

**Universidad de El Salvador
Facultad Multidisciplinaria Oriental
Departamento Ciencias Económicas
Sección Contaduría Pública**



Trabajo de Graduación:

“Utilidad Práctica del Memorandum de Planeación como Herramienta Eficaz en la Organización del Proceso de la Auditoría”. San Miguel.

Presentado por:

**Ayala Cruz, Vitia Cecilia
Portillo Martínez, Verónica Margarita
Salas Juárez, Verónica Maribel**

**Para Optar al Grado de:
Licenciada en Contaduría Pública**

Enero 2007

San Miguel, El Salvador, Centro América.

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.

RECTORA:
DOCTORA MARÍA ISABEL RODRÍGUEZ

VICE-RECTOR ACADÉMICO:
INGENIERO JOAQUIN ORLANDO MACHUCA GÓMEZ.

VICE-RECTORA ADMINISTRATIVA
LICENCIADA CARMEN ELIZABETH RODRÍGUEZ DE RIVAS.

SECRETARIA GENERAL:
LICENCIADA ALICIA MARGARITA RIVAS DE RECINOS.

FISCAL:
LICENCIADADO PEDRO ROSALÍO ESCOBAR CASTANEDA.

AUTORIDADES DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL

DECANO:
LICENCIADO MARCELINO MEJIA GONZALEZ.

VICE-DECANO:
LICENCIADO NELSON DE JESÚS QUINTANILLA RAMOS.

SECRETARIA GENERAL:
LICENCIADA LOURDES ELIZABETH PRUDENCIO COREAS.

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

JEFE DE DEPARTAMENTO:
MAF. ARNOLDO ORLANDO SORTO MARTÍNEZ.

COORDINADOR GENERAL DE PROCESO DE GRADUACIÓN:
LICENCIADO GILBERTO DE JESÚS COREAS SOTO.

DOCENTE DIRECTOR:
LICENCIADO MIGUEL ÁNGEL MORATAYA PENADO.

ASESOR METODOLÓGICO:
LICENCIADO ISRAEL LÓPEZ MIRANDA.

AGRADECIMIENTOS.

Vitia Cecilia Ayala Cruz.

Al Eterno y Poderoso Dios por darme la vida y permitirme culminar mis estudios, por haber enviado a su hijo a morir por mi para salvarme, por enviar al Espíritu Santo para que este conmigo y me enseñe sabiduría y justicia. Gracia al todo Poderoso por darme entendimiento y sabiduría, ya que sin su ayuda no hubiera logrado nada, ya que El es mi mejor compañero y mi fiel amigo, que nunca me ha abandonado cuando mas lo necesito y es quien me guía y me enseña el camino del bien.

A Jesucristo por morir por mi y amarme incondicionalmente y por permitirme ser su amiga y al Espíritu Santo por se mi compañero fiel que me enseña y me instruye y me da sabiduría. Gracias al Padre, Hijo y Espíritu Santo por vivir en mi corazón.

A mis Padres: Enrique Ismael Ayala Rivera y Vicenta Maribel Cruz de Ayala, por cuidar de mi y apoyarme en todos los momentos de mi vida, y por estar a mi lado siempre aconsejándome y ayudándome económicamente y emocionalmente.

A mis Hermanos: Ever Jeovany Ayala Cruz, Santos Ismael Ayala Cruz y Delmy Maribel Ayala Cruz, por quererme y estar conmigo siempre y por la ayuda que me han brindado siempre.

A mis Tíos por aconsejarme para a que siga el camino del bien.

A mis Compañeras de Tesis: Verónica Margarita Portillo Martínez y Verónica Maribel Salas Juárez, por su apoyo, su comprensión y por estar conmigo.

A mis Mejores Amigos: Amilcar Javier Canales Lazo, Tobías Gustavo Cañas Saravia, Estela del Carmen Galeas, Abigail del Carmen Escobar, Luís Baltazar Gutiérrez, Verónica Margarita Portillo Martínez y Verónica Maribel Salas Juárez, por su compañía, amor, comprensión y apoyo que me brindaron siempre.

