



UNIREMINGTON[®]
CORPORACIÓN UNIVERSITARIA REMINGTON
RES. 2661 MEN JUNIO 21 DE 1996

CONTROL I
CONTADURIA PÚBLICA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

Vicerrectoría de Educación a Distancia y virtual

2016



El módulo de estudio de la asignatura Control I es propiedad de la Corporación Universitaria Remington. Las imágenes fueron tomadas de diferentes fuentes que se relacionan en los derechos de autor y las citas en la bibliografía. El contenido del módulo está protegido por las leyes de derechos de autor que rigen al país.

Este material tiene fines educativos y no puede usarse con propósitos económicos o comerciales.

AUTOR

Henry Granada R

Especialistas en finanzas y dos diplomados en normas internacionales de contabilidad NIC/NIIF. Laboró 12 en firmas multinacionales de Auditoría y Consultoría Empresarial en sectores de : Manufacturero, Servicios financieros, Solidario, Sector Público.

hegrar@yahoo.com

Nota: el autor certificó (de manera verbal o escrita) No haber incurrido en fraude científico, plagio o vicios de autoría; en caso contrario eximió de toda responsabilidad a la Corporación Universitaria Remington, y se declaró como el único responsable.

RESPONSABLES

Jorge Alcides Quintero Quintero

Decano de la Facultad de Ciencias Contables

jquintero@uniremington.edu.co

Eduardo Alfredo Castillo Builes

Vicerrector modalidad distancia y virtual

ecastillo@uniremington.edu.co

Francisco Javier Álvarez Gómez

Coordinador CUR-Virtual

falvarez@uniremington.edu.co

GRUPO DE APOYO

Personal de la Unidad CUR-Virtual

EDICIÓN Y MONTAJE

Primera versión. Febrero de 2011.

Segunda versión. Marzo de 2012

Cuarta versión. 2016

Derechos Reservados



Esta obra es publicada bajo la licencia Creative Commons.
Reconocimiento-No Comercial-Compartir Igual 2.5 Colombia.

TABLA DE CONTENIDO Pág.

1	MAPA DE LA ASIGNATURA	7
2	UNIDAD 1 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS - NAGA.....	8
	2.1.1 OBJETIVO GENERAL	8
	2.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	8
	2.2 tema 1.....	8
	2.2.1 NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS EN COLOMBIA	8
	2.2.2 Normas Personales	9
	2.2.3 Normas relativas a la ejecución del trabajo	11
	2.2.4 Normas relativas a la rendición de informes.....	13
	2.2.5 EJERCICIO DE APRENDIZAJE	14
3	UNIDAD 2 AUDITORIA FINANCIERA.....	15
	3.1.1 OBJETIVO GENERAL	15
	3.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	15
	3.2 AUDITORIA FINANCIERA.....	15
	3.2.1 MARCO GENERAL DE LA AUDITORÍA FINANCIERA	15
	3.2.2 Objetivos.....	15
	3.2.3 Pruebas sustantivas o técnicas de Auditoria.	16
	3.2.4 Proceso de la auditoría financiera	18
	3.2.5 Ejecución de pruebas de auditoría	29
	3.2.6 Asuntos a considerar en la auditoría financiera	35
	3.2.7 Informes a emitir	36
	3.2.8 EJERCICIO DE APRENDIZAJE	36
4	UNIDAD 3 AUDITORIA DEL CONTROL INTERNO	38

4.1.1	OBJETIVO GENERAL	38
4.1.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	38
4.2	ANÁLISIS DE RIESGOS	38
4.2.1	Riesgo:.....	38
4.2.2	Gestión de Riesgo Empresarial (ERM):	38
4.2.3	Marco de gestión de riesgo:	38
4.2.4	Impacto:.....	38
4.2.5	Probabilidad:.....	38
4.2.6	Nivel de severidad:	38
4.2.7	Madurez del riesgo:	39
4.2.8	Proceso de Gestión de Riesgos:.....	39
4.2.9	Dinámica del riesgo.....	39
4.2.10	Tipos de riesgos	40
4.2.11	Proceso de identificación de riesgos	40
4.2.12	Calificar los riesgos	44
4.2.13	Probabilidad de ocurrencia:	44
4.2.14	Nivel de impacto:.....	44
4.2.15	Riesgo de auditoría.....	48
4.2.16	Riesgo inherente:	48
4.2.17	Riesgo de control:.....	49
4.2.18	Riesgo de detección:	49
4.2.19	Riesgo inherente.....	50
4.2.20	Riesgo control.....	50
4.2.21	Riesgo de detección.....	50

4.2.22	EJERCICIO DE APRENDIZAJE.....	52
4.3	AUDITORÍA DEL CONTROL INTERNO	52
4.3.1	Control interno:	52
4.3.2	Proceso:	52
4.3.3	Personas:.....	53
4.3.4	Razonable seguridad:.....	53
4.3.5	Objetivos primarios del control interno:	53
4.3.6	COMPONENTES DEL CONTROL INETRNO	54
4.3.7	Ambiente de control:.....	54
4.3.8	Evaluación del riesgo	56
4.3.9	Sistemas de información y comunicación	56
4.3.10	Actividades de control.....	57
4.3.11	Monitoreo	58
4.3.12	Planeación de auditoría del control interno	58
4.3.13	Tipos de controles:	61
4.3.14	Ejecución del plan de auditoría	62
4.3.15	EJERCICIOS DE APRENDIZAJE.....	76
5	UNIDAD 4 AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO LEGAL.....	78
5.1.1	OBJETIVO GENERAL	78
5.1.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	78
5.2	AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO LEGAL.....	78
5.2.1	ASPECTOS GENERALES.....	78
5.2.2	Planeación de la auditoría	78
5.2.3	Ejecución del plan de auditoría	82

5.2.4	EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	87
6	UNIDAD 5 ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO E INFORMES	88
6.1.1	OBJETIVO GENERAL	88
6.1.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	88
6.2	ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO E INFORMES DE AUDITORIA.....	88
6.2.1	Definición de los papeles de trabajo	88
6.2.2	Objetivos de los papeles de trabajo	88
6.2.3	Normas en la preparación de los papeles de trabajo	89
6.2.4	Tipos de archivo o legajos.....	90
6.2.5	Partes de papel de trabajo.....	91
6.2.6	Referenciación	92
6.2.7	Marcas de auditoría.....	95
6.2.8	Informes de auditoría	96
6.2.9	Oportunidades de mejora 2007.....	103
1	Seguridad de la información.....	103
6.2.10	Políticas y procedimientos de seguridad de la información	103
7	OPORTUNIDADES DE MEJORA.....	104
7.1	Análisis de riesgo de mercado.....	104
7.1.1	Provisión de inventarios	105
7.1.2	EJERCICIOS DE APRENDIZAJE	106
8	PISTAS DE APRENDIZAJE	107
9	GLOSARIO	108
10	BIBLIOGRAFÍA	110

1 MAPA DE LA ASIGNATURA

CONTROL I

PROPÓSITO GENERAL DEL MÓDULO

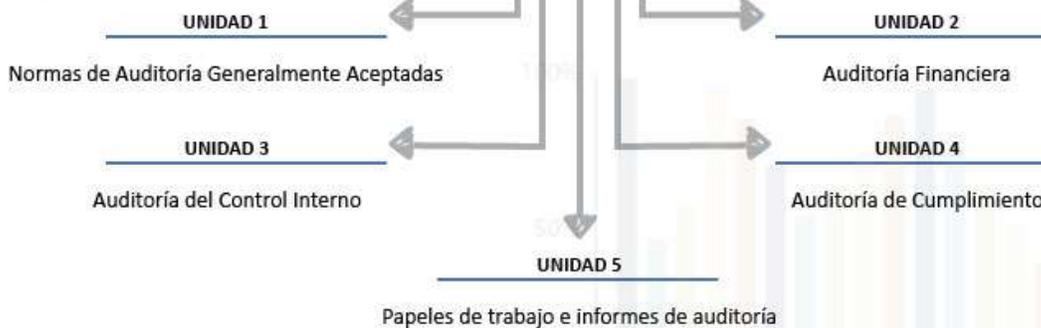
Capacitar y formar a los estudiantes de la facultad de Contaduría Pública, en el proceso de planeación, ejecución y emisión del informe en el desarrollo de una auditoría integral, aplicando las normas nacionales e internacionales sobre el ejercicio de esta práctica profesional. Igualmente brindarle elementos técnicos básicos para continúe en forma proactiva en su proceso de formación no como un auditor de ámbito nacional sino en el internacional.

OBJETIVO GENERAL

Identificar la oportunidad de la internacionalización de la profesión contable y el contexto económico que la determina, reconociendo de manera crítica, las diversas alternativas que se presentan para el país de acuerdo con sus particulares condiciones económicas políticas y sociales.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- * Conocer el marco legal que observa el profesional contable en el ejercicio como auditor externo o interno.
- * Aprender el proceso y metodología para el desarrollo de una auditoría financiera.
- * Adquirir los conocimientos técnicos para el desarrollo de una auditoría al sistema de control interno.
- * Aprender el proceso y metodología para la planeación y ejecución de una auditoría de cumplimiento.
- * Conocer los requerimientos técnicos que exige la elaboración de los papeles de trabajo e informes de auditoría



2 UNIDAD 1 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS - NAGA

2.1.1 OBJETIVO GENERAL

Conocer el marco legal que observa el profesional contable en el ejercicio como auditor externo o interno.

2.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Analizar los requerimientos que establece el marco legal nacional e internacional para el ejercicio profesional de la auditoría

2.2 TEMA 1

2.2.1 NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS EN COLOMBIA

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcar su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor.

Las NAGAS, tiene su origen en los Boletines (Statement on Auditing Estándar – SAS, estándares utilizados para el ejercicio profesional en USA) emitidos por el Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948.

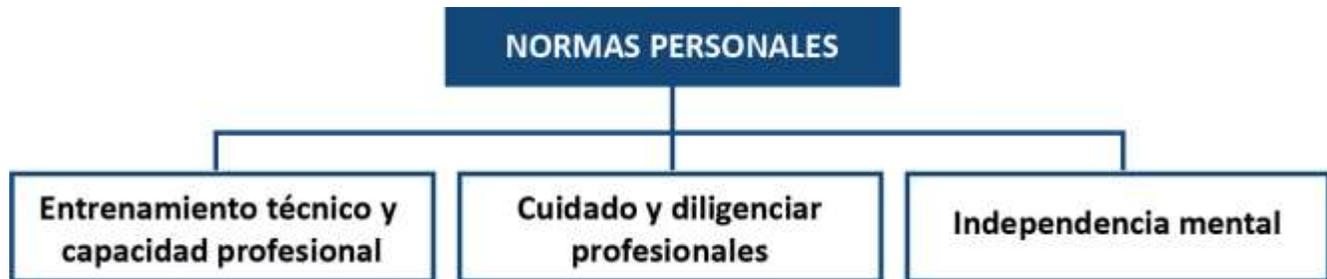
Es así como en Colombia basados en SAS-1, se promulga la ley 43 de 1990 que reglamenta el ejercicio de la profesión del Contador Público, en su artículo 7 estableció las siguientes normas de auditoría generalmente aceptadas:

Menciona dicho artículo 7, que las NAGAs, se relacionan con las cualidades profesionales del contador público, con el empleo de su juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo.

Actualmente existen las ISAs (International standard on Auditing), en español se conoce como las NIAs (Normas internacionales de auditoría)

Las normas de auditoría son las siguientes:

2.2.2 NORMAS PERSONALES



2.2.2.1 FORMACIÓN TÉCNICA Y CAPACIDAD PROFESIONAL

“El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia”

Para ello profesional debe tener vigente su tarjeta profesional que lo acredita como tal y que le permite desempeñarse en el roll para el cual fue contratado por determinado cliente que requiere de sus oficios profesionales.

Los profesionales de la contaduría pública deben abstenerse de prestar servicios para cuya realización no son competentes, a menos que obtenga el adecuado asesoramiento y la asistencia apropiada, de modo que puedan llevarlos a cabo satisfactoriamente.

El perfeccionamiento técnico y la capacidad profesional incluyen la continua actualización en las innovaciones que tengan lugar tanto en los negocios como en su profesión. En consecuencia, debe estar actualizado, estudiar, comprender y aplicar las nuevas disposiciones sobre principios contables y procedimientos de auditoría elaborados por los organismos con autoridad dentro la profesión.

2.2.2.2 INDEPENDENCIA, INTEGRIDAD Y OBJETIVIDAD

“El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios “.

La independencia, se entiende como una actitud mental que permite al auditor actuar con libertad respecto a su juicio profesional. Para ser y parecer independiente, el auditor no debe tener intereses ajenos a los profesionales, ni estar sujeto a influencias susceptibles de comprometer tanto la solución objetiva de los asuntos que le son sometidos en el proceso de su auditoría, facilitándole la libertad de expresar su opinión profesional.

En cuanto a la objetividad implica el mantenimiento de una actitud imparcial en todas las funciones inherentes a su designatura. Debe ser justo y no permitir ningún tipo de influencia o prejuicio

La integridad debe entenderse como la rectitud intachable en el ejercicio profesional, que le obliga a ser honesto y sincero en la realización de su trabajo y en la emisión de su informe.

2.2.2.3 DILIGENCIA PROFESIONAL

“En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional”.

La debida diligencia profesional impone a cada persona que interviene en el trabajo, la responsabilidad del cumplimiento de las normas en la ejecución del trabajo y en la emisión del informe. Su ejercicio exige, así mismo, una revisión crítica a cada nivel de supervisión del trabajo efectuado y del juicio emitido por todos y cada uno de los profesionales del equipo de trabajo de auditoría

El Contador Público tiene la obligación de mantener su nivel de competencia a los largo de toda su carrera profesional. Sólo deberá contratar trabajos que él o la firma de contadores a que pertenezca espere poder realizar, de acuerdo con su competencia profesional.

Las medidas de control de calidad deben abarcar todos los aspectos de la organización de la sociedad de contadores públicos, ya que la calidad de sus trabajos depende directamente del conjunto de medios personales y materiales que dispone, así mismo, de sus procedimientos de trabajo. En consecuencia, los procedimientos de control de calidad establecidos por cada contador público han de formalizarse en manuales escritos y deberán ser adecuadamente comunicados a todo el personal que interviene en su práctica profesional, con el fin de asegurarse razonablemente de su comprensión y cumplimiento.

El control de calidad debe cubrir los siguientes objetivos:

- *Independencia, integridad y objetividad

- *Formación y capacidad profesional

- *Aceptación y continuidad del cliente. Permitir la decisión sobre la aceptación y continuidad de los clientes, teniendo en consideración la independencia del contador público, la capacidad para proporcionar un servicio adecuado y la integridad de la dirección y accionista o socios del cliente

- *Consultas. Tener una seguridad razonable que cuando sea necesario, el contador público solicita una ayuda de personas u organismos internos o externos, que tengan niveles adecuados de competencia, juicio y conocimiento para resolver aspectos técnicos.

- *Supervisión y control del trabajo.

- *Inspección. Proporcionar mediante inspecciones periódicas internas o externas, una seguridad razonable que los procedimientos implantados para asegurar la calidad de los trabajos están consiguiendo los objetivos anteriores.

2.2.3 NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO

2.2.3.1 PLANIFICACIÓN

“El trabajo deber ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.”



La planificación de la auditoría comprende el desarrollo de una estrategia global con base en el objetivo, alcance del trabajo y la forma en que se espera que responda la organización de la entidad que se proponga examinar. El alcance con que se lleva a cabo la planificación varía según el tamaño y la complejidad de la entidad, de la experiencia del contador público tenga de la misma, del conocimiento del tipo de actividad en que el ente se desenvuelve, de la calidad de la organización y del control interno de la empresa auditada.

Al planear su trabajo, el auditor debe considerar los siguientes aspectos:

- *Adecuada comprensión de la actividad del ente, del sector en que éste opera y naturaleza de sus transacciones
- *Los procedimientos y normas contables que sigue la empresa y la uniformidad con que han sido aplicados, así como el sistema contable utilizando para realizar las transacciones, los sistemas operativos de información y de gestión.
- *El grado de eficacia, efectividad, eficiencia y confianza inicialmente esperado del sistema de control interno

El programa de auditoría se utiliza para transmitir instrucciones al equipo de trabajo en cuanto a la labor a realizar y facilitar un control y seguimiento más eficaz del trabajo realizado. Debe indicar con suficiente detalle los procedimientos de auditoría que el contador público considera necesarios para conseguir los objetivos del examen.

2.2.3.2 CONSIDERACIONES SOBRE LA ACTIVIDAD DEL ENTE A AUDITAR Y SU SECTOR

El auditor debe llegar a un nivel de conocimiento de la actividad de la empresa a auditar que le permita planificar y llevar a cabo su examen siguiendo las normas de auditoría establecidas. Ese nivel de conocimiento debe

permitirle tener una opinión de los acontecimientos, transacciones y prácticas que pueda tener a su juicio un efecto importante en las cuentas. Esto le permite a identificar:

- *Identificar aquellas áreas que podrían requerir más análisis
- *Identificar el tipo de condiciones bajo las cuales la información contable se produce, se procesa, se revisa y se compila dentro de la organización.
- *Conocer las normas internas y externas que le aplican
- *Precisar las políticas y prácticas contables utilizadas en el proceso contable y financiero
- *La estructura organizacional, producción, comercial y administrativa

2.2.3.3 ELABORAR PROGRAMAS DE AUDITORÍA

El auditor deberá preparar un programa escrito de auditoría en donde se establezcan los procedimientos que se utilizarán para llevar a cabo el plan global de auditoría. El programa debe incluir el objetivo de la auditoría para cada área y deberá ser lo suficientemente detallado para que sirva de instrucciones al equipo de trabajo que participa de la auditoría.

2.2.3.4 SUPERVISIÓN

La supervisión debe ejercerse en todos los trabajos en el que se empleen asistentes y en todas las fases del trabajo, teniendo como base la capacidad y experiencia de los mismos. Por ello la supervisión es inversamente proporcional a la experiencia.

El auditor supervisor debe dejar constancia de la supervisión del trabajo, como lo cual comprueba que cumplió con esta norma de auditoría y en los papeles de trabajo se debe dejar evidencia que se realizó.

2.2.3.5 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

“Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría”.

En la unidad 3 estudiaremos de una forma más detallada este tema.

Debe obtenerse evidencia valida y suficiente por medio de análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.

La evidencia del auditor es la convicción razonable que todos aquellos datos contables expresados en saldos de las cuentas han sido y están debidamente soportados en tiempo y contenido por los hechos económicos y que realmente han ocurrido.

Esta evidencia se obtiene a través del resultado de las pruebas de auditoría aplicadas según las circunstancias que concurran en cada caso y de acuerdo con el juicio profesional.

La evidencia suficiente es aquel nivel que el auditor debe obtener a través de sus pruebas para llegar a las conclusiones razonables sobre las cuentas que se someten a su examen. Para decidir el nivel necesario de evidencia, el auditor debe, en cada caso, considerar la importancia relativa de las partidas que componen los diversos rubros de las cuentas examinadas y el riesgo probable de error en el que incurre al decidir no revisar determinados hechos económicos.

El auditor deberá tener en cuenta y evaluar correctamente el costo que supone la obtención de un mayor nivel de evidencia que el que está obteniendo o espera obtener y la utilidad final probable de los resultados que obtendría.

2.2.4 NORMAS RELATIVAS A LA RENDICIÓN DE INFORMES

*Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si la practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos Estados Financieros.

*El informe debe contener indicación sobre si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

*El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el periodo corriente en relación con el período anterior.

*Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto.

*Cuando el Contador Público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente

En la unidad cinco ampliaremos el análisis de los diferentes tipos de informes.

Por último la ley 43 de 1990, en título sexto (artículos del 68 al 71), establece de las relaciones del Contador Público con la sociedad y el Estado, en los siguientes aspectos:

- ARTICULO 68. Constituye falta contra la ética sin perjuicio de las sanciones administrativas, civiles o penales a que haya lugar, la presentación de documentos alterados o el empleo de recursos irregulares para el registro de títulos o para la inscripción de Contadores Públicos.

- ARTICULO 69. El certificado, opinión o dictamen expedido por un Contador Público deberá ser claro, preciso y ceñido a la verdad.
- ARTICULO 70. Para garantizar la confianza pública en sus certificaciones, dictámenes u opiniones, los Contadores Públicos deberán cumplir estrictamente las disposiciones legales y profesionales y proceder en todo tiempo en forma veraz, digna, leal y de buena fe, evitando actos simulados, así como prestar su concurso a operaciones fraudulentas o de cualquier otro tipo que tiendan a ocultar la realidad financiera de sus clientes, en perjuicio de los intereses del Estado o del patrimonio de particulares, sean estas personas naturales o jurídicas.
- ARTICULO 71. El Contador Público no permitirá la utilización de su nombre para encubrir a personas que ilegalmente ejerzan la profesión.

Es importante resaltar con base en la interpretación de los anteriores artículos sobre el alto grado de responsabilidad que tiene el ejercicio de la profesión contable ya desde el ámbito como contador general, auditor o asesor tributario, ya que nos está exigiendo ser garantías de la confianza pública con respecto a la información que reporte cualquier empresa hacia la comunidad de negocios. Más que cualquier formación técnica, se hace necesario fortalecer en el estudiante los niveles de comportamiento ético, quizás se dirá que es responsabilidad de esa formación de sus padres, sin embargo como educadores nuestra obligación es fomentar la cultura ética en los actos del ejercicio profesional

2.2.5 EJERCICIO DE APRENDIZAJE

Realizar un análisis constructivo de las siguientes secciones de la ley 43/90. Capítulo IV Título I “Código ética profesional”, Título II “Relaciones del Contador Público con los usuarios de sus servicios”, Título V “El secreto profesional”.

Luego de entendido el marco regulatorio ético, ingresar a la página web de la Junta Central de Contadores e ingresar a la sección de contadores públicos sancionados y darle un vistazo a los motivos de la sanción disciplinaria impuesta por dicho órgano de control de la profesión.

Sus apreciaciones serán discutidas en una plenaria y serán evaluables dentro de alguno de los parciales.

3 UNIDAD 2 AUDITORIA FINANCIERA

3.1.1 OBJETIVO GENERAL

Aprender el proceso y metodología para el desarrollo de una auditoría financiera.

3.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Conocer las fases y técnicas para el desarrollo de una auditoría financiera o interventoría de cuentas.

3.2 AUDITORIA FINANCIERA

3.2.1 MARCO GENERAL DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

La auditoría financiera se define como aquel proceso metodológico, organizado en forma secuencia con el objetivo de la revisión o examen de las transacciones y cuentas que conforman los estados financieros para emitir una opinión independiente sobre la razonabilidad de dichos estados.

El auditor no es un asegurador en un proceso de auditoría por cuanto los mismos estados financieros no son exactos, sino solamente razonables. La seguridad total no se logra ni en la contabilidad ni en la auditoría, debido a factores tales como: la aplicación de criterio, el uso del muestreo y limitaciones inherentes al sistema de control interno.

3.2.2 OBJETIVOS

En la medida que se complica la administración de los negocios, los objetivos se incrementan ya que surge nuevos riesgos y necesidades de los dueños del capital como:

- *Precisar la razonabilidad de los estados financieros.

- *Descubrir fraudes o malversaciones.

- *Descubrir errores en las imputaciones contables.

- *Analizar si los procedimientos y los controles contables y administrativos son adecuados para lograr máxima eficiencia y productividad.

- *Buscar eficiencia en las operaciones, eficacia en la administración y buscar productividad a costos razonables a través de recomendaciones que son los que interesan al cliente, y no sólo emitir una opinión sobre los estados financieros.

- *Asesorar a la gerencia en los aspectos más importantes detectados en el proceso de su trabajo.

3.2.3 PRUEBAS SUSTANTIVAS O TÉCNICAS DE AUDITORIA.

Son pruebas que se realizan para detectar diferencias materiales en lo saldos de cuentas y en la transacciones.

ISA 500 establece: “ El auditor debe usar suficiente detalle aserciones para las clases de transacciones, saldos de cuentas y presentaciones y revelaciones, con el fin de formar la base para la valoración de los riesgos de declaración equivocada material y para el diseño y aplicación de los procedimientos de auditoría adicionales “

Los procedimientos sustantivos están diseñados para obtener evidencia para comprobar sobre el cumplimiento de las siguientes aseveraciones o afirmaciones que realiza la administración sobre los estados financieros:

- *Existencia u ocurrencia: Los activos y pasivos de la entidad existen a una fecha determinada y las transacciones registradas han ocurrido durante un período determinado.
- *Integridad: Todas las transacciones y cuentas que deben presentarse en los estados financieros están incluidas en los mismos
- *Medición: Una transacción se registra por el monto apropiado y el ingreso o gasto se asigna al período apropiado.
- *Corte: Las transacciones se han registrado en el período contable que se incurrieron.
- *Valuación: Los activos y pasivos es registrado a un valor apropiado en libros.
- *Derechos y obligaciones: Un activo es un derecho para la entidad y un pasivo son las obligaciones de la entidad a una fecha dada.
- *Presentación y revelación: Los componentes de los estados financieros están apropiadamente clasificados, descritos y expuestos.

