que haya sido necesario según la circunstancias.	_____	_____
16. Si hay hallazgos de auditoría a reportar, redacte los puntos de la Carta de Gerencia correspondientes.	_____	_____
17. Concluya para el área de Cuentas por Cobrar, en base a los resultados obtenidos en el examen.	_____	_____

Hecho por Ref. P/T

Inventarios

Objetivos:

Asegurarse que los bienes agrupados en esta cuenta:

1. Existan realmente.
2. Son propiedad de la empresa.
3. Son todos los que corresponden a esta cuenta.
4. Están adecuadamente valuados, de acuerdo con Normas Contables
5. Satisfacen las características de Inventarios.

Procedimientos:

1. Lea la sección relativa a la Evaluación del Control Interno de esta área, para conocer sus debilidades y fortalezas, y el nivel de Riesgo determinado. _____ _____

Revisión Analítica

2. ¨Para cada mes de Enero a Septiembre, haga una comparación del porcentaje que representa el Costo de Ventas de las Ventas Netas. Indague variaciones de importancia. _____ _____
3. Para los tres productos de mayor rotación, determine el porcentaje que representa el precio de costo (unitario) sobre el precio de venta (unitario), y compárelo con el porcentaje de Costo de Ventas determinado en el numeral 2 anterior. _____ _____
4. Para el período de Enero a Septiembre, haga una comparación de saldos mensuales, por líneas de Inventarios. _____ _____

Entradas de Inventarios

5. Obtenga el Libro de Retaceos, y seleccione el 20% en cantidad de retaceos (no menos de 2), _____ _____
6. Obtenga fotocopia de la muestra de retaceos, y ejecute una Prueba de Retaceos, considerando los siguientes Atributos a Examinar: _____ _____
    1. Que Retaceo lleve firma de “Revisado” del Auxiliar 2 de contabilidad.
    2. Que Retaceo lleve firma de “Autorizado” del Contador General
    3. Que Valor FOB sea igual al Valor de la Factura del Proveedor
    4. Que Valor del Flete Internacional sea igual al Valor factura del transportista internacional
    5. Que Valor del Seguro sea igual al Valor de factura de empresa aseguradora
    6. Que Valor de Derechos Aduaneros de Importación (DAI) sea igual al Valor Póliza de Importación
    7. Que Total Gastos Locales sea igual a la Suma de Documentos Probatorios anexos, a nombre de la empresa:
        a) Factura flete local

Hecho por Ref. P/T

b) Factura por servicios aduanales
c) Factura por descarga y otros pagos

8. Que unidades en Retaceo sean igual a las unidades en factura de proveedor
9. Que unidades recibidas en bodega sean igual a Unidades en retaceo (según documento con firma y sello de "Recibido" del bodeguero)
10. Que Cálculos y Sumas en Retaceo sean correctas
11. Que Cantidad y Valor de cada Producto estén debidamente asentados en Libro de Inventarios
12. Que Partida Contable por el Retaceo esté correctamente asentada en Libros Contables.

7. Haga un resumen de los incumplimientos de atributos _____ _____
8. Haga una evaluación cuantitativa y cualitativa de los incumplimientos. Incluya el porcentaje de incumplimiento de cada atributo, y su causa si se puede determinar. _____ _____

Salidas de Inventario

9. Obtenga el reporte "Detalle de Movimientos de Inventarios", y para una muestra del 1% en cantidad de productos, verifique el Método de Valuación aplicado en las salidas del inventario, reconstruyendo los movimientos y cálculos, para tres meses continuos. _____ _____
10. Para los meses de febrero, junio y octubre, ejecute una Prueba de Requisiciones, con un alcance del 20% en cantidad de requisiciones para cada mes, considerando los siguientes Atributos a Examinar: _____ _____
    1. Que Requisición lleve firma de "recibido"
    2. Que Requisición lleve firma de "entregado"
    3. Que Requisición lleve firma de "autorizado" de Gerente de Producción.
    4. Que Cantidad de cada producto detallado en la Requisición, esté correctamente asentado en el reporte Detalle de Movimientos de Inventarios.
    5. Que Valor de la Requisición, esté incluido en la partida contable contabilizada.
    6. Que Costos Unitarios utilizados en Requisición estén conforme al reporte Existencias de Inventarios.
    7. Que Cálculos Aritméticos de salidas de inventarios, en reporte "Detalle de Movimientos de Inventarios", estén correctos.

Inventario Físico

11. Con anticipación, gestione el adecuado ordenamiento de los productos, la revisión de "producto vencido" y/o averiado, la cobertura de necesidades específicas para el inventario y la coordinación del mismo en las fechas establecidas. _____ _____

