

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



"PLANEACIÓN DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS QUE CONSIDERE LOS  
FACTORES MEDIO AMBIENTALES PARA DISMINUIR EL RIESGO DE AUDITORIA EN  
EL EXAMEN A PRACTICAR A LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA INDUSTRIA DE LA  
CONSTRUCCION."

TRABAJO DE GRADUACION PRESENTADO POR:

MIGUEL ANGEL CALLES VASQUEZ

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

JUNIO DE 2003

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTRO AMERICA.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Dra. Maria Isabel Rodríguez

Secretario General : Licda. Adela Muños Chavez de Melgar

Decano de la Facultad de  
Ciencias Económicas : MSc. Roberto Enrique Mena Fuentes

Secretario de la Facultad  
de Ciencias Económicas : Ing. José Ciriaco Gutiérrez  
Contreras

Asesor : Lic. José Roberto Chacón Zelaya

Tribunal Examinador : Lic. José Roberto Chacón Zelaya  
Lic. Mauricio Ernesto Magaña  
Menéndez

Junio de 2003

San Salvador, El Salvador, Centro América

## AGRADECIMIENTOS

A Dios por haberme brindado la posibilidad de lograr escalar un peldaño más en mi vida, a mis esposa Rosa Alicia quien al traer al mundo a nuestra hija Angie que nos ha dado mas razones para continuar adelante, a mis padres Miguel Ángel y María Magdalena por haberme dado la vida y brindado siempre su apoyo, a toda mi demás familia y amigos por haberme acompañado y ayudado a lo largo de la carrera.

## INDICE

CONTENIDO	PAGINA
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCION	ii
CAPITULO I	1
1.1 ANTECEDENTES	1
1.1.1 ANTECEDENTES DE INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN EL SALVADOR	1
1.2 ESTUDIO IMPACTO AMBIENTAL	2
1.3 INVERSIONES AMBIENTALES	7
1.4 LEYES Y REGULACIONES AMBIENTALES	8
1.4.1 LEY DEL MEDIO AMBIENTE	9
1.4.2 LEY FORESTAL	11
1.4.3 CODIGO DE SALUD	12
1.4.4 NORMAS ISO 14,000	12
1.5 ASPECTOS CONTABLES	13
1.5.1 PASIVOS CONTINGENTES	13
1.6 OBLIGACIONES Y ATRIBUCIONES DEL CONTADOR PUBLICO	15
1.7 ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA	17
1.7.1 OBJETIVO DE UNA AUDITORIA	17
1.7.2 TIPOS DE AUDITORIA	17
1.7.3.1 AUDITORIA INTERNA	17
1.7.3.2 AUDITORIA EXTERNA	17
1.8 PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	18
1.8.1 EL PLAN GLOBAL DE AUDITORIA	18
1.9 PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS QUE CONSIDERE LOS FACTORES MEDIO AMBIENTALES	21
1.9.1 CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO	23
1.9.2 EVALUACION DEL RIESGO Y CONTROL INTERNO	25
1.9.2.1 RIESGO INHERENTE	25
1.9.3 SISTEMAS DE CONTABILIDAD Y CONTROL INTERNO	27
1.9.4 AMBIENTE DE CONTROL	28

1.9.5	PROCEDIMIENTOS DE CONTROL	30
1.9.6	RIESGO DE CONTROL	32
1.9.7	RIESGO DE DETECCION	32
1.9.8	CONSIDERACION DE LEYES Y REGLAMENTOS EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	32
1.9.9	PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS	36
1.9.9.1	AUDITORIA AMBIENTAL	41
1.9.9.2	AUDITORIA INTERNA	43
1.9.9.3	REPRESENTACIONES DE LA ADMINISTRACION	44
1.9.9.4	INFORME	45
CAPITULO II		47
	METODOLOGIA	47
2.1	OBJETIVOS	47
2.1.1	OBJETIVO GENERAL	47
2.1.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	47
2.2	METODOLOGIA DE LA INVETIGACION	48
2.2.1	FUENTES DE DATOS PRIMARIOS	48
2.2.2	DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO Y MUESTRA	48
2.2.2.1	UNIVERSO DE ESTUDIO	48
2.2.2.2	MUESTRA	49
2.2.3	RECOPIACIÓN Y TABULACIÓN DE LA INFORMACIÓN	49
2.2.3.1	RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN	49
2.2.3.2	TABULACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LA INFORMACIÓN.	49
CAPITULO III		51
	TABULACION ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS	51
CAPITULO IV		
	MODELO DE PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS QUE CONSIDERE LOS FACTORES MEDIO AMBIENTALES	71
4.1	TERMINOS DE REFERENCIA	71
4.2	EXPECTATIVAS DEL CLIENTE	72
4.3	COMPRESION DEL NEGOCIO	73
4.4	COMPRESION DEL NEGOCIO, SISTEMAS CONTABLES Y CONTROLES	75
4.5	AMBIENTE DE CONTROL	76

4.6	REVISION ANALITICA	78
4.7	EVALUACION PRELIMINAR DE MATERIALIDAD	79
4.1.1	FIJACION DEL NIVEL DE MATERIALIDAD	80
4.8	EVALUACION DEL RIESGO DE AUDITORIA	81
4.9	ENFOQUE DE AUDITORIA	81
4.10	PROGRAMAS DE AUDITORIA	82
4.11	MODELO DE PLANEACION DE AUDITORIA	84
CAPITULO V		
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		124
A	CONCLUSIONES	124
B	RECOMENDACIONES	126
BIBLIOGRAFIA		128
ANEXOS		130
1.	EMPRESAS CONSTRUCTORAS MIEMBROS DE CASALCO	131
2.	CUESTIONARIO	134

## RESUMEN EJECUTIVO

Las Normas Internacionales de Auditoría requieren que el auditor externo al realizar la planeación de auditoría considere además de los aspectos financieros tradicionales, de carácter externo que puedan afectar la opinión que ha de ser formulada y expresada, entre estos se encuentran los medio ambientales, que están relacionados con la evaluación del riesgo global de auditoría.

El presente estudio tiene como objetivo diseñar lineamientos para una planeación de auditoría de estados financieros que considere los factores medio ambientales para disminuir el riesgo de auditoría en el examen a practicar a las empresas dedicadas a la industria de la construcción.

El método utilizado fue el deductivo, realizando una investigación bibliográfica y de campo, que permitió llevar a cabo un análisis e interpretación de los resultados, que dio a conocer que los auditores externos de las empresas

dedicadas a la industria de la construcción, al realizar la planeación de auditoría no consideran los factores de riesgo medio ambientales, pero si creen necesario que estos se incluyan en dicha planeación para dar cumplimiento a las Normas Internacionales de Auditoría.

Con base en los resultados obtenidos en la investigación, se diseño una propuesta de lineamientos de planeación de auditoría de estados financieros que considere los factores de riesgo medio ambientales, presentado un modelo de planeación acompañado también de algunos de los programas de auditoría.



## INTRODUCCION

Actualmente el auditor externo proporciona sus servicios a diversidad de empresas, entre las cuales se encuentran las dedicadas a la industria de la construcción, las que además de estar normadas por la legislación mercantil y fiscal deben cumplir con la medio ambiental.

El auditor externo entonces al realizar la planeación de auditoría de estados financieros se ve en la necesidad de considerar los factores medio ambientales que inciden en la evaluación global del riesgo de auditoría.

En el capítulo I, se presentan los antecedentes de las empresas dedicadas a la industria de la construcción, lo relacionado a las mismas en cuanto a aspectos medio ambientales como son: la realización de estudio impacto ambientales al realizar los proyectos, las inversiones que efectúan para el cumplimiento de la ley del medio ambiente y otras relacionadas; también, las generalidades de la auditoria desde los objetivos de esta, los tipos

principales en los que se divide, y la forma en que se realiza una planeación de auditoría de una forma general y en específico cuando se consideran los factores de riesgo medio ambientales.

En el Capítulo II, se presenta la metodología de la investigación, la cual contempla los objetivos de la misma, las fuentes de datos de donde se obtuvo la información, el universo de estudio y muestra respectiva; además, la forma en que se realizó la recopilación, tabulación análisis e interpretación de la información.

El capítulo III, muestra los resultados de la investigación, presentando el análisis e interpretación de los datos recolectados, acompañado de el cuadro y grafico respectivo.

En el capítulo IV, se presentan los lineamientos para la elaboración de una planeación de auditoría de estados financieros que considere los factores medio ambientales, acompañado de un modelo propuesto.

Finalmente en el capítulo V, se presentan las conclusiones y recomendaciones que surgen del diagnóstico realizado en el análisis e interpretación de los resultados obtenidos en el capítulo III.

## CAPITULO I

### 1.1 ANTECEDENTES

#### 1.1.1 ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCION EN EL SALVADOR.

La Industria de la construcción en El Salvador se remonta al año de 1926, la cual presento un desarrollo y crecimiento en gran escala originado por la emigración de la población hacia el área metropolitana; lo que originó un déficit habitacional debido a la demanda de viviendas.

A partir de entonces ha tenido el apoyo por la participación del Estado, otras instituciones y la empresa privada.

Desde 1989 la industria de la construcción se ha considerado como una de las más dinámicas y de mayor crecimiento en la actividad económica.

Las empresas dedicadas a la industria de la construcción al realizar sus proyectos de urbanización generan como consecuencia: deforestación de las pocas zonas boscosas,

incremento permanente en la contaminación del aire, reducción de los mantos acuíferos, contaminación de las aguas subterráneas y vistas, pérdida de suelo fértil, destrucción de los últimos refugios de la fauna y de las pocas especies nativas de la flora, aumento significativo de las temperaturas, incremento de desechos sólidos, pérdida de biodiversidad como resultado de la alteración del ecosistema, etc.

## 1.2 ESTUDIO IMPACTO AMBIENTAL

El modelo de estudio de Impacto Ambiental es un conjunto de técnicas y procedimientos preventivos para identificar, predecir, evaluar, interpretar, proponer correcciones y comunicar resultados, acerca de las relaciones causa-efecto (positivas y negativas) entre un proyecto (de urbanización).

Los componentes secuenciales fundamentales del proceso que rige el modelo de estudio impacto ambiental en términos clásicos está configurado por cuatro eslabones que forman la cadena de interacción, estos son: ACCION, CAMBIO, EFECTO E IMPACTO.

ACCION: Se define como acción cualquier proyecto (de urbanización), programa, plan o política que tiene implicaciones ambientales al modificar las condiciones del sistema.

EFEECTO: es el resultado producido sobre las características vigentes en el medio ambiente, del cambio introducido por una acción.

IMPACTO: Se define como los niveles de variación en la calidad ambiental ya sean estos positivos o negativos como resultado de la secuencialidad.

CAMBIO: Es una alteración natural o realizada por la actividad humana producida en el medio ambiente a través de una acción.

Las empresas constructoras al realizar un proyecto de urbanización se ven en la necesidad de llevar a cabo un estudio de impacto ambiental para establecer la magnitud de la degradación ambiental que generara dicho proyecto, por lo que es necesario recolectar información y posteriormente

poder hacer un análisis integral y multidisciplinario del proyecto a implementar, y del ecosistema específico que permite la identificación de acciones y actividades en sus diversas etapas, identificación y cuantificación de impactos ambientales positivos y negativos, considerando, las medidas compensatorias o de mitigación y/o planes de manejo para su reducción, evaluación en magnitud e importancia, diseño de un programa de seguimiento y control al proyecto.

En el análisis del ecosistema donde se pretende implementar el proyecto, se consideran las dimensiones del medio físico, biológico, económico y sociopolítico, todo esto permite hacer una descripción del área de influencia . Los factores ambientales que modifican negativamente el ecosistema en su dimensión biológica y física se pueden apreciar en la figura 1 y el resumen de la esquematización del modelo de estudio impacto ambiental se puede apreciar en su estructura en la figura 2.

Figura 1

Factores ambientales que van a modificar negativamente ecosistema debido al proyecto de urbanización.

DIMENSION BIOLÓGICA	
Desaparición de la vegetación natural por la deforestación	

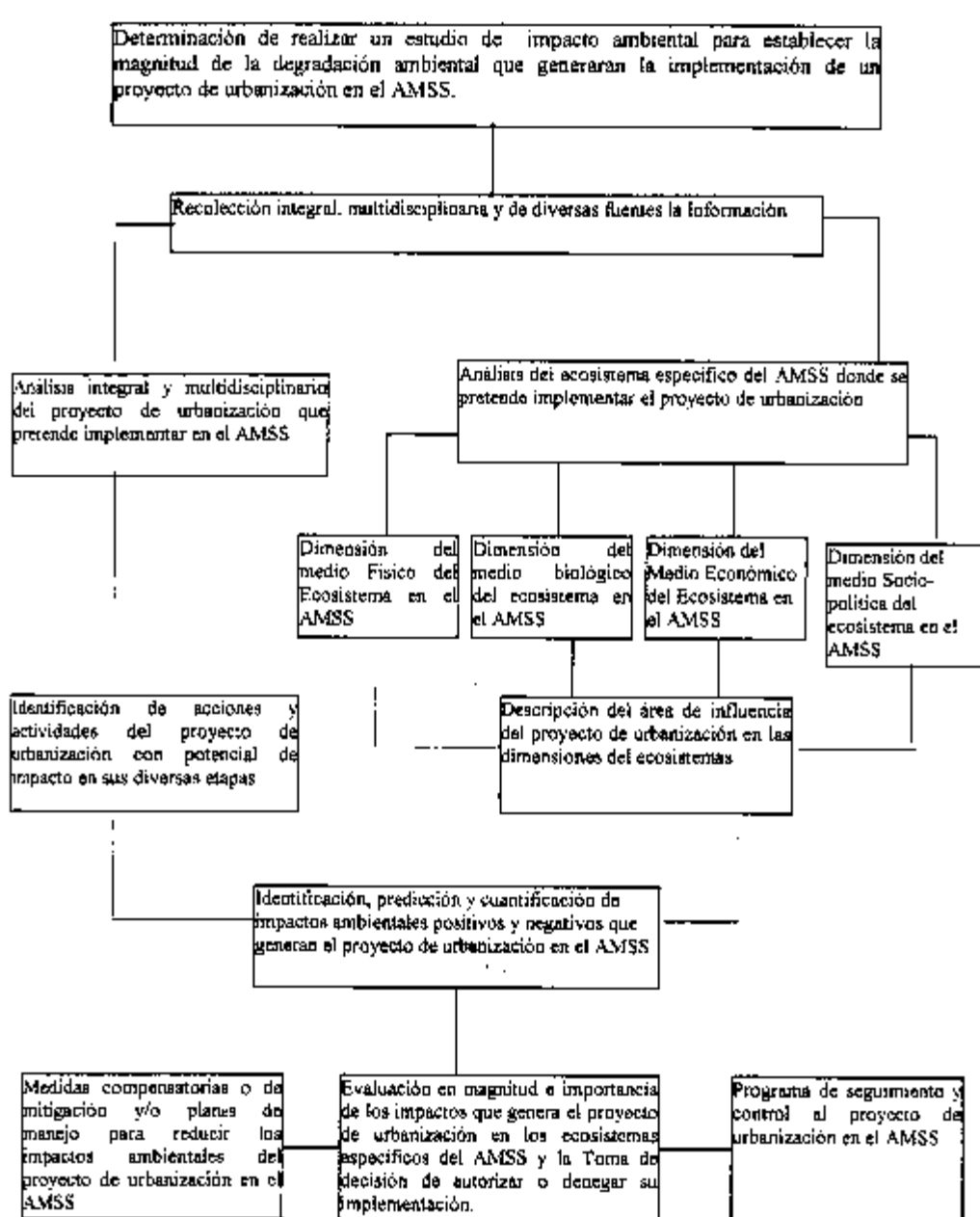
  

DIMENSION FÍSICA	
<u>Suelo</u> -Modificación sustancial del relieve y la topografía. -Sustitución de la superficie del suelo por asfalto o cemento. -Alto incremento de contaminación tanto del suelo como del subsuelo. -Modificación del drenaje natural. -Sustitución del uso forestal de la tierra para su utilización en proyectos de vivienda.	<u>Clima</u> -Modificación de la temperatura en el ecosistema.
<u>Aire</u> -Incremento de Monóxido de carbono, óxido de nitrógeno, óxido de azufre y de radiación solar.	<u>Agua</u> -Disminución de la cantidad de agua. -Modificación del régimen hídrico. -Incremento en la contaminación fisicoquímica del agua tanto metales como no metales. -Incremento de la contaminación biológica. -Reducción de la capacidad de infiltración y purificación del agua. -Desaparición de la función y característica del área como recarga de acuífero.



Figura 2

## ESQUEMATIZACION DE UN MODELO DE ESTUDIO IMPACTO AMBIENTAL



### 1.3 INVERSIONES AMBIENTALES

Las empresas realizan inversiones financieras, en propiedad y también ambientales que, a diferencia de las que son adquiridas con la intención de obtener una utilidad al ser vendidas o utilizadas en las operaciones de las empresas, se hacen con la para la conservación del medio ambiente al interior y entorno de la empresa, su calidad de manufactura, la conservación y obtención de sus clientes a través de su credibilidad y de calidad, para no infringir aspectos legales de carácter ambiental, responder ante daños a terceros por circunstancias fortuitas, etc. obteniendo de manera directa e indirecta beneficios inherentes.