A continuación las pruebas sustantivas empleadas en la auditoría financiera:

3.2.3.1 ESTUDIO GENERAL.

Consiste en conocer de manera general las características generales de la empresa, las cifras más relevantes de los estados financieros, la fuente de ingresos. De podrá obtener los datos mas claves que puede examinar o requieren una mayor atención.

3.2.3.2 ANÁLISIS Y REVISIÓN.

Consiste en la evaluación de los componentes de un todo y con base en ello sacar conclusiones.

- *De la organización.

*De los procedimientos.

*De los movimientos.

*De los saldos en las cuentas.

3.2.3.3 INSPECCIÓN.

Consiste en el examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una transacción registrada. Se aplica en título valores y en activos fijo

3.2.3.4 CONFIRMACIÓN.

Es la ratificación por parte de terceras personas sobre la autenticidad de un saldo, la ejecución de una operación o hecho similar en la que tomó parte, lo cual le da plena capacidad para informar válidamente sobre lo ocurrido.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija al funcionario de la empresa con la cual se tienen negocios (clientes, proveedores, bancos, entre otros), para que conteste por escrito al auditor financiero, las preguntas indicadas en el cuerpo de la comunicación.

Clases de confirmación o circularización:

*Positiva. Consiste que se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se emplea para cuentas del activo.

*Negativa. Se envían datos y se pide respuesta, sólo si están inconformes. Se utiliza para cuentas de activo.

*Indirecta o en blanco. No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se emplea para confirmar cuentas de pasivo.

3.2.3.5 INVESTIGACIÓN

Proceso mediante el cual el auditor trata de descubrir una verdad útil a su trabajo. Se aplica (recopilando en formación ya sea por entrevista, cuestionarios o diálogos con el personal de la empresa) especialmente para estudiar y evaluar el control interno en su fase inicial.

3.2.3.6 CERTIFICACIONES.

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad o de los responsables. Ejemplo: Certificación de un extracto de una decisión de junta directiva.

3.2.3.7 OBSERVACIÓN.

Examen atento que permite apreciar y concluir como se realizan las operaciones en la práctica por funcionarios de la empresa o contratistas. Ejemplo: Observar la elaboración del inventario físico.

3.2.3.8 CÁLCULO.

Se refiere a la verificación de la exactitud aritmética de operaciones que deben ser precisas. Ejemplo: El cálculo de depreciación mensual por el método de línea recta, la amortización de diferidos, el intereses por cobrar o pagar.

3.2.3.9 INDAGACIÓN.

Averiguación sobre políticas, pasivos contingentes y otros aspectos por entrevistas y consultas que se hagan a personas responsables de tales actividades.

3.2.3.10 REVISIÓN ANALÍTICA

Consiste en el análisis de tendencias y relaciones financieras (indicadores productivos, comerciales, financieros), validando que éstos tienen una relación lógica con el comportamiento que refleja la empresa en sus estados financieros. Esto le permite obtener explicaciones o precisiones a ciertas variaciones positivas o desfavorables.

Todo es conjunto de indicadores, permite precisar que la empresa auditada no tenga problemas de negocio en marcha.

3.2.3.11 PRUEBAS DE EXCEPCIONES

Incluyen la revisión de listados de transacciones y saldos de cuenta en busca de partidas inusuales que pueden indicar posibles diferencias. Ejemplo listado de inventarios para identificar materiales obsoletos o lento movimiento.

3.2.3.12 PRUEBAS DE CORTE

Su propósito es obtener evidencia que las transacciones están registradas en el período contable apropiado.

3.2.4 PROCESO DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

3.2.4.1 ACUERDO CON EL CLIENTE

ISA 200 establece “El auditor debe cumplir con los requerimientos éticos relevantes relacionados con el contrato de auditoría “

ISA 210 menciona “El auditor y el cliente deben acordar los términos del contrato”

En esta etapa el profesional independiente presenta una propuesta de servicios profesionales al cliente potencial. Por lo regular una propuesta está conformada por:

*Presentación general de la hoja de vida del profesional o firma.

*Alcance del trabajo. Obtenido con base en la entrevista con personal del cliente. Por lo regular con la Gerencia o dirección financiera.

*Metodología de trabajo. Enfoque que le dará al trabajo establecido en el alcance.

*Honorarios. El monto a cobrar por los servicios profesionales. Lo aconsejable es establecer un monto total por la vigencia fiscal a auditar y se plantea una modalidad de pago a criterio del profesional independiente.

Luego de aceptada la propuesta, es necesario preparar un contrato de prestación de servicios donde se plasme lo establecido en la propuesta, de tal forma que en el caso que se presente trabajos adicionales solicitados por el cliente, se puedan realizar un renegociación del monto de los honorarios.

3.2.4.2 PLANEAMIENTO DE LA AUDITORÍA

ISA 300 establece “El auditor debe desarrollar un plan de auditoría en orden a reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo que sea aceptable. Durante el curso de la auditoría, la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría deben ser actualizados y cambiados en cuanto sea necesario”

Esta fase se debe contemplar los siguientes aspectos:

Evaluación del riesgo general

Para la evaluación del riesgo general comprende la obtención y análisis de información de la entidad auditada tales como: Sector o industria, ciclo productivo, estructura organizacional, entorno regulatorio, ambiente general de control, proceso contable y su plataforma tecnológica.

Esta evaluación de estos aspectos permite al auditor una orientación inicial sobre la posibilidad de diferencias materiales que pueden impactar en los estados financieros, así como una indicación de aquellos factores que podrían afectar el negocio en marcha de la empresa auditada.

La evaluación tiene un efecto muy importante sobre el enfoque de auditoría a planear. Es así como si los riesgos generales no son significativos y el ambiente de control es considerado como fuerte, el alcance de trabajo sobre los riesgos y controles a nivel de cuentas puede reducirse. Por el contrario, un alto riesgo global o un débil ambiente de control, debiera conducir a incrementar el nivel de las pruebas a realizar.

3.2.4.3 EVALUACIÓN DEL RIESGO ESPECÍFICO

El auditor procede a evaluar los riesgos específicos aplicables a las cuentas significativas de los estados financieros. Para este proceso debe conocer el proceso contable, el plan de cuenta que utiliza, políticas y prácticas contables, comprensión y lectura de los informes de períodos anteriores, informes de auditores predecesores, capacitación y formación del equipo financiero y contable.

En el análisis del riesgo específico se orienta: Identificar las cuentas a considerar e identificar los tipos de errores en los estados financieros.

En cuanto al primero cuentas a considerar, se sugiere que el plan de auditoría se oriente a nivel de los rubros o cuentas mayores de los estados financieros. Sin embargo en algunos casos se debe subdividirse en otras subcuentas, ya que pueden existir partidas dentro de estas con un mayor o menor riesgo. Por ejemplo deudores, tienen cartera clientes, cuentas por cobrar a vinculados, anticipos de impuestos entre otras.

Ahora para identificar tipos de errores, se deben tener presente las aseveraciones o afirmaciones que manifiesta la administración en los estados financieros (existencia, integridad, corte, valuación, derechos y obligaciones y presentación), para ello considerar:

- *La naturaleza inherente de las cuentas, incluye aspectos como liquidez o la objetividad
- *Hechos que afectan las cuentas: Factores de la industria o económicos (introducción de un producto nuevo de la competencia que genera obsolescencia, tasa de cambio), factores específicos con cuentas (un cambio en la rotación del inventario puede también indicar problemas de obsolescencia)
- *Complejidad de las políticas contables
- *Cambios significativos de un período a otro de las políticas y estimaciones contables.

Estos indicadores de riesgo pueden identificarse a través del conocimiento del negocio y de la industria, la experiencia profesional, discusiones con el personal auditado, revisión de documentos de la empresa e informes.

3.2.4.4 DEFINIR DE LA MATERIALIDAD PARA LA AUDITORÍA

De acuerdo con FASB N. 2 (Financial accounting standards Board) la define como la magnitud de una omisión o diferencia en la información contable que, a la luz de las circunstancias del entorno, hacen probable que el juicio de una persona razonable que confié en dicha información pueda cambiar o verse influenciado por la omisión o diferencia.

La materialidad es un tema de juicio profesional hecho a la luz de circunstancias que rodean el problema y necesariamente incluye consideraciones cuantitativas y cualitativas. Las cuantitativas hacen referencia a expectativas de la empresa auditada con ciertos elementos generales de los estados financieros, tales como la utilidad del ejercicio, participación de los accionistas. Las cualitativas son factores subjetivos que a menudo incluyen elementos específicos de los estados financieros, por ejemplo: cláusulas de cumplimiento de préstamos que especifican niveles de ganancia o de capital de trabajo.

Al planear la auditoría, el equipo o el auditor debe considerar un juicio preliminar de materialidad a fin de planificar la auditoría para obtener suficiente evidencia que permita hacer una evaluación razonable de los estados financieros.

En otras palabras la materialidad es una medida que se utiliza para determinar si una valor es significativo con respecto a los estados financieros en su conjunto. La materialidad la utilizamos para:

- * Definir las transacciones significativas (todas las transacciones superiores a la materialidad de planeación son significativas).
- * Definir el límite de diferencias de auditoría que el auditor puede aceptar para no generar una salvedad.

La materialidad dependiendo el tipo de empresa se puede determinar un % sobre alguno de los siguientes componentes críticos:

- *La utilidad antes de impuestos, en caso de que el resultado antes de impuestos sea negativo. (% del 10%)
- *El total de activos (% entre el 2% al 5% máximo)
- *Activos corrientes (% entre el 2% al 5% máximo)
- *Patrimonio (% entre el 2% al 5% máximo)
- *Total de los ingresos. (% entre el 0,8% al 5% máximo)

3.2.4.5 ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO

En la fase de planeación debe considerar en analizar tres componentes básicos de la estructura de control interno de la empresa auditada:

- Ambiente general de control. La gerencia define el ambiente general que establece las actitudes de toda la organización y desarrolla las políticas y procedimientos para el control continuo y eficaz de las operaciones de la entidad.
- Sistema Contable. Ya sea manual o electrónico o una combinación de ambos, consiste en los procedimientos para identificar, reunir, clasificar, analizar, registrar e informar las transacciones de la empresa auditada y para mantener el control de los activos.
- Controles internos. Son aquellas técnicas de control detallados usadas por la entidad para atenuar los riesgos de diferencias en una o más cuentas de los estados financieros.

En la unidad siguiente ampliaríamos sobre la evaluación del sistema de control interno.

Lo antes expuesto se resume en el siguiente diagrama:



Las mejores prácticas en proceso de auditoría sugieren tener en cuenta los siguientes aspectos para elaborar una planeación con altos estándares de calidad:

1. Determinar las áreas en las cuales se hará auditoría prioritariamente.
2. Enfocar los programas adaptados a las circunstancias.
3. Determinar el alcance y profundidad de la auditoría en cada área.
4. Establecer cronogramas, definir cédulas y papeles de trabajo a desarrollar. Este aspecto lo analizaremos en la unidad 5 de este módulo
5. Definir tiempo a emplear por área.

A continuación presento un modelo de check list que contiene los aspectos técnicos más importantes para elaborar una planeación de auditoría sobre estados financieros.

		G 03 / 2008
INFORMACION GUIA PARA LA PREPARACION DE LA PLANEACION		
OBJETIVOS DE LA PLANEACION		
	Para la preparación de la planeación se deberán tener en cuenta los siguientes puntos:	
1	Determinar con precisión los objetivos de la auditoría a practicar	
2	Número de personas que conforman el grupo y asignación de tiempo necesaria	
3	Obtener y preparar con anticipación los cuestionarios para la evaluación del C.I.	
4	Ajustar los programas de auditoría a la medida del cliente tomando como base los programas estándar	
5	Determinar el alcance de las pruebas	
6	Cumplir con los requerimientos sobre papeles de trabajo exigidos por la firma	
7	Establecer el tiempo que demandará el programa	
8	Considerar otros aspectos que el Auditor o encargado debe conocer antes de iniciar el trabajo de campo.	
OPORTUNIDAD DE PLANEACION		
	El trabajo debe ser planeado antes de realizarse en forma general, descomponiéndolo en detalle, al inicio de cada fase de trabajo. En algunos casos es necesario concluir cierta parte del trabajo para facilitar y efectuar la planeación de la siguiente etapa.	
	En forma global debe preverse la totalidad del trabajo a desarrollar, los objetivos de la Revisoría o auditoría y los medios disponibles antes del inicio de cualquier examen.	
RESPONSABILIDAD DE LA PLANEACION		

	Primero la elabora el Revisor Fiscal o el encargado del trabajo, después se pasará al socio y al auditor de Control de calidad, una vez aprobada se iniciará el trabajo de campo.
PLANEACION Y VISITAS PRELIMINARES	
	Si es un cliente nuevo se debe efectuar una visita para conocer la estructura de la entidad, objetivos, organización, normas legales y reglamentarias aplicables además del funcionamiento general del C.I. Con base en las observaciones preliminares deben establecerse las necesidades del trabajo, para profundizar en los puntos donde se encuentren mayores debilidades, tener en cuenta el cuestionario de información preliminar del cliente.
	En la visita preliminar se deben considerar, entre otros los siguientes aspectos:
1	Entrevistas Preliminares
	Celebración de una reunión con el Gerente o Presidente y sus más inmediatos colaboradores para explicarles los alcances, objetivos y definición de la auditoría indicando y haciendo énfasis en las circunstancias del nombramiento, si es Revisor Fiscal por la Asamblea General, y cuáles serían sus principales funciones a cumplir (Código del comercio, Actas administrativas, circulares etc.)
	Debe procurarse la aceptación del nivel jerárquico superior para hacer otras entrevistas con niveles operativos y dependientes. <i>Es necesario hacer la observación del trabajo planificado, continuado y permanente en la Empresa.</i>
	Durante las entrevistas, o antes, el Revisor o encargado debe obtener para su archivo permanente Escrituras de constitución, reformas estatutarias, contratos de importancia, normas legales, atribuciones de la Junta Directiva, del Gerente, organigrama, manuales y formas de papelería utilizadas, programas, etc.
2	Inspección de las Instalaciones
	La mayoría de datos relativos a las características operativas de la Empresa deben ser conocidas por el revisor o encargado en las inspecciones físicas a las instalaciones. Debe verificar el arreglo físico de los almacenes, ubicación de la caja de seguridad de efectivo, títulos valores, cajillas, funcionamiento del control interno sobre inventarios, activos fijos, propiedades, planta y equipo.
3	Conocimiento y evaluación preliminar del sistema de C.I
	Debe cerciorarse de la forma como operan los controles y procedimientos internos que reflejan el desarrollo de las operaciones, para tomarlas como base para la preparación de los cuestionarios de C.I. para la posterior evaluación global del mismo, esta información será base para determinar las áreas de riesgo.
4	Conocimiento de las normas operativas de la Entidad
	En la visita debe conocer la forma como se desarrollan los distintos ciclos operativos de la empresa, las normas y manuales que rigen, bien sea para la producción, generación, distribución de bienes o prestación de servicios.
5	Normatividad Legal
	Características jurídicas. Elementos legales que rigen y regulan el funcionamiento, atribuciones y limitaciones. Debe recopilar toda la normatividad legal y reglamentaria bajo la cuál funciona la empresa.

	Forman parte de las características jurídicas de una empresa el régimen y administración de sus propiedades, el régimen de contratación y las limitaciones y atribuciones para enajenar bienes, igualmente las diferentes normas de tipo legal y reglamentario que debe cumplir para la prestación de un servicio o la elaboración de un producto.
6	NORMATIVIDAD AUDITORIA
	Tener en cuenta las normas de auditoria generalmente aceptadas, los pronunciamientos del Consejo Técnico de la contaduría, las SAS, las NIAS, los PCGA, la ley 43, Código de Comercio, las normas y procedimientos de la auditoria gubernamentales, según aplique.
ELEMENTOS BASICOS PARA UNA PLANEACION DE AUDITORIA	
	Como paso posterior a la obtención de suficiente conocimiento de la Entidad, el Auditor debe analizar las conclusiones de auditorías anteriores, los documentos contenidos en los archivos corriente y permanente, la revisión de estados financieros para ser tenida en cuenta dentro de la planeación.
1	Auditorias anteriores:
	Debe cerciorarse de las conclusiones, dictamen y recomendaciones de la auditoría anterior y del seguimiento de las recomendaciones producto de dicho examen.
2	Inspección de documentos de archivo corriente y permanente:
	Establecer el diseño de los papeles de trabajo a utilizar por la auditoría, teniendo en cuenta que se trata de <u>una actividad continuada y permanente</u> , evaluando con objetivo crítico la utilidad de los papeles de trabajo a fin de recomendar los cambios que sean necesarios.
3	Revisión de Estados Financieros
	Obtener y estudiar los Estados Financieros de períodos anteriores de la Entidad para establecer y entender todos los conceptos que los integran como también del proceso contable de la información. Procurar la obtención de las normas y códigos de cuentas y tener una visión general del manejo de programa o paquete contable.
4	Determinación del Objetivo de la Revisoría Fiscal o de la auditoría
	El objetivo perseguido es la revisión y examen de las cuentas y registros contables, al igual que conocer con certeza sobre las autorizaciones, delegaciones y autonomía para la contratación, los ordenadores del gasto y facultad para comprometer el presupuesto por los Representantes legales y por quienes tengan diferentes facultades para la ordenación de transacciones.
	Cuando se trata de muestras, debe seleccionar los métodos y técnicas más adecuados para su escogencia tomando en cuenta la cobertura y volumen transaccional.
5	Conocimiento de la entidad para eficiente labor de Revisoría o de la auditoría:
	Debe concretarse el origen del estudio de la Entidad, sus fines, su organización administrativa y operativa, el desarrollo de las operaciones en forma individual y global, su normatividad, con base en la documentación ya obtenida. Si no hubo visita de conocimiento es necesario en esta fase la recopilación de la información concerniente a la estructura organizacional, normas jurídicas y reglamentarias que los regulan.
6	Preparación de programas de trabajo:

	Es necesaria la formulación de un programa general de trabajo que incluya un resumen de las actividades a desarrollar que comprenden la cobertura de la auditoría que se pretende realizar para la obtención de evidencias, discusión de registros y ajustes, atención a los pagos donde se determine el nivel de autorizaciones, los pasos y requisitos legales para la adjudicación y contratación, sistema de controles, reclasificaciones, preparación de borrador de recomendaciones, discusión de los informes, entrega del informe final y seguimiento de las recomendaciones para determinado período, con el fin de dar oportuna cuenta a los directivos y socios de la entidad sobre su cumplimiento.
	Este programa general sirve de punto de partida para la preparación de programas específicos de cada cuenta, para la evaluación del control interno de la Empresa y también para tener evidencia suficiente, confiable y válida.
7	Distribución del trabajo:
	Se debe distribuir el trabajo de acuerdo a la experiencia de los auditores, asignando el desarrollo de los distintos procedimientos a aplicar durante el examen indicando los trabajos a efectuar por cada uno de ellos.
	Personal y tiempo: Debe distribuirse el examen de las diferentes cuentas y evaluación del C.I., considerando experiencia y grado académico, fijándose de acuerdo a trabajos ya realizados un tiempo prudencial para el desarrollo de cada proforma de trabajo. Esta distribución debe constar claramente en el documento que se somete a revisión del Supervisor y a la aprobación del comité y Director.
	Existen trabajos característicos y repetitivos mes a mes como son:
	- Arqueo general de efectivo, fondos y valores
	- Selectivos de inventarios, procedimientos para la toma física.
	- Trabajos permanentes sobre ingresos, egresos, presupuestos.
	- Trabajos sobre facturación y records.
	- Trabajos sobre registros e imputación contable
	- Comparación con balance de prueba
	- Visitas otras oficinas, almacenes y depósitos.
8	Diseño de papeles de trabajo:
	Requiere una cuidadosa planeación antes y durante el trabajo de revisoría. A medida que se va desarrollando el trabajo, se deberán tener en cuenta los parámetros establecidos por la firma en el documento manual de papeles de trabajo.
	Diseño de planillas sumarias: El Revisor y su equipo de trabajo deben preparar los formatos de planillas, sumarias y subsumarias, tomando como base los papeles para auditoría de períodos anteriores o papeles adoptados para entidades similares.
	Para diseñar papeles adecuados se debe tener en cuenta:
	- Cambio que deben introducirse usados anteriormente.
	Utilidad de cada papel de trabajo en el examen a realizar, es decir, evaluar la importancia del documento que se anexará como prueba.
	No se debe anexar papeles innecesarios.
	Evitar la preparación de algunos papeles que puedan ser sustituidos por otros.
	- Posibilidad de que el cliente elabore algunos papeles de trabajo, bajo la orientación e indicaciones de la auditoría.

	Seleccionar las fotocopias de los documentos que se consideren como papeles de trabajo evitando su preparación.
	Determinar la conveniencia de mantener los papeles de trabajo de las revisorías anteriores que puedan ser útiles para la ejecución del año actual.
	- Utilizar al máximo las computadoras para hacer más ágil el trabajo y ordenadas las planillas.
9	Revisión de la planeación: Antes de autorizar el inicio de trabajo de campo, se deberá verificar la información en detalle, el cumplimiento de cada una de las fases de la planeación, enfatizando la revisión sobre los programas específicos, alcance de procedimientos y el trabajo, y la distribución del personal y tiempo, en función del cumplimiento de los objetivos preparados.

3.2.4.6 EJECUCIÓN DEL PLAN DE AUDITORÍA

3.2.4.6.1 Elaboración de los programas de auditoría.

Con base en el cronograma de actividades de auditoría, se procede a elaborar o ajustar si tienen algunos programas estándar a la empresa auditar, los programas de auditoría para las diferentes cuentas a auditar.

Un programa de auditoría, se define como el documento que elabora conjuntamente el equipo de auditoría en donde se detallan los procedimientos (pasos) y pruebas a ser ejecutadas. En ellos se deben indicar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos a ser ejecutados (tanto sustantivo, controles, cumplimiento).

Un programa es un papel de trabajo el cual contiene: Nombre Compañía auditada, Nombre programa, Referencia-Hecho-Fecha, Objetivo, pruebas a ejecutar, responsable asignado, tiempo, referencia del PT donde hizo la prueba.

Los programas son un elemento de guía y de supervisión de la ejecución del trabajo y para evaluar la calidad de labor realizada por el equipo de auditoría.