A los Docentes por el conocimiento que me transmitieron.

A mis Hermanos en Cristo por sus oraciones.

Al Asesor: Miguel Ángel Morataya Penado, por que nos guió en el desarrollo del trabajo.

A todos mis Compañeros por permitirme compartir con ellos y conocerlos.

Verónica Margarita Portillo Martínez.

Gracias a la Misericordia de Jehová mi Dios todo Poderoso que nunca se ha apartado de mi, su fidelidad que esta en cada momento de mi vida y al amor que me tiene enviando a su Hijo unigénito Jesucristo a morir por mi.

A mis Padres: Manuel Enrique Portillo Saravia y Margarita Eulalia Martínez Buruca, por su amor, apoyo, comprensión y esfuerzo por darme lo mejor cada día.

A mis Hermanos: Manuel Enrique Portillo Martínez, Edward Adalberto Portillo Martínez y Andrés Miguel Portillo Martínez, por su amor, compañerismo y apoyo incondicional en cada momento de mi vida.

A Mis Abuelos: Feliciano Martínez y Maria Elia Buruca de Martínez, que siempre me dieron consejos y apoyo para no desfallecer.

A Mis Tíos: Por su confianza, amor y apoyo.

A Mis Compañeras de Tesis: Vitia Cecilia Ayala Cruz y Verónica Maribel Salas Juárez, por la cooperación y el apoyo grupal que me pudieron demostrar durante el transcurso de la elaboración de nuestro trabajo de graduación.

Al Docente Director: Miguel Ángel Morataya Penado, por su tiempo, consejos y esfuerzo por ayudarnos.

A mis Mejores Amigos: Amilcar Javier Canales Lazo, Tobías Gustavo Cañas Saravia, Abigail del Carmen Escobar, Luís Baltazar Gutiérrez, Vitia Cecilia Ayala Cruz, Claudia Marisela Romero, Rigoberto Hernández, Immer Alcides Coello, Lorena Cruz, Patricia Santos, Rocio Santos, Moisés Márquez, Denia Vásquez, Melvin Esaú Guzmán y Verónica Maribel Salas Juárez, por su amistad que me motivo siempre a seguir adelante.

A mis Hermanos en Cristo: Por sus intersecciones por mí ante el Trono Celestial.

A todos los Docentes: que a través de mi formación estuvieron instruyéndome con paciencia y amor.

A las Personas que de alguno u otra forma influyeron en mi vida, para formar el carácter que necesite para seguir mi formación.

A DIOS: Por iluminarme y guiarme siempre por el camino hacia la sabiduría, y por brindarme los medios necesarios para culminar mi carrera universitaria.

“feliz el hombre que ha hallado sabiduría, y el hombre que consigue discernimiento, porque el tenerla como ganancia es mejor que tener la plata como ganancia; y el tenerla como producto que el oro mismo. Es mas preciosa que los corales y todos tus otros deleites no pueden ser igualados a ella.”(prov.3:13-15).

A MIS PADRES: José Rodolfo Salas y Gloria Maribel Juárez de Salas por su apoyo incondicional, su comprensión y sobre todo su sacrificio durante toda mi educación.

A MI HERMANO: Rodolfo José Salas Juárez por apoyarme en los momentos más difíciles de mi carrera.

A MIS ABUELAS: Irene Salas de grata recordación y Fidelina Blanco por todos los valores que forjaron en mi por sus consejos y orientación.

**A MIS COMPAÑERAS
DE TESIS**

: Vitia Cecilia Ayala Cruz y Verónica Margarita Portillo Martínez por su comprensión y apoyo durante el desarrollo del trabajo de graduación.

A MIS AMIGOS: Tobías Gustavo cañas, Luis Baltasar Gutiérrez y Amilcar Javier Canales por que de alguna manera contribuyeron al logro de mis objetivos.