Las empresas realizan inversiones ambientales cuando:

- a) Efectúan pagos para supervisión en el proceso y manejo de productos químicos y tóxicos, ya sea al personal permanente de la empresa o al contratado eventualmente para tales propósitos; ambos tipos especializados en dichas actividades.
  
- b) Realizan pagos en señalización apropiada de zonas de riesgo, dentro de la empresa y alrededor de ésta.

- c) Pagan al personal en el área de control de calidad de los productos, no solamente del fabricado, sino también en los márgenes de riesgo para el ser humano que conlleva la inclusión de químicos que contiene el producto.
- d) Realizan erogaciones en los procesos de auditorias internas de carácter ambiental, debidamente calificada, capacitación permanente del personal de esa unidad ante cambios en los procesos de fabricación o cambios de productos químicos en la empresa y en la actualización de programas de auditorias ambientales utilizados por ellas.
- e) Hacen pagos de seguros ante daños a terceros.
- f) Otros.

#### 1.4 LEYES Y REGULACIONES AMBIENTALES

La industria de la construcción esta normada por leyes y regulaciones relacionadas con el medio ambiente entre las cuales están:

#### 1.4.1 LEY DEL MEDIO AMBIENTE

Para el inicio y operación, de las actividades obras o proyectos definidos por esta ley, deberán contar con un permiso ambiental. Corresponderá al Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales emitir el permiso ambiental, previa aprobación del estudio de impacto ambiental. (Art.19).

El permiso ambiental obligara al titular de la actividad, obra o proyecto, a realizar todas las acciones de prevención, atenuación o compensación, establecidos en el programa de manejo ambiental, el cual será aprobado como condición para el otorgamiento del permiso ambiental (Art.20).

Toda persona natural o jurídica deberá presentar el correspondiente Estudio de impacto ambiental para ejecutar las siguientes actividades o proyectos:

- a) Obras viales, puentes para tráfico mecanizado, vías férreas y puertos;
- b) Puertos marítimos, embarcaderos, astilleros, terminales de descarga;

- c) Oleoductos, gaseoductos, poliductos, carboductos, otras tuberías que transporten productos sólidos, líquidos o gases, y redes de alcantarillado;
- d) Presas embalses, y sistemas hidráulicos para riego y drenaje;
- e) Obras para la explotación industrial o con fines comerciales;
- f) Proyectos urbanísticos, construcciones, notificaciones, u obras que puedan causar impacto ambiental negativo. (Art.21)

#### INFRACCIONES Y SANCIONES

##### Infracciones:

- a) Iniciar actividades, obras o proyectos sin haber obtenido el permiso ambiental correspondiente;
- b) Suministrar datos falsos en los estudios de impacto ambiental, diagnósticos ambientales y cualquier otra información que tenga por finalidad la obtención del permiso ambiental;
- c) Incumplir las obligaciones contenidas en el permiso ambiental;

- d) No rendir, en los términos y plazos estipulados, las fianzas que establece la ley;

#### CLASIFICACION DE LAS INFRACCIONES AMBIENTALES

Las infracciones ambientales se clasifican en menos graves y graves, tomando en cuenta el daño causado al medio ambiente, a los recursos naturales o a la salud humana (Art.87)

#### FIJACION DE MULTAS

Las multas se establecerán en salarios mínimos mensuales, equivaliendo cada salario mínimo mensual a treinta salarios mínimos diarios urbanos vigentes para la ciudad de san salvador.

Las sanciones menos graves se sancionaran de dos a cien salarios mínimos mensuales; y las graves, de ciento uno a cinco mil salarios mínimos mensuales (Art.89).

#### 1.4.2 LEY FORESTAL

Esta ley es aplicable a las empresas en estudio por la incidencia que tienen en los recursos renovables como son los bosques, al realizar sus proyectos.

#### 1.4.3 CODIGO DE SALUD

En su sección siete contiene también disposiciones importantes a considerar por las empresas constructoras.

##### Saneamiento del Ambiente Urbano y Rural

El Ministerio, por medio de los organismos regionales, departamentales y locales de salud, desarrollará programas de saneamiento ambiental, encaminados a lograr para las comunidades;

- a) El abastecimiento de agua potable;
- b) La disposición adecuada de excretas y aguas servidas;
- e) El saneamiento y buena calidad de la vivienda y de las Construcciones en general;
- h) La eliminación y control de contaminaciones del agua de consumo, del suelo y del aire;
- i) La eliminación y control de otros riesgos ambientales (Art.56)

#### 1.4.4 Normas ISO 14,000

Estas normas dan los lineamientos para que las empresas establezcan un adecuado sistema de gestión ambiental para lo cual establece los siguientes requisitos:

- Política ambiental
- Planificación que incluye: (Aspectos ambientales, requisitos legales y otros, objetivos y metas, programas de gestión ambiental)
- Implantación y operación que incluye: (Estructura y responsabilidad, capacitación, entrenamiento, conocimiento y competencia, comunicación, documentación del sistema de gestión ambiental, control de los documentos, control de las operaciones, preparación y respuesta ante emergencias).
- Verificación de acciones correctivas que son:  
(Monitoreo y medición, no conformidades y acciones correctivas y preventivas, registros, auditoría del sistema de gestión ambiental)
- Revisión por la dirección

## 1.5 ASPECTOS CONTABLES

### 1.5.1 Pasivos Contingentes

Las Normas Internacionales de Contabilidad No. 37, establece la manera en la cual deben divulgarse los pasivos contingentes, entre los cuales se pueden considerar los



resultantes del incumplimiento por las empresas de leyes y regulaciones medio ambientales.

"Pasivos contingentes se definen como:

a) Toda obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia quedará confirmada solo si llega a ocurrir, uno o mas sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la empresa, o

b) Toda obligación presente surgida a raíz de sucesos pasados pero no reconocida en los estados financieros, ya que:

(i) no es probable que por la existencia de la misma, y para satisfacerla, se requiera que la empresa tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos, o

(ii) el importe de la obligación no puede ser medido por la suficiente fiabilidad."<sup>1</sup>

"La empresa no debe proceder a reconocer contablemente una obligación de carácter contingente. Por el contrario deberá informar acerca de la obligación en cuestión en los estados

---

<sup>1</sup> NIC 37, párrafo 18

financieros, salvo en el caso de que la salida de recursos que incorporen beneficios económicos tenga una probabilidad remota.”<sup>2</sup>

“Pasivo contingente. Proviene de una condición existente comprometiendo un considerable grado de incertidumbre que, a través de un relativo hecho futuro, puede resultar real. Estos no son suficientemente predecibles para permitir un registro en las cuentas y, por lo tanto, sólo se consideran como una nota a los estados financieros. Cuando un pasivo contingente viene a ser lo suficientemente cierto para registrarlo en las cuentas, se convierte en un pasivo estimado.”<sup>3</sup>

#### 1.6 OBLIGACIONES Y ATRIBUCIONES DEL CONTADOR PÚBLICO

La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública establece las obligaciones y atribuciones que el contador público debe cumplir al desempeñar su trabajo y entre estas se encuentran algunas relacionadas a la verificación de la legislación a que están sujetas las empresas tal como

---

<sup>2</sup> NIC 37, párrafo 19

<sup>3</sup> Ben B. Barr, Robert L. Grinaker  
Examen de los estados financieros  
Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V.  
México, primera edición 1973, Página 416.

lo menciona en algunos literales del capítulo I, que se presentan a continuación:

- c) Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes.
- d) Dictaminar, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo; sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones y asociaciones de cualquier naturaleza.
- e) Certificar los balances contables de las empresas de los comerciantes que estén obligados de conformidad al Código de Comercio y leyes especiales.
- l) Comunicar oportunamente por escrito a la persona auditada aquellas violaciones a la ley que encontrare en el transcurso de la revisión.

## 1.7 ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA

La auditoría en su mas amplio sentido, puede ser definida como una investigación crítica para llegar a conclusiones ciertas sobre la contabilidad, aspectos financieros, cumplimientos legales generales y especiales, control interno y de las operaciones financieras de una organización económica.

### 1.7.1 OBJETIVO DE UNA AUDITORIA

El objetivo de una auditoría es hacer posible al auditor formular una opinión y expresar la razonabilidad de una base en estudio (estados financieros, análisis de cuentas específicas, aspectos legales medio ambientales etc.).

### 1.7.2 TIPOS DE AUDITORIA

#### 1.7.2.1 Auditoría interna

Es la auditoría realizada por los empleados de la organización, cuyo propósito es el control interno.

#### 1.7.3.2 Auditoría externa

Es la auditoría realizada por contadores públicos independientes para expresar una opinión sobre estados

financieros, análisis de cuentas, aspectos medio ambientales, etc.

Auditoría de estados financieros:

Es la revisión por un contador público de los registros contables de una empresa y de su control interno, conforme a Normas Internacionales de Auditoría, con el propósito de expresar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros de dicha empresa.

## 1.8 PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Planeación significa desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría. El auditor planea desempeñar la auditoría de manera eficiente y oportuna.

### 1.8.1 EL PLAN GLOBAL DE AUDITORIA

El auditor debería desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo el alcance y conducción esperados, los asuntos que tendrá que considerar el auditor al desarrollar el plan incluyen:

- a) Conocimiento del negocio
- Factores económicos generales y condiciones de la industria que afectan al negocio de la entidad.
  - Características importantes de la entidad, negocio, desempeño financiero y sus requerimientos para informar incluyendo cambios desde la fecha de la auditoria anterior.
  - El nivel general de la competencia de la administración.
- b) Comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno.
- Las políticas contables adoptadas por la entidad y los cambios en esas políticas.
  - El efecto de pronunciamientos nuevos de contabilidad y auditoría.
  - El conocimiento acumulable del auditor sobre los sistemas de contabilidad y control interno y el relativo al énfasis que se espera que ponga en las pruebas de procedimientos de control y otros procedimientos sustantivos.

- c) Riesgo e importancia relativa
  - Las evaluaciones esperadas de los riesgos inherentes y de control y la identificación de áreas de auditoría importantes.
  - El establecimiento de niveles de importancia relativa para propósitos de auditoría.
  - La posibilidad de representaciones erróneas, incluyendo las experiencias de períodos pasados, o de fraude.
  - La identificación de áreas de contabilidad complejas incluyendo las que implican estimaciones contables.
  
- d) Naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos
  - Posible cambio de énfasis sobre áreas específicas de auditoría.
  - El efecto de la tecnología de información sobre la auditoría.
  - El trabajo de auditoría interna y su esperado efecto sobre los procedimientos de auditoría externa.
  
- e) Coordinación, dirección, supervisión y revisión

- El involucramiento de otros auditores en la auditoría de componentes, por ejemplo, subsidiaria, sucursal y divisiones.
  - La intervención de expertos.
  - Requerimientos de personal.
- f) Otros asuntos
- La posibilidad de que el supuesto de negocio en marcha pueda ser cuestionado.
  - Condiciones que requieren atención especial, como la existencia de partes relacionadas.
  - Los términos del trabajo y cualquier responsabilidad estatutaria.
  - La naturaleza y oportunidad de los informes u otra comunicación con la entidad que se espera bajo términos del trabajo.

#### 1.9 PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS QUE CONSIDERE LOS FACTORES MEDIO AMBIENTALES.

“En todas las auditorías, cuando se desarrolla el plan global, el auditor evalúa el riesgo inherente al nivel de los estados financieros (NIA 400, párrafo 11). El auditor usa



el juicio profesional para evaluar los factores relevantes a esta evaluación inherente. En ciertas circunstancias, estos pueden incluir el riesgo de un error importante en los estados financieros debido a asuntos ambientales. La extensión y consideración de los mismos en una auditoría de estados financieros, depende del juicio del auditor sobre la incidencia de ellos en un riesgo de error importante en los estados financieros. En algunos casos puede juzgarse que no son necesarios procedimientos específicos de auditoría. En otros casos, sin embargo, el auditor usa su juicio profesional para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos específicos considerados necesarios para obtener evidencia suficiente y competente de que los estados financieros no contienen errores importantes. Si el auditor no tiene la especialidad profesional para efectuar estos procedimientos, puede buscar asesoría técnica de especialistas, tales como abogados, ingenieros, y expertos ambientales.”<sup>4</sup>

“Para concluir que una entidad opera en cumplimiento con las leyes y reglamentos ambientales existentes, ordinariamente requiere la habilidad y técnicas de expertos

---

<sup>4</sup> NIA 1010, párrafo 8

que no puede esperarse que posea el auditor. También, el que un evento en particular o condición que llame su atención sea o no una violación a las leyes y reglamentos ambientales, es una determinación que ordinariamente está más allá de la competencia profesional.”<sup>5</sup>

“...el entrenamiento del auditor, su experiencia y comprensión de la entidad e industria, pueden proporcionar una base para el reconocimiento de que algunos actos que le llamen la atención puedan constituir incumplimiento con las leyes y reglamentos. La determinación de si un acto particular constituye o es probable que constituya un incumplimiento, generalmente se basa en el conocimiento de un experto calificado para practicar la ley”. (NIA 250, párrafo 4.)

#### 1.9.1 CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO

“En todas las auditorías se necesita un conocimiento suficiente del negocio del cliente para dar capacidad al auditor para identificar y entender los asuntos que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros, el proceso de auditoría y el propio informe. (NIA 310,

---

<sup>5</sup> NIA 1010, párrafo 9

párrafo 2). Al obtener un conocimiento suficiente del negocio interno y externo, el auditor considera las condiciones importantes que afecten al negocio de la entidad y a la industria en que opera, tales como requerimientos y problemas ambientales.”<sup>6</sup>

El auditor considera la industria en que opera la entidad, ya que puede ser indicativa de la posible existencia de pasivos y contingencias ambientales, algunas de ellas, por su naturaleza, tienden a estar expuestas a un riesgo ambiental significativo.

“La exposición potencial a un riesgo ambiental significativo puede en general surgir para cualquier entidad que:

- esté sujeta a leyes y reglamentos ambientales en un grado sustancial;
- posea, valores sobre, sitios contaminados por dueños anteriores; o
- tenga procesos de negocio que:

---

<sup>6</sup> NIA 1010, párrafo 13

- Puedan causar contaminación del suelo, agua subterránea y de la superficie o polución del aire;
- pueda tener un impacto adverso en clientes, empleados, o personas que vivan en la cercanía de las instalaciones de la compañía.”<sup>7</sup>

## 1.9.2 EVALUACIÓN DEL RIESGO Y CONTROL INTERNO

### 1.9.2.1 Riesgo inherente

“El auditor usa el juicio profesional para la evaluación del riesgo inherente al desarrollar el plan global de auditoría. En ciertas circunstancias estos factores pueden incidir un posible error importante en los estados financieros debido a problemas ambientales . Así, el riesgo ambiental puede ser un componente del riesgo inherente.”<sup>8</sup>

“Son ejemplos de este riesgo a nivel de los estados financieros:

Los costos de cumplimiento que surgen de la legislación o de requisitos contractuales;

De incumplimiento con las leyes y reglamentos ambientales;

y

---

<sup>7</sup> NIA 1010, párrafo 16

<sup>8</sup> NIA 1010, párrafo 18

Los posibles efectos de requisitos ambientales específicos de los clientes y sus posibles reacciones a la conducta ambiental de la entidad.”<sup>9</sup>

Si el auditor considera que el riesgo ambiental es un componente significativo en la evaluación del inherente, relaciona esta evaluación con los saldos de las cuentas y las transacciones importantes en el nivel de aseveración, cuando desarrolla el programa de auditoría. (NIA 400, párrafo 11)

Ejemplos de riesgo ambiental al nivel de cuentas de balance o transacciones son:

“El grado en el cual el saldo de una cuenta se basa en estimaciones contables complejas con respecto a asuntos ambientales (por ejemplo, la medición de una provisión ambiental para la remoción de tierra contaminada y la futura restauración del sitio). El riesgo inherente puede ser alto si hay una falta de datos sobre los cuales basar una estimación razonable, por ejemplo, a causa de

---

<sup>9</sup> NIA 1010, párrafo 19

tecnologías complejas para la remoción y restauración de un sitio; y el grado en el cual el saldo de una cuenta es afectada por transacciones inusuales o no rutinarias que implican cuestiones ambientales.”<sup>10</sup>

### 1.9.3 SISTEMAS DE CONTABILIDAD Y CONTROL INTERNO

“Es responsabilidad de la administración diseñar y operar controles internos para ayudar al logro, en tanto sea factible, del comportamiento ordenado y eficiente del negocio, incluyendo cualesquier aspecto ambiental.