A continuación modelo de programa de auditoría con pruebas sustantivas:

PA 04 / 2011

PROGRAMA AUDITORIA ÁREA DE INVENTARIOS

OBJETIVOS

- 1 Determinar si las cifras que se muestran en el rubro de inventarios están efectivamente representadas por los productos, materiales, y suministros en existencias o en tránsito
- 2 Verificar la base para la valuación de los inventarios, si esta es aceptable y si esta de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados
- 3 Determinar si las relaciones de inventarios están compiladas, resumidas, sumadas y calculadas con exactitud y si los totales reflejan apropiadamente las cuentas que aparezcan en los estados financieros
- 4 Determinar si las partidas excesivas, de poco movimiento, obsoletas o defectuosas se han reducido a los valores netos de realización mediante la respectiva provisión
- 5 Determinar si los inventarios finales se han establecido en cuanto a cantidades, valuación, cálculos y existencia sobre una base uniforme en relación con el año anterior
- 6 Evaluar el funcionamiento del control interno
- 7 Comprobar si existen pignoraciones, gravámenes o restricciones sobre su uso o utilización
- 8 Verificar si existen inventarios en poder de terceros o dados o recibidos en consignación

Revisado por:

Encargado: _____

Supervisor: _____

PA 04 / 2011

PRUEBAS Y PROCEDIMIENTOS

CONCEPTO		REF P/T	HECHO POR
1	Si no observo la toma física de inventarios, emplee procedimientos alternos para comprobar las existencias a la fecha de los inventarios		
2	Analice el número de partidas o determinados artículos y determine si se cumple efectivamente el control interno de tal manera que se pueda confiar en las cifras sin haber observado el conteo físico		

3	Mantenga el control sobre las tarjetas de inventarios y otros registros originales donde consten la cantidades contadas y compárelas con los resúmenes de las hojas o planillas finales de inventario		
4	Revise el corte de ventas examinando los registros de recepción, compras y devoluciones de las ventas efectuadas		
5	Revise el corte de compras examinando los registros de recepción, compras y devoluciones de las ventas efectuadas		
6	Con base en los listados de movimiento seleccione un determinado numero de documentos y efectúe el siguiente trabajo		
7	Si dentro de la selección efectuada en el punto anterior se presentan entradas de almacén por devolución de materiales por sobrantes en montajes en terminación de obras y/o contratos, observe		
	El sistema de valuación y su influencia en el costo de los inventarios, y		
	Su registro como menor valor de la obra o contrato		
8	Compruebe algunas liquidaciones de importaciones (utilice programa separado)		
9	Con base en el listado de salidas por centros de costo seleccione algunos vales de retiro y cruce los listados de salidas de grupo		
10	Observe la existencia física de los vales seleccionados en el punto anterior		
11	Compruebe que los documentos seleccionados en el punto 1 hayan sido debitados y acreditados de las cuentas respectivas		
12	Clarifique la política que tiene la compañía para determinar cuáles compras se capitalizan y cuales se llevan a las cuentas de resultados, especialmente en muebles, enseres, equipo de oficina y herramientas, repuestos		
13	Determine la razonabilidad de los procedimientos utilizados para informar oportunamente sobre los daños, reparaciones y cambios ocurridos en los equipos reparables y/o reutilizables		
14	Determine la razonabilidad de los procedimientos utilizados para informar oportunamente sobre los daños, reparaciones y cambios ocurridos en los equipos reparables y/o reutilizables		

15	Determinar la razonabilidad del procedimiento sistematizado para promediar el valor de los inventarios		
16	Averigüe si el método de valorización de inventarios es consistente con el utilizado con el año anterior		

EN EL ALMACÉN			
1	Con base en los reportes de mercancías recibidas, seleccionadas en el punto 1 observe su inclusión en el kárdex		
2	Compruebe selectivamente algunos créditos en el kardex del almacén contra:		
	Vales de salidas		
	Comprobantes de contabilidad		
3	Si es practico compruebe la existencia física de algunos materiales indicados en la selección del punto 1		
4	Seleccione algunos materiales y observe su inclusión en el kardex		
5	Seleccione en el kardex, algunos elementos y observe su existencia física		
6	Por un mes determinado seleccione documentos de entrada y salida de determinados artículos y observe su adecuada disposición		

3.2.5 EJECUCIÓN DE PRUEBAS DE AUDITORÍA

ISA 330 señala: “Independiente del riesgo valorado de declaración equivocada material, el auditor debe diseñar y aplicar procedimientos sustantivos para cada clase material de transacciones, saldo de cuenta y revelación “

Definidos los programas de auditoría establecidos para las cuentas a auditar, por calidad en el ejercicio profesional, se recomienda con anticipación enviarle un comunicado al área financiera de la empresa a auditar la lista de información preliminar necesaria para el inicio de la auditoría. Por lo regular en firmas de auditoría que tiene presencia permanente en el cliente, utilizan esta dinámica, sin embargo es válido utilizar con auditores de planta ya que sirve de control administrativo para el manejo de información suministrada.

Igualmente el auditor líder debe explicarle al equipo restante con menos experiencia cada uno de los aspectos procedimiento y pruebas a realizar, precisándole los objetivos de la prueba, la forma, la técnica de auditoría a emplear, los recursos a requerir, el tiempo a invertir y la forma de cómo documentar los papeles de trabajo

En el numeral 1.1.3 se explicaron las diferentes técnicas de auditoría, las cuales se utiliza al momento de ejecutar los distintos programas que surgieron con motivo de la planeación. Sin embargo, volvamos a recordar y a tener presente los siguientes consejos:

Las pruebas de detalle son aquellas utilizadas para obtener aseguramiento de auditoría cuando requerimos de un mayor nivel de aseguramiento para una aseveración de los estados financieros, más fuerte que la proporcionada por pruebas de controles y procedimientos analíticos sustantivos. Debido a que estos últimos pueden dirigir la atención hacia áreas de mayor riesgo y son generalmente más eficientes que las pruebas de detalle el equipo de trabajo deberá buscar

aseguramiento primero utilizando los procedimientos analíticos sustantivos antes de realizar pruebas de detalle adicionales.

En caso de no ser posible obtener suficiente aseguramiento de pruebas de controles y procedimientos analíticos sustantivos, será necesario realizar pruebas de detalle. En particular, si tomamos un enfoque totalmente sustantivo en respuesta a un riesgo clave. Para la realización de las pruebas de detalle se hace necesaria la aplicación de técnicas de auditoría tales como, la inspección, observación, indagación, confirmación y cálculo, entre otras. Las pruebas de detalle se efectúan según sea apropiado, con el fin de:

*Obtener evidencia de auditoría sobre si las aseveraciones de los estados financieros cubiertas por los objetivos de auditoría incluyen un error e irregularidad significativo.

*Consideramos la suficiencia y el grado de adecuada de la evidencia de auditoría

que planeamos obtener de los procedimientos analíticos sustantivos, en el contexto de nuestra evaluación del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos, antes de decidir si es adecuado efectuar pruebas de detalles.

Así por ejemplo de acuerdo con el plan de auditoría la cuenta del disponible, se le debe desarrollar pruebas:

La cuenta del disponible puede estar conformada por : fondos de caja menor o chica, fondos en bancos ya sea en cuenta corriente o de ahorros o fiducias a la vista.

Aseveraciones	Objetivos de auditoría	Pruebas de auditoría sustantivas asociados a los objetivos
Existencia Derechos Integridad Corte	Los saldos del disponible representan todo el efectivo y equivalentes en poder de la empresa	*Confirmación de saldos de efectivo *Revisión de conciliaciones bancarias *Revisión de las transferencias de efectivo entre bancos y entre cuentas del mismo banco
Presentación y revelación	Los saldos del efectivo están adecuadamente descritos y clasificados y se han realizado adecuadas revelaciones de los fondos restringidos (ejemplo depósitos a plazo)	*Revisión de los estados financieros y comparación de las revelaciones con lo establecido en PCGA *Indagaciones sobre restricciones sobre el efectivo *Confirmación de restricciones

Para el caso de la confirmación de saldos de efectivo en instituciones se prepara una carta firmada por la administración de la empresa auditada, solicitando que dicha entidad informe al auditor sobre los saldos poseídos a un corte determinado.

En el caso de las conciliaciones bancarias que deben ser preparadas por un área diferente a la tesorería, consiste en la conciliación de los extractos bancarios con la cuenta contable de cada cuenta bancaria poseída, determinando las diferencias, que definen partidas conciliatorias por diferentes conceptos y que deben estar sustentadas y legalizadas al mes siguiente. Se debe validar la exactitud aritmética, pruebas sobre depósitos, cheques pendientes, otras partidas conciliatorias, búsqueda de pagos inusuales, cheques retenidos.

En lo referente a las transferencias en necesario cotejar contra soportes y que dichos hayan pasado entre cuentas de la compañías o de pagos proveedores o terceros soportados.

Para la revisión de presentación y revelación, por lo regular se obtiene el informe de estados financieros emitido en el periodo anterior y el nuevo al cierre de ejercicio, se coteja que las políticas sobre el efectivo son consecuentes con las aplicadas y que además están de acuerdo con lo establecido por el decreto 2649 de 1993.

PA 01 / 2011

PROGRAMA AUDITORIA ÁREA DE DISPONIBLE

OBJETIVOS

- 1 Que los ingresos de efectivo representan la totalidad de los recaudos hechos durante el período y son aplicados correctamente en cancelación de saldos de cuentas por cobrar o de otras cuentas apropiadas.
- 2 Que los egresos de caja y bancos, representan la totalidad de pagos hechos durante el período y han sido aplicados correctamente en cancelación de saldos de cuentas por pagar o de otras cuentas.
- 3 Comprobar que todos los desembolsos efectuados por la empresa están debidamente autorizados y soportados.
- 4 Determinar que existen adecuados controles y procedimientos que nos aseguren la confiabilidad de los registros y sus saldos.
- 5 Obtener anexos de respaldo (Cédulas sumarias de caja y conciliaciones bancarias) y concordarlos con el balance de comprobación, los registros del mayor general y los registros auxiliares, verificando la exactitud matemática de estos.
- 6 Comprobar que las partidas conciliatorias son investigadas y aclaradas oportunamente.
- 7 Verificar la razonabilidad de las partidas mostradas en las conciliaciones bancarias.

8	Verificar que los dineros recibidos de clientes son consignados en las mismas especies, en forma oportuna y son registrados adecuadamente.
9	En caso de que los dineros recibidos de los clientes no sean consignados en las mismas especies, verificar si esta situación está debidamente autorizada (por ejemplo cambio de cheques) y se toman las medidas preventivas evitando los riesgos inherentes.
10	Solicitar la confirmación a la fecha del Balance General de los depositarios con los cuales la empresa hizo transacciones durante el año.
11	Comprobar que existen controles y procedimientos adecuados sobre el manejo de caja menor, cheques devueltos y cheques posfechados.

Revisado por:

Encargado:

Supervisor:

PA 01 / 2011

PRUEBAS Y PROCEDIMIENTOS			
CONCEPTO		REF P/T	HECHO POR
ARQUEO DE FONDOS FIJOS Y CAJA GENERAL			
1	<p>Practique un arqueo de efectivo y de todos los valores bajo custodia del cajero y posteriormente compruebe que los fondos por consignar se hayan depositado oportunamente. (siempre en presencia del encargado)</p> <p>Tome el saldo final del día anterior, réstele las consignaciones realizadas y proceda a realizar el siguiente trabajo:</p> <p>Cuente las monedas y billetes (discriminando las cantidades y valores) en el caso de billetes y monedas empaquetadas indique el número de los paquetes totales y los que se abrieron y contaron como prueba</p> <p>Liste los cheques indicando: Banco, fecha, girador, beneficiario, y valor</p>		

	Compare los cobros pendientes por consignar con los respectivos documentos de ingresos asegurándose de que las especies son las mismas anotadas en estos		
	Compruebe que los cheques posfechados se controlen desde su recibo hasta su depósito en el banco y que sean depositados oportunamente		
2	Practique un arqueo de fondos de caja menor utilizando las planillas diseñadas por la firma para tal fin realizando el siguiente trabajo: (siempre en presencia del encargado)		
	Cuente las monedas y billetes (discriminando las cantidades y valores)		
	Realice una relación de los vales provisionales y definitivos (si existe mucho volumen realice la selección sumando los valores por tipo de compra como por ejemplo fotocopias, gasolina, transporte)		
	Y verifique lo siguiente: Que exista un documento en el que conste la entrega del fondo fijo y el nombre de la persona responsable del manejo de dicho fondo. Que se estén aplicando los procedimientos establecidos por la entidad Que los préstamos, avances y recibos de gastos hayan sido debidamente aprobados. Que no existan vales provisionales muy antiguos de acuerdo al plazo autorizado para su respectiva legalización Los documentos de soporte del reembolso anterior al arqueo están completos y debidamente cancelados con el sello de pagado. Cruce los saldos de los fondos con el total de la cuenta de control. Verifique la seguridad del fondo Revise el reembolso de caja menor inmediatamente anterior y algunos otros, si se considera necesario. Cerciórese de que los vales reembolsados no hayan sido enmendados o puedan representar pagos duplicados, de la misma forma verifique mediante este procedimiento la rotación del fondo para una posible recomendación de ampliar o disminuir la base de este		
3	Si se considera necesario concilie los fondos fijos bancarios de caja menor al momento del arqueo.		

CONCILIACIONES BANCARIAS – INTERINA			
1	Investigue los cheques de monto apreciable que estaban pendientes de cobro en la fecha de revisión cuya inclusión en extractos no fue vista entonces.		
2	Verifique que las partidas conciliatorias sin identificar se estén registrando en una cuenta puente, de ser así verifique la conciliación a la fecha de dicha cuenta		

3	Usando copias de conciliaciones bancarias preparadas por el cliente, correspondientes al mes anterior al de la revisión interina, haga lo siguiente : Súmelas y compare los saldos contra auxiliar y extractos bancarios. Investigue todas las partidas conciliatorias.		
4	Examine todos los notas débito y crédito incluidas en el extracto y compruebe su imputación en las cuentas respectivas, o que estén en la conciliación.		
5	Obtenga de la compañía copia de las conciliaciones bancarias seleccionadas al fin de mes interino, súmelas y compare los saldos con los indicados en los libros auxiliares.		
6	Investigue toda partida conciliatoria distinta de cheques pendientes de pago		
7	Anote las fechas de emisión de los cheques pendientes de pago y de las partidas conciliatorias más importantes		

Por lo regular y con base en mi experiencia en Firmas de auditoría internacional, la auditoría financiera la distribuye en los siguientes tiempos del año así:

*Abril período de cierre negociación con el cliente, asignación del equipo de auditoría y precisión de los cronogramas de tiempos

*Mayo inicio con la planeación lo visto en el numeral 1.2.2 de este módulo

*Tercera visita en julio para revisión de control interno (ver unidad 3).

*Cuarta visita en el mes de septiembre la realización de pruebas sustantivas a las cuentas más importantes con corte del mes anterior. Con esta revisión preliminar de cifras, permite al auditar informe a la empresa auditada de las situaciones más importantes y materiales que debe ajustar al cierre del 31 de diciembre y de persistir las situaciones podrían ser objeto de incorporación en el cuerpo del dictamen.

*Quinta visita en el mes de enero del año siguiente, revisando las cifras al 31 de diciembre y por lo tanto le efectúa seguimiento a las observaciones reportadas por escrito en la revisión preliminar.

Con base en esta visita el auditor financiero su dictamen para ser presentado a la Asamblea general de accionistas o socios.

Para aquellos auditores que laboran como personas naturales, lo más aconsejable es realizar revisiones trimestrales acumulativas, de tal forma que la labor a realizar pueda estar dosificada y facilite un monitoreo más oportuno al comportamiento de las cuentas de la empresa auditada.

Lo que no es aconsejable es dejar toda la revisión para el corte al 31 de diciembre, ya que unos postulados de la auditoría moderna es la oportuna en informarle a la empresa auditada la alertas o situaciones materiales que

pueden impactar de forma sustancial a los estados financieros “Proactividad”. Un reporte inoportuno genera bastante malestar en la administración del cliente.

3.2.6 ASUNTOS A CONSIDERAR EN LA AUDITORÍA FINANCIERA

Especialmente en la revisión preliminar o intermedia o interina, como la quieran llamar, se tener los siguientes riesgos en la incidencia en el trabajo de auditoría:

*Revisar los pasivos contingentes. Esto se identifica a través de un informe escrito de los abogados internos y externos. Se debe a preliminar y a final (al 31 de diciembre). En ello se utiliza una circularización de abogados. Por lo regular de estas confirmaciones puede surgir la constitución de provisiones para reconocer la realidad económica de los litigios, especialmente los desfavorables para la empresa auditada.

*Evaluar el supuesto de empresa en marcha (going concern), en la medida que el auditor va conocimiento el conjunto de indicadores de la empresa auditada, esto es comerciales (volúmenes de ventas, márgenes de rentabilidad, participación en el mercado), productivos (niveles de producción, capacidad instalada, costo de producción), financieros (márgenes de rentabilidad, flujo de caja, pérdidas acumuladas), administrativo (rotación de personal, paros continuos), todas estas variables le generan alertas positivas o negativas, sobre la viabilidad del negocio. En este aspecto el auditor debe ser más proactivo posible, para discutirlo oportunamente con la administración del cliente y para que le informe sobre qué planes están adoptados para administrar este riesgo.

Si, a juicio del auditor, la cuestión de negocio en marcha no se resuelve satisfactoriamente, deberá considerar si los estados financieros:

*Describen en forma adecuada las condiciones principales que despiertan una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar en operación en el futuro previsible.

*Declaran que hay una significativa falta de certeza que la entidad podrá continuar como un negocio en marcha, y por lo tanto, como es de esperar, puede no ser capaz de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal del negocio.

*Declaran que los estados financieros no incluyen ningunos ajustes relativos a la recuperabilidad y clasificación de montos de activos registrados o a montos y clasificación de pasivos que pueden ser necesarios si la entidad no es capaz de continuar como un negocio en marcha.

Llegado el caso esto se debe informar en un párrafo especial en el dictamen. Le permite al auditor cubrirse que posibles demandas de terceros que podrían verse afectados en el caso de la no viabilidad del negocio.

*Eventos posteriores al cierre al 31 de diciembre. Por medio de lecturas de actas o indagaciones cruzadas con los diferentes niveles medios altos de la empresa auditada, se consulta sobre sucesos o acontecimientos de importantes favorables como desfavorables, que ocurrieron desde la fecha del cierre y la fecha en que se autoriza la emisión de los estados financieros.

Los procedimientos para identificar hechos que puedan requerir ajuste de, o revelación en los estados financieros, serían realizados tan cerca como sea factible de la elaboración del dictamen e incluyen:

- *Revisar procedimientos que la administración ha establecido para asegurar que los hechos posteriores sean identificados
- *Leer actas de las juntas de accionistas, junta directiva y comités ejecutivos efectuadas a cabo después del final del período e investigar sobre asuntos discutidos en las juntas de las cuales aún no hay minuta disponible
- *Ampliar las indagaciones con abogados respecto a litigios y reclamaciones.

Algunos eventos deben ser reconocidos en el período al 31 de diciembre, así se hayan realizado en enero del año siguiente. Por ejemplo una sentencia judicial definitiva. Ó existen otras situaciones que consisten en revelarlas en las notas a los estados financieros. Por ejemplo la autorización de una capitalización o cierre de un negocio importante; la sanción de una ley que tenga impactos normativos en la Empresa.

3.2.7 INFORMES A EMITIR

De cada revisión o visita concluida se debe emitir un informe de las situaciones importantes que llamaron la atención en la calidad de auditores. Lo recomendable antes de emitir la carta a la gerencia de la Empresa definitiva, todos los hallazgos de auditoría debieron ser discutidos con los líderes de cada área, de tal forma que estén advertidos de lo que se va reportar a la dirección de la Compañía y para que vayan adoptando el plan de acción para corregir o ajustar las situaciones reportadas por el auditor.

El auditor debe conservar en sus papeles de trabajo copia de los informes con evidencia de recibido del área de correspondencia o de la secretaria de la gerencia, lo cual permite en el evento que se presenten reclamos en un momento dado por la misma administración, se tenga la evidencia probatoria que determina situación se informó oportunamente.

En la unidad 5 daremos a conocer los aspectos técnicos a considerar en la emisión de informes.

3.2.8 EJERCICIO DE APRENDIZAJE

Redacte una propuesta de servicios profesionales para realizar una auditoría financiera y debe contener mínimo las siguientes apartes:

- *Empresa Fortuna S.A
- *Definir el alcance del trabajo del auditor (al corte 31 de diciembre 2010)

*Metodología de trabajo a utilizar por parte de usted como auditor

*Valor de los honorarios a cobrar. Para ello debe tener en cuenta el tamaño de la empresa, equipo a requerir y las horas asignadas.

Es necesario ser precisos y claros. Igualmente observar las técnicas de redacción.

*Elabore un programa de auditoría, para auditar la cuenta de inversiones temporales y permanentes. Este programa debe tener mínimo tres objetivos y 6 pruebas sustantivas y detalle a realizar.

4 UNIDAD 3 AUDITORIA DEL CONTROL INTERNO

4.1.1 OBJETIVO GENERAL

Adquirir los conocimientos técnicos para el desarrollo de una auditoría al sistema de control interno.

4.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- *Aprender el proceso de identificación y valoración de los riesgos
- *Conocer las fases y técnicas para el desarrollo de una auditoría al sistema de control interno

4.2 ANÁLISIS DE RIESGOS

4.2.1 RIESGO:

La posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos. El riesgo se mide en términos de impacto y probabilidad.

4.2.2 GESTIÓN DE RIESGO EMPRESARIAL (ERM):

Es un proceso estructurado, consistente y continuo a través de toda la organización para identificar, evaluar, decidir respuesta y reportar sobre oportunidades y amenazas que afectan el logro de sus objetivos.

4.2.3 MARCO DE GESTIÓN DE RIESGO:

Totalidad de estructuras, metodologías, procedimientos y definiciones que la organización ha seleccionado para usar en la implementación de su proceso de gestión de riesgos

4.2.4 IMPACTO:

Consecuencia que puede ocasionar al proceso y por ende a la organización. Es la materialización del riesgo.

4.2.5 PROBABILIDAD:

Medida de la oportunidad de ocurrencia

4.2.6 NIVEL DE SEVERIDAD:

Corresponde al nivel del riesgo originado por la relación entre impacto y la probabilidad de ocurrencia.

4.2.7 MADUREZ DEL RIESGO:

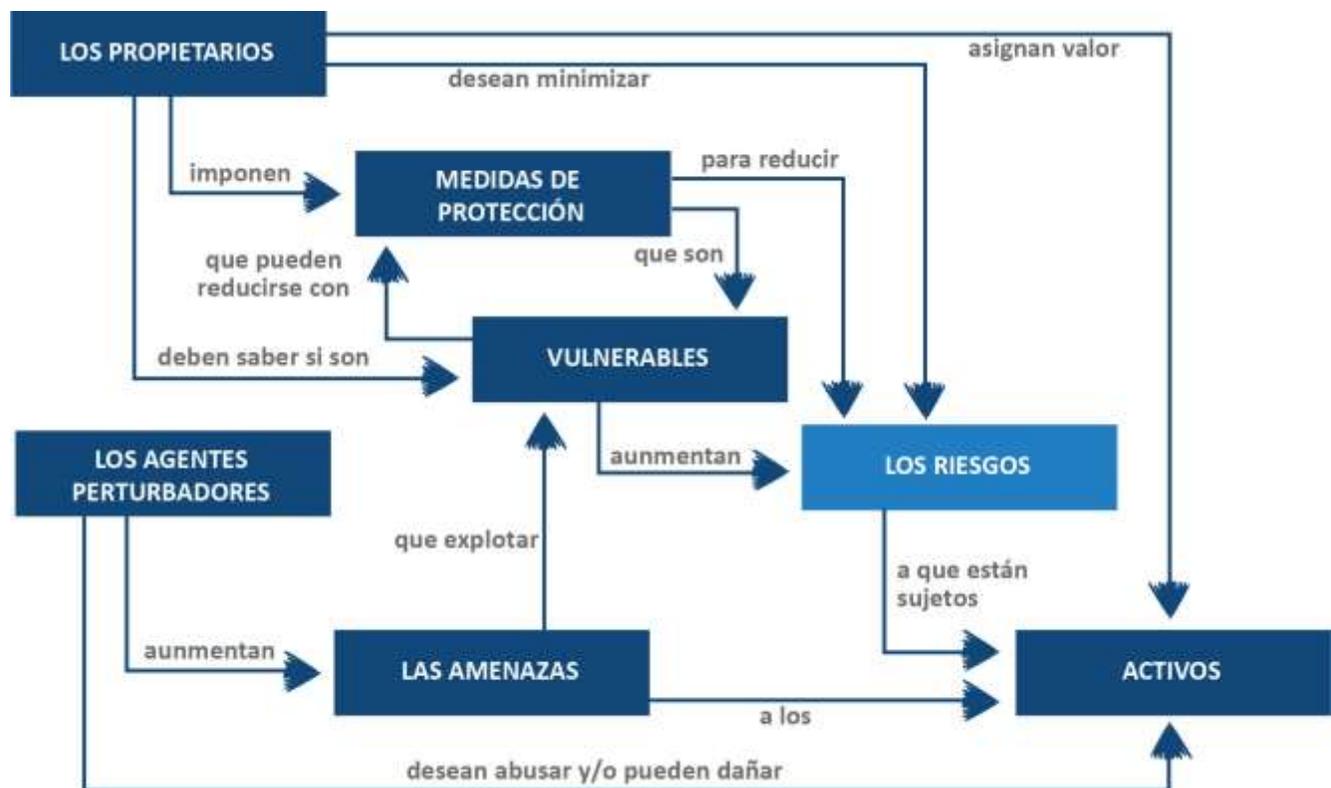
Extensión a través de la cual ha sido adoptado y aplicado un enfoque robusto de gestión de riesgo, planificado por la dirección a través de la organización para identificar, evaluar, decidir la respuesta y reportar oportunidades y amenazas que afectan el alcanzar los objetivos de la organización.

4.2.8 PROCESO DE GESTIÓN DE RIESGOS:

Un proceso para identificar, evaluar, manejar y controlar acontecimientos o situaciones potenciales, con el fin de proporcionar un aseguramiento razonable respecto del alcance de los objetivos de la organización.

Respuestas a riesgos: Los medios a través del cual la organización decide gestionar riesgos individuales. Las principales categorías son: tolerar el riesgo; tratar el mismo reduciendo su impacto o posibilidad; transferirlo a otra organización o terminar la actividad que lo origina. Los controles internos son una forma de tratar un riesgo.

4.2.9 DINÁMICA DEL RIESGO



Grafica tomada del curso de administración de riesgos ERM-COSO dictada Dr. Jaime Wolinsky-Argentina

De la anterior gráfica observamos como los propietarios del capital colocan sus recursos en diferentes negocios, pero éstos están que se presenten agentes perturbadores que generan amenazas sobre dichos recursos/activos. En la medida que no se adopten medidas/controles para mitigar el impacto o que se de una materialización de

los riesgos, el grado de exposición aumenta en los activos y por lo tanto el grado de pérdida económica para los propietarios de los recursos.