	Hecho por	Ref. P/T
12. En la fecha del inventario físico, tome nota del último número utilizado y el primer número sin utilizar de las diferentes "fórmulas impresas": requisiciones, facturas, créditos fiscales, órdenes de producción, y cualquier otro existente.	_____	_____
13. Obtenga, antes de iniciar el inventario físico, el listado de las existencias que incluya unidades y valores, y seleccione el 15% de los artículos de mayor saldo, y verifique físicamente la existencia. Verifique que el producto no esté vencido o averiado.	_____	_____
14. Seleccione el 10% de los artículos de mayor precio, y verifique físicamente la existencia. Verifique que el producto no esté vencido o averiado.	_____	_____
15. Seleccione, mediante Muestreo Sistemático, el 25% de los artículos restantes, y verifique físicamente la existencia. Verifique que el producto no esté vencido o averiado.	_____	_____
16. Para los artículos no seleccionados en los procedimientos 11, 12 y 13 anteriores, únicamente supervise el Conteo Físico efectuado por la empresa,	_____	_____
17. Para una muestra del 25% en cantidad de artículos (15% por medio de Muestreo Dirigido hacia los mayores saldos y 10% por medio de Muestreo Sistemático), , verifique que:	_____	_____
1) El Costo Unitario esté de acuerdo con el Libro de Inventarios.		
2) Los cálculos aritméticos están correctos.		
18. Para una muestra del 15% de las páginas que contienen el detalle de las existencias físicas, verifique los subtotales haciendo la suma.	_____	_____
19. Investigue si, a la fecha de cierre, hay saldos de inventario en Bodegas de Depósito, si hubieren envíe "Solicitud de Confirmación de Saldos"	_____	_____
20. Indague si se investigaron las "diferencias de inventario", y verifique su correcta contabilización	_____	_____
Carta de Gerencia y Conclusión		
21. Si hay hallazgos de auditoría a reportar, redacte los puntos de la Carta de Gerencia correspondiente.	_____	_____
22. Concluya para el área de Inventarios, en base a los resultados obtenidos en el examen.	_____	_____

Hecho por Ref. P/T

GASTOS DE VENTAS

Objetivos:

Asegurarse que las transacciones agrupadas en esta cuenta:

1. Existan realmente.
2. Son propiedad de la empresa.
3. Son todos los que le corresponden.
4. Están adecuadamente valuados, de acuerdo con Normas Contables
5. Satisfacen las características de Gastos.

Procedimientos:

1. Lea la sección relativa a la Evaluación del Control Interno de esta área, para conocer sus debilidades y fortalezas, y el nivel de Riesgo determinado. _____ _____

Revisión Analítica

2. Para el año auditado, haga un análisis porcentual vertical, determinando la representatividad porcentual que cada subcuenta tiene en relación con el total de la cuenta de gastos. _____ _____
3. Seleccione las subcuentas más representativas porcentualmente, para examen específico, buscando el 65% de alcance en valores. _____ _____
4. Para las subcuentas seleccionadas en el numeral 3 anterior, determine el valor y el porcentaje de variación entre el saldo del año anterior y el del presente año. _____ _____
5. Seleccione también las subcuentas relacionados con las remuneraciones a empleados, también para examen específico. _____ _____

Procedimientos Sustantivos

6. Ejecute una Prueba de Planillas, para tres meses (25%), considerando los siguientes atributos a examinar: _____ _____
   a. Que Planilla lleve la firma de “revisado”
   b. Que Planilla lleve la firma de “autorizado”
   c. Que Planilla lleve firmas de “recibido” de los empleados
   d. Que Valor del Cheque = Valor Neto a Pagar en planilla
   e. Clasificación Contable en Partida Contable, esté correcta.
   f. Que aplicaciones contables en partida, estén correctamente asentadas en Libro Auxiliar de Mayor
7. Para la Prueba de Planillas, detalle en una cédula los totales de cada una de las planillas quincenales, indicando la cantidad de empleados que incluye cada planilla. _____ _____
8. Verifique que no hayan aumentos o disminuciones anormales en la cantidad de empleados en planilla, de lo contrario indague la razón de ello. _____ _____

	Hecho por	Ref. P/T
9. Ejecute una Prueba de Empleados, para un 10% de los empleados en planilla, considerando los siguientes atributos:	_____	_____
a. Que haya Contrato de Trabajo en el expediente del empleado		
b. Que haya fotocopia de Documento Unico de Identidad (DUI), del Número de Identificación Tributario (NIT), del Número de Afiliación al Seguro Social, y del Número Unico Provisional (NUP), en el expediente del empleado.		
c. Que cargo y sueldo en planilla, esté de acuerdo con el Contrato de Trabajo o Carta de Aumento de Sueldo.		
10. Para la subcuenta de Comisiones sobre Ventas, haga un examen por medio de una Prueba de Cálculo Global, aplicando el porcentaje de comisiones al total de las Ventas. Verifique con el departamento de personal, el porcentaje de comisiones autorizado.	_____	_____
11. Para las subcuentas de vacaciones y aguinaldos, verifique que las provisiones están de acuerdo con el cuadro que contiene los cálculos detallados por empleados. Revise selectivamente los cálculos, con un alcance del 10%.	_____	_____
12. Ejecute un examen por medio de Cálculos Globales, de las siguientes subcuentas: Aporte Patronal ISSS, Aporte Patronal AFP, Alquileres, Honorarios Profesionales (Fijos), aunque estas no se encontraran entre las subcuentas a examinar, de acuerdo con el procedimiento No.3 anterior.	_____	_____
13. Ejecute un examen del 30% de las transacciones, por medio de Pruebas de Detalle, haciendo uso del Muestreo Dirigido (15%) y del Muestreo Sistemático (15%), para las demás subcuentas seleccionadas para examen según procedimiento No.3 anterior.	_____	_____
14. Para las subcuentas de Depreciación de Activos, relacione el saldo de las subcuentas correspondientes, con el examen del cuadro de depreciación en el área de Propiedad, Planta y Equipo.	_____	_____
15. En cada subcuenta de gastos, agregue el <u>alcance sustantivo</u> a gastos que se obtuvo <u>por medio de la Prueba de Egresos</u> (prueba de doble propósito).	_____	_____
Carta de Gerencia y Conclusión		
16. Si hay hallazgos de auditoría a reportar, redacte los puntos de la Carta de Gerencia correspondientes.	_____	_____
17. Concluya para el área de Gastos de Ventas, en base a los resultados obtenidos en el examen	_____	_____