Algunas entidades que operan en industrias con una alta exposición al riesgo ambiental, pueden diseñar y operar un subsistema de control interno por separado para este fin, que sea conforme a estándares existentes para Sistemas de Administración del Ambiente;

Otras entidades diseñan y operan todos sus controles en un sistema de control integrado, abarcando políticas y procedimientos relacionados con contabilización, aspectos ambientales y otros asuntos (por ejemplo, calidad, salud y seguridad).”<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> NIA 1010, párrafo 21

<sup>11</sup> NIA 1010, párrafo 22

"Para fines del auditor no hay diferencia en como logra realmente la administración el control sobre los asuntos ambientales."<sup>12</sup>

"Sólo si, a juicio del auditor, los asuntos ambientales pudieran tener un efecto importante en los estados financieros de una entidad, el auditor necesita obtener una comprensión de las políticas y procedimientos significativos con respecto a su monitoreo y control (los "controles ambientales" de la entidad), para planear la auditoría y desarrollar un enfoque de auditoría efectivo. En estos casos, el auditor sólo está interesado en aquellos controles ambientales (dentro o fuera de los sistemas de contabilidad y de control interno) que sean considerados relevantes para la auditoría de los estados financieros."<sup>13</sup>

#### 1.9.4 AMBIENTE DE CONTROL

"En todas las auditorías, el auditor obtiene una comprensión del ambiente de control suficiente para evaluar las actitudes, conciencia, y acciones de directores y

---

<sup>12</sup> NIA 1010, párrafo 23

<sup>13</sup> NIA 1010, párrafo 24

administración respecto a los controles interno y su importancia en la entidad. (NIA 400, párrafo 19)

Los factores para obtener una comprensión del ambiente de control con respecto a asuntos ambientales pueden incluir:

- el funcionamiento del consejo de directores y sus comités, con respecto a los controles ambientales de la entidad;
- filosofía y estilo de operación de la administración y su enfoque a asuntos ambientales, tales como cualesquier esfuerzo para mejorar el desempeño ambiental de la entidad, participación en programas de certificación y la publicación voluntaria de reportes de desempeño ambiental. Esto también abarca la reacción de la administración a influencias externas como las relativas al monitoreo y requisitos de cumplimiento impuestos por organismos regulatorios y dependencias ejecutorias.
- la estructura organizacional de la entidad y métodos de asignar autoridad y responsabilidad para manejar las funciones operativas ambientales y los requisitos regulatorios; y



- el sistema de control de la administración, incluyendo la función de auditoría interna, el desempeño de auditorías ambientales, política de personal, procedimientos y apropiada segregación de funciones.”<sup>14</sup>

#### 1.9.5 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

“El auditor puede llegar a la conclusión de que hay necesidad de obtener una comprensión de los controles ambientales. Ejemplos de estos controles son las políticas para:

- monitorear el cumplimiento con la política ambiental de la entidad, así como las leyes y reglamentos ambientales relevantes;
- mantener un sistema apropiado de información ambiental, que puede incluir el registro de por ejemplo, cantidades físicas de emisiones y desperdicios peligrosos, características ambientales de productos, reclamaciones de accionistas, resultados de inspecciones realizadas por organismos ejecutorios, ocurrencia y efectos de incidentes; etc.,

---

<sup>14</sup> NIA 1010, párrafo 25

- prever la conciliación de información ambiental con datos financieros relevantes, por ejemplo, cantidades físicas de producción de desperdicios en relación con el costo de deshacerse de desperdicios; e
- identificar problemas ambientales potenciales y las contingencias relacionadas que afecten a la entidad.”<sup>15</sup>

“Si la entidad ha establecido controles ambientales, el auditor también entrevistará a las personas que supervisan dichos controles en cuanto a si han sido identificados algunos asuntos ambientales que puedan tener un efecto importante en los estados financieros.”<sup>16</sup>

“Una de las posibilidades para el auditor de obtener una comprensión del control de la entidad sobre asuntos ambientales puede ser el leer el reporte de desempeño de la entidad, si está disponible. Dicho reporte a menudo revela los compromisos y políticas ambientales , y sus principales controles .”<sup>17</sup>

---

<sup>15</sup> NIA 1010, párrafo 26

<sup>16</sup> NIA 1010, párrafo 27

<sup>17</sup> NIA 1010, párrafo 28

#### 1.9.6 RIESGO DE CONTROL

“Después de obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno, el auditor puede necesitar considerar el efecto de los asuntos ambientales en la evaluación del riesgo del control y en cualesquiera pruebas de control que puedan ser necesarias para apoyar dicha evaluación.”<sup>18</sup>

#### 1.9.7 RIESGO DE DETECCION

El nivel de riesgo de detección se relaciona directamente con los procedimientos sustantivos del auditor. La evaluación del riesgo de control y el inherente, influye en la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos que se desarrollaran para reducir el riesgo de detección y por lo tanto el de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

#### 1.9.8 CONSIDERACIÓN DE LEYES Y REGLAMENTOS EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

“Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones de la entidad sean conducidas de acuerdo con

---

<sup>18</sup> NIA 1010, párrafo 29

leyes y reglamentos. La prevención y detección de incumplimiento descansa en la administración (NIA 250, párrafo 9). En este contexto, tiene que tomar en cuenta:

Leyes y reglamentos que imponen responsabilidad para remediar la polución ambiental que se origina de sucesos pasados; esta responsabilidad puede no ser limitada a las propias acciones de la entidad sino impuesta sobre el propietario actual del lugar en donde el daño fue efectuado por el anterior propietario;

Los requisitos de autoridades regulatorias con respecto a asuntos ambientales.”<sup>19</sup>

“Los cambios en la normativa legal ambiental podrían tener consecuencias importantes para las operaciones de la entidad y pueden aun dar como resultado responsabilidad que se relacionan con sucesos pasados que, en su momento, no fueron determinados por la legislación.”<sup>20</sup>

“El auditor no es y no puede ser considerado responsable de prevenir el incumplimiento con leyes y reglamentos

---

<sup>19</sup> NIA 1010, párrafo 30

<sup>20</sup> NIA 1010, párrafo 31

ambientales. También la detección de posibles violaciones de leyes y reglamentos ambientales está ordinariamente más allá de la competencia profesional del auditor. Sin embargo, una auditoría realizada de acuerdo con NIAS se planea y realiza con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que la auditoría puede revelar condiciones o sucesos que llevarían a cuestionar si la entidad está cumpliendo o no con las leyes y reglamentos ambientales relevantes en cuanto a que el incumplimiento podría resultar en un error importante en los estados financieros.”<sup>21</sup>

“Como parte del proceso de planeación de la auditoría, el auditor obtiene una comprensión general de las leyes y reglamentos ambientales que, si son violadas, podría esperarse que razonablemente dieran como resultado errores en los estados financieros y en políticas y procedimientos usados por la entidad para cumplir con dichas leyes y regulaciones. Al obtener esta comprensión general, el auditor reconoce que el incumplimiento con algunas leyes y

---

<sup>21</sup> NIA 1010, párrafo 32

reglamentos ambientales puede impactar en forma grave las operaciones de la entidad.”<sup>22</sup>

“Para obtener una comprensión general de las leyes y reglamentos ambientales relevantes, el auditor ordinariamente:

- Usa el conocimiento existente sobre la industria y negocio de la entidad;
- pregunta a la administración (incluyendo funcionarios clave para problema ambientales) respecto de las políticas y procedimientos de la entidad relativos al cumplimiento con leyes y reglamentos ambientales relevantes;
- En cuanto a las leyes y regulaciones ambientales que puede esperarse tenga un efecto fundamental en las operaciones de la entidad. El incumplimiento con estos requisitos podría causar que la entidad cese en sus operaciones o poner en cuestionamiento la continuidad de la entidad como un negocio en marcha; y

---

<sup>22</sup> NIA 1010, párrafo 33

- Discute sobre las políticas o procedimientos adoptados para identificar, evaluar y contabilizar los litigios, reclamaciones y evaluaciones.”<sup>23</sup>

#### 1.9.9 PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS

“El auditor considera los niveles evaluados de riesgo inherente y de control al determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos sustantivos requeridos para reducir el riesgo de no detectar errores importantes en los estados financieros hasta un nivel aceptable, incluyendo cualesquier error que la entidad deja de reconocer, medir o revelar en forma apropiada los efectos de asuntos ambientales.”<sup>24</sup>

“Los procedimientos sustantivos incluyen obtener evidencia mediante entrevistas tanto con la administración responsable de la preparación de los estados financieros como con los funcionarios clave a cargo de los asuntos ambientales. El auditor considera la necesidad de recopilar evidencia corroborativa de auditoría para cualquier aseveración de fuentes dentro o fuera de la entidad. En

---

<sup>23</sup> NIA 1010, párrafo 34

<sup>24</sup> NIA 1010, párrafo 36

ciertas situaciones, puede necesitar considerar el uso del trabajo de expertos ambientales.”<sup>25</sup>

“La mayor parte de la evidencia de auditoría disponible es persuasiva más que concluyente. Por lo tanto, el auditor necesita usar su juicio profesional al determinar si los procedimientos sustantivos planeados, ya sea individualmente o en combinación, son apropiados. El uso de juicio profesional con respecto al reconocimiento y medición de las consecuencias de asuntos ambientales en los estados financieros.

A menudo hay un considerable retraso entre la actividad que básicamente causa un problema ambiental, y la identificación del mismo por la entidad o los reguladores;

Las estimaciones contables pueden no tener un patrón establecido o pero si amplios rangos de razonabilidad a causa del número y naturaleza de los supuestos que fundamenten la determinación de estas estimaciones;

---

<sup>25</sup> NIA 1010, párrafo 37



Las leyes o regulaciones ambientales están evolucionando, y la interpretación puede ser difícil o ambigua. Se hace entonces necesario consultar a un experto para evaluar el impacto de estas leyes y regulaciones en la evaluación de ciertos activos (por ejemplo, activos que contienen asbesto). Se torna difícil en la práctica, hacer una estimación razonable de los pasivos por obligaciones conocidas; o si surgen de algún modo distinto al de resultado de obligaciones legales o contractuales.”<sup>26</sup>

“En el curso del proceso de auditoría, por ejemplo al reunir el conocimiento del negocio, en las evaluaciones de riesgo inherente y de control o al desempeñar ciertos procedimientos sustantivos, puede llegar a la atención del auditor evidencia que indique la existencia de un riesgo de que los estados financieros puedan contener errores importantes debido a asuntos ambientales. Ejemplos de tales circunstancias incluyen:

---

<sup>26</sup> NIA 1010, párrafo 39

- La existencia de reportes describiendo problemas de importancia preparados por expertos ambientales, auditores internos etc. ;
- Violaciones a leyes y regulaciones ambientales citadas en relación o en, reportes emitidos por dependencias reguladoras.;
- Inclusión del nombre de entidad en un registro o plan públicamente accesible, para la restauración por contaminación del suelo (si existe alguno);
- Comentarios de los medios de comunicación sobre la entidad relacionados con asuntos ambientales de importancia;
- También relacionados a asuntos ambientales hechos en cartas de los abogados;
- Evidencia que indique compras de bienes y servicios relacionados con asuntos ambientales que sean inusuales en relación a la naturaleza del negocio de la entidad; y
- Honorarios cuantiosos o inusuales a consultores ambientales o legales, o pagos de multas como

resultado de violación de leyes y regulaciones ambientales.”<sup>27</sup>

En estas circunstancias el auditor considera la necesidad de re-evaluar el riesgo inherente y de control y el impacto resultante en el riesgo de detección. Si lo considera necesario, el auditor puede decidir consultar a un experto ambiental.

“Si el auditor tiene intención de usar los resultados de este trabajo como parte de la auditoría, considera lo adecuado del trabajo desempeñado por los expertos ambientales para fines de la auditoría, así como la competencia y objetividad del experto.

Puede necesitar contratar a otro al considerar dicho trabajo, para aplicar procedimientos adicionales, o para modificar la opinión .”<sup>28</sup>

“Como el área ambiental es una especialidad emergente, la competencia profesional del experto puede ser más difícil de evaluar que en el caso de otros expertos, porque puede no haber certificación, licencia o membresía, de un órgano

---

<sup>27</sup> NIA 1010, párrafo 40

<sup>28</sup> NIA 1010, párrafo 42

profesional apropiado. En esta situación, puede ser necesario dar particular consideración a la experiencia y reputación del experto ambiental.”<sup>29</sup>

“Una comunicación oportuna y continua con el experto puede ayudar al auditor a entender la naturaleza, alcance, objetivo y limitaciones del reporte del experto. Este documento podría tratar de sólo un aspecto de las operaciones de la entidad. Por ejemplo, puede basarse en estimaciones de costos relacionados con sólo un elemento de un asunto (por ejemplo, contaminación del suelo), más que sobre estimaciones de costos de todos los asuntos relevantes (por ejemplo, contaminación del suelo y del agua subterránea, incluyendo obligación vicaria impuesta por la ley), Es también necesario para el auditor discutir los supuestos, métodos, procedimientos, y datos fuentes usados por el experto.”<sup>30</sup>

#### 1.9.9.1 AUDITORIA AMBIENTAL

“Las Auditorías ambientales se están volviendo cada vez más comunes en ciertas industrias. El término “auditoría

---

<sup>29</sup> NIA 1010, párrafo 43

<sup>30</sup> NIA 1010, párrafo 44

ambiental” tiene una amplia variedad de significados. Pueden realizarse por expertos internos o externo (a veces incluyendo auditores internos), a discreción de la administración de la entidad. En la práctica personas de diversas disciplinas pueden calificar para desempeñar “auditorías ambientales”, A menudo el trabajo es realizado por un equipo multidisciplinario. Normalmente, son realizadas a petición de la administración y son para uso interno. Pueden referirse a diversos asuntos, incluyendo contaminación del lugar o cumplimiento con leyes y regulaciones ambientales. Sin embargo, una “auditoría ambiental” no es necesariamente un equivalente de un reporte de auditoría de desempeño ambiental.”<sup>31</sup>

“El auditor de los estados financieros de la entidad puede considerar el usar los resultado de la “auditorías ambientales” como evidencia apropiada de auditoría. En esa situación tiene que decidir si la “auditoría ambiental” cumple con los criterios de evaluación incluidos en la NIA 610 “ Consideración del Trabajo de la Auditoría Interna” o

---

<sup>31</sup> NIA 1010, párrafo 45

la NIA 620 " Uso del Trabajo de un Experto". Los criterios importantes a considerar son:

- El impacto de los resultados de la auditoría ambiental sobre los estados financieros;
- La competencia y pericia del equipo de auditoría ambiental y la objetividad de los auditores, especialmente cuando se seleccionan de entre el personal de la entidad;
- El alcance de la auditoría ambiental, incluyendo reacciones de administración a la recomendaciones que resulten de la auditoría ambiental y como se pone esto en evidencia;
- El debido cuidado profesional ejercido por el equipo en el desempeño de la auditoría ambiental; y
- La dirección, supervisión, y revisión apropiadas de la auditoría."<sup>32</sup>

#### 1.9.9.2 AUDITORÍA INTERNA

"Si la entidad tiene una función de auditoría interna, el auditor considera si los auditores internos se ocupan de

---

<sup>32</sup> NIA 1010, párrafo 46

aspectos ambientales de las operaciones de la entidad como parte de sus actividades de auditoría interna.”<sup>33</sup>

#### 1.9.9.3 REPRESENTACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN

“La NIA 580 “Representaciones de la Administración” requiere que el auditor obtenga representación por escrito de la administración en asuntos de importancia relativa para los estados financieros cuando no puede razonablemente esperarse que exista otra evidencia suficiente y competente de auditoría. Mucha de la evidencia disponible al auditor con respecto al impacto de cuestiones ambientales en los estados financieros será persuasiva en su naturaleza, más que conclusiva. El auditor puede, por tanto, desear obtener representación específica de la administración:

- No tiene conocimiento de ningún pasivo de importancia o contingencias que surjan de problemas ambientales, incluyendo las resultantes de actos ilegales.
- De ningún otro asunto ambiental que puede tener un impacto de importancia en los estados financieros; o

---

<sup>33</sup> NIA 1010, párrafo 47

- Si es que tiene conocimiento de dichas cuestiones, los ha revelado en forma apropiada en los estados financieros.”<sup>34</sup>

#### 1.9.9.4 INFORME

“Cuando se forma una opinión de los estados financieros, el auditor considera si los efectos de asuntos ambientales son tratados adecuadamente o revelados de acuerdo con el marco conceptual de información financiera apropiado. Además, el auditor lee cualquiera otra información que se vaya a incluir en los estados financieros para identificar cualquier inconsistencia importante, por ejemplo, respecto a asuntos ambientales.”<sup>35</sup>

“La evaluación de la administración de la falta de certeza y la extensión de su revelación en los estados financieros son temas clave para determinar el impacto en el informe del auditor. El auditor puede concluir que hay importantes faltas de certeza, o revelaciones inapropiadas, debido a asuntos ambientales. Puede incluso haber circunstancias cuando, a juicio del auditor, el principio de negocio en

---

<sup>34</sup> NIA 1010, párrafo 48

<sup>35</sup> NIA 1010, párrafo 49



marcha ya no se apropiado. La NIA 700, "El Informe del Auditor sobre los Estados Financieros" y la NIA 570, "Negocio en Marcha" proporcionan guía detallada a los auditores en estas circunstancias."<sup>36</sup>

---

<sup>36</sup> NIA 1010, párrafo 50

## CAPITULO II

### METODOLOGIA

#### 2.1 OBJETIVOS

Como Objetivos de la investigación se definen los siguientes:

##### 2.1.1 OBJETIVO GENERAL

Diseñar lineamientos que consideren los factores medio ambientales a ser incluidos en la planeación de auditoría de estados financieros, para disminuir el riesgo de auditoría en el examen que se realiza a las empresas dedicadas a la industria de la construcción.

##### 2.1.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Proponer los procedimientos para la planeación de auditoría de estados financieros que considere los factores medio ambientales.
  
- Elaborar los lineamientos necesarios en la evaluación del control interno para las áreas en que inciden

factores medio ambientales de alto riesgo en la auditoría de estados financieros.

- Diseñar los programas de auditoría, con los procedimientos que deben realizarse para las áreas en que inciden factores medio ambientales.