4.2.10 TIPOS DE RIESGOS

*El riesgo de mercado es la incertidumbre que enfrenta una entidad, ante el efecto de cambios en los factores de riesgo, sobre el valor de sus activos

*El riesgo de contraparte puede entenderse de dos maneras:

- El riesgo EMISOR, es decir la pérdida en que se incurre por la posición de un activo financiero, debido al incumplimiento de la empresa, banco o institución que emitió el instrumento
- El riesgo de CRÉDITO, asociado al incumplimiento del acreditado respecto a las obligaciones adquiridas al contratar un crédito

*El riesgo de crédito se refiere a la pérdida potencial en la que incurre quien otorga un crédito, debido a la posibilidad de que la contraparte no cumpla con sus obligaciones (probabilidad de no-pago)

*El riesgo de liquidez se refiere a las posibles pérdidas en el valor del portafolio debidas a la necesidad de liquidar instrumentos en condiciones financieras no propicias.

*El riesgo operativo se refiere a las pérdidas potenciales en las que puede incurrir una institución, debidas al manejo y administración de los recursos humanos, tecnológicos y procesos y procedimientos de la entidad.

4.2.11 PROCESO DE IDENTIFICACIÓN DE RIESGOS

Primero que todo debemos saber que los riesgos del negocio se pueden generar en tres ambientes:

- 1) Ambiente externo de la organización
- 2) Ambiente de la industria de la organización
- 3) Ambiente interno de la organización

4.2.11.1 AMBIENTE EXTERNO:

Para analizar el ambiente externo del cliente, vamos a utilizar el análisis PESTA, que se refiere a entender como los factores Políticos, Económicos, Sociales, Tecnológicos y Ambientales, pueden generar riesgos de negocio con implicaciones significativas en los estados financieros.

Algunos ejemplos son:

Político

Factor riesgo	Riesgo negocio	Implicaciones en E/F
Nueva normatividad impositiva	No reconocimiento o reconocimiento errado de los nuevos impuestos.	Provisión de impuestos
Regulaciones en la industria	Incumplimiento de las regulaciones	Provisiones por sanciones
Leyes de protección ambiental	Incumplimiento en los requerimientos técnicos	Negocio en marcha

Económico

Factor riesgo	Riesgo negocio	Implicaciones en E/F
Devaluación y/o Revaluación.	Pérdidas por diferencia en cambio no reconocidas en los estados financieros.	Provisión por gastos - diferencia en cambio
Tasas de interés	Gastos por Intereses de obligaciones no reconocidos.	Provisión intereses por obligaciones financieras.
Política monetaria	Incumplimiento de normas	Provisiones por sanciones

Social

Factor riesgo	Riesgo negocio	Implicaciones en E/F
Contrabando	El contrabando normalmente afecta las ventas de la compañía, generando altos niveles de inventario obsoleto, dañado o de lenta rotación	Provisión de inventarios

Falsificación de productos	La falsificación de productos normalmente afecta las ventas de la compañía, generando altos niveles de inventario obsoleto, dañado o de lenta rotación	Provisión de inventarios
----------------------------	--	--------------------------

Tecnológico

Factor riesgo	Riesgo negocio	Implicaciones en E/F
Alta obsolescencia	Una alta obsolescencia puede generar la desvalorización de activos que no es reconocida por la Compañía.	Provisión por desvalorización de activos fijos Provisión de inventarios
Gastos de investigación y desarrollo	Los altos gastos en investigación y desarrollo pueden generar venta de productos a pérdida.	Provisión de costo mercado el más bajo

Ambiental

Factor riesgo	Riesgo negocio	Implicaciones en E/F
Agotamiento de los recursos naturales	Para compañías en donde su actividad depende de los recursos naturales, no contar con estos recursos puede generar problemas de negocio en marcha.	Negocio en marcha

Invierno	En compañías de cultivos de flores y alimentos; las heladas, el invierno, la ausencia de lluvia, pueden generar la pérdida de esos cultivos y por consiguiente generan riesgos de negocio	Provisión de inventarios
----------	---	--------------------------

Para analizar el ambiente de la industria de la organización, vamos a utilizar las cinco fuerzas de Porter, que se refiere a entender los factores que determinan la rentabilidad de un sector industrial y de sus empresas y que pueden generar riesgos de negocio con implicaciones significativas en los estados financieros. Para Porter, existen 5 diferentes tipos de fuerzas que marcan el éxito o el fracaso de un sector o de una empresa:

- * Amenaza de entrada de nuevos competidores.

La entrada de nuevos competidores genera disminución en las ventas e incremento de las devoluciones en ventas.

- * La rivalidad entre los competidores.

Cuando la rivalidad entre competidores es fuerte, nuestro cliente puede estar enfrentado a guerras de precios, campañas publicitarias agresivas, promociones y entrada de nuevos productos, generando ventas a pérdida.

- * Poder de negociación de los proveedores.

Cuando nuestro cliente depende de un solo proveedor este puede aprovechar esta situación para imponer sus condiciones (precio de compra, tamaño del pedido, forma de pago, calidad del producto, etc.), generando altos costos para nuestro cliente y por consiguiente la venta de productos a pérdida.

- * Poder de negociación de los clientes

Cuando nuestro cliente depende de pocos clientes o clientes grandes, estos pueden imponer sus condiciones (precio de venta, descuentos, devoluciones en ventas, servicios, forma de pago, calidad de los productos, etc), generando altos costos para nuestro cliente y por consiguiente la venta de productos a pérdida.

- * Amenaza de ingreso de productos sustitutos.

La entrada de productos sustitutos le puede generar a nuestro cliente la disminución en las ventas, el incremento de las devoluciones en ventas y en casos extremos problemas de negocio en marcha. Ejemplo, las tiendas de música están amenazadas por la música

que se adquiere en internet.

Para analizar el ambiente interno de la organización, a través de la comprensión de su proceso productivo, comercial, administración y financiero, nos permite identificar riesgos o situaciones ya en los ciclos de negocio que por ende tienen un impacto en los estados financieros. Basado en mi experiencia al inicio es clave solicitar a la administración de la empresa auditada un recorrido por todas las instalaciones y obtener una apreciación general del ambiente de control.

4.2.12 CALIFICAR LOS RIESGOS

Para calificar los riesgos es necesario conocer cuál es la probabilidad de ocurrencia y el nivel de impacto en los estados financieros.

4.2.13 PROBABILIDAD DE OCURRENCIA:

Se refiere a que los factores de riesgo (internos y externos) que se manifiesten realmente. Para calificar la probabilidad de ocurrencia utilizamos los siguientes niveles:

Probable (Alto)

Posible (Medio)

Improbable (Bajo)

Ejemplo: En este momento en Colombia para una compañía que importe mercancías la probabilidad de ocurrencia que la afecte la tasa de cambio de forma negativa es Probable (Alta).

Para comprender la probabilidad de ocurrencia, es importante que el auditor tenga en cuenta los aspectos internos que impliquen cambios significativos dentro de la organización como por ejemplo: nuevos sistemas de información, alta rotación del personal, nuevas líneas de negocio, reestructuraciones del negocio, operaciones en el extranjero, crecimiento rápido, etc. Estos aspectos influyen en la probabilidad de ocurrencia.

4.2.14 NIVEL DE IMPACTO:

Se refiere a los efectos negativos que puede causar el riesgo al momento de materializarse. Para calificar el nivel de impacto en los estados financieros utilizamos los siguientes niveles:

Significativo (Alto)

Moderado (Medio)

Insignificante (Bajo)

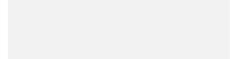
Ejemplo: El 100% de las compras de la compañía importadora son en dólares, por lo tanto el impacto de las fluctuaciones de la tasa de cambio en los estados financieros va a ser significativo.

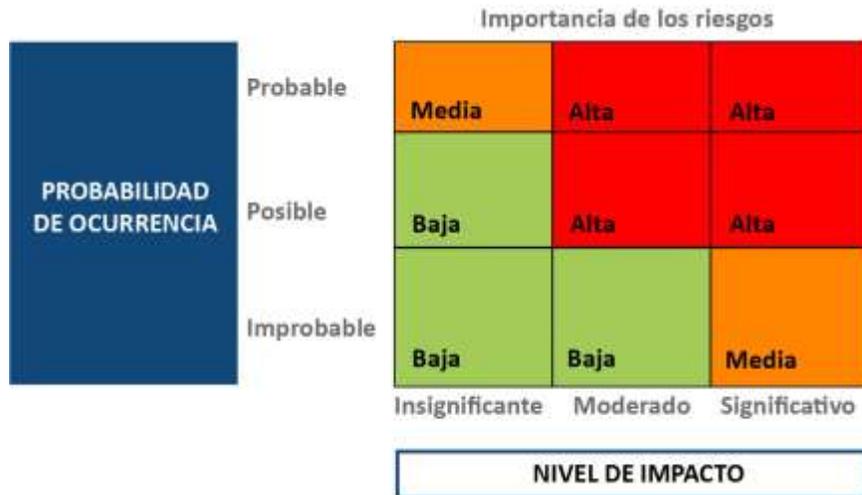
Con la probabilidad de ocurrencia y el impacto en los estados financieros, identificamos en que recuadro queda cada riesgo de los que identificamos.

En el siguiente esquema se establece la tabla de valoración para los riesgos:

CALIFICACIÓN	PROBABILIDADES	DESCRIPCIÓN	PORCENTAJE DE PROBABILIDAD
5	Frecuente	Ocurrirá la mayoría de veces	Mayor a 70% - 100%
4	Probable	Probablemente ocurrirá	Mayor a 40% - 70%
3	Ocasional	Podría ocurrir en algún momento	Mayor a 15% - 40%
2	Remoto	Difícilmente ocurrirá	Mayor a 5% - 15%
1	Improbable	Se puede asumir que no ocurrirá (aunque se debe tener en cuenta que nada es infalible)	0% a 5%

CALIFICACIÓN	IMPACTO	DESCRIPCIÓN IMPACTO FINANCIERO
5	Catastrófico	Enorme pérdida financiera
4	Mayor	Pérdida financiera alta
3	Moderado	Pérdida financiera media
2	Menor	Pérdida financiera baja
1	Insignificante	Pérdida financiera minima

IDENTIFICACIÓN	RIESGO – PROBABILIDAD - IMPACTO
	15-25: Riesgo extremo, requiere acción inmediata.
	5-15: Riesgo alto, requiere atención de alta gerencia.
	3-4 Riesgo moderado, debe especificar responsabilidades.
	1-2 Riesgo bajo, administrar mediante procedimientos de rutina.



Gráfica tomado del curso riesgos dictada por los C.Pr Lia Gaibor y Henry Granada en la firma MGI Paéz Asociados, agosto de 2009

Luego de valorados se pueden pasar los siguientes modelo de mapas de riesgos



Modelos tomados valoración del riesgo de Arthur Andersen, 2000

Identificados los riesgos en cada recuadro, procedemos a seleccionar aquellos riesgos que fueron calificados como altos (cuadros rojos) y para cada riesgo calificado como alto identificamos los controles con los que cuenta la compañía para mitigarlos.

Ejemplo:

EVALUACION DEL RIESGO							
IMPACTO		PROBABILIDAD					
		Frecuente	Probable	Ocasional	Remoto	Improbable	
		5	4	3	2	1	
5	Catastrófico	25	20	(1) 15	10	5	
4	Mayor	20	16	12	8	4	
3	Moderado	15	(2) 12	9	6	3	
2	Menor	10	8	6	(3) 4	2	
1	Insignificante	5	4	3	2	1	

N	RIESGO	CONTROL	P	I	E	CONSECUENCIAS
1	Los tiempos extras o recargos no sean liquidados correctamente	No hay verificación oportuna antes de pagar. Si hay sábados o domingos no quedaría capturado todo el tiempo, la liquidación de las horas extras se hace de manera manual	3	5	15	-Reclamos de los empleados -No realizar los pagos apropiados la la EPS de algunos empleados
2	No tener documentada las funciones del área de gestión humana	Existe el manual de procedimientos pero este no se encuentra terminado	4	3	12	No poder realizar el proceso en ausencia de la persona responsable
3	La nómina (incluyendo remuneraciones y retenciones) no se calcula y no se registra correctamente	Se encuentra parametrizado en el sistema	2	2	4	

Gráfica tomado del curso riesgos dictada por los C.Pr Lia Gaibor y Henry Granada en la firma MGI Paéz Asociados, agosto de 2009

Gráfica tomado del curso riesgos dictada por los C.Pr Lia Gaibor y Henry Granada en la firma MGI Paéz Asociados, agosto de 2009

Basado en mi experiencia es necesario presentar a la alta dirección de la Empresa nuestro entendido de los riesgos de negocio y procesos que hemos identificado en nuestra fase de planeación, esto nos permite quizás ajustar nuestra valoración del riesgo y además obtenemos información de la administración como lo están afrontando. Es clave como valor agregado de nuestro trabajo y como medio de cobertura entregar oficialmente con comunicación escrita dicho mapa de riesgo, informándole a la administración (entiéndase gerente y junta directiva), sobre la importancia que se monitoree constantemente dichos riesgos mas otros que posean ellos, de tal forma que minimice el impacto en el caso que se materialice alguno de los riesgos mencionados.

Las acciones que puede tomar la administración de la Empresa que estamos auditando para mitigar los riesgos pueden ser:

- 1) Aceptar el riesgo (asume el impacto)

- 2) Intentar reducir el riesgo (implementa controles)
- 3) Transferir el riesgo (utiliza seguros, coberturas)
- 4) Evitar el riesgo (se retira del ambiente que le genera el riesgo)

Al final de la planeación de la auditoría validamos los riesgos, los controles y la calificación de cada riesgo con la gerencia de la compañía.

Los controles que identifiquemos los analizaremos en el siguiente tema de evaluación del control interno (procesos).

4.2.15 RIESGO DE AUDITORÍA

Se entiende como el riesgo que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están preparados en forma errónea de una manera importante.

De acuerdo con ISA 200 “ El auditor debe planear y ejecutar la auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo aceptable que sea consistente con el objetivo de la auditoría”

Este riesgo tienes tres elementos:

4.2.16 RIESGO INHERENTE:

Es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con manifestaciones erróneas, en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

Al desarrollar el programa de auditoría, se debe relacionar dicha evaluación a nivel de afirmación de saldos de cuenta y clase de transacciones de importancia relativa. Para evaluar este riesgo, el auditor usa su juicio profesional para evaluar factores asociados con:

- *A nivel de estados financieros
- *La integridad de la administración
- *La experiencia y conocimiento de la administración y cambios en la administración durante el período.
- *Presiones inusuales sobre la administración, por ejemplo, circunstancias que podrían predisponer a la administración a dar una representación errónea de los estados financieros.
- *La naturaleza del negocio de la empresa auditada, por ejemplo el potencial para obsolescencia tecnológica de sus productos y servicios.

A nivel de saldos de cuenta y clases de transacciones, tener en cuenta:

*Cuentas de los estados financieros probables de ser susceptibles a representación errónea, por ejemplo cuentas que requirieron ajustes en el período anterior.

*Susceptibilidad de los activos a pérdida o malversación, por ejemplo activos que son altamente deseables y movibles (efectivo, mercancías)

*La terminación de transacciones inusuales y complejas, particularmente cerca del fin de ejercicio.

Dentro de este riesgo posee otro que el riesgo de fraude. Este riesgo se define como un acto intencional cometido por uno o más individuos de la administración, de quienes tengan a cargo el gobierno, empleados o terceros, que conlleva el uso de engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal. Pueden ser de dos formas, la primera, son declaraciones equivocadas que surgen de información financiera fraudulenta (comúnmente conocido maquillaje de estados financieros) y la segunda del uso indebido de los activos.

4.2.17 RIESGO DE CONTROL:

Consiste en el proceso de evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno de una entidad para prevenir o encontrar y corregir manifestaciones erróneas de materialidad.

El auditor por lo general evalúa el riesgo de control a un alto nivel para algunas o todas las afirmaciones cuando:

*Los sistemas de contabilidad y de control interno de la entidad no son efectivos, o

*Evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno de la entidad no sería eficiente.

4.2.18 RIESGO DE DETECCIÓN:

Se relaciona directamente con los procedimientos sustantivos del auditor. La evaluación del auditor del riesgo de control, junto con la evaluación de riesgo inherente, influye en la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos que deben desempeñarse para reducir el riesgo de detección y por tanto el riesgo en la auditoría, a un nivel aceptablemente bajo. Algún riesgo de detección estaría siempre presente aún si el auditor financiero examinara el 100% del saldo de una cuenta o clase de transacciones.

Hay una relación inversa entre el riesgo de detección y el nivel combinado de riesgos inherente y de control. Así por ejemplo, cuando los riesgos inherentes y de control son altos, el riesgo de detección aceptable necesita estar bajo para reducir el riesgo en la auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Al contrario, cuando el riesgo inherente y de control son bajos, un auditor puede aceptar un riesgo de detección más alto y aún así reducir el riesgo en la auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Mientras más alta la evaluación del riesgo inherente y de control, más evidencia en la auditoría debería obtener el auditor del desempeño de procedimientos sustantivos. Cuando tanto el riesgo inherente como el de control son evaluados como altos, el auditor necesita considerar si los procedimientos sustantivos pueden brindar

suficiente evidencia apropiada de auditoría para reducir el riesgo de detección y por tanto el riesgo en la auditoría, a un nivel aceptablemente bajo.

Medición del riesgo de auditoría

$$RA = RI * RC * RD$$

RA= Riesgo de auditoría

RC=Riesgo de control

RI= Riesgo inherente

RD= Riesgo de detección

4.2.19 RIESGO INHERENTE

Es la posibilidad que existan errores materiales en los estados financieros debido a fallas en el proceso de la información financiera por la existencia de un sistema contable complejo y a las presiones de la administración a influir en los resultados de la empresa.

Riesgo inherente	
Cualitativa	Cuantitativa
Alto	> 60%
Moderado	Entre 40 % y 60 %
Bajo	Menos de 40%

4.2.20 RIESGO CONTROL

Es la contingencia que el control interno establecido por la administración de la empresa auditada falle en prevenir o detectar los errores monetarios.

Riesgo control	
Cualitativa	Cuantitativa
Alto	> 40%
Moderado	Entre 20 % y 40 %
Bajo	Menos de 20%

4.2.21 RIESGO DE DETECCIÓN

Es el que tiene el auditor en fallar en descubrir los errores monetarios en los estados financieros por mala aplicación de sus técnicas de auditoría. El auditor puede fallar, en detectar los errores monetarios debido a dos factores que inciden en el proceso de la auditoría a saber:

*En la auditoría no se examina el 100% de las transacciones

*Que las técnicas de auditoría no se apliquen en forma correcta

Riesgo control	
Cualitativa	Cuantitativa
Alto	> 40%
Moderado	Entre 20 % y 40 %
Bajo	Menos de 20%

Cada un auditor analiza y administra su riesgo de auditoría de tal forma que no comprometa su futuro profesional por exagerada laxitud con extraños manejados o inadecuados ambientes de control en la empresa auditada. Por lo regular la firmas multinacionales aceptan y conservan clientes donde su riesgo oscilan entre un 3% y 5 %. Sin embargo para un índice alto, lo pueden tomar pero aumentando los honorarios a facturar, ya que deben invertir más personal para reducir el riesgo a un nivel aceptable. Las entidades públicas (sector gobierno) son de un alto indicador riesgo por la influencia alta de la clase política a determinadas empresas industrias y comerciales del estado de acuerdo orden (nacional, departamental o municipal).

Ejemplo: Si una firma o un auditor independiente tiene política un riesgo de auditoría del 5 % y después de evaluar el riesgo inherente y de control fueron altos con un 90%. Con estas tres variables determinar el riesgo de detección:

$$RD= RA / (RI * RC)$$

$$RD= 5\% / (90\% * 90\%)$$

$$RD= 6\% \text{ (bajo)}$$

Otro ejemplo: Riesgo inherente de 40% y de control 20% (son bajos)

$$RD= 5\% (40\% * 20\%)$$

$$RD= 62,5\% \text{ (Alto)}$$

Un riesgo de detección alto, puede ser consecuencia que el sistema de contabilidad no es complejo , que los principales flujos de información se están procesando en forma correcta, que existe una administración altos estándares éticos y que el sistema de control interno contable está funcionando adecuadamente. Para el este caso el auditor planifica un nivel moderado de pruebas sustantivas.

Para el caso de un riesgo de detección bajo, puede ser resultado que el sistema contable es complejo por las operaciones que realiza, existe posiblemente una gerencia centralizada con poder de influir y modificar el sistema y existen fuertes fallas en los controles internos básicos por lo que los estados financieros pueden contener errores importantes. Esto origina que el auditor debe ampliar el alcance de las pruebas sustantivas para poder obtener suficiente evidencia de auditoría para opinar sobre la razonabilidad de los estados financieros.

4.2.22 EJERCICIO DE APRENDIZAJE

Obtenga un informe de estados financieros al 31 de diciembre de cualquier año, de cualquier tipo de empresa, lo importante es que posea el balance general, el estado de resultados, dictamen y las notas a los estados financieros. A través de la lectura de las cifras, del dictamen (si lo hay) y de las notas a entender que tipo sociedad es, en qué sector se desempeña (financiero, público, manufacturero, servicios) y con base esa información preliminar vamos a identificar mínimo 10 riesgos de negocios (metodología PESTA) y otros 6 riesgos de los procesos (ojala los críticos)y 3 riesgos de las cuentas más riesgosas.

Luego procedemos con la información que tenemos a realizar la valoración de dichos riesgos (probabilidad e impacto)., con base en esto, se pide :

- *Defina cada riesgo identificado
- * Elabore el mapa de riesgos
- * Prepare una presentación en power point para dar a conocer su estudio caso. Haga de cuenta que es usted va realizar dicha presentación ante la Junta Directiva de la empresa que eligió

En las páginas web de las grandes empresas pueden encontrar información de estados financieros y otra información adicional (caso EPM, UNE, ARGOS, ÉXITO, entre otras)

4.3 AUDITORÍA DEL CONTROL INTERNO

ISA 315 establece: “El auditor debe obtener un entendimiento del control interno, que sea relevante para la auditoría”

4.3.1 CONTROL INTERNO:

Es un proceso, efectuado por la junta de directores de una empresa, gerencia y otro personal (personas) , diseñado para proveer razonable seguridad respecto a los objetivos.

4.3.2 PROCESO:

El control interno no es un evento, sino una serie de acciones que tienen la función de filtrar a través de las actividades de la entidad auditada.

Los procesos en los negocios, que son conducidos dentro de, o a través de organizaciones individuales o funciones, son manejados por medio de procesos de planeación, ejecución y supervisión gerencial. El control interno es una parte de estos procesos y está integrado con ellos. Esto les permite funcionar y supervisar su comportamiento y continuada pertinencia. El sistema de control interno está entrelazado con las actividades

operativas de una empresa. Los controles internos tienen mayor grado de efectividad cuando ellos son contruidos dentro de la estructura de la empresa y son parte esencia de ella.

En el proceso de construcción de controles, es necesario considerar que éstos no sean un tropiezo en el proceso de respuesta en la realización de negocios y en segundo lugar hay que considerar la relación costo/beneficio, de adoptar un control. Esto se refiere que la implementación de un control es mas costoso que el impacto que puede generar la materialización de un riesgo.

4.3.3 PERSONAS:

El control interno es efectuado por todas las personas que conforman la organización, cada una dentro del roll que se tenga establecido. Ellas establecen los objetivos de la empresa y colocan los mecanismos de control en su lugar. Las personas tienen que saber sus responsabilidades y límites de autoridad.

4.3.4 RAZONABLE SEGURIDAD:

No importa cuán diseñado y en operación esté el control interno, sólo puede proveer una razonable seguridad a la gerencia y a la junta directiva , respecto de la realización de los objetivos de la entidad. Esto es, que le garantiza la verdad absoluta, la perfección, cero error. La probabilidad de realización es afectada por limitaciones inherentes en todos los sistemas de control interno. Esto incluye la realidad que el juicio humano en la toma de decisiones puede ser imperfecto, que los responsables por establecer controles necesitan considerar sus relativos de costos y beneficios.

4.3.5 OBJETIVOS PRIMARIOS DEL CONTROL INTERNO:

OPERACIONAL	FINANCIERO	DE CUMPLIMIENTO
-Promover eficiencia y eficacia en las operaciones a través de los procesos estandarizados. -Asegurar la salvaguardia de los activos a través de las actividades de control.	-Promover la integridad de los datos en la toma de decisiones del negocio. -Asistir en la prevención y detección de fraudes a través de la creación de un rastro de evidencias auditables	-Ayudar a mantener el cumplimiento en las leyes y regulaciones a través de un monetario periódico.