A MI NOVIO: Mauricio Antonio Herrera Iglesias por su apoyo, comprensión y cariño durante todo éste tiempo.

A NUESTRO

DOCENTE DIRECTOR: Lic. Miguel Ángel Morataya Penado por las instrucciones y orientación durante todo el proceso de graduación.

Verónica Maribel Salas Juárez

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	i
-------------------	---

CAPITULO I

1. Marco Metodológico.

1.1 Delimitativa del Tema.....	2
1.2 Planteamiento del Problema.....	3
1.3 Justificación de La Investigación.....	9
1.4 Planteamiento de Objetivos.....	12
1.5 Operacionalización de Hipótesis.....	13
1.6 Definición del Método de Investigación.....	14
1.7 Estrategia Metodológica.....	14
1.8 Universo y Tamaño de la Muestra.....	15

CAPITULO II

2. Marco Histórico

2.1 Significado Etimológico de Memorandum.....	17
2.2 Surgimiento y Desarrollo de la Planeación.....	18
2.3 Aparición de la Planeación Estratégica.....	20
2.4 Planeación del Proceso de Auditoria.....	22

CAPITULO III

3. Marco Teórico

3.1 Introducción a la Normativa.....	25
3.2 Memorandum de Planeación.....	26
3.3 Comprensión del Sistema de Contabilidad y de Control Interno.....	30
3.4 Propósito de la Auditoria.....	38
3.5 Programas de Auditoria.....	42
3.6 Marco Conceptual.....	43

CAPITULO IV

4. Grado de Cumplimiento de la Normativa en la Planeación de la Auditoria.....

4.1 Planeación del Proceso de Auditoria.....	48
----------------------------------------------	----

4.1.1 Pleno Conocimiento del Cliente.....	48
4.1.2 Estudio y Evaluación del Control Interno.....	49
4.1.3 Elaboración de Programas de Auditoría.....	50
4.2 Grado de Cumplimiento de la Normativa.....	50
4.2.1 Normas Internacionales de Auditoría.....	51
4.2.2 Normativa Legal.....	52
4.2.3 Norma de Control de Calidad.....	52
4.3. Memorandum de Planeación.....	53
4.3.1 Desconocimiento de Modelos de Análisis para el Entorno Empresarial.....	54
4.3.2 Grado de Conocimiento Organizacional de la Empresa.....	58
4.3.3 Pleno Conocimiento del Cliente.....	62
4.3.4 Papel de los Entes Fiscalizadores.....	65
4.3.5 Verificación del Cumplimiento de la Normativa Técnica.....	71
4.3.6 Eficiencia en el Proceso de Auditoría.....	76
4.3.7 Estandarización de los Programas.....	80

CAPITULO V

5. Las Implicaciones del Memorandum de Planeación en los Servicios de Auditoría y en las Infracciones del Profesional.....	86
Memorandum de Planeación.....	88
Divulgación de Manuales e Instructivos para la Elaboración del Memorandum de Planeación.....	90
Planeación Documentada.....	94
Objetivo del Memorandum de Planeación.....	98
Funcionabilidad del Memorandum de Planeación para el Negocio en Marcha.....	103
Elaboración Oportuna del Memorandum de Planeación.....	107
Elaboración del Programa de Auditoría de Acuerdo a las Necesidades de la Empresa.....	111
Incidencia del Memorandum de Planeación en la Opinión del Auditor.....	116
Calidad de los Servicios de Auditoría.....	118
Efectividad de las Auditoría.....	119
Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional de los Auditores.....	119
Educación Continuada del Auditor.....	120
Infracción y Multas al Profesional de Auditoría.....	120
Omisión de la Normativa en el Trabajo del Auditor.....	122
Responsabilidad Profesional del Auditor.....	122
Resistencia a los Cambios de la Normativa.....	123