## 2.2 METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

### 2.2.1 FUENTES DE DATOS PRIMARIAS

La recolección directa de la información fue extraída de fuentes primarias de la investigación mediante la técnica de la encuesta ; para el caso, el objeto de estudio son los auditores externos de las empresas dedicadas a la industria de la construcción miembros actuales de CASALCO,

### 2.2.2 DETERMINACION DEL UNIVERSO Y MUETRA

#### 2.2.2.1 UNIVERSO DE ESTUDIO

El universo en estudio es finito el cual esta conformado por los auditores nombrados por las empresas de la industria de la construcción miembros de CASALCO, y fue a través de ellas que se pudo tener acceso a ellos para la recolección de la información.

#### 2.2.2.2 MUESTRA

La muestra de estudio esta constituida por el 100% de los auditores de las 55 empresas dedicadas a la industria de la construcción del área metropolitana de San Salvador, miembros de CASALCO, que se detallan en anexo No. 1.

#### 2.2.3 RECOPIACION Y TABULACION DE LA INFORMACION

##### 2.2.3.1 RECOPIACION DE LA INFORMACION

Con el propósito de obtener la información, se elaboró un cuestionario (anexo No.2), con preguntas abiertas y cerradas orientado a los auditores externos de las empresas dedicadas a la industria de la construcción del área metropolitana de San Salvador, miembros de CASALCO.

##### 2.2.3.2 TABULACION ANALISIS E INTERPRETACION DE LA INFORMACION.

La tabulación de la información recopilada se hizo elaborando cuadros, que facilitan la interpretación de los resultados con sus respectivos gráficos, de la siguiente forma:

Se detalla el área en estudio, realizando un análisis de los resultados obtenidos, seguidamente se presenta la interpretación, posteriormente los cuadros donde se detalla la pregunta y se muestran las respectivas frecuencias de grupos de respuestas comunes, expresando su relación porcentual, y finalizando con el gráfico ilustrativo correspondiente.

Es importante aclarar que en la mayoría de las preguntas de opciones múltiples, el total de la frecuencia absoluta puede o no coincidir con el total de la muestra, debido a que las alternativas de respuesta no fueron mutuamente excluyentes, sino complementarias.

## CAPITULO III

## TABULACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS

## 3.1 Tipos de auditoría

## Análisis:

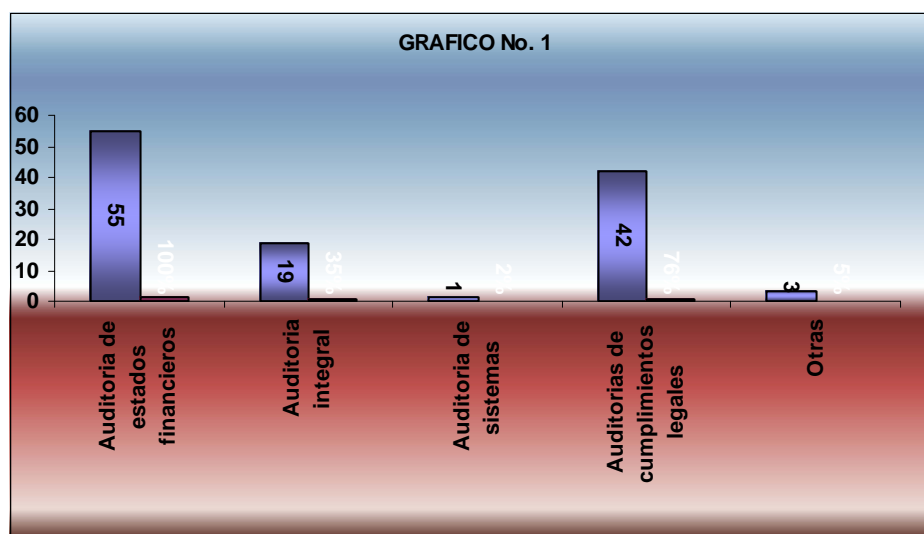
El 100% de todos los auditores realizan auditorias de estados financieros, el 76% también llevan a cabo la revisión de cumplimientos legales, un 35% auditoría integral y solo el 2% de sistemas.

## Interpretación:

Los resultados demuestran que los auditores externos en su mayoría realizan una auditoría de estados financieros tradicional, y también la de cumplimientos legales, en esta ultima se incluye la legislación medio ambiental, ya que es parte del marco regulatorio a que están sujetas las empresas constructoras.

CUADRO No. 1 Tipos de auditoría

1.¿qué tipo de auditoría realiza?		Frecuencia	Porcentaje (%)	No. Encuestados
1	Auditoria de estados financieros	55	100%	55
2	Auditoria integral	19	35%	
3	Auditoria de sistemas	1	2%	
4	Auditorias de cumplimiento legales	42	76%	
5	Otras	3	5%	



### 3.2 Leyes consideradas en la auditoría

#### Análisis

El 100% de todos los auditores al realizar la planeación toman en cuenta la legislación tributaria y mercantil, el 15% consideran la ley del medio ambiente, el 2% la ley forestal, y el 9% otras que también se enmarcan dentro de la legislación tributaria y mercantil.

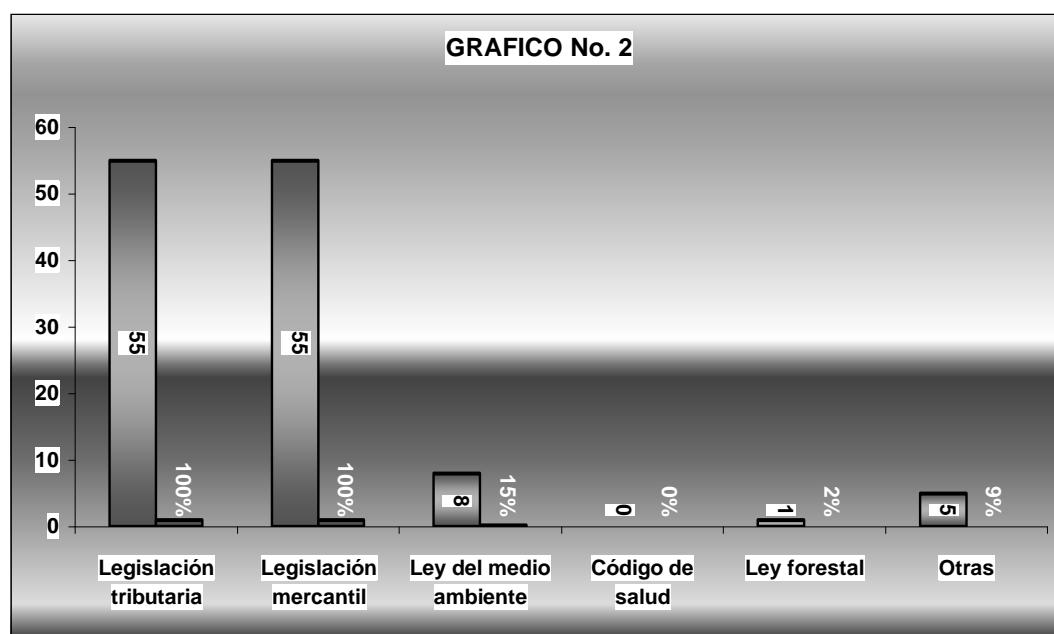
#### Interpretación:

El total de los auditores en la practica le dan mayor importancia a la legislación tributaria y mercantil, y un mínimo considera la legislación medio ambiental (Ley del medio ambiente, ley forestal ) a pesar que estas forman parte del marco regulatorio a que están sujetas las empresas dedicadas a la industria de la construcción.



CUADRO No. 2 Leyes consideradas en la auditoría

2.¿Cuales de las leyes relacionadas a la empresa toma en cuenta al elaborar la planeación de auditoría de estados financieros?		Frecuencia	Porcentaje (%)	No. Encuestados	
1	Legislación tributaria	55	100%	55	
2	Legislación mercantil	55	100%		
3	Ley del medio ambiente	8	15%		
4	Código de salud	0	0%		
5	Ley forestal	1	2%		
6	Opams	3	5%		
7	Otras			5	9%



3.3 Lineamientos de planeación de auditoría que consideren factores de riesgo medio ambientales.

Análisis:

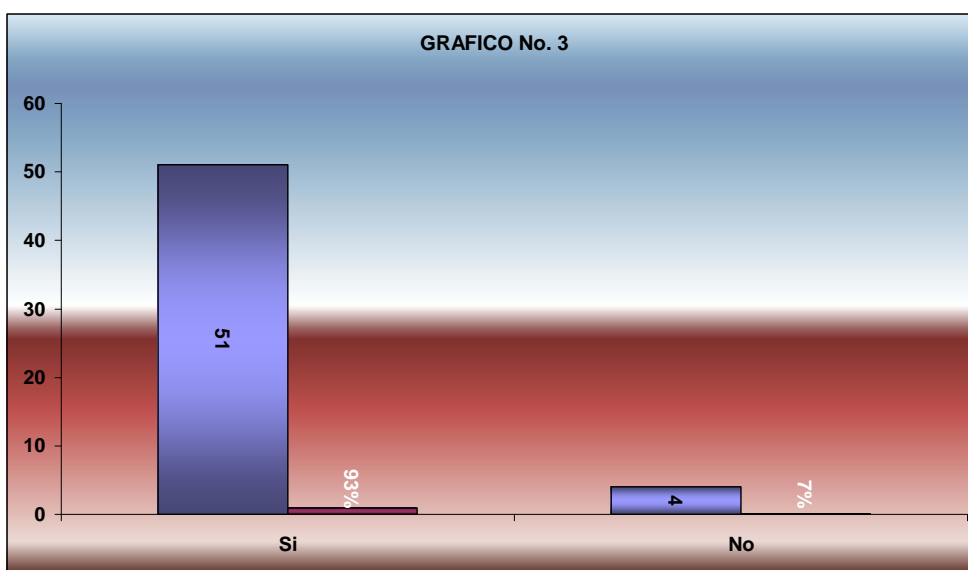
El 99% del total de los auditores respondió que si es necesario incluir dentro de la planeación de auditoría lineamientos que consideren factores de riesgo medio ambiental, mientras que un 7% opina lo contrario.

Interpretación:

La mayor parte de los auditores juzgan necesario la incorporación de lineamientos en la planeación de auditoría de estados financieros, que consideren los factores de riesgo medio ambiental.

Lineamientos de planeación de auditoría que consideren factores de riesgo medio ambientales.

3.¿A Cree usted necesario incluir dentro de la planeación de auditoría de estados financieros, lineamientos que consideren factores de riesgo medio ambiental?		Frecuencia	Porcentaje (%)
1	Si	51	93%
2	No	4	7%
	Total	55	100%



3.4 Aspectos a los que se atribuye la inclusión o no de factores medio ambientales en la planeación de auditoría.

Análisis:

Un 80% del total de los auditores consideran que los factores medio ambientales no se incluyen en la planeación por no ser solicitado por el cliente, mientras que el 38% de los mismos, cree que se puede incrementar el tiempo y trabajo.

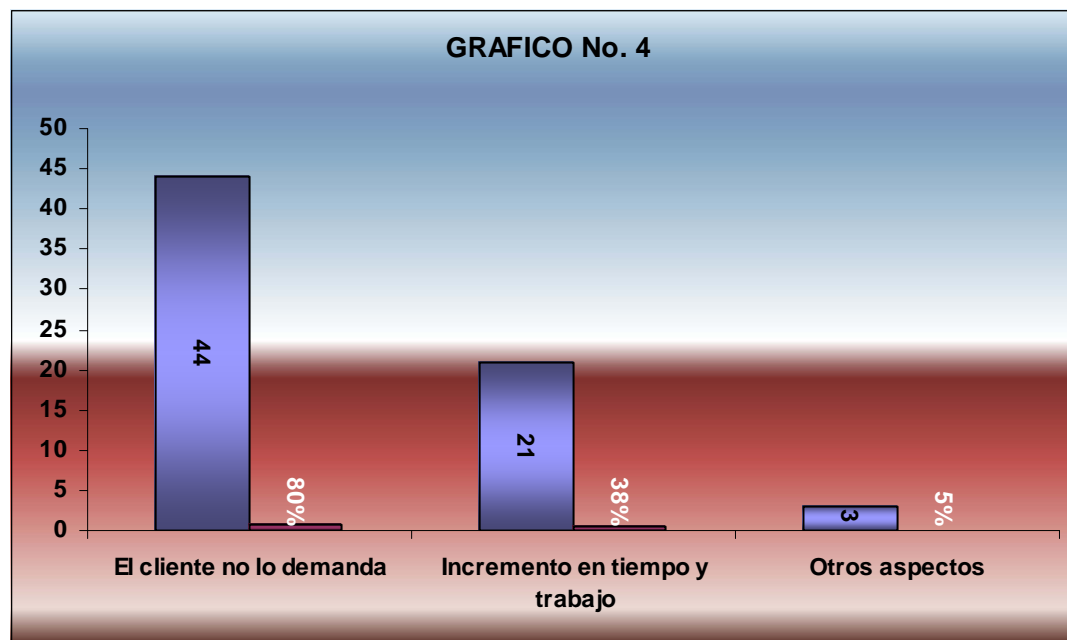
Interpretación:

Los resultados evidencian que el cliente aun no demanda la inclusión de aspectos no tradicionales en la auditoría al momento de contratar los servicios del auditor, y este no da mayor importancia puesto que significaría mayor inversión en horas hombre, lo que implica un incremento en los costos del servicio, sin embargo puede ser incluido como un valor agregado en las ofertas que se presenten a los clientes.

CUADRO No. 4

Aspectos a los que se atribuye la inclusión o no de factores medio ambientales en la planeación de auditoría.

4.¿A cuales aspectos atribuye la inclusión o no de factores medio ambientales en la planeación?		Frecuencia	Porcentaje (%)	No. Encuestados
1	El cliente no lo demanda	44	80%	55
2	Incremento en tiempo y trabajo	21	38%	
3	Otros aspectos	3	5%	



### 3.5 Factores de riesgo a ser considerados en la planeación de auditoría.

#### Análisis:

El 87% del total de auditores creen necesario considerar dentro de la planeación de auditoría los riesgos por las inversiones que las empresas realizan para cumplimientos de la legislación medio ambiental, así como también el 95% de los mismos ve la necesidad de incluir los pasivos contingentes por incumplimientos de las leyes relacionadas.

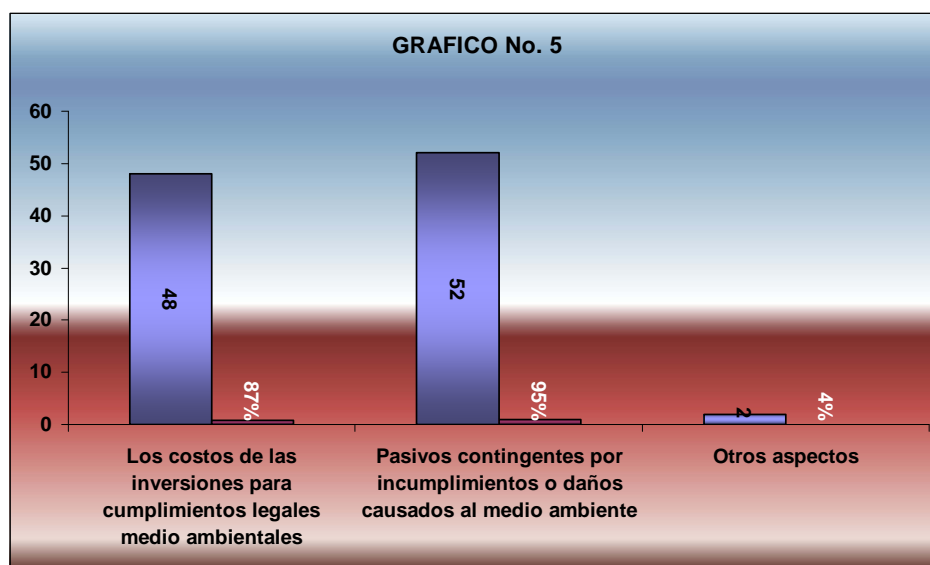
#### Interpretación:

La mayoría de auditores coinciden en que deben incluirse dentro de la planeación de auditoría los factores de riesgo medio ambiental.

CUADRO No. 5

Factores de riesgo a ser considerados en la planeación de auditoría.

5.¿Cuales de los siguientes factores de riesgo cree que deben ser considerados en la planeacion de auditoría?		Frecuencia	Porcentaje (%)	No. Encuestados
1	Los costos de las inversiones para cumplimiento legales medio ambientales	48	87%	55
2	Pasivos contingentes por incumplimientos o daños causados al medio ambiente	52	95%	
3	Otros aspectos	2	4%	



3.6 Comprensión de las políticas y procedimientos de control interno ambientales de la empresa para el diseño de lineamientos para la evaluación de control interno.

**Análisis:**

El 100% del total de auditores respondió que si es necesario que para el estudio y evaluación de control interno se obtenga comprensión de las políticas y procedimientos medio ambientales significativos, y en diseñar los lineamientos para la evaluación de los controles ambientales de la empresa.