4.3.6 COMPONENTES DEL CONTROL INETRNO



Gráfica tomada del curso del modelo COSO dictado por la Firma Deloitte & Touche, 2007

El Committee of Sponsoring Organizations (COSO), desarrolló y publicó, un criterio ampliamente aceptado para establecer evaluaciones efectivas sobre el control interno:

- *Definió un criterio común de control y un modelo de ambiente de control – “Control Interno – Marco Integrado”.
- *Establecer el medio para monitorear, evaluar e informar el control interno.
- *Resumen de los roles y responsabilidades de la gerencia.

Esta entidad no gubernamental sugiere que el control interno posee cinco componentes y los cuales puede ser establecer en una empresa o así no lo tenga como marco oficial, al interior de ella los puede tener. Estos componentes son.

4.3.7 AMBIENTE DE CONTROL:

Establece el tono de una organización, influyendo en la conciencia que la gente tiene sobre el control. Es el fundamento para el control interno efectivo, provee disciplina y estructura.

Este comprende los siguientes elementos:

4.3.7.1 COMUNICACIÓN Y CUMPLIMIENTO DE LA INTEGRIDAD Y LOS VALORES ÉTICOS

La efectividad de los controles no puede estar por encima de la integridad y los valores éticos de la gente que los crea, administra y supervisa. La integridad y el comportamiento ético son producto de los estándares éticos y de comportamiento de la empresa, de la manera como se comunican y del cómo se hace obligatorio su cumplimiento en la práctica. Incluyen las acciones que realiza la administración para eliminar o reducir incentivos y tentaciones que pueden hacer que el personal se vincule a actos deshonestos, ilegales o no éticos. La comunicación al personal de los valores de la entidad y de los estándares de comportamiento mediante declaraciones de política y códigos de conducta.

4.3.7.2 COMPROMISO POR LA COMPETENCIA

Es el conocimiento y las habilidades necesarios para realizar las tareas que definen el trabajo del individuo.

4.3.7.3 PARTICIPACIÓN DE QUIENES ESTÁN A CARGO DEL GOBIERNO CORPORATIVO

La conciencia de control que tiene una entidad está influenciada de manera importante por quienes están a cargo del gobierno (junta directiva). Los atributos de quienes están a cargo del gobierno incluyen independencia de la administración, su experiencia y posición.

4.3.7.4 FILOSOFÍA Y ESTILO DE OPERACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN

Comprenden un rango amplio de características que pueden incluir lo siguiente: actitudes y acciones de la administración hacia la presentación de informes financieros (estilo conservador o agresiva en cuanto a los principios de contabilidad, estimados contables), actitudes de la administración frente al procesamiento de información y frente a las funciones y el personal de contabilidad.

4.3.7.5 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

Esta provee la estructura conceptual dentro de la cual se planean, ejecutan, controlan y revisan sus actividades por el logro de los objetivos estratégicos de la empresa. El establecimiento de una estructura organizacional relevante incluye considerar las áreas claves de autoridad y responsabilidad y las líneas apropiadas de presentación de informes.

4.3.7.6 ASIGNACIÓN DE AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD

Este factor incluye la manera como se asignan la autoridad y la responsabilidad por las actividades de operación y la manera como se establecen las jerarquías de relación y autorización. Incluye las políticas relacionadas con las prácticas de negocio apropiadas, el conocimiento y la experiencia del personal clave y los recursos provistos para llevar a cabo las obligaciones.

4.3.7.7 POLÍTICAS Y PRÁCTICAS DE RECURSOS HUMANOS

Se la relacionan con la contratación, orientación, entrenamiento, evaluación, promoción y compensación. Las políticas de entrenamiento que comunican los roles y las responsabilidades prospectivos e incluyen prácticas tales como: seminarios, cursos.

4.3.8 EVALUACIÓN DEL RIESGO

ISA 315.76 establece : “ El auditor debe obtener un entendimiento de los procesos que la entidad tiene para identificar los riesgos de negocio que son relevantes para los objetivos de la información financiera y para decidir respecto de las acciones a tomar para cubrir esos riesgos y los resultados consiguientes.”

El proceso de valoración de riesgos de la entidad es su proceso para identificar y responder a los riesgos de negocio y los resultados que de ello se derivan. Para propósitos de la presentación de informes financieros, el proceso de valoración de riesgos incluye la manera como la administración identifica los riesgos relevantes para la preparación de estados financieros que da origen a una presentación razonable , en todos los aspectos importantes de acuerdo con las políticas y procedimientos utilizados para la contabilidad y presentación de informes financieros, valora la probabilidad de su ocurrencia, decide las acciones consiguientes para administrarlos.

Los riesgos relevantes para la presentación de informes financieros incluyen eventos y circunstancias externos e internos que pueden ocurrir y afectar de manera adversa la habilidad de una entidad para iniciar, registrar, procesar e informar datos financieros consistentes con las aseveraciones de la administración contenidas en los estados financieros.

Los riesgos pueden surgir o cambiar a causa de circunstancias tales como:

- *Cambios en el entorno de operación
- *Personal nuevo
- *Sistemas de información nuevos o modernizados
- *Crecimiento rápido
- *Nueva tecnología
- *Modelos de negocio, productos o actividades nuevas
- *Reestructuración corporativa
- *Operaciones extranjeras expandidas
- *Nuevos pronunciamientos de contabilidad

4.3.9 SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

ISA 315.81 establece:” El auditor debe obtener un entendimiento del sistema de información, incluyendo los procesos de negocio relacionados, relevantes para la información financiera “

Un sistema de información consta de infraestructura, software, gente, procedimientos y datos.

El sistema de información relevante para los objetivos de presentación de informes financieros, que incluyen el sistema de presentación de informes financieros, consta de los procedimientos , de los registros establecidos para iniciar, registrar, procesar e informar las transacciones de la entidad y para mantener la obligación de responder por los activos, pasivos, patrimonio relacionados. El procesamiento incluye funciones tales como edición, validación, cálculo, medición, valuación, resumen y conciliación, ya sean desarrolladas por procedimientos automatizados o manuales.

La comunicación implica proveer un entendimiento de los papeles y responsabilidades individuales que se relacionan con el control interno sobre la presentación de informes financieros. Los canales de comunicación abiertos ayudan a asegurar que las excepciones se reportan y se actúa sobre ellas.

La comunicación toma formas tales como manuales de políticas, manuales de contabilidad, de presentación de informes financieros, memorandos. Esta se puede hacer electrónicamente, oralmente, mediante acciones de la administración.

4.3.10 ACTIVIDADES DE CONTROL

ISA 315.90 establece: “ Para valorar los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción y para diseñar los procedimientos de auditoría adicionales que son respuesta a los riesgos valorados, el auditor debe obtener un entendimiento suficiente respecto de las actividades de control. “

Son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que los objetivos de negocio se logren y que las estrategias para mitigar riesgos sean ejecutados.

Generalmente, los procedimientos de control que pueden ser relevantes para una auditoría se pueden categorizar así:

*Revisiones de desempeño: Estos procedimientos de control incluyen revisiones de desempeño actual versus presupuestos, pronósticos; relacionamiento de indicadores financieros con la el comportamiento de la operación, revisiones de informes por sucursales o centros de costos o unidades de negocio.

*Procesamiento de información: Se desarrolla una variedad de controles para verificar la exactitud, integridad, autorización de las transacciones. Los procedimientos de control de los sistemas de información pueden ser: Controles de aplicación se refieren al procesamiento de las aplicaciones individuales. Estos controles ayudan a asegurar que las transacciones ocurrieron, están autorizadas, están completas y exactamente registradas y procesadas. En cuanto a los controles generales, incluyen controles sobre los centros de datos, las operaciones de la redes, adquisición y mantenimiento del software del sistema, seguridad de acceso, desarrollo, mantenimiento.

*Controles físicos: Estas actividades comprenden la seguridad física de los activos, incluyendo salvaguardas adecuadas tales como: instalaciones aseguradas, acceso seguro a activos y registros; autorización para el acceso para el programa, archivo de datos, conteo y comparaciones periódicos, inventarios entre otros.

*Segregación de funciones: La asignación de gente diferente para las responsabilidades de autorizar transacciones, registrar transacciones y mantener la custodia de los activos, tiene la intención de reducir las oportunidades de permitirle a cualquier persona que se encuentren en posición de perpetrar y ocultar errores o fraude en el curso normal.

4.3.11 MONITOREO

ISA 315.96 establece: “ El auditor debe obtener un entendimiento de los principales tipos de actividades que la entidad usa para monitorear al control interno sobre la información financiera, incluyendo las relacionadas con las actividades de control que son relevantes para la auditoría y la manera como la entidad inicia las acciones correctivas para sus controles. “

La supervisión y el seguimiento de los controles es un proceso para valorar la calidad del desempeño del control interno en el tiempo. Implica valorar el diseño y la operación de los controles sobre una base oportuna y tomar las acciones correctivas necesarias. Las actividades se pueden realizar en tiempo real en la medida que se ejecutan las labores u operaciones recurrentes en la empresa. Los responsables de las diferentes áreas de la organización, en cada nivel realizan validaciones de reportes, informes e indicadores.

4.3.11.1 MONITOREO CONTINUO:

- *Grado en que el personal, al realizar sus actividades regulares, obtiene evidencia de que el sistema de control interno continúa funcionando.
- *Grado en que las comunicaciones externas corroboran información generada internamente o indican problemas.
- *Comparación periódica de los importes registrados por el sistema de contabilidad con los activos físicos.
- *Capacidad de respuesta a las recomendaciones de los auditores internos y externos como medio para fortalecer el control interno.
- *Grado a que los entrenamientos, sesiones de planeación y otras juntas proporcionan retroalimentación a la administración sobre la eficacia de los controles.
- *Si el personal es cuestionado periódicamente sobre su comprensión del código de conducta.
- *Eficacia de las actividades de auditoría interna.

Recalco no necesariamente las empresas deben tener establecido en el anterior modelo descrito, el cual es exigido en la medida que una entidad ingresa al mercado de valores (emisores de valores) o es vigilado por la Superintendencia Financiera o es una filial de una compañía multinacional. Por lo regular las empresas vigiladas por la Superintendencia de Sociedades que no se pide dicho modelo, pero debe tener implícito al interior de sus organizaciones para garantía de los accionistas o socios, un sistema de control interno, que busque los tres objetivos antes vistos.

4.3.12 PLANEACIÓN DE AUDITORÍA DEL CONTROL INTERNO

En la fase de planeación debe considerar en analizar tres componentes básicos de la estructura de control interno de la empresa auditada:

- *Ambiente general de control. La gerencia define el ambiente general que establece las actitudes de toda la organización y desarrolla las políticas y procedimientos para el control continuo y eficaz de las operaciones de la entidad.

*Sistema Contable. Ya sea manual o electrónico o una combinación de ambos, consiste en los procedimientos para identificar, reunir, clasificar, analizar, registrar e informar las transacciones de la empresa auditada y para mantener el control de los activos.

*Controles internos. Son aquellas técnicas de control detallados usadas por la entidad para atenuar los riesgos que se presenta en los ciclos de negocios que a su vez se ven reflejados en las diferentes cuentas de los estados financieros.

Dentro de nuestra fase de conocimiento de la empresa, recordemos algunas actividades como auditor que debemos realizar para precisar la planeación de la auditoría del control interno:

- *Indagaciones a la administración y otros al interior de la empresa
- *Revisión analítica preliminar de cifras de estados financieros
- *Observación, inspección a las instalaciones (área productiva, comercial, logística)
- *Industria y regulación
- *Operaciones de negocio: fuentes de ingreso, productos o servicios fabrican o comercializan, ubicaciones geográficas, clientes claves, proveedores, ambiente laboral (sindicatos, beneficios laborales), actividades de inversión
- *Financiación: estructura de grupo (subsidiaria, filial, casa matriz), estructura de la deuda, transacciones con partes relacionadas (vinculados económicos)
- *Informes financieros: políticas y prácticas contables, transacciones en moneda extranjera, plataforma tecnológica, interfaces, reportes generados (su estructura, periodicidad, formato, con destino a...).

Conocimiento y evaluación preliminar del sistema de C.I

Debe cerciorarse de la forma como operan los controles y procedimientos internos que reflejan el desarrollo de las operaciones, para tomarlas como base para la preparación de los cuestionarios de C.I. para la posterior evaluación global del mismo, esta información será base para determinar las áreas de riesgo.

Con base en ese conocimiento adquirido y documento por el auditor en los diferentes papeles de trabajo establecidos para la planeación (memorando de planeación), a diferencia de la auditoria financiera vista en la unidad 2 que definíamos las cuentas importantes a auditar, en la planeación del sistema de control interno, definimos cuales ciclos de negocios asociados a esas cuentas, vamos a realizar pruebas de auditoría para conocer su flujo y que los controles tienen establecida la empresa.

Para auditar el control interno tengamos claro los siguientes conceptos:

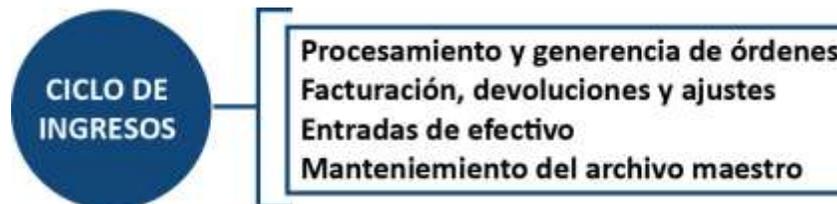
4.3.12.1 CICLO DEL NEGOCIO:

Una secuencia de actividades que realiza una entidad para procesar clases de transacciones relacionadas. El proceso contable se enfoca en el flujo de las transacciones financieras que ocurren dentro de los ciclos del negocio.

Ejemplo: Ingresos/Ventas, Inventarios, activos fijos

Actividad principal del negocio:

Una secuencia de procedimientos relacionados dentro de un ciclo del negocio, realizada para cumplir con un objetivo principal del negocio. Por ejemplo el ciclo ingreso, tiene las siguientes actividades o subprocesos



4.3.12.2 CONTROL:

Son políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices de la administración se llevan a cabo. Ayudan a asegurar que se toman las acciones necesarias para cubrir los riesgos de la organización. Ejemplos los siguientes



Tipos de objetivos de control: Lo podemos llamar como los riesgos

1. Financieros → procesamiento de la información financiera
2. De operación → eficiencia y eficacia de las operaciones de la organización
3. De cumplimiento → cumplimiento de las leyes y regulaciones

Tengamos en cuenta que los riesgos que indiquemos en el ciclos de negocio deben tener un control que lo mitigue, en el caso que no exista, esto genera una brecha (gap) y por lo tanto el auditor tiene un hallazgo de auditoría que debe ser reportado en su memorando con destino a la administración de la Empresa.

4.3.13 TIPOS DE CONTROLES:



Gráfica tomada del enfoque de auditoría “ Business Audit “ de la Firma Arthur Andersen, 2000

4.3.13.1 CONTROLES DE TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN:

*Controles generales de TI (tecnología e información). Estos controles operan a través de todas las aplicaciones y usualmente constan de una mezcla de controles automatizados (implícitos en los programas de computador) y controles manuales (tales como el presupuesto de TI y los contratos con los proveedores de los servicios)

*Controles de aplicación de TI. Estos son controles automatizados que se relacionan específicamente con las aplicaciones (tales como procesamiento de ventas o nómina).

4.3.13.2 CONTROLES DE LOS PROCESOS DE NEGOCIO

Estos controles se relacionan con las actividades diarias tales como el procesamiento de transacciones. Estos se clasifican:

- *Controles preventivos evitan errores o irregularidades.
- *Controles detectives identifican errores o irregularidades luego que han ocurrido, de manera que se pueda tomar acción correctiva.
- *Los controles de compensación ofrecen algún aseguramiento cuando las limitaciones de recursos pueden impedir otros controles más directos
- *Los controles directivos (esto es, políticas) están diseñados para guiar las acciones hacia los objetivos deseados.

Los controles típicos a nivel de procesos de negocio incluyen : segregación de funciones, niveles de aprobación de las transacciones, controles automatizados como la numeración automática de las facturas de venta, preparación y revisión oportuna de conciliaciones bancarias y revisión de los resultados operacionales actuales contra los presupuestos.

4.3.14 EJECUCIÓN DEL PLAN DE AUDITORÍA

4.3.14.1 PRUEBAS DE LOS CONTROLES

En las pruebas de los controles que soportan la auditoría de control interno se debe tener claro que el objetivo de ésta es distinta al de una auditoría financiera y por lo tanto el alcance y la oportunidad de los procedimientos pueden variar. El auditor debe desarrollar pruebas de controles para obtener evidencia suficiente y apropiada respecto que los controles estuvieron operando efectivamente durante el período sometido a la auditoría.

Para evaluar un control se deben considerar los siguientes aspectos:

*Evaluar el **diseño** de un control involucra:

-Considerar si el control, individualmente o en combinación con otros controles, es capaz de prevenir, detectar o corregir eficazmente un error material de los estados financieros. Tener en cuenta frecuencia y quién lo realiza.

Por ejemplo, podemos tener el control de conciliación bancaria establecido por la empresa, para la realiza cada año o esta la realiza el portero. De entrada el control está mal diseñado por razones de frecuencia y quién lo realiza

- Determinar si un control ha sido **implementado** involucra:
- Determinar si el control existe y la entidad lo está usando, es decir, en un punto en el tiempo, el control se ha puesto en operación.

Por ejemplo: Al momento de la entrevista nos manifiesta que si se hace una conciliación de inventarios, pero al momento de solicitar que nos muestre una, nos informa que es que tiene una atraso en la realización de ellas o nos muestra que última fue realizada hace mas 6 meses.

Recordemos que como auditores siempre se debe conservar el escepticismo, por tal razón debemos trabajar siempre sobre evidencia y no con auditoría de cuento.

Determinar la **operatividad o eficacia** de los controles:

-Revisiones detalladas para obtener evidencia sobre la efectividad de los controles, acompañada de otros procedimientos de auditoría, tales como examen de documentación, observación, o pruebas de recorrido, que son necesarios para corroborar la información derivada de la averiguación.

Cuando se desarrollan pruebas de la operatividad/efectividad/eficacia de la operación de los controles, esto incluye obtener evidencia de auditoría sobre cómo se aplicaron los controles durante el período sujeto a auditoría. Dicho en otras palabras si esos controles han estado funcionando en la vigencia fiscal que estamos auditando

4.3.14.2 MÉTODOS PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO

Existen tres métodos para evaluar el control interno:

➤ **Método de cuestionarios**

Consiste en diseñar cuestionarios con base a preguntas que deber ser contestadas por los funcionarios y personal responsable de las distintas áreas de la empresa auditada. Las preguntas son formuladas de tal forma que la respuesta afirmativa indique un punto positivo en el sistema de control interno y una respuesta negativa indique una debilidad o un aspecto no muy confiable. Algunas preguntas probablemente no resultan aplicables, en ese caso se llena N/A. El examen del control interno no concluye con la contestación de las preguntas del cuestionario. El auditor debe obtener evidencia y otras pruebas por medio de procedimientos alternativos que le permitan determinar si realmente se tiene en la práctica un control o procedimiento. Para ello se debe solicitar documentos para evidenciar dicha afirmación.

➤ **Método narrativo o descriptivo**

Es la descripción detallada de los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno para las distintas áreas críticas definidas en el plan de auditoría.

En la medida que realiza la entrevista va tomando nota de la información suministrada, pero especialmente orientando a que controles tiene establecido para el área o para el ciclo transaccional auditado y de forma simultánea se valida el diseño (quién, cómo, frecuencia) y la implementación del control (esto solicitando una evidencia del control que nos acaba de informar que se hace. De esto se documentos algunos datos de cual observamos)

➤ **Método gráfico o diagrama de flujo**

En la descripción de los procedimientos, el auditor utiliza símbolos convencionales y explicaciones que den una idea completa de los procedimientos de la empresa. Este método tiene ventajas como: identificar la existencia o ausencia de controles; permitir al auditor apreciar en forma panorámica el flujo transaccional; identificar las desviaciones de procedimientos o rutina de trabajo.

4.3.14.3 CICLOS TRANSACCIONALES

El enfoque para efectuar la auditoría mediante una revisión más analítica y profunda del control interno, requiere que se agrupen en forma ordenada las transacciones características de cada negocio. Aunque las empresas

tienen diferentes clases de flujo de transacciones según sus características, en términos generales los siguientes ciclos son los más comunes en cualquier tipo de empresa:

➤ **Ciclo de ingresos**

Comprende aquellas funciones que implican el intercambio de productos/ servicios con los clientes por efectivo (venta).

Funciones típicas: concesión de créditos, cuentas por cobrar, entradas de pedidos, despachos/embarques, facturación, ingreso del efectivo, costo de ventas, comisiones, garantías

Objetivos de control:

*Autorización: Debe autorizarse acorde con los criterios de la dirección de la empresa, los clientes, los precios y demás condiciones de las mercancías y servicios. Igualmente cualquier ajuste a los ingresos, costo de ventas y cartera.

*Procesamiento de transacciones: Deben aprobarse únicamente aquellas solicitudes o pedidos de clientes, que se ajusten a las políticas establecidas en la Empresa. Pedidos debidamente autorizados. Solamente deben producir facturación, los embarques o despachos o servicios prestados. La facturación debe prepararse exacta y oportunamente.

*Clasificación: Los asientos contables de ingreso deben clasificar y resumir las actividades económicas. Por cada período contable, deben elaborarse los asientos contables para facturación, costo de ventas, efectivo recibido.

*Verificación y evaluación: De manera regular deben verificarse y evaluarse los saldos registrados en cuentas por cobrar.

*Protección física: El acceso al efectivo y documentos, únicamente debe permitirse conforme a los controles y requisitos establecidos por la dirección de la empresa. Igualmente el acceso a los registros, documentos de embarque, facturación, cobro de efectivo, locales físicos, bodegas.

Documentos o formatos: Pedidos de clientes, órdenes de embarque, facturas de venta, remisiones, conocimientos de embarque, notas de *ajustes*.

Archivos maestros/ base de datos: Maestro de clientes, crédito, catálogos de productos, listas de precios, ordenes pendientes, histórico de ventas

Enlace con otros ciclos: Tesorería por el recaudo del dinero de la venta, con el ciclo de transformación, por los embarques de productos, con el ciclo financiero y contable en lo referente a los resúmenes de ventas (asientos contables)

➤ **Ciclo de compras y pagos**

Funciones típicas: Selección proveedores, preparación de solicitudes de compra, trámites de compras, recepción de mercancías, control de calidad, registros de cuentas por pagar, desembolso de efectivo

Objetivos de control:

*Autorización: Debe considerarse, conforme a criterios de la dirección de la empresa los proveedores, tipos, cantidades, especificaciones y condiciones de mercancías y servicios, ajustes o los desembolsos de efectivo.

*Procesamiento de transacciones: Solamente deben aprobarse las solicitudes a proveedores por mercancías o servicios.

*Verificación y evaluación: Revisión periódica de los saldos que se informan, así como de la integridad de los sistemas de procesamiento.

*Salvaguarda física: El acceso a los registros de compras, recepción y pagos; así como a las formas importantes, lugares, debe permitirse únicamente de acuerdo con políticas adecuadas por la administración de la Compañía.

Documentos o formatos: Órdenes de compra y contratos, documentos de recepción, facturas de proveedores, recibos de servicios, notas crédito.

Base de datos: Están representados por archivos de proveedores, catálogos, listas de precios, que contienen aquella información necesaria para poder procesar las transacciones dentro del ciclo.

Enlace con otros ciclos: Desembolsos de efectivo que son de tesorería, recepción de bienes asociados con el ciclo de transformación, resumen de actividad (registros contables) que se enlazan con el ciclo financiero y contable.

➤ **Ciclo de tesorería**

Funciones típicas: Administración del efectivo e inversiones, obligaciones financieras, mantenimiento de relaciones con instituciones financieras, agentes de valores, custodia del efectivo, acumulación y pagos de intereses y dividendos

Objetivos de control:

*Autorización: Debe autorizarse la obtención de fondos de efectivo, la consecución o pago de obligaciones financieras, la colocación de inversiones, ajustes en cuentas de inversión o del disponible.

*Proceso de transacciones: Aprobación de solicitudes o requerimientos para retornos de capital, compra o venta de inversiones, informar exacta y oportunamente de las transacciones relacionadas con los fondos de tesorería.

*Clasificación. Debe efectuarse asientos apropiados de las sumas adeudadas, fondos de capital, operaciones de compra y venta de inversiones y rendimientos.

*Verificación y evaluación: Periódicamente los datos saldos de cuentas efectivo, inversiones, deudas de capital y transacciones relacionadas con el disponible.

*Protección física: El paso o acceso al efectivo, documentos y registros de accionistas, deudas e inversionistas, deben efectuarse conforme a planes de seguridad y control.

Documentos o formatos: Acciones emitidas, bonos, pagarés, chequeras, cartas de crédito, fiducias, fideicomisos, tarjetas de crédito.

Bases de datos: Están representados por archivos de cuentas listas de accionistas, lista de bancos, firmas autorizadas, que contienen aquella información necesaria para poder procesar las transacciones dentro el ciclo.

Enlaces con otros ciclos: Recibo del efectivo con el ciclo de ingresos, desembolso con el ciclo de compras, pagos de salarios y prestaciones sociales con el ciclo de nómina.

➤ **Ciclo de Nómina**

Funciones típicas: Reclutamiento y selección de personal, la contratación, utilización de mano de obra, liquidación y pago de la nómina, liquidación de prestaciones sociales y seguridad social.

Objetivos de control:

*Autorización: El personal debe contratarse de acuerdo con las políticas establecidas por la administración, los tipos de retribución y las deducciones de nómina deben autorizarse de acuerdo con las normas internas y externas laborales, los pagos de nómina al personal vinculado.

*Procesamiento y clasificación de transacciones: Todos los controles que deben establecerse para el correcto reconocimiento, procesamiento, clasificación, registro e informe de las transacciones y novedades de personal.

*Verificación y evaluación: Corresponde a revisión periódica de los saldos que se informan, así como de la integridad de los sistemas de procesamiento.

*Salvaguarda física: El acceso a los registros de personal, nóminas, formas, documentos importantes y lugares de proceso debe permitirse únicamente de acuerdo con las directrices corporativas.

Documentos o formatos: Solicitud de empleo, contratos de trabajo, informes de entrevistas y pruebas sicotécnicas, tarjetas de control asistencia, reportes de novedad, autorización de pagos de recargos, recibos de pago, cheques.

Base de datos: Están representados por archivos de personal, curva salarial, porcentajes de deducciones legales, histórico de devengos.

Enlace con otros ciclos: Los desembolsos con el ciclo de tesorería, recepción de servicios de mano de obra con el ciclo de producción, asiento resultantes de la liquidación de salarios y prestaciones sociales con el ciclo financiero y contable.

➤ **Ciclo de transformación**

Este ciclo no se presenta en todas las empresas, este es típico del sector manufacturero.

Funciones típicas: Recepción, consumo y transformación de inventarios, utilización de activos fijos productivos, mano de obra y la utilización de otros medios indirectos (mano de obra, materiales, combustibles, energía, empaques entre otros)

Objetivos de control:

*Autorización: Debe autorizarse aspectos como: plan de producción , cantidades de inventario a consumir, métodos de costeo, amortización de cargos diferidos, ajustes de inventarios, propiedades , creación y mantenimiento de procedimientos de proceso.

*Procesamiento de transacciones: Utilización de recursos y disposición o venta de activos deben ser aprobados conforme a las directrices establecidas. Debe efectuarse con exactitud y de manera oportuna la distribución contable del valor de los elementos del costo.

*Clasificación: En cada ejercicio deben prepararse los asientos contables requeridos de materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación, correspondientes a la producción.

*Verificación y evaluación: Regularmente deben revisarse los movimientos de inventario, propiedades, cargos diferidos y el sistema de costeo.

*Protección física: El acceso a los registros, documentos de producción, inventarios, documentos y formas, bodegas y plantas, deben de acuerdo con el plan de seguridad establecidos.

Documentos o formatos: Hojas de costeo, reportes de mano de obra, reportes de consumo de materiales, requisiciones de materiales, órdenes de producción, planillas de determinación de costos indirectos.

Base de datos: kárdex de inventarios, tablas con costos unitarios, modelos de costeo, rutas críticas del proceso productivo.

Enlace con otros ciclos: Recepción de inventarios con el ciclo de compra; embarque de productos con el ciclo de ingresos; uso de mano de obra con el ciclo de nómina; informe de costos con el ciclo financiero contable.

➤ **Ciclo de financiero y contable**

Funciones típicas: Elaboración de asientos de diario, registro al mayor general, ejecución y verificación de interfases, elaboración de informes contables y tributarios.

Objetivos de control:

*Autorización: Los asientos de diario y ajustes contables están debidamente autorizados de acuerdo con los lineamientos de la Compañía.

*Procesamiento de transacciones: Los asientos deben elaborarse con exactitud, integridad, oportunamente y debidamente autorizados

*Clasificación: Los asientos de diario deben resumirse y clasificar las transacciones conforme a un plan de cuentas para el sector y de acuerdo con PCGA

*Verificación y evaluación: De manera regular, deben existir conciliaciones de las cuentas más importantes.

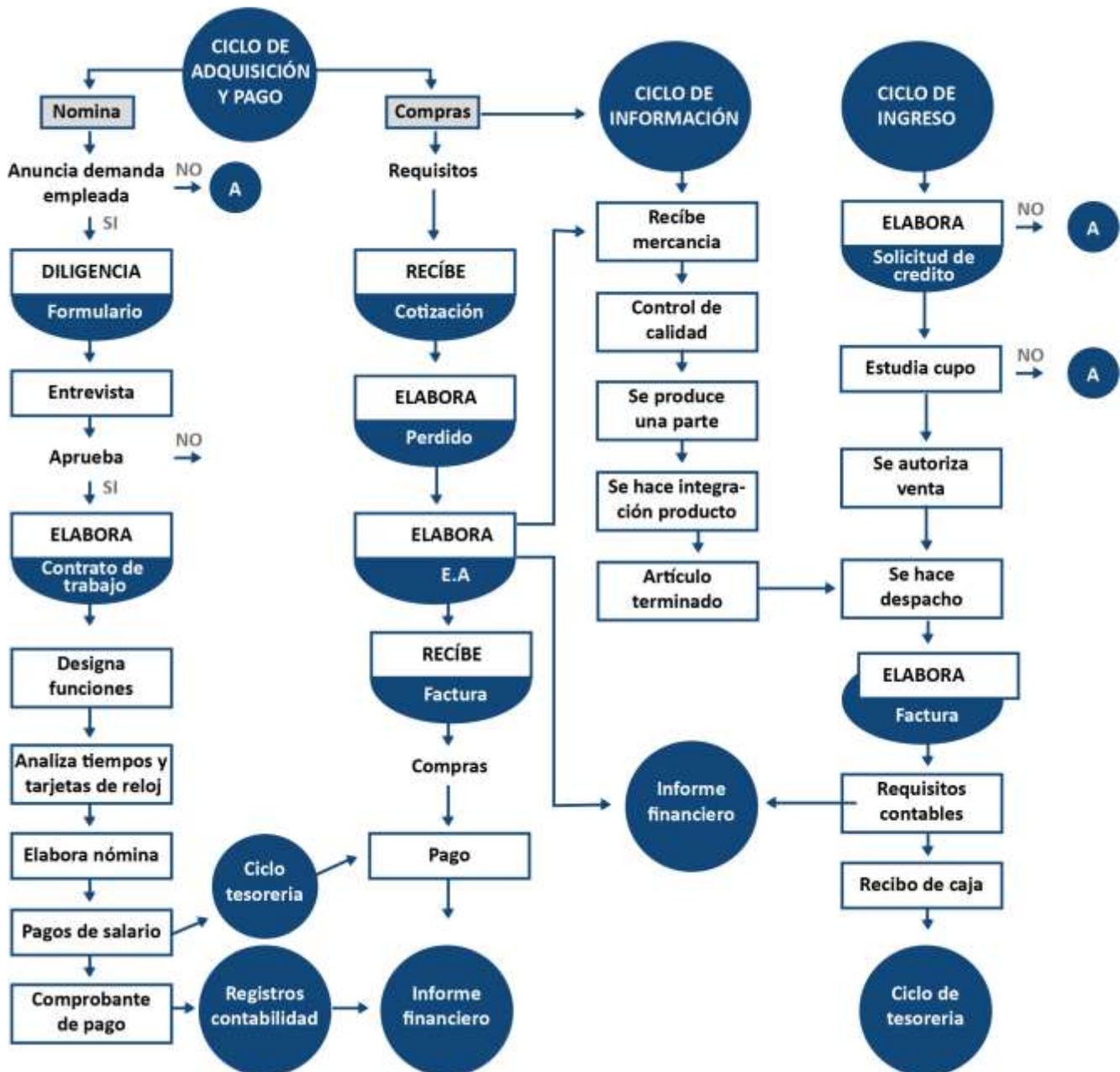
*Protección física: El acceso a los registros contables, módulos y demás documentos, debe permitirse conforme a los criterios de la dirección.

Documentos o formatos: Comprobantes contables, asientos de diario, estados financieros.

Base de datos: Catalogo de cuentas, tablas de % de impuestos y depreciación, parámetros de interfases.

Enlaces con los otros ciclos: Todas las transacciones que realicen los otros ciclos convergen al ciclo financiero contable en asientos contables y de este a la estructuración de los estados financieros.

En la siguiente gráfica se presenta con es la relación que se dan entre los diferentes ciclos transaccionales:



Tomado de: Estupiñan, Rodrigo (2006) Control interno y Fraudes (segunda edición), Bogotá D.C: Ecoediciones

4.3.14.4 PROGRAMAS DE TRABAJO

Al igual que la auditoría financiera, definido los ciclos o área a auditar se procede a elaborar los programas de auditoría. Tengamos en cuenta que hay pruebas que de doble propósito pueden ser con enfoque sustantivo y para validar la existencia de un control.

Tengamos en cuenta que luego de nuestra fase de planeación podemos estructurar programas de auditoría, que tenga una parte para pruebas sustantivas (auditoría financiera) y otra parte con las pruebas de control interno ya sea orientada a áreas como este caso o para ciclos transaccionales. A continuación un ejemplo de programa para el área de disponible:

PA 01 / 2002

PROGRAMA AUDITORIA ÁREA DE DISPONIBLE

OBJETIVOS

- 1 Que los ingresos de efectivo representan la totalidad de los recaudos hechos durante el período y son aplicados correctamente en cancelación de saldos de cuentas por cobrar o de otras cuentas apropiadas.
- 2 Que los egresos de caja y bancos, representan la totalidad de pagos hechos durante el período y han sido aplicados correctamente en cancelación de saldos de cuentas por pagar o de otras cuentas.
- 3 Comprobar que todos los desembolsos efectuados por la empresa están debidamente autorizados y soportados.
- 4 **Determinar que existen adecuados controles y procedimientos que nos aseguren la confiabilidad de los registros y sus saldos.**
- 5 Obtener anexos de respaldo (Cédulas sumarias de caja y conciliaciones bancarias) y concordarlos con el balance de comprobación, los registros del mayor general y los registros auxiliares, verificando la exactitud matemática de estos.
- 6 Comprobar que las partidas conciliatorias son investigadas y aclaradas oportunamente.
- 7 Verificar la razonabilidad de las partidas mostradas en las conciliaciones bancarias.
- 8 Verificar que los dineros recibidos de clientes son consignados en las mismas especies, en forma oportuna y son registrados adecuadamente.
- 9 En caso de que los dineros recibidos de los clientes no sean consignados en las mismas especies, verificar si esta situación está debidamente autorizada (por ejemplo cambio de cheques) y se toman las medidas preventivas evitando los riesgos inherentes.
- 10 Solicitar la confirmación a la fecha del Balance General de los depositarios con los cuales la empresa hizo transacciones durante el año.
- 11 **Comprobar que existen controles y procedimientos adecuados sobre el manejo de caja menor, cheques devueltos y cheques posfechados.**

Revisado por:

Encargado:

Supervisor:

PA 01 / 2002

EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

Pregunta

SI SE HABÍA EFECTUADO AUDITORIA CON ANTERIORIDAD		SI / NO	HECHO POR
1	Discuta los procedimientos correspondientes al manejo de efectivo para determinar si han ocurrido cambios en: Sistemas de control o procedimientos Políticas de prestación de servicios y cobranza que incidan en el manejo del efectivo. Personal clave involucrado en el proceso		
2	Han ocurrido cambios significativos en el volumen del clientes , sistemas de cobranzas y recepción del efectivo.		
3	Actualice los procedimientos descritos en el legajo permanente.		
4	Basado en la anterior revisión determine si el enfoque de nuestras pruebas, mencionadas en nuestro memorando de planeación, es apropiado en las circunstancias		

ENTENDIMIENTO DEL SISTEMA CONTABLE Y CONTROLES

1	Existen manuales de procedimientos para el área de efectivo que regulen: El manejo Autorización Custodia Registro Control Formatos		
2	Los manuales de procedimientos son evaluados y actualizados periódicamente?		

3	Las cuentas en moneda extranjera son expresadas mensualmente y se realizan los ajustes respectivos a las cuentas		
4	Para las cuentas en moneda extranjera investigue si cumplen con los requisitos legales para su manejo y los reportes obligatorios para presentar ante las entidades competentes		
5	Se contratan pólizas de manejo adecuadas a las circunstancias y de acuerdo con las cuentas de efectivo que se manejan		

APRECIACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE TESORERÍA			
A. AUTORIZACIÓN Y CONTROL			
1	Las Funciones de los encargos de valores y fondos son tales que no manejen los registros, ni preparan asientos para los libros generales de contabilidad, cuentas por cobrar, distintos de los libros de caja?		
2	La apertura de cuentas bancarias y las firmas de las personas que giran sobre ellas son debidamente autorizadas?.		
3	Existen instrucciones a los bancos indicando que las personas autorizadas para firmar cheques no pueden delegar tal autorización en otros funcionarios?		
4	Las funciones de tales personas son independientes de las de : conciliación y registro de la información contable ?		
5	Se avisa inmediatamente a los bancos cuando una persona autorizada para firma de cheques deja el empleo en la compañía ?		
6	Todas las cuentas bancarias a nombre de la compañía están registradas en cuentas de control en el mayor general o auxiliar?		

B. CUSTODIA			
1	Se preparan duplicados de las consignaciones y éstos son sellados por el banco y archivados cronológicamente?		
2	En caso afirmativo, se comparan tales duplicados con el libro de entradas a caja, al menos en forma selectiva por alguien diferente del cajero?		
3	Se comparan tales duplicados contra los recibos de caja para asegurarse de que los ingresos son depositados en las mismas especies en que fueron recibidos?		
4	Los trasposos de una cuenta bancaria a otra, están bajo control contable en forma tal que tanto cargos como abonos quedan registrados en una cuenta de control		

5	Las conciliaciones bancarias son preparadas y revisadas por empleados que no preparen y firmen cheques o manejen dineros?		
6	Los comprobantes de ingreso o egreso son preparados en forma tal que no permitan alteraciones?		
7	Todas las operaciones que se realizan en tesorería son registradas en los libros respectivos y oportunamente?		
8	La existencia de chequeras en blanco está controlada en forma tal que evite que personas no autorizadas para girar cheques puedan hacer uso indebido de ellas?		
9	La firma o contrafirma de cheques en blanco está prohibida?		
10	Existen prohibiciones para: <ul style="list-style-type: none"> - Firma de cheques en blanco? - Firmas de cheques al portador? - Cambio de cheques a empleados y/o particulares? - Pagos en efectivo (excepción cajas menores)? - Recibo de dineros para custodia? 		
11	En caso contrario, los empleados responsables se cercioran por medio de inspecciones posteriores de los cheques e información comprobatoria, de que tales cheques han sido usados correctamente?		
12	La práctica de girar cheques al portador está prohibida?		
13	En caso contrario, los empleados responsables se aseguran de que tales cheques hayan sido cobrados para rembolsar el fondo de caja menor o utilizados con otros fines apropiados?		
14	Son mutilados aquellos cheques dañados a fin de evitar su uso, y son archivados con el propósito de controlar su secuencia numérica?		
15	Si se usa una máquina especial para firmar cheques: <ul style="list-style-type: none"> - Cuando las placas no están en uso, se mantienen bajo la custodia de las personas cuya firma aparezca grabada en ellas? - Después de usada, se toma siempre una lectura de la máquina por la persona cuya firma se utiliza, o por su delegado, y se asegura de que todos los cheques firmados 		
16	Si se usa una máquina protectora de cheques, la misma está bajo custodia del encargado de hacer los cheques?		

17	Los trasposos de una cuenta bancaria a otra están bajo control contable en forma tal que, tanto cargos como abonos queden registrados en una cuenta de control?		
18	Mantiene la compañía un control de cheques posfechados?		

C. DESEMBOLSOS			
1	Se revisan las facturas o comprobantes contra documentos soportes, por empleados responsables e independientes de su preparación y se aprueban tales documentos para su pagos?		
2	Se cancelan satisfactoriamente las facturas y documentos soportes al tiempo de efectuar el pago?		
3	Cuenta la entidad con un manual de procedimientos que describa el proceso de adquisiciones?		
4	Dicho manual es evaluado y actualizado periódicamente?		
5	Las funciones del encargado de compras se encuentran separadas de los departamentos de: - Contabilidad? - Recibo? - Despacho?		
6	Las adquisiciones deben hacerse siempre mediante órdenes de compras y cotizaciones? En caso afirmativo cuántas cotizaciones se requieren? _____		
7	Quienes están autorizados para firmar las órdenes de compra? nombre _____ Cargo _____		

D. AUTORIZACIÓN Y CONTROL			
1	Las adquisiciones se realizan previa autorización del responsable?		
2	Existe un sistema de delegación para autorización de adquisiciones (excepción las efectuadas por caja menor).		
3	Los actos administrativos que dan inicio a los procesos licitatorios son previamente autorizados por funcionario responsable?		

E. APROBACIÓN

1	Existe un plan anual de compra acorde con las necesidades de la entidad debidamente aprobado por el responsable?		
2	El plan anual de compras se ejecuta a través de órdenes de compra debidamente aprobados por el responsable?		
3	Los criterios de selección de Proveedores están previamente definidos y aprobados por el responsable?		
4	El recibo de bienes adquiridos con especificaciones técnicas es previamente evaluado y aprobado por funcionario especializado		
7	Las pólizas que garantizan las diferentes modalidades de riesgo están previamente aceptados y aprobados por el funcionarios responsable?		

F. CUSTODIA			
1	Cuenta la entidad con instalaciones adecuadas para la protección de los bienes, registros y documentos contra todo riesgo?		
2	Existen restricciones para el acceso a las Oficinas o dependencias del personal diferente a los funcionarios responsables de: -Registro? -Custodia?		
3	Están asegurados los bienes contra Posibles riesgo ?		

G. APROBACIÓN Y PAGO			
1	Un empleado que no intervenga en su preparación o aprobación revisa las facturas o comprobantes, teniendo en cuenta que los documentos que las respaldan estén completos?		
2	Las facturas y documentos de soporte se suministran completos al encargado de firmar los cheques y éste los revisa antes de firmar?		
3	Si se recibe una factura de un proveedor con quien no se ha negociado anteriormente, se toman las medidas para asegurarse que tal proveedor no es ficticio?		
4	Se cancelan satisfactoriamente las facturas y demás documentos de soporte al tiempo de efectuar el pago, por o en presencia de quien firma el cheque?		

5	Se entregan los cheques firmados directamente a una persona distinta de quien los haya solicitado, preparado o registrado?		
----------	--	--	--

H. REGISTROS			
1	Existe un sistema adecuado de información que permita conocer los proveedores que puedan contratar con la Entidad?		
2	Los registros permiten determinar desviaciones frente al plan anual de compras.		
3	Comparar en el Departamento de contabilidad: Los precios y condiciones de la facturas contra las ordenes de compra Las cantidades facturadas contra las órdenes de compra		
4	Se revisan los cálculos en las facturas?		
5	El departamento de contabilidad registra y controla las entregas parciales?		
6	Se revisan periódicamente los precios de compra por un empleado que no tenga intervención alguna con compras, para cerciorarse de que tales precios son los más convenientes para la compañía.		

4.3.15 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Opción 1:

En el caso que las condiciones le facilite (en la empresa donde labore), defina una ciclo o área específica (ya sea ciclo ingresos , área de tesorería), realiza una descripción narrativa de los proceso más importantes que realizan, dándole énfasis a la identificación de los controles que posea. Luego de redacto el ciclo o del área, páselo a un enfoque de flujograma, donde vaya reflejando los controles identificados y aquellas posibles oportunidades de mejora, al no tenerse un control implementado.

Opción 2:

Si no tiene la facilidad del opción 1, entonces elabore un programa de auditoría para evaluar el control interno del ciclo de nómina con los siguientes requerimientos:

1. Mínimo 4 objetivos del programa

2. Mínimo 4 procedimientos de auditoría por cada uno de los objetivos de control (autorización; procesamiento y clasificación; verificación y evaluación; salvaguarda física). En total son 16 procedimientos
3. Observe el modelo presentado en este tema.

Presente en la plenaria del grupo los resultados de este taller.

5 UNIDAD 4 AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO LEGAL

5.1.1 OBJETIVO GENERAL

Aprender el proceso y metodología para la planeación y ejecución de una auditoría de cumplimiento legal.

5.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Conocer las fases y técnicas para el desarrollo de una auditoría de cumplimiento de leyes y regulaciones.

5.2 AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO LEGAL

5.2.1 ASPECTOS GENERALES

La auditoría de cumplimiento es la comprobación o examen de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables. Esta auditoría se realiza mediante la revisión de los documentos que soporta legal, técnica y financiera y contablemente las operaciones para determinar si los procedimientos utilizados y las medidas de control interno están de acuerdo con las leyes y normas que le son aplicables a la empresa sujeto de la auditoría.

Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones de la entidad se ejecuten de acuerdo con las leyes y regulaciones establecidas a nivel externo como interno. Las siguientes políticas y procedimientos, pueden ayudar a la administración para la prevención y detección en el incumplimiento regulatorio:

- *Vigilar las regulaciones legales y asegurar que los procedimientos de operación estén diseñados para cumplir estas regulaciones.
- *Instituir y operar sistemas apropiados de control interno
- *Desarrollar, oficializar y realizar seguimiento al código de conducta
- *Contratar asesores legales para auxiliar en la vigilancia de los requisitos legales

5.2.2 PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

Al igual que la auditoría financiera y del control interno, en esta fase de conocimiento en la estructuración del memorando integral de auditoría debe identificar cual es el marco regulatorio que la aplica a la empresa que va auditar a nivel de: Estatutario, Comercial, Laboral, tributario (a nivel nacional, departamental y municipal) cambiario, contable entre otros.

15	Existe sindicato de trabajadores

DATOS GENERALES DEL CLIENTE

1	Nombre	Ciudad	
2	Dirección	Pagina Web	
3	Teléfono Fax	E - mail	
4	Periodo Financiero		
5	Naturaleza del negocio		
6	Marco Legal del cliente (Relacione las normas principales que le aplican)		
7	Régimen Tributario		
8	Dónde están las principales bases de operación (incluya la dirección de la Oficina Principal / Subsidiarias, Asociadas, Filiales, Matriz, bodegas, sucursales, etc.)?		
9	Accionistas principales y Porcentajes:	No. acciones	Porcentaje
	Nombres		
10	Funcionarios con quienes tratamos :	Cargo	
	Nombre		
11	Nombre de la firma de Abogados o Asesores	Teléfono	
	Nombre		
12	Las instalaciones son de propiedad de la entidad, de los socios o arrendada? existe contrato?		

13	Dé una indicación de las condiciones económicas y financieras bajo las cuales está operando la compañía
14	Tamaño e importancia del cliente en el sector de mercado local y nacionalmente.
15	Existe sindicato de trabajadores

En la anterior guía para la elaboración de la planeación observemos los numerales 4 y 5, que establecen que se realizar un documento de la planeación con el compendio de las normas aplicables a la Empresa, definiendo con precisión en cuales en la calidad de auditores cuales de ellas tenemos responsabilidad de hacerlas cumplir o debemos firmar los reportes que exija una(s) normas (s) en específicos.

Para obtener esta comprensión general, el auditor reconocerá particularmente que algunas leyes y regulaciones pueden tener un efecto fundamental sobre las operaciones de la entidad. Es decir, el incumplimiento de algunas leyes y regulaciones puede causar que la entidad cese en sus operaciones o poner en cuestionamiento la continuidad de la entidad como un negocio en marcha o estar sujeta a sanciones legales importantes.

En esta fase el auditor debe proceder así:

*Usar el conocimiento existente de la industria y negocio de la entidad

*Identificar las leyes y regulaciones que debe cumplir la entidad:

5.2.2.1 LEYES SOCIETARIAS:

Con el objetivo de comprobar si la empresa ha cumplido con las normas legales relevantes en materia de sociedades. Por ejemplo Financiero, cooperativo, real.

5.2.2.2 LEYES TRIBUTARIAS:

Establecen la relación entre las autoridades tributarias y la empresa como sujeto pasivo. La auditoría tiene como objeto comprobar si todos los impuestos, contribuciones, retenciones, han sido liquidados, declarados y contabilizados de acuerdo con las normas de la materia.

5.2.2.3 LEGISLACIÓN CONTABLE:

Hace refiere normas contables, plan de cuentas, libros contables, libros de actas de socios y accionistas.

5.2.2.4 LEYES CAMBIARIAS Y ADUANERAS.

Especialmente para manejo del comercio exterior e incluyendo el manejo de divisas.