**Interpretación:**

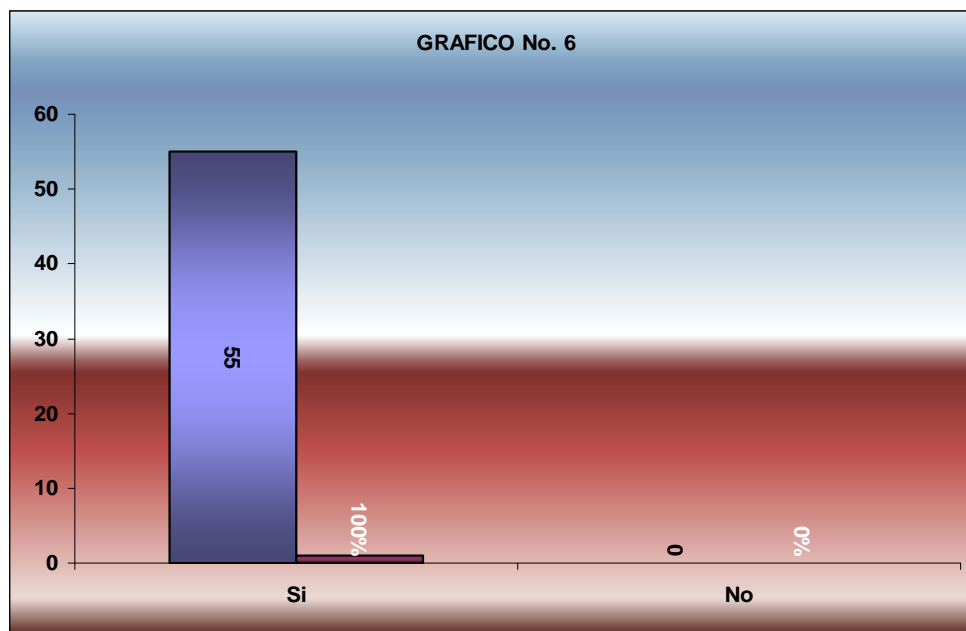
El total de los auditores concuerdan en que al obtener comprensión de las políticas y procedimientos significativos de la empresa se incorporen los factores medio ambientales y con ello diseñar los lineamientos para la evaluación de controles internos.



CUADRO No. 6

Comprensión de las políticas y procedimientos de control interno ambientales de la empresa para el diseño de lineamientos para la evaluación de control interno.

6. ¿A Cree necesario que para el estudio y evaluación del control interno debe obtenerse comprensión de las políticas y procedimientos significativos y diseñar lineamientos para evaluar los controles ambientales de la empresa?		Frecuencia	Porcentaje (%)
1	Si	55	100%
2	No	0	0%
	Total	55	100%



### 3.7 Controles ambientales a ser considerados en el estudio y evaluación de control interno.

#### Análisis:

El 85% del total de auditores creen necesario considerar en el estudio y evaluación de control interno el monitoreo del cumplimiento de las políticas ambientales por la empresa, el 96% de los mismos el mantenimiento de un sistema apropiado de información ambiental, y el 93% la identificación de problemas ambientales potenciales y sus contingencias relacionadas.

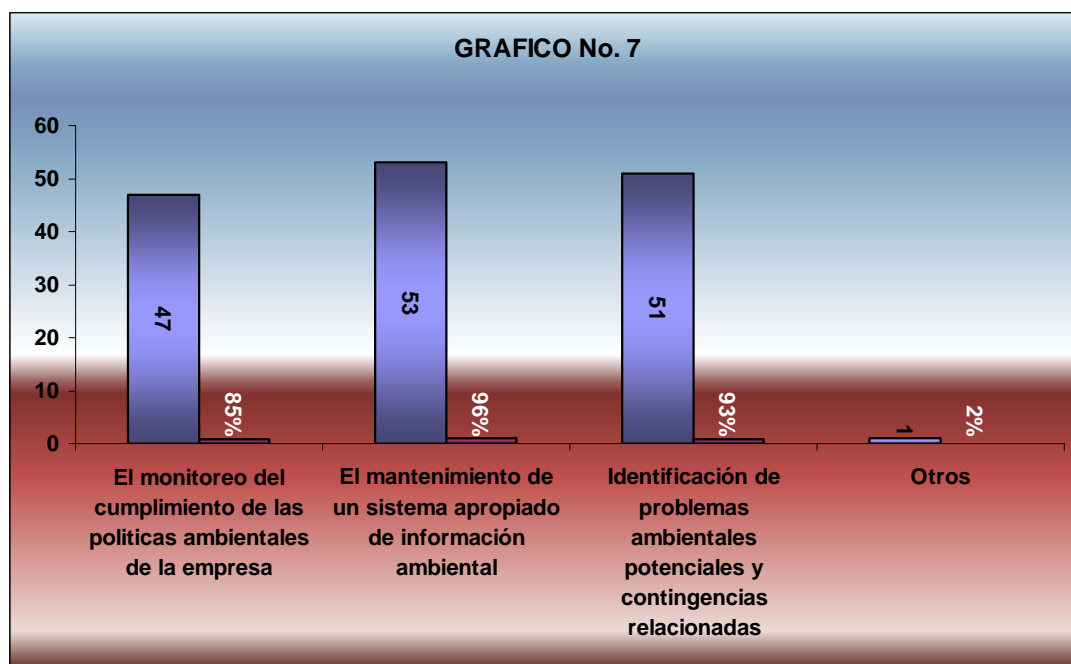
#### Interpretación:

La mayoría de auditores al realizar el estudio del control interno, si están de acuerdo en incluir los controles medio ambientales.

CUADRO No.7

Controles ambientales a ser considerados en el estudio y evaluación de control interno.

7.¿Cuáles de los siguientes controles cree que deben ser considerados al realizar el estudio y evaluación del control interno de la empresa?		Frecuencia	Porcentaje (%)	No. Encuestados
1	El monitoreo del cumplimiento de las políticas ambientales de la empresa	47	85%	55
2	El mantenimiento de un sistema apropiado de información ambiental	53	96%	
3	Identificación de problemas ambientales potenciales y contingencias relacionadas	51	93%	
4	Otros	1	2%	



3.8 Inclusión o no de procedimientos sustantivos para el examen de las áreas en que inciden factores medio ambientales.

Análisis:

El 89% de los auditores considera que en el diseño de los programas de auditoría deben incluirse procedimientos sustantivos para el examen de las áreas en que inciden factores medio ambientales, y solo un 4% no lo creen necesario.

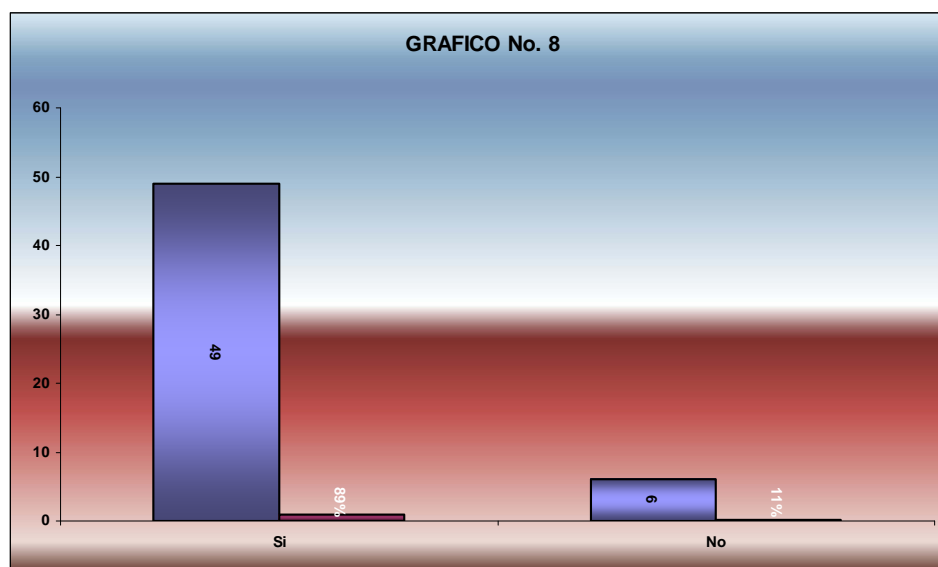
Interpretación:

La mayoría de auditores consideran que en el diseño de los programas de auditoría, deben incluirse procedimientos sustantivos para el examen de las áreas en que inciden factores medio ambientales, como son las inversiones ambientales y registros de pasivos relacionados.

CUADRO No. 8

Inclusión o no de procedimientos sustantivos para el examen de las áreas en que inciden factores medio ambientales.

8. ¿Considera necesario que en el diseño de los programas de auditoría se incluyan procedimientos sustantivos para el examen de las áreas en que inciden factores ambientales?		Frecuencia	Porcentaje (%)
1	Si	49	89%
2	No	6	11%
	Total	55	100%



### 3.9 Procedimientos sustantivos a ser incluidos en los programas de auditoría.

#### Análisis:

Del total de los auditores el 76% considera incluir dentro de los programas de auditoría la revisión documental, 55% el uso del trabajo de especialistas, 89% la revisión de pólizas de seguro ambiental, 65% la solicitud de salvaguarda, 91% la revisión de inversión en activos ambientales, 84% la revisión de pasivos y contingencias ambientales, 80% la revisión de estimaciones contables ambientales y el 85% de la revisión de revelación en los estados financieros de asuntos ambientales.

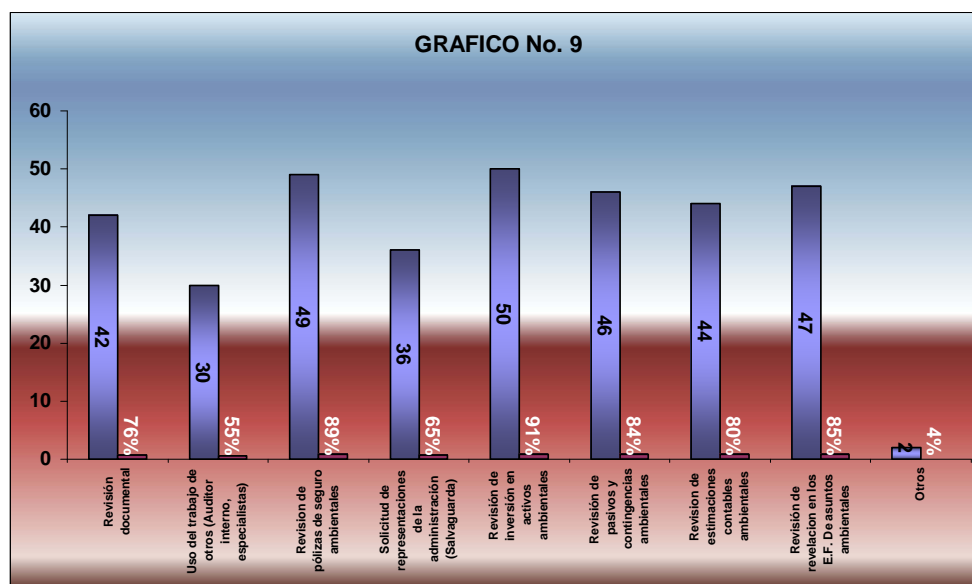
#### Interpretación:

La mayoría de los auditores están de acuerdo en que los programas de auditoría, deben considerarse procedimientos sustantivos relacionados con factores medio ambientales.

## CUADRO No. 9

Inclusión o no de procedimientos sustantivos para el examen de las áreas en que inciden factores medio ambientales.

9.¿Cuales de los siguientes procedimientos sustantivos cree que deben ser incluidos en los programas de auditoría?		Frecuencia	Porcentaje (%)	No. Encuestados
1	Revisión documental	42	76%	55
2	Uso del trabajo de otros (Auditor interno, especialistas)	30	55%	
3	Revisión de pólizas de seguro ambientales	49	89%	
4	Solicitud de representaciones de la administración (Salvaguarda)	36	65%	
5	Revisión de inversión en activos ambientales	50	91%	
6	Revisión de pasivos y contingencias ambientales	46	84%	
7	Revisión de estimaciones contables ambientales	44	80%	
8	Revisión de revelación en los E.F. De asuntos ambientales	47	85%	
9	Otros	2	4%	



### 3.10 Inclusión o no de factores medio ambientales en la planeación de auditoría

#### Análisis

El 91% del total de auditores si creen necesario que se incluyan en la planeación de auditoría de estados financieros los factores medio ambientales para disminuir el riesgo de auditoría en el examen que se practica a las empresas dedicadas a la industria de la construcción.

#### Interpretación:

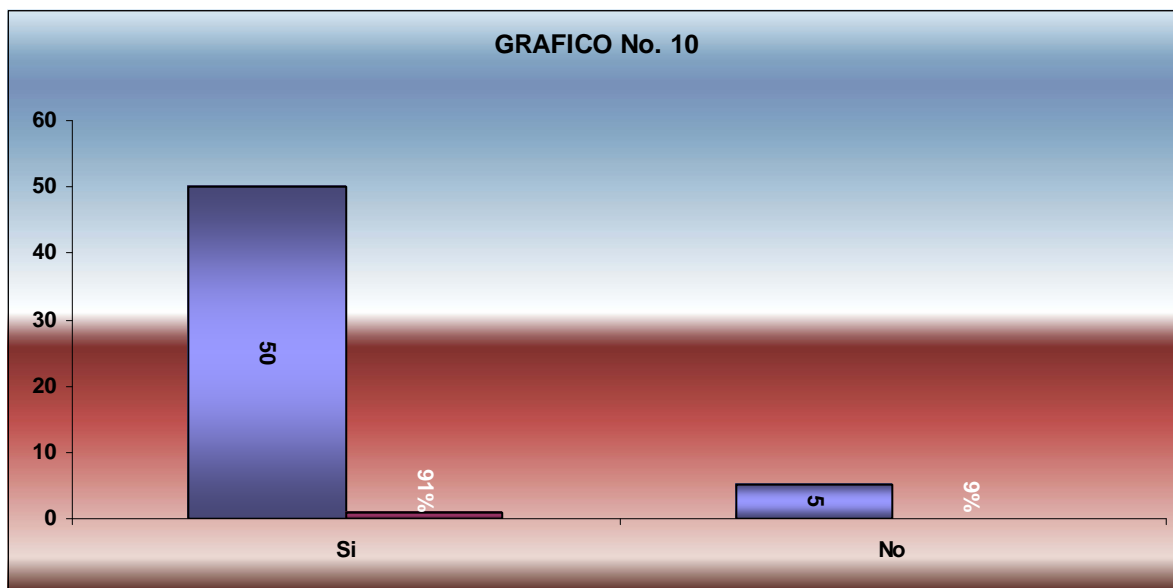
La mayoría de los auditores coinciden en que deben considerarse dentro la planeación de auditoría que realizan los factores de riesgo medio ambiental de tal forma que al evaluarlos en su conjunto con los demás riesgos pueda disminuirse el riesgo global de auditoría.



CUADRO No. 10

Inclusión o no de factores medio ambientales en la planeación de auditoría

10. ¿Deben considerarse en una planeación de auditoría de estados financieros factores medio ambientales, para disminuir el riesgo de auditoría ?		Frecuencia	Porcentaje (%)
1	Si	50	91%
2	No	5	9%
	Total	55	100%



## CAPITULO IV

MODELO DE PLANEACION DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS  
QUE CONSIDERE LOS FACTORES MEDIO AMBIENTALES

Las Normas de Auditoría requieren que el auditor desarrolle y documente un plan global de auditoria describiendo el alcance y conducción de la auditoría, basados en ellas se presenta una breve descripción del contenido de un plan que contenga los lineamientos y procedimientos relacionados con la consideración de factores medio ambientales, acompañado de un modelo de planeación.

## 4.1. Términos de referencia

Todas las auditorías son desarrolladas como resultado de requerimientos legales de instituciones reguladoras (Ministerio de Hacienda, Superintendencia del Sistema Financiero, Superintendencia de Valores, Ministerio de Medio Ambiente, etc.) o bien por necesidades de usuarios específicos de los estados financieros. Cualquiera que sea el caso los términos deben ser fijados en una carta de compromiso, excepto en aquellos casos donde los objetivos y el alcance de la auditoría son establecidos por la ley. Aún

en estos casos es necesario definir la extensión de los servicios adicionales (auditorías especiales, de cumplimientos legales y ambientales etc.). En dicha carta se deben fijar los términos del informe y el alcance de auditoría, el compromiso y la naturaleza del informe determinarán los procedimientos que se deberán cumplir para obtener evidencia.

#### 4.2 Expectativas del cliente

Además de satisfacer los requerimientos estrictos de la auditoría, algunos clientes requieren o esperan servicios adicionales, informes de cumplimiento de controles establecidos, aunque la revisión de algunos ellos no aporte beneficios para efectos de la auditoría.

Dentro de estos requerimientos adicionales los clientes pueden incluir o no la verificación del cumplimiento de controles internos financieros y ambientales.

Estas tareas deben efectuarse siempre que sean requeridas o esperadas por el cliente. Sin embargo, se debe tener en cuenta que existen clientes que no esperan o no desean pagar por estos servicios, por tal razón el alcance de

tales servicios debe ser identificado en la planeación del trabajo, sin dejar de cumplir con las Normas Internacionales de Auditoría.

#### 4.3 Comprensión del negocio

El enfoque de auditoría depende de un adecuado conocimiento del negocio del cliente. Esto ayuda a proveerle asesoría sobre los aspectos comerciales, financieros y legales, también asegura que los procedimientos de auditoría sean diseñados e implementados en forma efectiva y eficiente. Ayuda a la revisión crítica cualquier representación de la gerencia en los estados financieros y a evaluar el riesgo de error. También ayuda a entender mejor los resultados de las tareas de auditoría y a distinguir entre los errores significativos y aquellos que no lo son. Por otra parte, permite asegurarse que se efectúe el seguimiento de la incidencia que el trabajo efectuado sobre un área de auditoría pueda tener sobre otras áreas y ayuda a definir si se puede tener confianza en los sistemas contables, financieros y ambientales.