*Averiguar con la administración respecto de las políticas y procedimientos de la entidad referentes al cumplimiento legal.

*Discutir con la administración las políticas o procedimientos adoptados para identificar, evaluar y contabilizar las demandas y litigios.

5.2.3 EJECUCIÓN DEL PLAN DE AUDITORÍA

Al igual como las otras auditorías, luego de la fase de planeación y de conocimiento, se procede a la elaboración de programas y cuestionarios para realizar las pruebas de auditoría. La frecuencia para realizarlas dependerá con los períodos que exige la ley para que la empresa auditada envíe los reportes a la entidad que lo ha solicitado.

Es así por ejemplo: En la parte tributaria, mensual se debe revisar la declaración de retención en la fuente, bimestral la IVA, anualmente el impuesto de renta, el reporte para Superintendencia de Sociedades cada año.

El auditor deberá obtener evidencia suficiente y apropiada en la auditoría sobre el cumplimiento con aquellas leyes y regulaciones que le son aplicables a la empresa auditada. Estas deberán estar bien establecidas y ser conocidas por la empresa y dentro de la industria y ser consideradas recurrentemente en el registro de las operaciones. Estas leyes y regulaciones, pueden relacionarse, por ejemplo, a la forma y contenido de los estados financieros, incluyendo requerimientos específicos de la industria; a la contabilización de transacciones bajo contratos, o la acumulación o reconocimiento de gastos para impuestos o costos por pensiones.

Algunos ejemplos del tipo de información que puede llamar la atención al auditor que puede indicar que ha ocurrido incumplimiento con leyes o regulaciones:

- *Pagos por servicios no especificados o préstamos a consultores, partes relacionadas, empleados.
- *Comisiones de ventas u honorarios a agentes que parecen excesivos en relación con los normalmente pagados por la entidad o en su industria.
- *Compras a precios notablemente por encima o por debajo del precio de mercado
- *Pagos inusuales en efectivo, compras con cheques al portados o por caja
- *Transacciones inusuales como compañías registradas en paraísos fiscales.
- *Pagos sin documentación apropiada de control de cambios
- *Incumplimiento de cualquier norma comercial, laboral, tributaria, cambiaria.

A continuación un modelo de programa para revisión de la retención en la fuente y el IVA:

PROGRAMA PARA LA REVISIÓN DE LA DECLARACIÓN DE RETENCIÓN EN LA FUENTE

NOMBRE DE LA COMPAÑÍA: _____

PERIODO DE LA DECLARACIÓN: _____

FECHA : _____

INSTRUCCIONES PARA EL DILIGENCIAMIENTO

1. Debe indicarse el presupuesto de horas de que dispone el Sénior o el Asistente para efectuar la elaboración de la declaración retención en la fuente y las revisiones de algunos aspectos relacionados con dicha preparación
2. Para el diligenciamiento del check list tenga en cuenta lo siguiente:
 - Marque SI, si se desarrolló el procedimiento
 - Marque No. Si no se desarrolló el procedimiento. Toda marca en esta columna debe estar justificada
 - Marque N/A si el procedimiento no aplica a la compañía
4. Comentario - Indique si como resultado de la prueba o las verificaciones, se requiere incluir un punto en el memorando de recomendaciones
5. Referencie los documentos que soportan cada procedimiento

		SI	NO	N/A	PT REF.
ASPECTOS FORMALES					
a)	En El software de la DIAN (Declaración electrónica), en el formulario (Declaración Manual). Asegúrese que:				
	- Los datos generales NIT, Razón Social, Dirección, Teléfono, Código departamento o municipio, están de acuerdo con el RUT.				
	- El código de la actividad económica declarado corresponde a la actividad principal de la compañía				
	*Valide si la Empresa tiene la calidad de Gran contribuyente (efectos de retención del IVA) Y si tiene la calidad de Autorretenedor. Solicite resoluciones emitidas por la DIAN.				
	- Quienes firman en calidad de declarante y de revisor fiscal se encuentran inscritos en el Registro Mercantil				
	Verifique la fecha de presentación de la declaración, teniendo en cuenta los vencimientos establecidos por la DIAN.. Es necesario coordinar con el cliente que la declaración debe estar disponible para nuestra revisión como mínimo tres días del vencimiento.				
ASPECTOS GENERALES					
a)	Solicite copia del libro auxiliar de contabilidad definitivo al corte de la declaración (lo ideal es tener libros oficiales impresos)				

b)	Verifique que los saldos de las subcuentas de retenciones en la declaración coincidan con el valor total de los registros de naturaleza crédito registrados en el período.				
c)	Verifique la sumatoria y extensiones aritméticas consignada en los renglones del formulario				
d)	Salvo el pago de la declaración del período anterior, y/u operaciones anuladas, resueltas, o rescindidas, no debe existir registros de naturaleza débito en las subcuentas de retenciones. De haberlos, indague su origen y evalúe su razonabilidad.				
e)	Finalizada la declaración, elabore un comparativo con la declaración anterior, indague y documente las razones de las variaciones significativas. Evalúe su razonabilidad. Documente las explicaciones. Para aquellos conceptos con variaciones materiales, solicite una muestra de soportes de las transacciones que originaron la variación más importante en periodo.				
f)	Para dicha muestra realice la siguiente labor: Valide qué % retenido sea el vigente, que la retención practicada sea consistente con la transacción, recalculé la retención práctica y valide su correcta contabilización.				
g)	Para el caso de declaración electrónica infórmele al Revisor Fiscal que firma la declaración, los datos o montos auditados de cada campo del formulario revisado, para que proceda a su firma.				
h)	Efectúe cruce de los valores informados en la declaración del mes anterior con los registros en libros oficiales y crúcelo con la copia de la declaración presentada.				
INFORME DE RECOMENDACIONES					
	En el caso que se identificaron situaciones materiales, prepare una comunicación con destino al área de impuestos de la Empresa, informando las situaciones encontradas y su respectiva recomendación				
ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO					
	Referencie los papeles de trabajo (programa, planillas, copia del formulario y otros soportes).Archive de forma inmediata los papeles de trabajo en el File de impuestos de la vigencia fiscal correspondiente				

Nombre y firma del Asistente

Nombre y firma del Supervisor

PROGRAMA PARA LA REVISION DE LA DECLARACIÓN DE IMPUESTOS A LAS VENTAS

NOMBRE DE LA COMPAÑÍA: _____
PERIODO DE LA DECLARACIÓN: _____
FECHA : _____

INSTRUCCIONES PARA EL DILIGENCIAMIENTO

1. Debe indicarse el presupuesto de horas de que dispone el Sénior o el Asistente para efectuar la elaboración de la declaración de la declaración de IVA y las revisiones de algunos aspectos relacionados con dicha preparación
2. Para el diligenciamiento del check list tenga en cuenta lo siguiente:
 - Marque SI. si se desarrolló el procedimiento
 - Marque No. Si no se desarrolló el procedimiento. Toda marca en esta columna debe estar justificada
 - Marque N/A si el procedimiento no aplica a la compañía
4. Comentario - Indique si como resultado de la prueba o las verificaciones, se requiere incluir un punto en el memorando de de recomendaciones
5. Referencie los documentos que soportan cada procedimiento

	SI	NO	N/A	PT REF.
ASPECTOS FORMALES				
a) Verifique los siguientes datos formales en el borrador de la declaración:				
- Los datos generales NIT, Razón Social, Dirección, Teléfono, Código departamento o municipio, están de acuerdo con el RUT.				
- El código de la actividad económica declarado corresponde a la actividad principal de la compañía, y que es la indicada en el RUT.				
- Quienes firman en calidad de declarante y de revisor fiscal figuren en el Certificado de Cámara de Comercio				
Verifique la fecha de presentación de la declaración, teniendo en cuenta los vencimientos establecidos por la DIAN.				
ANALISIS DE INGRESOS E IVA GENERADO				
a) Mediante el balance de comprobación del bimestre clasifique y concilie tanto ingresos como IVA generado por tarifa. Si se presenta alguna diferencia valide con el cliente. Documente la explicación		-	-	
b) Verifique si en el auxiliar de ingresos suministrado, existen cuentas con saldos de naturaleza contraria. De ser así, indague con el cliente la razón, evalúe su razonabilidad, determine el efecto en la declaración y documente		-	-	
ANALISIS DE COMPRAS				
a) Mediante la relación de compras y servicios suministrada por el cliente, verifique que la base gravable Vs tarifa coincida con el impuesto pagado Indague y documente toda diferencia.				

	Verifique en forma selectiva que las compras no gravadas reportadas, efectivamente				
b)	tengan ese tratamiento y reporte en renglón correspondiente el valor informado.				
IMPUESTO GENERADO					
a)	Valide que las tarifas aplicadas por el cliente correspondan a los bienes y servicios comercializados por la compañía y acordes con las tarifas vigentes.				
IVA DESCONTABLE					
a)	Verifique que sólo se trate como descontable el IVA pagado en la compra de bienes y servicios imputables a ingresos gravados hasta el límite de la tarifa a que están sometidas las operaciones correspondientes. Valide la consistencia del prorrateo				
	La parte que exceda debe tratarse como costo o gasto (Art. 485. E. T.)				
b)	Si se trata de la elaboración de un productor de bienes exentos o un exportador, verifique que se haya registrado como descontable el IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios imputables a dichas operaciones (Art. 489 E.T.)				
c)	Verifique que se haya registrado como descontable la retención de IVA a régimen simplificado y a no residentes, siempre y cuando sea imputable a operaciones gravadas.				
d)	Si el cliente adquirió o importó en el bimestre, activos fijos, tenga en cuenta que el IVA pagado en dicha compra no debe ser tratado como descontable (Art. 491 E.T.).				
SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR					
a)	Verifique si en la declaración de IVA del bimestre anterior, en el renglón 64, se obtuvo saldo a favor. Valide que su valor esté en el renglón 59 de la declaración que está revisando. Esto aplica en el evento que el Cliente no solicite la devolución o compensación del saldo a favor.				
RETENCIONES DE IVA QUE LE FUERON PRACTICADAS					
a)	Verifique que el anexo de detalle suministrado por la compañía coincida con el valor de las retenciones registrado en la contabilidad. Valide algunas partidas contra soportes				
b)	En el anexo de detalle suministrado por el cliente, verifique que quienes practicaron la retención de Iva sean agentes de retención del impuesto.				
ASPECTOS GENERALES					
a)	Solicite copia del libro auxiliar de contabilidad definitiva al corte de la declaración (lo ideal es tener libros oficiales impresos)				
b)	Finalizada la declaración, elabore un comparativo con la declaración del período anterior, indague y documente las razones de las variaciones significativas. Evalúe su razonabilidad y documente.				
c)	Efectúe cruce de los valores informados en la declaración del bimestre anterior (copia de la presentada con los registros en libros oficiales.				

INFORME DE RECOMENDACIONES				
a)	Para el caso de declaración electrónica infórmele al Revisor Fiscal que firma la declaración, los datos o montos auditados de cada campo del formulario revisado, para que proceda a su firma.			
b)	En el caso que se identificaron situaciones materiales, prepare una comunicación con destino al área de impuestos de la Empresa, informando las situaciones encontradas y su respectiva recomendación			
ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO				
	Referencie los papeles de trabajo (programa, planillas, copia del formulario y otros soportes).Archive de forma inmediata los papeles de trabajo en el File de impuestos de la vigencia fiscal correspondiente			

Nombre y firma del Asistente

Nombre y firma del Supervisor

5.2.4 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Trabajo para desarrollar en grupo de 2 estudiantes. Ustedes son actualmente auditores externos de una Empresa manufacturera. Se le solicita :

1. Obtener las normas relacionadas sobre que libros de comercio y de contabilidad deben llevar dicha empresa. Analizarlas y comprenderlas.
2. Preparar un programa de auditoría de cumplimiento regulatorio de la mencionada norma o ley, que contenga como mínimo: 3 objetivos y 10 procedimientos de auditoría a realizar, de tal forma que usted como auditor quede tranquilo que dicha Empresa está aplicando a cabalidad con la normas sobre el manejo de los libros de comercio y de contabilidad.
3. Observe el modelo presentado en este tema.

Presente en la plenaria del grupo los resultados de este trabajo.

6 UNIDAD 5 ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO E INFORMES

6.1.1 OBJETIVO GENERAL

Conocer los requerimientos técnicos que exige la elaboración de los papeles de trabajo e informes de auditoría

6.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Adquirir los fundamentos técnicos básicos que debe poseer los papeles de trabajo y los informes de auditoría.

6.2 ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO E INFORMES DE AUDITORIA

ISA 230 señala: “El auditor debe preparar oportunamente documentación de la auditoría que ofrezca: a) Un registro suficiente y apropiado de la base para el reporte del auditor y b) Evidencia que la auditoría fue ejecutada de acuerdo con los ISAs, los requerimientos legales y regulatorios aplicables. Al documentar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría ejecutados, el auditor debe registrar las características que identifiquen los elementos o asuntos específicos que estén siendo probados. “

6.2.1 DEFINICIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo representan y son el reflejo de las pruebas desarrolladas por los auditores para respaldar sus informes y su opinión final de los trabajos realizados.

De acuerdo con el artículo 9 de la ley 43/1990, expresa que mediante papeles de trabajo, el contador público dejará constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional. Tales papeles, que son propiedad exclusiva del contador público, se prepararán conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En el pronunciamiento cinco (5) de 1994 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, establece un contexto de objetivos, principios, planeación y confidencialidad de los papeles de trabajo.

6.2.2 OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- Contener suficiente evidencia que soporte el trabajo realizado y las conclusiones, las cuales son base para la preparación del informe.

- Servir de consulta permanente y de base para acudir en caso de necesitar algún detalle concerniente con la auditoría.
- Soportar las opiniones y conclusiones expuestas en el informe.
- Permitir al auditor realizar su trabajo con mayor organización obteniendo mayor eficiencia en el mismo.
- Evaluar la suficiencia de las pruebas y el trabajo desarrollado por los auditores.

- Verificar el cumplimiento de los programas de auditoría y la aplicación de las normas vigentes.
- Realizar la planeación y posibles cambios a los procedimientos a utilizar en la siguiente auditoría.
- Servir como medio defensivo frente a la crítica, como prueba ante tribunales y como elemento de defensa en caso de defensa judicial.
- Facilitar y mejorar el control de calidad del trabajo del Contador Público/Firma de auditoría.
- Evaluar la capacidad y preparación del auditor.

6.2.3 NORMAS EN LA PREPARACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

De acuerdo con el pronunciamiento cinco del CTCP, recomienda:

1. Los papeles de trabajo deben ser preparados con debida atención a la planeación, concepción y legibilidad, con títulos completos y explicación en cuanto a la fuente.
2. Los papeles de trabajo deben dar una impresión de metodología y orden, de consciente atención al detalle, aunada a una clara distinción entre lo importante y lo trivial.
3. Los papeles de trabajo deben ser protegidos y archivados cuidadosamente, de manera que puedan ser localizados y consultados fácilmente. Las siguientes normas deben observarse en la preparación de papeles de trabajo.
 - a. Cada hoja de trabajo debe ser adecuadamente identificada con el nombre del ente, una descripción de la información presentada, el período cubierto.
 - b. Debe utilizarse una o varias hojas por separado para cada asunto. Cualquier información de valor suficiente para requerir su inclusión en los papeles de trabajo, amerita una hoja completa sobre su título descriptivo.
 - c. Cada papel de trabajo deberá contener el nombre o iniciales de la persona que los preparó, la fecha en que fue preparado y el nombre o iniciales del encargado del trabajo y del supervisor que los revisó.
- 4 La completa y específica identificación de las cuentas analizadas, empleados entrevistados y los documentos examinados, es indispensable para lograr un buen trabajo.

Omitir detalles tales como el nombre completo y jerarquía de un empleado mencionado en los papeles de trabajo, o la fecha y fuente de un documento revisado pueden provocar situaciones embarazosas para el contador público que efectúa una revisión subsecuente de los resultados del trabajo y, además, constituyen huellas de un apresuramiento, que a la larga se traduce en un sustancial desperdicio de tiempo.

5. Los papeles de trabajo deben contener índices que los relacione con la hoja de trabajo. Debe prepararse una hoja sumaria para cada cuenta control o función básica, a la cual se referirán todos los papeles de trabajo detallados. Cuando sea necesaria una referencia entre papeles de trabajo, deberá existir un adecuado índice cruzado. La fuente de la información mencionada en cada hoja de trabajo, debe estar claramente establecida.

6. La naturaleza del trabajo de comprobación efectuado por el contador público, debe indicarse en cada hoja de trabajo. Los papeles de trabajo deben describir los procedimientos de verificación aplicados en lugar de ser dedicados al detalle de las cantidades examinadas. La simple copia de cifras sólo reflejan el hecho que el contador público desconoce cómo conducir la revisión adecuada. En lugar de transcribir amplios documentos y registros, el contador público debe adoptar el más eficiente y práctico procedimiento de obtener duplicados o fotocopias.

7. La extensión y alcance de las pruebas selectivas deben ser claramente mencionadas en cada fase del trabajo en la que el procedimiento sea aplicado. La creciente confianza en las pruebas selectivas tipifica la actual práctica profesional; los papeles de trabajo deben revelar el carácter y el alcance de todas las pruebas efectuadas. La finalidad de cada papel de trabajo y su relación con el objetivo de la revisión, deben ser claros. Cualquier información obtenida que demuestre ser inapropiada debe ser destruida para evitar que cause confusión en los papeles de trabajo.

8. A medida que avanza la revisión, debe elaborarse una hoja o lista de asuntos pendientes de investigación. En el curso de la revisión surgen problemas que no pueden ser solucionados de inmediato y por medio de listado de estos puntos, en una hoja destinada a esa finalidad se pospone su revisión. La lista de asuntos pendientes debe ser revisada y cada punto satisfactoriamente resuelto.

9. Los papeles de trabajo deben ser colocados en el expediente de secciones terminadas tan pronto como sean concluidos. A medida que cada planilla, análisis o memorando sea concluido, debe ser llevado al expediente respectivo. Es recomendable mantener los papeles de trabajo en el orden en que aparecerán al ser finalmente archivados.

6.2.4 TIPOS DE ARCHIVO O LEGAJOS

Por lo regular se utilizan dos tipos de archivo (file) o legajos para agrupar y conservar los papeles de trabajo. Tengamos en cuenta estos pueden la combinación de documentos físico y otros electrónicos (documentos escaneados, en pdf, en Excel, en Word, power point, entre otros)

Archivo Permanente (A/P):

Este archivo/ file contiene la información básica del cliente a auditar, se elabora al inicio de la auditoria y debe ser actualizado permanentemente. En este archivo por lo regular se estructura en la etapa de planeación y se guardan aquellos documentos que consulta permanente y posiblemente en varias auditorías. Ejemplo de papeles son: Copia escritura constitución de la Compañía auditada, Certificado de existencia y representación legal, organigrama, RUT, copia del proceso productivo, copia de las dos últimas de declaraciones de renta, copias de los 2 últimos informes de estados financieros, copia de contrata de prestación de servicios, entre otros.

6.2.4.1 ARCHIVO CORRIENTE:

Corresponde a los papeles realizados durante cada una de las fases de la auditoria de un periodo determinado o vigencia fiscal. Esto significa que los papeles de planeación (programa de planeación, memorando de planeación, evaluación del riesgo inicial, determinación de la materialidad entre otros); los papeles de la ejecución de las pruebas (programas, planillas, cédulas, confirmaciones, arqueos, papeles de soporte, muestras determinadas, cuestionarios) y los informes emitidos se guardan en este archivo.

6.2.5 PARTES DE PAPEL DE TRABAJO

- Nombre completo de la Empresa (Cliente) a la que se le está realizando la Auditoría o Trabajo
- Debajo del punto anterior coloque el nombre de la prueba del área que se está revisando.
- Fecha de corte de la prueba.
- Objetivo de la prueba
- En la parte superior derecha coloque el índice que referencia el PT, iniciales del auditor y fecha elaboración del PT.
- Cuerpo de la prueba con sus respectivas marcas de auditoria
- Notas Especificas / Notas Generales
- Conclusión de la prueba
- En la parte inferior una sección explicando las marcas de auditoria

COMPAÑÍA XXX SUMARIA DE DISPONIBLE 31 DE DICIEMBRE DE 200X (A)					
31/12/200X					
CODIGO	DESCRIPCION	SALDO AL 31 DE DIC Año Anterior ✓	SALDO AL 31 DE DIC Año Auditado ✓	Ajustes y/ o Reclasificaciones	SALDO AJUSTADO AL 31 DE DIC Año Auditado ✓
1105	CAJA				A 1 XXXXX
1110	BANCOS				XXXXX
1120	CUENTAS DE AHORRO				XXXXX
					XXXXX
	CONCLUSION:				(B/G)

Firma de quien elaboro

Fecha de Elaboración

✓ Fuente de donde se tomaron los datos

6.2.6 REFERENCIACIÓN

Es la nomenclatura que se define en la Planeación con el fin de brindarle un orden lógico y de archivo de los papeles de trabajo, que soportan la ejecución de las pruebas de auditoria.

Existen modelos de índices: Numéricos, Alfabéticos o la combinación de los dos (alfa-numéricos).

A continuación un ejemplo de referenciación alfabética:

Para la referenciación de los file del activo, pasivo y patrimonio, se debe hacer de la siguiente manera:

- Sumaria **A**
- Sub – sumaria **A1 – A3**
- Programa de Auditoria **A4 – A10**
- Pruebas finales **A11 – A50**
- Pruebas interinas **A51 – A100**

El file del estado de resultados se referenciará así:

Ingresos:

- Sumaria **P/G1**
- Sub – sumaria **P/G 2 – P/G4**
- Programa de Auditoria **P/G5 – P/G9**
- Pruebas realizadas **P/G10 – P/G100**

Gastos:

- Sumaria **P/G101**
- Sub – sumaria **P/G 102 – P/G104**
- Programa de Auditoria **P/G105 – P/G109**
- Pruebas realizadas **P/G110 – P/G200**

El file del Balance General se referenciará así:

- Hoja sumaria del Balance General **B/G1**
- Memorando de planeación **B/G2 – B/G10**
- Informe Final y Estados financieros. **B/G11 – B/G20**
- Revisiones Analíticas **B/G21 – B/G60**

ACTIVO	REF	PASIVO	REF
Disponibles	A	Obligaciones Financieras	AA
Inversiones	B	Proveedores	BB
Deudores	C	Cuentas por pagar	CC
Inventarios	D	Impuestos Gravámenes y tasas	DD
Propiedades, planta y equipo	E	Obligaciones laborales	EE
Intangibles	F	Pasivos estimados, provisiones	FF
Diferidos	G	Diferidos	GG
Otros activos	H	Otros Pasivos	HH
Valorizaciones	I	Bonos y papeles comerciales	II

AREA	REF	AREA	REF
Patrimonio	JJ	Cuentas de orden	Z
de sistemas	S	Jurídico	X
Impuestos	IMP	Certificaciones	CER
Correspondencia recibida	CR	Correspondencia enviada	CE
Balance General	B/G	Cuentas de resultado	E/R
Estados Financieros	E/F		

Otra forma de referenciación puede únicamente numérica, así por ejemplo:

Referencia base	Fase de auditoria
100	Planeación
200	Ejecución de la auditoria
300	Prueba de controles
400	Pruebas sustantivas de activos
500	Pruebas sustantivas de pasivos
600	Pruebas sustantivas de patrimonio

700	Pruebas sustantivas de estado de resultados
800	Informes de auditoría

El auditor puede crear su propia referenciación

6.2.7 MARCAS DE AUDITORÍA

Las marcas de auditoria tienen por objeto:

- Explicar algunas partidas que se encuentran en la hoja de trabajo
- Explicar de forma concreta de donde se está tomando la información o informar algún hecho en particular que el auditor considera que es importante mencionar
- Dar mejor presentación a las planillas, ahorrar espacio y tiempo.

Para la elaboración de las marcas de auditoría se debe tomar en cuenta las siguientes recomendaciones:

- Siempre deber ser elaboradas en color rojo
- Deben estar explicadas en la parte inferior de cada hoja
- En el evento que la prueba requiera varias planillas se pueden explicar las marcas utilizadas en una sola planilla y referenciar las demás planillas a la hoja de explicación.
- El tamaño de las marcas debe ser razonable
- Al terminar la explicación de la marca se debe colocar la firma distintiva de cada auditor
- Si la planilla contiene un número elevado de marcas estas deben ser explicadas en una cedula aparte con la respectiva referenciación.
- Las marcas deben ser elaboradas de manera que sea fácil su identificación, no deben ser muy parecidas entre si ya que se prestaría a confusión en su interpretación
- Todos los papeles de trabajo que han sido elaborados por el cliente deben llevar la marca PPC (Papel preparado por el Cliente). Si se recibe o toma del sistema del cliente, debe indicarse la fuente o nombre del archivo

En el caso de las marcas puede elegir símbolos o letras, lo más importante que estandarice el significado de cada uno, de tal forma que el grupo de auditores las maneje con uniformidad.

Un ejemplo con letras es:

	Marcas Estándar
(a)	Datos tomados del detalle de las órdenes de compra suministrado por Vivi Gómez - Jefe de Compras, con corte al 30 de agosto de 2009
(b)	Datos tomados de los soportes físicos de cada orden de compra, suministrados por Viviana Ramírez - Jefe de Compras
(c)	Sumado y/o calculado por AUDITORIA
(d)	La factura no tiene fecha de vencimiento pre-impresa ni a manuscrito. El decreto 672 de 2009 da la posibilidad de que en caso de que las facturas no cumplan con la totalidad de lo requisitos exigidos por la Ley 1231 de 2008, éstos podrían ser incorporados al título de forma mecánica por medio de sello, leyendo o manuscrito, sin que por ello las facturas pierdan calidad de título valor. Se llevará la memorando de recomendación como oportunidad de mejora en la revisión de los requisitos de las facturas.
(e)	Corresponde a una importación de nylon multipolimer resin que aún está en tránsito. Se observó el acuse de recibido de la orden de compra emitido por la empresa exportadora, donde se tiene estipulado que la fecha de despacho es el 17 de noviembre de 2009. La importación es por US\$8.690 dólares
(f)	Partida que se toma como reemplazo de la orden de compra No. 4500108544 pues ésta fue cancelada
(g)	Datos tomados del formato autorizado de solicitud de anticipos, el cual es adjuntado a la factura que afecta el pago
(h)	Datos tomados de los soportes de pago suministrados por la Analista de Tesorería - Pepe Ortiz

Ejemplo de un papel de trabajo:

COMPANIA ABC
PLANILLA DE MOVIMIENTO ACTIVOS FIJOS
DICIEMBRE DE 2007
Miles de pesos

Objetivo
Verificar la razonabilidad de la cuenta de activos fijos a Diciembre 31 de 2007

Conclusión
De acuerdo con las pruebas de auditoría realizadas, el saldo de la cuenta de activos fijos a Diciembre 31 de 2007 es razonable

CUENTA	DESCRIPCION	(a)			(c)			(a)		
		SALDO SEGUN LIBROS A dic-06	ADICIONES HISTORICAS	RETIROS AJUSTADOS	TRASLADOS	SALDO SEGUN LIBROS A ago-07	ADICIONES HISTORICAS	RETIROS AJUSTADOS	SALDO SEGUN LIBROS A dic-07	NETO
	COSTO									
1520.05	Equipo Eléctrico	2.682.243	256.316	-		2.948.559	280.912	-3.000	3.225.471	2.214.767
1524.05	Muebles y Enseres	5.892.630	582.297	-		6.475.027	940.560	-	7.415.587	4.348.290
1524.10	Equipos	1.468.557	98.528	-		1.567.085	746.047	-	2.313.132	1.533.117
1528.05	Equipos de procesamiento de datos	14.335.699	1.868.364	-4.176		16.199.887	1.092.988	-135.710	17.157.175	6.307.400
1528.10	Equipos de telecomunicaciones	23.852.461	1.478.979	-		25.331.440	930.338	-	26.261.778	11.173.929
1528.25	Líneas Telefónicas	975.223	177.395	-		1.152.618	14.568	-	1.167.186	425.902
1540.05	Autos, Camionetas y Camperos	113.353	-	-		113.353	-	-	113.353	64.233
	Total Costo	49.320.166	4.471.979	-4.176		53.787.969	4.805.423	-138.710	57.654.682	

6.2.8 INFORMES DE AUDITORÍA

ISA 700 señala: “El reporte del auditor debe contener una expresión clara de su opinión respecto a los estados financieros. El auditor debe evaluar las conclusiones obtenidas a partir de la evidencia de auditoría obtenida como la base para la formación de la opinión sobre los estados financieros”

6.2.8.1 ELEMENTOS BÁSICOS DEL DICTAMEN/ INFORME/ REPORTE DEL AUDITOR

a. Título

El dictamen o informe o reporte del Contador/ auditor Independiente

b. Destinatario

El dictamen del auditor deberá estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y las regulaciones locales. Este por regular se dirige a la asamblea de accionistas o al consejo de directores

c. Introductorio

Deberá identificar los estados financieros de la empresa que han sido auditados, incluyendo la fecha y período cubierto por dichos estados financieros.

d. Responsabilidad de la administración

Deberá incluir una declaración que los estados financieros son responsabilidad de la administración de la empresa y con base en que normas se prepararon.

e. Responsabilidad del auditor y alcance

Una declaración que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre dichos estados financieros con base en la auditoría.

f. Párrafo de la opinión.

En este deberá indicar claramente el marco de referencia para informes financieros usado para la preparación (Normas de contabilidad) y declarar la opinión sobre si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera de la entidad.

g. Otros asuntos

Los estándares, las leyes o la práctica pueden requerir que reporte asuntos que ofrezcan explicación adicional de las responsabilidades del auditor en la auditoría de los estados financieros.

h. Firma, fecha y dirección del auditor

La fecha del reporte no debe ser anterior a la fecha en la cual el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada para basar la opinión sobre los estados financieros.

6.2.8.2 DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL:

En la práctica profesional cuando un contador público es contratado como Revisor Fiscal emite un dictamen al corte del 31 de diciembre de una vigencia fiscal y este informe debe cumplir con unas características que le exigen el marco legal establecidas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia “Normas relativas al informe “ (ver unida I) y en lo fijado en Código de Comercio:

“Artículo 208. Contenido de los informes del Revisor Fiscal. Balances Generales. El dictamen o informes del revisor fiscal sobre los balances generales deber expresar, por lo menos:

- 1) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
- 2) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas.
- 3) Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso.
- 4) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y
- 5) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

Artículo 209. Contenido del Informe del Revisor Fiscal presentado a la Asamblea o Junta de Socios. El informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios deberá expresar:

- 1) Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios.
- 2) Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente, y
- 3) Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que están en poder de la compañía.

A continuación les comparto la opinión que emití en una empresa en la cual tuve la designación de revisor fiscal:

CIAS XXX S. A.

DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL

A LOS SEÑORES

Miembros de la Asamblea General de Accionistas

CIAS XXX S.A. E.S.P.

Medellín.

1. INTRODUCCION

He auditado el balance general de CIAS XXX S.A. E.S.P., al 31 de diciembre de 2009 y 2008 y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio de los accionistas, de cambios en la situación financiera y de flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas y el resumen de las políticas contables más significativas.

La administración es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno adecuado en la preparación y presentación de los estados financieros, que estén libres de errores de importancia relativa, ya sea debidos a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias. Entre mis funciones como Revisor Fiscal se encuentra la de auditarlos y expresar una opinión sobre ellos con base en el examen de los mismos.

Los estados financieros al 31 de diciembre de 2008 fueron auditados por otro Contador Público vinculado a la firma YYYY y Asociados, quién en su dictamen del 24 de febrero de 2009, expresó una opinión sin salvedades.

2. ALCANCE

Obtuve las informaciones necesarias para cumplir con mis funciones de Revisor Fiscal y llevé a cabo mi trabajo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Estas normas requieren que planeo y efectúe la auditoría para cerciorarme de que los estados financieros reflejen razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones, también incluye, entre otros procedimientos, realizar un examen con base en pruebas selectivas de la evidencia que respalda las cifras y las revelaciones efectuadas, evaluar los principios de contabilidad utilizados, las estimaciones contables efectuadas por la administración de la Empresa, y la presentación de los estados financieros en conjunto. Por lo tanto considero que la auditoría efectuada me proporciona una base razonable para expresar mi opinión sobre los estados financieros

3. OPINION

ESTADOS FINANCIEROS

En mi opinión, los citados estados financieros auditados por mí fueron fielmente tomados de los libros, presentan razonablemente la situación financiera de la CIAS XXX S.A. E.S.P, al 31 de diciembre de 2009 y 2008, los resultados de sus operaciones, los cambios en el patrimonio de los accionistas, los cambios en su situación financiera y sus flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, para instituciones vigiladas por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y de acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, fueron aplicados uniformemente.

Con base en el desarrollo de mis labores de revisoría fiscal, conceptúo también que durante los años 2009 y 2008 la contabilidad de CIAS XXX S.A. , se llevó de conformidad con las normas legales y la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores se ajustaron a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea General de Accionistas y de la Junta Directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de accionistas se llevaron y conservaron debidamente.

Se dio cumplimiento a la norma establecida en la circular externa No. 010 de 2005, mediante la cual la Superintendencia Financiera estableció la obligación de implementar mecanismos para la prevención y control de lavado de activos provenientes de actividades ilícitas a través del mercado de valores, de acuerdo con lo informado por los Oficiales de Cumplimiento designados por Fidu S.A y de CIAS XXXX S.A

CONTROL INTERNO

Según mi evaluación del control interno, considero que se han observado medidas adecuadas de conservación y custodia de los bienes de la empresa y los de terceros que están en su poder. Las recomendaciones sobre el sistema de control interno fueron comunicadas oportunamente a la Gerencia, en su mayoría atendidas y otras están en proceso de implementación.

GESTIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN.

El Informe anual de actividades rendido por el Gerente a la Asamblea General, correspondiente al año 2009, ha sido preparado para dar cumplimiento a disposiciones legales y no forma parte integral de los estados financieros que he auditado. De conformidad con el artículo 38 de la Ley 222 de 1995, he verificado que la información financiera que contiene el citado informe de gestión concuerda con la de los estados financieros correspondientes al año mencionado.

APORTES SISTEMAS DE SEGURIDAD.

La Empresa dio oportuno cumplimiento a las obligaciones legales relacionadas con los aportes al sistema de seguridad social, las declaraciones de autoliquidación fueron diligenciadas, presentadas y canceladas dentro de su oportunidad.

DERECHOS DE AUTOR.

En el informe de Gestión presentado por la Gerencia General, se informa que los sistemas de información manejados para el funcionamiento de CIAS XXX S.A. E.S.P., cumple con las disposiciones contenidas en la Ley 603 de 2000, sobre derechos de autor.

4. REVELACION

Impuesto al Patrimonio

Como se menciona en la nota 15 de los estados financieros, la Compañía de conformidad con lo establecido en la Ley 1111 del 2006 del Gobierno Nacional contabilizó al 31 de diciembre de 2009 el gasto por impuesto al patrimonio por \$xxx millones, disminuyendo la cuenta Revalorización del Patrimonio.

Ley TICs

De acuerdo con la Ley 1341 de 2009 “por la cual se definen principios y conceptos sobre la Sociedad de la Información y la Organización de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones”, CIAS XXX queda vigilada y regulada por el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, la Comisión de Regulación de Comunicaciones –CRC y la Superintendencia de Industria y Comercio.

5. HECHOS SUBSECUENTES

Inversión en ZZZ S.A

La Junta Directiva en su sesión del 9 febrero de 20XX, aceptó la oferta de ZZZ S.A para la adquisición de acciones de CIAXXX en ZZZ S.A Como contraprestación de la transferencia de los títulos señalados, QQQ asumirá las obligaciones en cabeza de CIAXXX derivadas del contrato de crédito contingente celebrado entre la Empresa y ZZZ S.A.

HENRY GRANADA RODRIGUEZ
Revisor Fiscal – T.P. No. 43xxx-T
En Representación de G&H Auditores
Registro No.YYY

Medellín, 16 de Febrero de 2010.

6.2.8.3 OPINIÓN DE AUDITOR EXTERNO/CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE:

Recordemos que la figura de revisoría fiscal es típica únicamente de Colombia, en otros países se tiene establecido la designación de auditoría externa o del contador independiente, que tiene como único alcance dictaminar sobre los estados financieros. En dicho informe a diferencia de la revisoría fiscal no debe opinar sobre temas de seguridad social ni de derechos de autor.

A continuación un modelo de opinión de auditoría externa:

A LOS SEÑORES

Miembros de la Junta Directiva de
Empresas XXX de S.A

1. INTRODUCCION

Hemos auditado el balance general de EMPRESAS XXX S.A, al 31 de diciembre de 2008 y los correspondientes Estados de actividad financiera, económica, social y ambiental, de cambio en la situación financiera, cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha y el resumen de las políticas contables más significativas.

La administración es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno adecuado en la preparación y presentación de los estados financieros, que estén libres de errores de importancia relativa, debido a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Los estados financieros al 31 de diciembre de 2007 fueron examinados por otra firma de Contadores Públicos, quienes en su informe del 25 de Febrero de 2008 expresaron una opinión sin salvedades.

2. ALCANCE

Llevamos a cabo nuestra auditoria de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Estas normas requieren que planeemos y efectuemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están exentos de inexactitudes sustanciales. Una auditoria incluye el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que respalda las cifras y las revelaciones en los estados financieros, y la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones contables efectuadas por la administración de la Empresa, y de la presentación de los estados financieros en conjunto. Por lo tanto consideramos que la auditoría efectuada nos proporciona una base razonable para expresar nuestra opinión sobre dichos estados financieros.

3. OPINION

En nuestra opinión, los estados financieros auditados por nosotros, que fueron fielmente tomados de los libros, presentan razonablemente, en todo aspecto significativo la situación financiera de Empresas XXX S.A, a 31 de diciembre de 2008 y los resultados de sus actividades financiera, económica, social y ambiental, de cambio en la situación financiera, los cambios en el patrimonio, y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, para instituciones vigiladas por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y la Contaduría General de la Nación, los cuales fueron aplicados uniformemente, con relación al año anterior.

PEDRO PATAQUIVA.

Contador Público T.P 30XX-T

En Representación de YYY Asociados

Medellín, 24 de febrero de 2009

6.2.8.4 INFORMES SOBRE EJECUCIÓN DEL PLAN DE AUDITORÍA

Ahora ya sea en la designación de revisor fiscal o de auditor externo, en la medida que ejecutamos el plan de auditoría esto es realizando las diferentes auditorías analizadas en las unidades 2 “ Auditoría Financiera “, unidad 3 “ Auditoría del sistema control interno “ en la unidad “ Auditoría de cumplimiento de leyes y regulación”, es muy probable que obtengamos de dichas revisiones hallazgos de auditoría, que son necesarios reportarlos a la Administración de la Compañía (entiéndase en primer lugar la Gerencia General y dependiendo de las observaciones a la Junta directiva o directamente a la Asamblea General de Accionistas o Socios), para ello a continuación presento unos aspectos que debe contener dicho informe:

- a. Encabezado (destinatario del informe)
- b. Presentación/ Introducción informando que trabajo se realizó (estados financieros aún corte ó ciclos transaccionales revisados ó asuntos legales validados), el objetivo y el alcance
- c. Desarrollo del informe con los hallazgos, se puede utilizar un estilo como: Observación, riesgo, recomendación, comentario o compromiso de la administración.

- d. Los aspectos a informar debe ser precisos, concisos, constructivos y que sean relevantes o materiales.

A continuación ejemplos de informes:

Ejemplo 1:

6.2.9 OPORTUNIDADES DE MEJORA 2007

- 1 Seguridad de la información

6.2.10 POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE SEGURIDAD DE LA INFORMACIÓN

Observación – Durante nuestra reunión con el personal de sistemas de la entidad conocimos que no se manejan políticas ni procedimientos que ayuden a garantizar la seguridad de la información. Lo que significa que no se tienen definidos las siguientes políticas y procedimientos:

- Procedimientos de asignación de usuarios a los sistemas de información y a la red
- Procedimientos de administración de los aplicativos de la entidad
- Políticas de contraseñas
- Políticas para la nomenclatura de usuarios en los aplicativos y red
- Políticas del buen uso de los equipos informáticos
- Políticas ni procedimientos del buen uso del Internet ni del correo electrónico
- Cláusulas de confidencialidad de información
- Procedimientos para controlar el acceso a información sensible de la entidad.
- Procedimientos para el control de acceso al centro de cómputo

Riesgos - Probabilidad de incumplir normas básicas sobre administración de sistemas y seguridad de la información, que podrían comprometer la integridad, confidencialidad o disponibilidad de la información, entre otras.

Recomendaciones - Implementar políticas, normas y procedimientos que contribuyan al normal desempeño de las labores del área de sistemas, como lo son:

- Creación y eliminación de usuarios, identificando área(s) involucrada(s), responsable(s), autorizaciones, formato a utilizar, entre otros.
- Definición y asignación de permisos a usuarios dependiendo de su cargo, rol y nivel de autorización.
- Solicitud de servicios a sistemas, identificando los usuarios líderes a través de los cuales se filtrarán las solicitudes, formato a utilizar, entre otros.
- Políticas de acceso a los sistemas, identificando información clave y crítica de la empresa, niveles de autorización, manejo de las contraseñas, entre otros.

Comentarios de la administración (empresa auditada):

Ejemplo 2 formato matriz:

Observación	Recomendación	Comentarios de la Administración
7 OPORTUNIDADES DE MEJORA		
7.1 Análisis de riesgo de mercado		
<p>La Compañía I no cuenta con un análisis formal del riesgo financiero de la conformación del portafolio que le permita monitorear el comportamiento del perfil actual del portafolio frente a las opciones ofrecidas en el mercado de valores y la situación de este último.</p>	<p>Sugerimos desarrollar análisis, sujeto a revisión periódica, que incluya entre otros:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Análisis del entorno macroeconómico. • Análisis y aplicación de diferentes opciones. • Análisis de riesgo de mercado. 	

Ejemplo 3:

INVENTARIOS

En tránsito

En la cuenta inventarios en tránsito a septiembre 30 de 2006 se observó que varias de las partidas registradas como en tránsito ya habían sido liquidadas con anterioridad a esta fecha y no se habían reclasificado en la cuenta respectiva.

IMPORTACIÓN NRO.	PROVEEDOR	MONTO	ORIGEN IMPORTACIÓN	PRODUCTO IMPORTADO	CANTIDAD IMPORT.	FECHA LIQUIDACIÓN
S231	SINOCHEM SHANGHAI	133,400	CHINA	SODA CAUSTICA	500 MTS	Junio 30 de 2006
S233	SINOCHEM SHANGHAI	89,495	CHINA	GELATINA BLOOM	39000 Kgs	Junio 30 de 2006
S236	SINOCHEM SHANGHAI	369,038	CHINA	GELATINA BLOOM	39000 Kgs	Julio 19 de 2006
S237	SINOCHEM SHANGHAI	386,627	CHINA	GELATINA BLOOM	39000 Kgs	Agosto 09 de 2006
S239	SINOCHEM SHANGHAI	368,911	CHINA	GELATINA BLOOM	39.000 Kgs	Septiembre 20 de 2006

Al presentarse esta situación, no se está reflejando en los estados financieros la realidad de la cuenta de inventarios ya que se presume que la empresa tiene en sus bodegas menos existencias físicas de las que realmente hay, afectando a su vez el cálculo de los costos del producto.

7.1.1 PROVISIÓN DE INVENTARIOS

En nuestra revisión de la valuación del inventario de materia primas (carnaza seca) al 30 de septiembre de 2006, observamos que como resultado del mayor valor del costo en libros de la carnaza frente a su valor actual o de mercado sería necesario constituir una provisión por \$1.457 millones. Lo anterior es requerido por las normas de contabilidad en Colombia que exigen ajustar el valor de sus inventarios a su valor de mercado, cuando este último sea inferior al costo registrado en la contabilidad.

La base utilizada para el cálculo fue la siguiente:

Existencia carnaza	Costo unitario promedio por kilo	Costo promedio vr. de mercado (*)	Diferencia
2,211,841	\$ 2,159	\$1.500	\$659 /kg

(*) base importación de Split

Recomendamos la constitución de la provisión respectiva del inventario para ajustar el inventario a su valor de realización, de conformidad con el artículo 63 del decreto 2649 de 1993.

7.1.2 EJERCICIOS DE APRENDIZAJE

Usted ha sido designado con auditor financiero con la responsabilidad de emitir una opinión sobre los estados financieros de la Cía X al 31 de diciembre de 2010. Se solicita **que desarrolle un esquema que contenga mínimo 5 pasos lógicos** que usted como auditor aplicaría para la formación de la opinión sobre los estados financieros.

Presente su esquema ante la plenaria de grupo.

8 PISTAS DE APRENDIZAJE

- Considere que los principios de contabilidad generalmente establecidos en el decreto 26 49/1993, difieren sustancialmente de las normas de contabilidad internacional.
- Tenga en cuenta que las Normas de auditoría general de auditoría y ley 43 de 1990, deben ser aplicadas en la ejecución de todos los contratos de prestación de servicios de auditoría. Esto le fortalece la práctica y la ética profesional.
- Considere que es necesario recomendarles a las empresas la realización un diagnóstico oportuno de los posibles impactos financieros, tecnológicos y de reporte al interior de cada empresa.
- Es importante iniciar y ampliar el conocimiento de las normas internacionales de auditoría y contabilidad, ya que muy posiblemente en Colombia se inicie dicho proceso de cambio a partir del año 2014.
- Considere que ciertas mediciones contables con la implementación de NIIF van a requerir el manejo de matemáticas financieras.
- Tenga en cuenta que llegó el momento de convertirnos en contadores públicos en un contexto internacional, lo cual requiere una mente abierta al cambio.

9 GLOSARIO

NAGA: Normas de auditoría generalmente aceptadas

ISAs: (International standards on Auditing), en español se conoce como las NIAs (Normas internacionales de auditoría)

Ley 43 de 1990: Ley que reglamentada el ejercicio profesional del Contador Público en Colombia

Aserciones: Completitud, Existencia, Exactitud, Valuación

CAATs: Técnicas de auditoría asistidas por computador

E/F: Estados financieros

TI: Tecnología de la información

Pruebas sustantivas o técnicas de Auditoría: Son pruebas que se realizan para detectar diferencias materiales en lo saldos de cuentas y en la transacciones.

Evidencia de auditoría: Significa la información obtenida por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa su informe.

Pruebas de control: Procedimiento realizados para obtener evidencia de auditoría sobre lo adecuado del diseño y operación efectiva de los sistemas contables y transaccionales.

Materialidad: Es una medida que se utiliza para determinar si una valor es significativo con respecto a los estados financieros en su conjunto.

Riesgo: La posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos. El riesgo se mide en términos de impacto y probabilidad.

Impacto: Consecuencia que puede ocasionar al proceso y por ende a la organización. Es la materialización del riesgo.

Probabilidad: Medida de la oportunidad de ocurrencia

Nivel de severidad: Corresponde al nivel del riesgo originado por la relación entre impacto y la probabilidad de ocurrencia.

Madurez del riesgo: Extensión a través de la cual ha sido adoptado y aplicado un enfoque robusto de gestión de riesgo, planificado por la dirección a través de la organización para identificar, evaluar, decidir la respuesta y reportar oportunidades y amenazas que afectan el alcanzar los objetivos de la organización.

Proceso de Gestión de Riesgos: Un proceso para identificar, evaluar, manejar y controlar acontecimientos o situaciones potenciales, con el fin de proporcionar un aseguramiento razonable respecto del alcance de los objetivos de la organización.

Ciclo del negocio: Una secuencia de actividades que realiza una entidad para procesar clases de transacciones relacionadas. El proceso contable se enfoca en el flujo de las transacciones financieras que ocurren dentro de los ciclos del negocio.

Actividad principal del negocio: Una secuencia de procedimientos relacionados dentro de un ciclo del negocio, realizada para cumplir con un objetivo principal del negocio. Por ejemplo el ciclo ingreso, tiene las siguientes actividades o subprocesos

Definición de los papeles de trabajo: Los papeles de trabajo representan y son el reflejo de las pruebas desarrolladas por los auditores para respaldar sus informes y su opinión final de los trabajos realizados.

Referenciación: Es la nomenclatura que se define en la Planeación con el fin de brindarle un orden lógico y de archivo de los papeles de trabajo, que soportan la ejecución de las pruebas de auditoría.

Informe de auditoría: Es el reporte escrito del auditor sobre los hallazgos identificados en la revisión de un proceso o cuenta en período de tiempo determinado.

10 BIBLIOGRAFÍA

Blanco Luna, Yanel (2009) “Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral “ (Primera edición). Ecoe Ediciones, Bogotá. ISBN:958-648-329-0

Mantilla, Samuel A. (2008) “Auditoría Financiera en PYMES” (Primera edición). Ecoe Ediciones, Bogotá. ISBN: 978-958-648-551-7

Estupiñan Gaitán, Rodrigo (2006) “Control Interno y Fraudes “ (Segunda edición).Ecoe Ediciones , Bogotá. ISBN: 958-648-415-17

Legis Editores S.A (2010) “Régimen contable Colombiano” (ediciones actualizadas). Legis Editores, Bogotá. ISBN: 958-653-071-X

Arthur Andersen LLP (1991) “El Enfoque de Auditoría de Arthur Andersen “ Primera edición).Arthur Andersen & Co, Chicago, US.