Para la planificación de la auditoría es necesario reunir información del negocio sobre:

- Que hace y como es manejado, desde el punto de vista financiero y ambiental,
- La industria y el mercado en los que opera,
- Las leyes y regulaciones a que esta sujeta la empresa (Legislación tributaria, mercantil, ambiental etc.).

El auditor debe tener un adecuado conocimiento y comprensión del negocio del cliente. Debe tratar de entender los objetivos a largo plazo de los propietarios y administradores y la forma en que conducen el negocio habitualmente. Debe tener una idea de la historia comercial y financiera del negocio, de la forma en que se están desempeñando en el momento y las perspectivas futuras. Debe saber que hacen, que venden, que compran, quienes son sus clientes y proveedores, que leyes y regulaciones esta obligada a cumplir, así como la forma en que registran las transacciones.

Buena parte de la comprensión del negocio se construye a través de los años. Mucha información esta contenida en los

archivos permanentes de auditoría, archivos de papeles de trabajo de auditorías anteriores ( financiera, fiscal y ambientales) y en documentos tales como memorias de labores de la Junta Directiva, archivos con información sobre la industria, reportes de desempeño ambiental emitidos por entidades reguladoras, etc.

#### 4.4 Comprensión del negocio: Sistemas contables y controles.

También es necesario conocer la forma en que la información contable es producida y procesada por la empresa, para lo cual debe entenderse:

- Los sistemas y procedimientos contables (financiero y ambiental), incluyendo el efecto que sobre ellos tienen los sistemas computarizados;
- El ambiente de control (financiero y ambiental), incluyendo el efecto de la participación personal del dueño o socios.

Antes de que pueda diseñarse cualquier prueba de auditoría, es necesario comprender los registros contables que se llevan, y la forma en que las operaciones son procesadas a

través del sistema contable. La forma más efectiva de obtener esa comprensión, que forma parte esencial del proceso de auditoría, es documentar adecuadamente los detalles del sistema contable. Esto es necesario independientemente que se deposite o no confianza en los controles internos para las pruebas de auditoría. Este conocimiento permitirá decidir sobre la forma más eficiente de cumplir con la auditoría y de poder afirmar que todas las transacciones y saldos han sido capturados por los registros contables.

#### 4.5 Ambiente de control

Este se refiere a la actitud hacia la disciplina y el control en el registro de transacciones y saldos. Representa la totalidad de los métodos y procedimientos utilizados para reforzar los controles e incluye lo siguiente:

- La filosofía de la gerencia y estilo operativo, y su enfoque hacia los aspectos financieros y ambientales, tales como el esfuerzo para mejorar el desempeño ambiental de la empresa, monitoreo del cumplimiento de

requisitos impuestos por El ministerio de Medio Ambiente;

- La estructura organizacional de la entidad, y los métodos para asignar autoridad para el manejo de las funciones financieras y ambientales;
- El funcionamiento de la junta directiva, y el departamento de auditoria interna;
- Los métodos de asignación de autoridad y responsabilidad, para el desempeño operativo y ambiental;
- Los métodos gerenciales de control para el monitoreo y seguimiento del desempeño financiero y ambiental, incluyendo la auditoría interna;
- Las políticas y practicas del personal, hacia los aspectos financieros y ambientales;
- Las diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad, tales como exámenes practicados por entes reguladores (Ministerio de hacienda, Ministerio de Medio Ambiente, etc.).

Las fortalezas o debilidades del ambiente de control constituyen un factor importante en la evaluación del



riesgo de auditoría y pueden indicar si es posible o no confiar en los controles específicos.

#### 4.6. Revisión analítica

El entendimiento del negocio del cliente permite revisar en forma crítica la información contable con que se cuenta al comienzo de la auditoría, (Estados financieros preliminares).

Esta revisión ayuda a:

- Identificar las áreas que son importantes por su tamaño;
- Conocer las cifras o relaciones inusuales en los estados financieros;
- Diseñar pruebas de auditoría dirigidas a las partidas importantes o inusuales;
- Obtener suficiente certeza de auditoría para permitir la reducción de pruebas sustantivas.

La revisión analítica puede efectuarse mediante:

- La comparación de cifras de los estados financieros actuales relacionados con ejercicios anteriores (Análisis de tendencias).
- Aplicación de razones o ratios a los estados financieros.
- Análisis porcentual.

#### 4.7 Evaluación preliminar de materialidad.

La materialidad es utilizada para relacionarla con el nivel de errores que pudieran afectar el juicio de los usuarios de los estados financieros. La revisión de estos es uno de los factores que ayuda a establecer una estimación preliminar de materialidad para la auditoría.

Esta estimación permite definir el alcance del trabajo de auditoría. La atención de esta forma se dirige la revisión de partidas significativas y no se pierde el tiempo en buscar errores que podrían ser tan pequeños que no afecten los estados financieros. Así, puede asegurarse que la auditoría es llevada a cabo de la forma más eficiente que sea posible.

El estimado preliminar de materialidad puede constituir el punto de partida que sirva de referencia para decidir si es necesario sugerir los ajustes de los errores encontrados.

#### 4.7.1 Fijación del nivel de materialidad.

Para fijar el nivel de materialidad es necesario decidir el nivel de error que podría distorsionar la visión dada por los estados financieros. Dado que la mayoría de los usuarios de estados financieros están principalmente interesados en el nivel de éxito del negocio, la materialidad es generalmente expresada como una proporción de sus ganancias. Es mejor sin embargo, pensar en la materialidad en términos del tamaño del negocio y reconocer que, si el negocio permanece en un tamaño relativamente constante, el nivel de materialidad no debería cambiar.

Similarmente, si el negocio esta creciendo, el nivel de materialidad aumenta año con año.

El tamaño de un negocio puede ser medido en término de ventas y activos totales, dado que ninguno de los dos tiende a estar sujeto a las mismas fluctuaciones que pueden afectar la ganancia. Si bien no se puede fijar una regla

única, puede considerarse un monto que oscile entre el  $\frac{1}{2}$  y el 1% de las ventas y el 1% y 2% de los activos totales da una aproximación a la materialidad. Estas cifras, basadas en la última información disponible (Estados financieros).

#### 4.8 Evaluación del riesgo global de auditoría.

La evaluación del riesgo se basa, en parte, en el entendimiento del negocio del cliente, en sus sistemas contables y controles relacionados (Controles ambientales, etc.), y en los procedimientos de revisión analítica.

#### 4.9 Enfoque de auditoría

Dependiendo de la valoración del riesgo de auditoría el enfoque que se dará será de confianza en el control interno contable y ambiental de la empresa o de no confianza.

Si el riesgo de auditoría evaluado es bajo y existe confianza en los controles internos contables y ambientales de la empresa, las pruebas de auditoría incluirán en su mayoría, la verificación del cumplimiento de dichos controles.

Si el riesgo de auditoría es alto, y no existe un adecuado sistema de control, el enfoque de la auditoría incluirá en su mayoría pruebas sustantivas o de detalle.

#### 4.10 Programas de auditoría.

Se deben preparar los programas de auditoría para cada área, en los cuales se fijen las pruebas y procedimientos que deben cumplirse. Estos deben basarse en el plan global de auditoría y elaborarse a la medida, para cubrir los requerimientos de una empresa en particular. Deben contener las instrucciones precisas y ser aprobados por el socio o persona competente para ella antes que se cumplan los procedimientos indicados en el.

Las pruebas que se incluyan en el programa de auditoría tienen que proporcionar evidencia suficiente, relevante y confiable para cumplir con el objetivo determinado.

La evidencia puede ser conseguida mediante los siguientes procedimientos sustantivos:

- Pruebas de detalle (Inspección y comparación de documentos, confirmación, verificación física);
- Pruebas globales (Cálculos);

- Procedimientos de revisión analítica.

Adicionalmente la evidencia puede ser conseguida mediante pruebas de cumplimiento que demuestren que se puede depositar confianza sobre los controles internos y así reducir el nivel de los procedimientos sustantivos.

## 4.11 Modelo de Planeación de auditoría

INDICE DEL CONTENIDON° Página

1	Términos de Referencia del contrato
1.1	Objetivo de la Contratación
1.2	Objetivos de Auditoría
1.3	Alcance y Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría
1.4	Expectativas del Cliente
2	Comprensión del Negocio
2.1	Antecedentes de la empresa
2.2	Negocios del Cliente
3	Estudio y Evaluación del Control Interno
3.1	Ambiente de Control
3.2	Sistemas de Información
3.3	Actividades de Control
3.4	Valoración del Riesgo.
3.5	Vigilancia.
4	Resultados de la Revisión Analítica
5	Estimación Preliminar de Materialidad
6	Evaluación de Riesgos de Auditoría
7	Enfoque de Auditoría
8	Estrategias de Auditoría
9	Administración de la Auditoría
10	Programas de Auditoría

## 1. TÉRMINOS DE REFERENCIA DEL CONTRATO.

### 1.1 OBJETIVO DE LA CONTRATACION.

Hemos sido contratados por Empresa constructora, para realizar la Auditoría Externa por las operaciones contables para el área financiera, considerando el cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables y la evaluación de control interno, para el ejercicio fiscal del 200X.

### 1.2 OBJETIVOS DE AUDITORIA.

Los objetivos generales y específicos de la Auditoría Externa Financiera de la Empresa constructora, para el Ejercicio Contable del 01 de enero al 31 de diciembre de 200X, son los siguientes:

Generales.

- a. Revisar, verificar y vigilar las operaciones financiero contables.
- b. Certificar los Estados Financieros del Ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 200X, a fin de que sean un elemento de verificación y control, que garanticen a la Administración confiabilidad en la



situación financiera y económica.

c. Emitir un informe que contendrá nuestra Opinión profesional e Independiente sobre las cifras reveladas en los Estados Financieros, por el Ejercicio Fiscal del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 200X, mencionando si éstos presentan razonablemente la situación financiera, los flujos de efectivo y los cambios en el patrimonio al 31 de Diciembre de ese año, de acuerdo, con Normas Internacionales de Auditoría, y con Leyes y Regulaciones aplicables.

Específicos.

a. Evaluar la eficiencia del control interno de los sistemas administrativos, contables y medio ambiental.

b. Verificar el registro y resguardo de los activos, contra pérdidas o daños de cualquier índole.

1.3. ALCANCE Y OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

A. Alcance General.

El alcance general de la auditoría externa será amplio y comprenderá la realización del trabajo siguiente:

- a. Estudio, entendimiento y evaluación del control interno contable-financiero y medio ambiental.
- b. Planeación de auditoría y diseño de programas.
- c. Pruebas de cumplimiento del control interno contable y medio ambiental.
- d. Pruebas sustantivas de saldos contables y medio ambientales.
- e. Pruebas con énfasis en el cumplimiento de leyes y regulaciones fiscales y medio ambientales.
- f. Pruebas con énfasis en el proceso de control, aplicación y registro de las Inversiones ambientales.
- g. Pruebas con énfasis en el proceso de control, registro y aplicación contable en los Estados Financieros.

B. Alcance Específico.

El alcance de las técnicas y procedimientos de auditoría a aplicar en el examen, basados en las normas de auditoría, se realizará de tal forma que su aplicación cubra al menos lo siguiente:

a. Fases Generales.

- Estudio y evaluación del control interno contable y ambiental, obteniendo comprensión de las políticas y procedimientos significativos, y realizando las pruebas de cumplimiento para confirmar la información obtenida, por medio de tal estudio.
- Examen de auditoría a las cuentas de balance, que puedan hacerse con anticipación al cierre del ejercicio, tales como: Confirmación de saldos por cobrar, verificación de costos financieros y medio ambientales, análisis de adiciones al activo fijo financiero y ambiental.
- Examen a operaciones en que se hacen después de efectuado el cierre de cuentas en contabilidad, o periodo subsecuentes al cierre del ejercicio, tales como: Exámenes del pasivo por operaciones financieras y relacionados con provisiones o estimaciones contables ambientales, etc.

b. Fases Específicas.

Revisar y verificar las operaciones financieras contables.

- Revisar la documentación que ampara las diferentes operaciones.
- Verificar las operaciones financiero contable.
- Solicitar y obtener explicaciones o informes necesarios para justificar cualquier situación u operación que lo amerite.

Revisar los registros de contabilidad.

- Revisar los libros principales y auxiliares de contabilidad.
- Revisar las partidas de diario conforme a la documentación original debidamente autorizada.
- Analizar las cuentas de activo, pasivo y patrimonio.
- Informar a la administración cualquier deficiencia en los registros contables.

Comprobar y evaluar el control interno para:

- El proceso de adquisición de inversiones ambientales.
- Para evaluar el registro y control de los activo fijos

ambientales.

- Revisar el procedimiento de depreciaciones.

Certificar los estados financieros.

- Revisar y analizar la cuenta de activo fijo financiero y ambiental y su respectiva depreciación.
- Revisar y analizar el pasivo a largo plazo.
- Avalar que las operaciones financiero contables estén de acuerdo a las legalidades pertinentes.

Presentar Informes de Auditoría a la Administración.

- Presentar los informes por medio de cartas de auditoría, reportando las observaciones o irregularidades encontradas en cada área durante el proceso de realización de la auditoría, de forma trimestral.
- Dar seguimiento al cumplimiento de las observaciones e irregularidades reportadas.
- Informar sobre las observaciones no atendidas por la Administración correspondiente.
- Presentar recomendaciones para mejorar y corregir las deficiencias del control interno contable y ambiental.

Con la finalidad de cumplir con los objetivos del presente trabajo y para verificar que los registros contables de la empresa, proporcionen información financiera útil para la toma de decisiones y control de las operaciones económico-financieras, la Firma se compromete a desarrollar los procedimientos de auditoría siguientes:

a. Estados Financieros.

Examinar los Estados Financieros Básicos, tal como lo establecen las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, las Normas Internacionales de Auditoría, para emitir una Opinión Profesional e Independiente sobre la razonabilidad de los Estados Financieros al 31 de diciembre de 200X.

Se examinarán como mínimo las siguientes áreas de los Estados Financieros:

- Inversiones ambientales.

Verificaremos las inversiones y erogaciones que la empresa realice con el propósito de dar cumplimiento a la legislación ambiental.

- Verificar la valuación de los activos.
- Inversiones en Bienes de Uso, incluye bienes depreciables y no depreciables.

Los procedimientos a aplicar para verificar la razonabilidad en este grupo contable, serán los siguientes:

- Comprobar selectivamente la existencia y estado actual de los bienes, a través de la participación del inventario físico realizado por la Administración.
- Verificar la valuación de los activos.
- Verificar que cada bien adquirido posea su tarjeta de control.
- Evaluar los métodos para el registro de la depreciación.
- Verificar los gastos de depreciación para el Ejercicio.
- Verificar la existencia de activos depreciables importantes, ociosos o subutilizados.
- Verificar la razonabilidad del valor en libros y comparar con los valores actuales o reales.

Esto incluirá verificar si los gastos que alargan la vida útil del bien son capitalizados, o en su defecto

son cargados a resultados.

- Cerciorarse que todos los pasivos han sido contraídos por el la empresa.
- Verificar qué tipo de garantía se ha otorgado.
- Verificar su adecuada documentación y registro contable.
- Atender cualquier consulta menor de índole administrativa o contable relacionada con el trabajo, que solicite el la administración.

b. Control Interno.

La firma efectuara el estudio, comprensión y evaluación del control interno existente, para determinar el alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar. Como parte de esta evaluación se efectuará el trabajo siguiente:

- Revisión y evaluación del control interno establecido por la Administración de la empresa, tal como lo establecen las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, para obtener un entendimiento suficiente del diseño de políticas y procedimientos importantes de control y si



tales políticas y procedimientos han sido puestos en práctica

- Obtendremos un entendimiento suficiente del control interno para planear la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de las pruebas a ser desarrolladas.
- Enfocaremos la evaluación hacia el ambiente de control, el sistema de información y comunicación, las actividades de control, la valoración del riesgo y la vigilancia.
- Evaluaremos el riesgo de control, que es la efectividad de las políticas y procedimientos del control interno de la empresa, para prevenir o detectar errores de importancia en los Estados Financieros.

Durante la ejecución del trabajo de campo, por medio de las pruebas de cumplimiento del control interno, desarrollaremos el trabajo siguiente:

- Identificar en los informes las categorías importantes del control interno.

- Verificar las políticas y procedimientos de la empresa para registrar, procesar, resumir, clasificar y presentar la información financiera en forma consistente con las aseveraciones contenidas en los Estados Financieros, asegurando el Cumplimiento de Leyes y Regulaciones Aplicables.
- Verificar otras políticas y procedimientos sobre información no financiera, que consideremos necesaria.
- Revelar las condiciones reportables que sean consideradas significativas, así como las deficiencias menores, según se considere apropiado.
- Revisar y evaluar los procedimientos de adquisición, recepción, registro y control de los activos fijos utilizados en las operaciones financieras y ambientales.
- Revisar las políticas contables y procedimientos de depreciación de los activos fijos.
- Determinar si la Administración ha adoptado medidas adecuadas de corrección, respecto a las observaciones y recomendaciones reportadas por la auditoría anterior.

c. Cumplimiento de Leyes y Regulaciones Aplicables.

Como parte de las pruebas a efectuar para verificar el cumplimiento de las Leyes y Regulaciones aplicables, se efectuará lo siguiente:

- Verificar el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables, tal como lo establecen las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
- Identificar los procedimientos administrativos, leyes y regulaciones aplicables y determinar cuáles, al no ser observadas, podrían tener un efecto importante sobre los Estados Financieros.
- Evaluar por cada requerimiento de importancia, el riesgo de posibles incumplimientos importantes.
- Evaluar los controles relativos al cumplimiento de los procedimientos administrativos, leyes y regulaciones.
- Diseñar procedimientos de auditoría que provean seguridad razonable, de que se detecten instancias intencionales y no intencionales de errores o irregularidades y actos ilegales relacionados con incumplimientos de leyes y regulaciones aplicables, que pudieran tener efectos importantes sobre los Estados

Financieros. Estar alerta a la posibilidad que estos actos ocurran.

d. Proceso Contable de los Estados Financieros.

- Evaluar el proceso de control, registro y aplicación de las operaciones de la empresa en los registros contables, que generan los Estados Financieros.
- Verificar la adecuada codificación y clasificación de las transacciones, de acuerdo con el catálogo de cuentas autorizado, atendiendo las instrucciones contenidas en el manual de aplicación respectivo.
- Constatar la oportunidad, exactitud y adecuado registro de las transacciones realizadas, así como su debida autorización.
- Verificar el adecuado archivo y resguardo de la documentación contable que soporta el registro de las operaciones.

e. Seguimiento de Auditoría Anterior.

- Obtener los informes de la auditoría anterior, efectuada al 31 de diciembre de 200X.
- Identificar y analizar las deficiencias o

incumplimiento reportados en los hallazgos de auditoría informados.

- Evaluar la condición actual de los hallazgos reportados, a fin establecer su superación a través de la implantación de la recomendación.
- Informar los resultados de este seguimiento.
- Este mismo procedimiento se aplicará a las observaciones informadas durante el ejercicio 200X.

#### 1.4 EXPECTATIVAS DEL CLIENTE.

- Que la Firma lleve a cabo su labor de la mejor manera posible, analizando en forma adecuada la situación financiera y controles internos , de tal forma que pueda dar fe de la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros, así como del cumplimiento del control interno, leyes y regulaciones aplicables, emanadas de los diferentes entes fiscalizadores relacionados.

Que se confirme por parte de la firma los avances que se han obtenido con relación a la auditoría anterior.

## 2 COMPRESION DEL NEGOCIO.

### 2.1 ANTECEDENTES DE EMPRESA CONSTRUCTORA.

### 2.2 NEGOCIOS DEL CLIENTE.

(El punto No.2 depende del conocimiento específico de que el auditor obtenga de cada empresa)

## 3 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

### 3.1 AMBIENTE DE CONTROL.

#### a. Estructura organizativa.

(El conocimiento de la estructura organizativa que hace el auditor también es en forma particular para cada empresa).

#### b. Leyes y Regulaciones Aplicables.

La empresa está normada por las leyes (con su reglamento), siguientes:

- Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Ley del Medio Ambiente y Reglamento
- Código de Salud
- Ley forestal.

- Código Tributario

### 3.2 SISTEMAS DE INFORMACIÓN.

#### a. Sistema Financiero Contable.

Este sistema comprende los procesos y actividades que realiza para el manejo, custodia y control de los Recursos Económicos, generando Informes, Reportes y los Estados Financieros que describen la situación económica y financiera.

#### b. Sistemas de Información.

(Depende de cada empresa)

### 3.3 ACTIVIDADES DE CONTROL.

Los principales procedimientos de control con que cuenta la empresa son: (Depende de cada empresa)

### 3.4 VALORACION DEL RIESGO.

La Administración ha identificado como riesgo:

- Los cambios en la legislación medio ambiental, que originen un incremento en los costos para la prevención y restauración de daños causados al medio ambiente.

### 3.5 VIGILANCIA.

La Junta Directiva, como máxima autoridad tiene la responsabilidad de establecer y mantener el adecuado control interno que contribuya al buen desarrollo de las operaciones y verificar que se estén llevando a cabo en la forma apropiada de conformidad con leyes y regulaciones aplicables.

## 4 RESULTADOS DE LA REVISION ANALITICA.

### 4.1 ANÁLISIS COMPARATIVO.

Empresa Constructora, S.A. De c.v.				
Balance general al 31 de diciembre de 200x1 y 200x2				
(En miles de dólares)				
	Saldos al	Saldos al		
	31/12/200x2	31/12/200x1	variación	
<b><u>Activo</u></b>				
<b><u>Circulante</u></b>				
Efectivo	150	160	-	10
Cuentas por cobrar	175	160		15
<b><u>Existencias</u></b>				
Terrenos	3,600	3,400		200
Construcciones en proceso	5,600	6,200	-	600
<b><u>No circulante</u></b>				
<b><u>Activo fijo</u></b>				
Maquinaria y equipo de construcción	255,500	255,000		500
Mobiliario y equipo	13,000	13,000		-
Edificaciones	190,000	190,000		-
Terrenos	180,000	180,000		-



<u>Inversiones ambientales</u>				-
Estudios impacto ambientales	60	40		20
Restauración, atenuación, y prevención de daños al medio ambiente	40	30		10
Sistemas de gestión ambiental	80	30		50
<b>Total Activo</b>	<b>648,205</b>	<b>648,020</b>		<b>185</b>
<b><u>Pasivo</u></b>				
<b><u>Circulante</u></b>				
Proveedores	3,000	2,500		500
Acreedores varios	1,600	1,750	-	150
<u>Provisiones y estimaciones</u>				-
Estudio impacto ambientales	60	50		10
Restauración, atenuación, y prevención de daños al medio ambiente	40	20		20
Implementación de Sistemas de Gestión Ambiental	-	30	-	30
Auditorias ambientales	25	25		-
<b><u>Patrimonio</u></b>				
Capital	643,480	643,645	-	165
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>648,205</b>	<b>648,020</b>		<b>185</b>

#### 4.2 EXPLICACIÓN EN VARIACIONES SIGNIFICATIVAS.

- a. La variación en las cuentas de inversiones ambientales se debe a la necesidad de la empresa de efectuar erogaciones para cumplir con la legislación ambiental vigente y también para el funcionamiento de un sistema

de gestión ambiental que le permita realizar sus operaciones aplicando control de calidad tal como lo establecen las normas ISSO 14000.

## 5 ESTIMACION PRELIMINAR DE MATERIALIDAD.

Con base en los estados financieros al 31 de diciembre de 200X hemos estimado preliminarmente la materialidad en \$64,804 , la cual se presenta a continuación por cada componente de la situación de Empresa Constructora, S.A. de C.V.

**Empresa Constructora, S.A. De c.v.**  
Balance general al 31 de diciembre de 200x1  
(En miles de dólares)

		Materialidad
<b><u>Activo</u></b>		
<b><u>Circulante</u></b>		
Efectivo	160	16
Cuentas por cobrar	160	16
<u>Existencias</u>		
Terrenos	3,400	340
Construcciones en proceso	6,200	620
 <b><u>No circulante</u></b>		
<u>Activo fijo</u>		
Maquinaria y equipo de construcción	255,000	25,500
Mobiliario y equipo	13,000	1,300
Edificaciones		19,000

	190,000	
Terrenos	180,000	18,000
<u>Inversiones ambientales</u>		
Costos de Estudios impacto ambientales	40	4
Costos de 'Restauración, atenuación, y prevención de daños al medio ambiente	30	3
Costos de 'Sistemas de gestión ambiental	30	3
<b>Total Activo</b>	<b>648,020</b>	<b>64,802</b>
 <u>Pasivo</u>		
<u>Circulante</u>		
Proveedores	2,500	250
Acreedores varios	1,750	175
<u>Provisiones y estimaciones</u>		
Estudios impacto ambientales Restauración, atenuación, y prevención de daños al medio ambiente	50	5
Implementación de Sistemas de Gestión Ambiental	20	2
Auditorias ambientales	30	3
	25	3
		-
		-
<u>Patrimonio</u>		
Capital	643,645	64,645
		-
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>648,020</b>	<b>64,802</b>

## 6 EVALUACIÓN DEL RIESGO.

Con base en la evaluación del control interno establecido por la Administración, para asegurar razonablemente la salvaguarda de sus activos, también hemos evaluado el riesgo

de la auditoría, cuyos resultados se describen en las páginas siguientes, revelando información, tal como:

- Conceptos
- Saldos
- Variaciones
- Factores de riesgo
- Evaluación del riesgo inherente
- Evaluación del riesgo de control
- Evaluación del riesgo de detección

**EVALUACIÓN DEL RIESGO**

Concepto	Saldos al 31/12/X2	Saldos al 31/12/X1	Variación	Factores de Riesgo	Evaluación del Riesgo		
					Riesgo Inherente	Riesgo de Control	Riesgo de Detección
<b>INVERSIONES AMBIENTALES</b>				<b>AUMENTAN RIESGO:</b>			
Estudio impacto ambientales	60	40	20	-Los cambios en la legislación ambiental.	A	B	M
Restauración, atenuación y prevención de daños al medio ambiente	40	30	10	-La mayoría de costos ambientales en que incurre la empresa son realizados solo si la ley se los exige.	A	M	M
Sistemas de Gestión ambiental	80	30	50	-No existen factores	M	B	B
Auditoria ambiental	-	-	-				
<b>TOTAL</b>	<b>180</b>	<b>100</b>	<b>80</b>	<b>DISMINUYEN RIESGO:</b>			
				-La empresa cuenta con un sistema de control ambiental.  -Los problemas ambientales son identificados oportunamente, para tomar las medidas correctivas oportunas.			
A= ALTO, M = MEDIO, B = BAJO							

## 7 ENFOQUE DE AUDITORIA.

De acuerdo con la evaluación del riesgo de auditoría, el enfoque será de confianza en los controles internos de la empresa, por lo que se realizarán pruebas de cumplimiento, y solo si de la realización de ellas se identifican deficiencias importantes, se realizarán pruebas sustantivas.

## 8 ESTRATEGIAS DE AUDITORIA.

Para el logro eficiente de los objetivos de auditoría establecidos, consideraremos las siguientes estrategias de auditoría:

- a. En primer lugar la auditoría se desarrollará de tal forma que podamos satisfacer con éxito las expectativas del cliente, así como los términos de referencia del trabajo.
- b. Desarrollaremos nuestro examen abarcando los aspectos financieros, administrativos para identificar actividades que le agreguen valor a nuestra auditoría a través de recomendaciones que coadyuven a generar mayores beneficios o a minimizar costos administrativos o financieros.
- c. Efectuaremos confirmaciones con terceras partes de

cuentas bancarias, cuentas por cobrar, inversiones financieras, compañías aseguradoras, etc., al cierre del ejercicio de 200X a fin de detectar en forma oportuna errores o irregularidades, así como para agilizar el proceso de auditoría que nos permita formarnos una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

- d. Obtendremos una cantidad importante de reportes de las aplicaciones desarrolladas por informática de tal manera que el alcance sea mayor y lograr la eficiencia de los procedimientos de auditoría a aplicar.

## 9 ADMINISTRACION DE LA AUDITORIA.

### A. PERSONAL ASIGNADO

La Auditoría completa se desarrollará asignando el personal siguiente para efectuar el trabajo:

Socios Directores : Lic.

Socio de Control de Calidad : Lic.

Gerente de Auditoría : Lic.

Encargado de Auditoría :

Asistente de Auditoría :

Nota: el personal depende del tipo de organización de

cada firma de auditoría.

B. PRESUPUESTO DE TIEMPO.

El siguiente detalle refleja el tiempo estimado que se dispondrán para la realización del trabajo, en días/hombre.

<u>Cantidad</u>	<u>Categoría</u>	<u>Días/Hombre</u>
2	Socio Director Coordinador	
1	Socio de Control de Calidad	
1	Gerente de Auditoría	
2	Encargado de Auditoría	
1	Asistente de Auditoría	
		<hr/>
Total		<hr/> <hr/>

C. FUNCIONES ESPECÍFICAS DEL PERSONAL ASIGNADO.

Un sumario de los deberes y responsabilidades por categoría jerárquica, es el siguiente:

Socio Director Coordinador.

El Socio Encargado tiene la responsabilidad primaria y



absoluta de asegurar que el examen sea efectuado de conformidad con Normas de internacionales de Auditoría y Generalmente Aceptadas, Leyes y Regulaciones Aplicables.

Socio de Control de Calidad.

Su función será verificar el control interno de calidad del trabajo, con base en los lineamientos del Manual de Auditoría de la firma, las Normas Internacionales de auditoria y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, a fin de constatar que el trabajo se desarrolle con apego a la presente oferta de servicios y el contrato de servicios de auditoría que se suscriba, y demás normativa y legislación aplicable.

Gerente de Auditoría.

El Gerente a cargo de la Auditoría, entre sus responsabilidades tendrá las siguientes actividades:

- Dirigir la preparación o el uso de los Programas de Auditoría, de acuerdo con el Alcance fijado por el Socio y someter los Programas de Auditoría a su aprobación.
- Supervisar e instruir al Personal Técnico durante la

revisión, para asegurar que ésta se lleve a cabo y se documente de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y las Políticas de la Firma.

- Hacer lo necesario para completar el trabajo para la revisión de la Auditoría por el Socio.
- Revisar todos los memorándumes y papeles de trabajo seleccionados en relación al trabajo, e indicar que se completó esa revisión.
- Mantener informado al Socio del estado del trabajo y discutir con él los problemas potenciales.
- Participar y ayudar al Socio a resolver problemas técnicos de Contabilidad y de Auditoría, relativo al trabajo contratado. Preparar memorándumes técnicos o especiales cuando sea necesario.
- Ayudar al Socio en la revisión, control y administración del trabajo, incluyendo el contacto personal con el Cliente.
- Basado en su participación en el trabajo, deberá preparar un memorándum comentando su participación y procedimientos de revisión, así como la solución a problemas y situaciones no usuales.

Encargado de Auditoría.

Los Encargados serán los profesionales a cargo del trabajo que dedicará mayor tiempo, sus deberes y responsabilidades serán las siguientes:

- Confirmar con el Gerente, mediante los Programas y reuniones, el Alcance que se le va a dar al trabajo.
- Discutir con el Gerente lo relativo a las asignaciones de trabajo.
- Controlar el tiempo empleado en el trabajo.
- Desarrollar los procedimientos de Auditoría necesarios para completar el trabajo, especialmente en las áreas difíciles.
- Comunicar los problemas inmediatamente y mantenerlo informado del progreso, así como de las irregularidades que considere importantes. Hacer los arreglos, cuando sea necesario, para comentar y resolver los problemas con el Cliente.
- Modificar el Programa si es necesario, debido a los cambios en los procedimientos, etcétera. Obtener la aprobación de las modificaciones y hacer que se mecanografíen.
- Asegurarse que se han cubierto todos los puntos en

el Programa.

- Asegurarse de que todos los papeles de trabajo estén completos.
- Asegurarse de que todos los puntos pendientes han sido resueltos satisfactoriamente.
- Asegurarse de que los memos de revisión de los ayudantes estén terminados.
- Asegurarse de que las confirmaciones fueron recibidas y cotejadas, y las diferencias fueron aclaradas.
- Asegurarse que se ha obtenido la carta de salvaguarda.
- Elaborar papeles de trabajo.
- Comprobación muestral de asientos o partidas.
- Verificación de cálculos aritméticos.
- Revisión de procedimientos contables.
- Conciliación de saldos bancario
- Verificación de la razonabilidad de los saldos existentes en cuentas de orden.
- Evaluación del sistema contable.
- Todas aquellas asignadas por el gerente de auditoría.

D. INFORMES A PRESENTAR.

Con base en los resultados obtenidos en las fases de evaluación del control interno, planeación de la auditoría y en la ejecución del trabajo de campo de la auditoría, se emitirán los reportes siguientes:

- Planeación de Auditoría.
- Carta de Gerencia.
- Informe Final de Auditoría.

10 PROGRAMAS DE AUDITORIA.

En las páginas siguientes se presentan los Programas de Auditoría a ejecutar en el examen de los Estados Financieros.

Evaluación de control interno  
Factores medio ambientales

No.	PREGUNTAS	CUMPLE			COMENTARIO
		SI	NO	N/A	
1	<p>CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO</p> <p>¿Cuáles de las siguientes leyes y regulaciones ambientales esta obligada a cumplir la empresa?</p> <p>-Ley del medio ambiente</p> <p>-Ley forestal</p> <p>-Código de salud</p>				
2	<p>¿A cuales de los siguientes riesgos ambientales significativos esta expuesta la empresa?</p> <p>-Riesgo de costos de cumplimiento de la legislación ambiental.</p> <p>-Riesgo de incumplimiento con las leyes y reglamentos ambientales.</p> <p>-Reacciones de los clientes hacia la política ambiental de la empresa.</p>				
3	<p>¿Utiliza la empresa dentro de los procesos de construcción algún</p>				

	material que contamine el medio ambiente?				
4	¿Cuenta la empresa con reportes de los monitoreos de los cumplimientos de los requisitos de ley realizados por el Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales (MARN)?				
5	¿Realiza la empresa acciones para prevenir o remediar el daño al ambiente o a los recursos renovables y no renovables?				
6	¿Dentro de los expedientes de la empresa, existe historial de multas y procedimientos legales ambientales por alguno de sus proyectos realizados?				
7	¿Ha cumplido la empresa con todos los procedimientos relacionados con el cumplimiento de la legislación ambiental?				
8	¿Cuenta la empresa con seguros que cubran los riesgos ambientales?				
	AMBIENTE DE CONTROL Y PROCEDIMIENTO DE CONTROL				

9	¿Existe de parte de la administración la voluntad de mantener un sistema adecuado de control ambiental?				
10	¿Dentro de la organización de la empresa, existen funcionarios asignados para el control ambiental de la empresa?				
11	¿Cuenta la empresa con sistemas de información de los riesgos ambientales con base a los requisitos del MARN, o de la propia evaluación de la entidad?				
12	¿Opera la empresa un Sistema de Gestión Ambiental? ¿Cuenta la empresa con procedimientos de control que le permitan identificar, y evaluar el riesgo ambiental, para monitorear el cumplimiento de las leyes ambientales y los cambios en estas que puedan afectar a la entidad?				
13	¿Posee la empresa procedimientos de control para el manejo de las reclamaciones sobre problemas				



	ambientales, de clientes, empleados etc.?				
14	¿Cuenta la empresa con procedimientos de control para identificar y evaluar los peligros ambientales asociados con los contratos de construcción celebrados?				
15	¿Tiene conocimiento la administración de la empresa de la existencia y el impacto potencial sobre los estados financieros de la entidad por :  -El riesgo de pasivos que surjan como resultado de la contaminación del suelo, agua, deforestación y fauna.				
16	-Reclamaciones no resueltas sobre problemas ambientales.				

## PROGRAMA DE EVALUACION DE CONTROL INTERNO

## ACTIVO FIJO

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A	COMENTARIO
1	¿Existe una política definida sobre la adquisición de activos fijos ambientales?				
2	¿Quién o quienes identifican las necesidades de adquirir activos fijos para la sociedad?				
3	¿Quién o quienes son los encargados de autorizar las adquisiciones de activos fijos?				
4	¿Se obtienen cotizaciones de varios proveedores, que permitan tomar decisiones correctas sobre las compras a realizar?				
5	¿Existen procedimientos que permitan comprobar que los bienes adquiridos, fueron realmente recibidos?				
6	¿Los desembolsos realizados son comparados con las cantidades autorizadas?				
7	¿Se solicitan autorizaciones adicionales tan pronto se conoce que lo invertido será mayor al importe autorizado originalmente?				
8	¿Existen reglas claras para distinguir partidas capitalizables de las de reparación y mantenimiento?				
9	¿Se llevan registros extracontables para el control de				

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A	COMENTARIO
	los activos fijos ambientales?				
10	Los registros son comparados con los registros contables, cuando al menos una vez al año.				
11	¿Cada cuanto se toman inventarios físicos de los activos fijos?				
12	¿La toma de inventarios se hace bajo la supervisión de empleados no responsables del cuidado y control de los activos?				
13	¿Las diferencias importantes entre los recuentos físicos y los registros de control, se informan a la gerencia?				
14	¿Los registros de control de los activos contienen una descripción completa de las características de cada bien, que lo hagan fácilmente identificable?				
15	¿Se encuentra el activo fijo codificado de tal forma que pueda ser fácilmente identificado?				
16	¿Existe una adecuada protección física para cada clase de activos?				
17	¿Son las cuentas de mayor de activo fijo, debidamente respaldadas por registros auxiliares?				
18	¿Están adecuadamente asegurados los activos fijos de la empresa?				

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A	COMENTARIO
19	¿Cada cuanto se hacen los valúos de los activos fijos, para efectos de seguros?				
20	¿Se cancelan los activos fijos cuando están totalmente depreciados?				
21	¿Cómo se ejerce control sobre los bienes totalmente depreciados?				
22	¿La venta o retiro de activos fijos requiere la autorización previa de los directivos?				
23	Concluya sobre la eficiencia del control interno, la eficiencia administrativa de y la necesidad de ampliar los procedimientos de auditoria.				

PROGRAMA DE AUDITORIAINVERSIONES AMBIENTALESPARA EL AÑO QUE TERMINARA EL 31 DE DICIEMBRE DE 200XOBJETIVOS:

- A) Comprobar que las inversiones ambientales registradas por la empresa, correspondan a erogaciones relacionadas con los proyectos o construcciones que realicen.
- B) Verificar el cumplimiento de procedimientos de control ambiental.
- C) Verificar el cumplimiento de leyes y regulaciones relacionadas con las inversiones ambientales.
- D) Verificar el adecuado registro y presentación en balance de las inversiones ambientales, de acuerdo a Normas Internacionales de auditoría.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIAREF. PT    HECHO POR

1. Prepare u obtenga una cedula de detalle de las diferentes erogaciones por inversiones ambientales que muestre:
  - Costos de estudio impacto ambientales
  - Costos por atenuación y restauración de daños al medio ambiente.

- Costos de Sistemas de gestión ambiental.
2. Con la información obtenida en el punto anterior realice lo siguiente:
    - Verifique la corrección aritmética
    - Coteje el saldo contra libros auxiliares y legales.
  3. Verifique que los estudio impacto ambientales cumplan con los requerimientos establecidos por el MARN y leyes del medio ambiente.
  4. Para los costos por atenuaron restauración y prevención de daños efectúe lo siguiente:
    - Verifique que estén soportados con los informes de las evaluaciones realizadas en los proyectos por expertos ambientales.
    - Verifique si la empresa cuenta con seguros con cobertura para responder por daños ambientales.
  5. Verifique que los costos de gestión ambiental:
    - Se clasifiquen apropiadamente
    - Estén relacionados con la implantación y operación del sistema de gestión ambiental.
    - Todas las erogaciones han sido aprobadas por Un funcionario apropiado.
  6. Concluya sobre su trabajo.

## CAPITULO V

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

## A. CONCLUSIONES

1. Los profesionales de la contaduría pública que auditan las empresas constructoras en la práctica realizan auditorías de estados financieros, y de cumplimientos legales, dentro de la última incluyen la verificación del cumplimiento de la legislación tributaria, mercantil, y en unos pocos casos la legislación ambiental (Ley del medio ambiente, Código de Salud, Ley Forestal y OPAMS).

2. Los auditores ven la necesidad de que se incorporen a las planeaciones de auditoría lineamientos que incorporen los factores de riesgo medio ambiental para evaluar los costos de las inversiones para cumplimientos legales medio ambientales, los pasivos contingentes generados por los posibles incumplimientos o daños causados al medio ambiente; a pesar que estos no son solicitados por el cliente, y a la vez incrementan su tiempo y trabajo.

3. Los auditores ven la necesidad de que al realizar es estudio y evaluación de control interno, además de obtener

conocimiento de políticas y procedimientos de control interno financiero contable, se incluyan en el estudio la evaluación de controles ambientales como: el monitoreo del cumplimiento de las políticas ambientales de la empresa, el mantenimiento de un sistema apropiado de información ambiental, y la identificación de los problemas ambientales y las contingencias relacionadas.

4. Los auditores también coinciden en incluir en los programas de auditoría procedimientos sustantivos relacionados con factores medio ambientales como: la revisión documental, el uso de trabajo de especialistas, revisión de pólizas de seguro ambiental, solicitudes de salvaguarda, revisión de inversiones ambientales, revisión de pasivos y contingencias ambientales, revisión de estimaciones contables ambientales y la adecuada revelación de los asuntos ambientales en los EF.

5. La realización de una auditoría en cumplimiento a las Normas Internacionales, requiere que se efectúe una adecuada planeación que además de aspectos financieros incluya otros como los factores medio ambientales, hasta el



grado en que se pueda tener la suficiente confianza de controles internos contables financieros y no financieros que permita identificar y disminuir la posibilidad de que exista un riesgos de auditoria de expresar una opinión errónea sobre los estados financieros en conjunto.

B. RECOMENDACIONES:

1. Es conveniente que los auditores externos de las empresas constructoras den mayor importancia a la evaluación de la legislación ambiental a la que están sujetas dichas entidades.

2. Como parte del valor agregado que el auditor externo proporciona al cliente, este debe considerar incluir dentro de su planeación de auditoria los factores ambientales, a solicitud del cliente y por cumplimiento de las Normas de auditoría, dejándolo además plasmado en la oferta de servicios.

3. Es conveniente que los auditores externos además de identificar la necesidad de evaluar los controles internos ambientales, si lo realicen en la práctica.

4. También es necesario que en la práctica los auditores incluyan en los programas de auditoría todos aquellos procedimientos sustantivos que le permitan el examen de las áreas en que inciden factores ambientales.

5. Con el objetivo de disminuir el riesgo global de auditoría, cumplimiento con las normas de calidad del trabajo y Normas Internacionales de auditoría el auditor externo de las empresas constructoras debe considerar todos los factores que tengan incidencia entre los cuales está el riesgo ambiental.

## BIBLIOGRAFIA

## LIBROS

1. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoria. Tabachines 44 Fracc. Bosques de las Lomas. Quinta edición agosto 2000.
2. Rojas soriano Raúl,  
Guía para realizar investigación social  
Dirección General de publicaciones,  
3a edición México DF. 1982

## TESIS

1. Aquino Aguilar, Francisco Ernesto y...,  
Diseño de un sistema de costos como herramienta de control en el sector construcción del área metropolitana de san salvador. El Salvador, UES, Fac. C.C.E.E, 1996  
139 Págs. y anexos.
2. Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.  
Normas ISSO 14,001 "Sistemas de Gestión Ambiental, Especificaciones con guía para su uso"  
El Salvador, 11 de enero de 1998.
3. Quintanilla Gutiérrez, Sara del Carmen,  
Propuesta de un modelo para la determinación y registro contable de los costos ecológicos en los proyectos de urbanización del AMSS. El Salvador, UES, Fac. C.C.E.E., 1999  
140 Págs. y anexos

**LEYES Y REGLAMENTOS**

1. "Código de Salud". Diario Oficial Republica de El Salvador, América Central TOMO No.299, NUMERO 86, San Salvador 11 de mayo de 1998.
2. "Ley del Medio Ambiente". Diario Oficial Republica de El Salvador, América Central TOMO No.339, NUMERO 79, San Salvador lunes 4 de mayo de 1998.
3. "Ley Forestal". Diario Oficial Republica de El Salvador, América Central TOMO No.238, NUMERO 50, San Salvador 13 de marzo de 1973.

**OTRAS FUENTES**

Información obtenida de Internet.

1. [www.2uaem.mx/fca/contador/ceneval/auditoría/htm](http://www.2uaem.mx/fca/contador/ceneval/auditoría/htm)
2. [www.gestiopolis.com](http://www.gestiopolis.com)
3. [www.pnfepa.gob.mx/saa/audita05.htm](http://www.pnfepa.gob.mx/saa/audita05.htm)

A N E X O S

## ANEXO 1

## EMPRESAS CONSTRUCTORAS MIEMBROS DE CASALCO

1. AQSA EMPRESA CONSTRUCTORA
2. ARCO INGENIEROS
3. CAMPYS, S.A. DE C.V
4. CASTANEDA INGENIEROS, S.A. DE C.V.
5. C.G. INGENIEROS ARQUITECTOS, S.A. DE C.V.
6. CONEXAS DE CONSTRUCCION, S.A.
7. CONSORCIO ASTADI/COLUMBUS
8. CONSTRUCTORA BETON, S.A. DE C.V.
9. CONSTRUCTORA DEL PROGRESO, S.A. DE C.V.
10. CONSTRUCTORA DISA, S.A. DE C.V.
11. CONSTRUCTORA LA JOYA, S.A. DE C.V.
12. CONSTRUCTORA INDUSTRIA DE C.A. S.A. DE C.V.
13. CONSTRUCTORA SANTOS, S.A. DE C.V.
14. CONSTRUCTORA TENSE, S.A. DE C.V.
15. UNION
16. CONSTRUMARKET
17. DYCSA, S.A. DE C.V.
18. EDIFICACIONES SHOSY, S.A. DE C.V.
19. EDIFICACIONES SIRAMA, S.A. DE C.V.
20. EQUIPOS Y CONSTRUCCIONES EL SALVADOR
21. EQUUS INGENIEROS, S.A. DE C.V.

22. FRANCO GARCIA SOSA, CONSTRUCTORES, S.A.
23. FESSIC, S.A. DE C.V.
24. HISPANO SALVADOREÑA VIVIENDA SOCIAL
25. INGENIERIA ASOCIADA, S.A. DE C.V.
26. INGENIERIA CONSTRUCCION Y TECNOLOGIA, S.A. DE C.V.
27. INGENIEROS URBANISTAS, S.A. DE C.V.
28. INGRAN, S.A. DE C.V.
29. INMOBILIARIA ORIENTAL, S.A. DE C.V.
30. INMUEBLES, S.A. DE C.V.
31. INVERSIONES BOLIVAR, DE C.V.
32. INVERSIONES DOS MIL DIEZ, S.A. DE C.V.
33. INVERSIONES ROBLE, S.A. DE C.V.
34. INVERSIONES TECNICAS, S.A. DE C.V.
35. JEZA INGENIEROS, S.A. DE C.V.
36. JOKISCH MORENO, INGS. ARQS, S.A.
37. LANDAVERDE, CONSTRUCCIONES CIVILES
38. LINARES, S.A. DE C.V.
39. KAPRA CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V.
40. MAPRECO, S.A. DE C.V.
41. OBRAS CIVILES, S.A. DE C.V.
42. OBRAS DE TIERRA, S.A. DE C.V.
43. ORION, S.A. DE C.V.
44. OTISA
45. PROURBO, S.A. DE C.V.
46. PROYECTOS DE INGENIERIA, S.A. DE C.V.

47. PROYECTOS DE URBANIZACION, S.A. DE C.V.
48. RECURSOS MULTIPLES
49. RUIZ MAIDA INGS. ARQTS, S.A. DE C.V.
50. SALAZAR ROMERO, S.A. DE C.V.
51. SALVAROREÑA DE LA CONSTRUCCION, S.A. DE C.V.
52. SERPAS Y LOPEZ, S.A. DE C.V.
53. SIMAN EMPRESA CONSTRUCTORA
54. WISSBORING OVERSEAS CORP. LTD.
55. VIVIENDAS Y PROYECTOS, S.A. DE C.V.



## ANEXO 2

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
 ESCUELAS DE CONTADURIA PÚBLICA

## CUESTIONARIO

## INDICACIONES:

Por favor lea cuidadosamente cada una de las preguntas, y responda en forma objetiva cada una de ellas, o bien seleccione la alternativa que considere conveniente.

1. ¿Qué tipo auditoría realiza?

- |                                     |     |
|-------------------------------------|-----|
| Auditoría de estados financieros    | ( ) |
| Auditoría integral                  | ( ) |
| Auditoría de sistemas               | ( ) |
| Auditorías de cumplimientos legales | ( ) |
| Otras (mencione)                    | ( ) |

---



---



---

2. ¿Cuáles de las leyes relacionadas a la empresa toma en cuenta al elaborar la planeación de auditoría de estados financieros?

- |                        |     |
|------------------------|-----|
| Legislación tributaria | ( ) |
| Legislación Mercantil  | ( ) |
| Ley del medio ambiente | ( ) |
| Código de Salud        | ( ) |
| Ley forestal           | ( ) |
| Otras (mencione)       | ( ) |

---



---



---

3. ¿Cree usted necesario incluir dentro de la planeación de auditoría de estados financieros, lineamientos que consideren factores de riesgo medio ambientales?

Si ( ) No ( )

4. ¿A cuales aspectos atribuye la inclusión o no de factores medio ambientales en la planeación?

El cliente no lo demanda Si ( ) No ( )  
 Incremento en tiempo y trabajo Si ( ) No ( )  
 Otros aspectos (mencione) Si ( ) No ( )

Comente: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

5. ¿Cuales de los siguientes factores de riesgo cree que deben ser considerados en la planeación de auditoría?

- Los costos de las inversiones para Cumplimientos legales medio ambientales ( )
- Pasivos contingentes por incumplimientos o daños causados al medio ambiente ( )
- Otros (mencione) ( )

\_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

6. ¿Cree necesario que para el estudio y evaluación del control interno debe obtenerse comprensión de las políticas y procedimientos significativos y diseñar lineamientos para evaluar los controles ambientales de la empresa?

Si ( ) No ( )

Por que: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

7. ¿Cuáles de los siguientes controles cree que deben ser considerados al realizar el estudio y evaluación del control interno de la empresa?

- El monitoreo del cumplimiento de las políticas ambientales de la empresa ( )
- El mantenimiento de un sistema apropiado de información ambiental ( )
- Identificación de problemas ambientales potenciales y contingencias relacionadas ( )
- Otros (Mencione) ( )

---



---



---



---

8. ¿considera necesario que en el diseño de los programas de auditoría se incluyan procedimientos sustantivos para el examen de las áreas en que inciden factores ambientales?

Si ( ) No ( )

Por que: \_\_\_\_\_

---



---



---

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa

9. ¿Cuáles de los siguientes procedimientos sustantivos cree que deben ser incluidos en los programas de auditoría?

- Revisión documental ( )
- Uso del trabajo de otros (Auditor interno, especialistas) ( )
- Revisión de pólizas de seguros ambientales ( )
- Solicitud de representaciones de la

- administración (Salvaguarda) ( )
- Revisión de inversión en activos ambientales ( )
- Revisión de pasivos y contingencias ambientales ( )
- Revisión de estimaciones contables ambientales ( )
- Revisión de revelaciones en los estados  
Financieros de asuntos ambientales ( )
- Otros (mencione) ( )

---

---

---

---

10. ¿Deben considerarse en una planeación de auditoría de estados financieros los factores medio ambientales, para disminuir el riesgo de auditoría?

Si ( ) No ( )

Por que: \_\_\_\_\_

---

---

---