CAPITULO V

6. Conclusiones y Recomendaciones

Conclusiones.....	125
Recomendaciones.....	126
Propuesta de la Guía de Memorandum de Planeación.....	127
Misión.....	128
Objetivos.....	128
Alcance.....	129
Criterios.....	129
Estructura.....	129
Datos Generales.....	130
Conocimiento del Negocio (NIA 310).....	131
Comprensión de los Sistemas de Contabilidad y de Control Interno (NIA 400).....	132
Evaluación del Riesgo e Importancia Relativa (NIA 320).....	135
Naturaleza, Oportunidad y Alcance de los Procedimientos (NIA 320).....	137
6.3.5.6 Coordinación, Dirección, Supervisión y Revisión (NIA 220).....	139
Otros Asuntos.....	140
Caso Práctico.....	143
Aspectos Relacionados con la Contratación de la Auditoría.....	143
Caso Práctico Para una Auditoría Financiera.....	145

ANEXOS

Anexo 1: Matriz de Operacionalización de Hipótesis.....	166
Anexo 2: Carta Oferta de los Servicios de Auditoría.....	168
Anexo 3: Contrato de Servicios Profesionales.....	170
Anexo 4: Carta Compromiso.....	173
Anexo 5: Carta de Representación o Salvaguarda.....	175
Anexo 6: Cuestionario de Evaluación Preliminar.....	177
Anexo 7: Evaluación de Control Interno Para Efectos Financieros.....	185
Anexo 8: Cuadro de Evaluación de los Riesgos y Enfoque de Auditoría Financiera.....	197
Anexo 9: Coordinación, Dirección, Supervisión y Revisión.....	201
Anexo 10: Programa de Auditoría Financiera.....	204
Referencias.....	210

Introducción.

En El Salvador, recientemente la utilización del Memorandum de Planeación a tenido su auge, debido a la adopción de las Normas Internacionales de Auditoria (NIA`S), por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria, las cuales establecen en la NIA 300 Planeación, que el auditor debe planear y documentar su planeación en un Memorandum de Planeación o Plan Global, lo que representa un serio cambio en el trabajo que hasta la fecha los profesionales de Contaduría Pública como Auditores venían realizando.

Dada la reciente adopción de las NIA`S en El Salvador y la falta de instructivos para su elaboración la mayoría de Contadores Públicos autorizados para ejercer la Auditoria no elaboran el Memorandum de Planeación, dado a la complejidad y tiempo que con lleva su elaboración y a la costumbre de los Auditores de planear su trabajo sin tener que plasmar en un documento que le sirva de guía, tanto a él como a sus auxiliares en la ejecución de su trabajo, teniendo conciencia que con su elaboración facilitarían el desarrollo de la auditoria y mejoraría la calidad de sus servicios.

Este trabajo involucra todos aquellos aspectos importantes y necesarios para la elaboración del Memorandum de Planeación para una auditoria externa financiera pudiéndose adaptar a cualquier otro tipo de auditoria.

El trabajo comprende un total de seis capítulos con el fin de elaborar una guía de Memorandum de Planeación que contengan todos aquellos

aspectos que según NIA`S debe poseer todo Memorandum de Planeación para auditorías financieras, que el auditor pretende realizar. Para lograr esto se presenta la guía del Memorandum de Planeación, así como un caso práctico.

El Marco Metodológico que se utilizará para desarrollar el trabajo de investigación incluye La Delimitativa del Tema, Planteamiento del Problema, Justificación de la Investigación, Planteamiento de los Objetivos, Operacionalización de Hipótesis y la Metodología.

El Marco Histórico comprende la historia del Memorandum de Planeación a nivel mundial y a nivel de El Salvador, así como también el Significado Etimológico de la palabra Memorandum, como Surgió la idea de Planeación y el Desarrollo de esta idea, momento en que apareció la Planeación Estratégica y la forma en como fue introducida la Elaboración del Memorandum de Planeación en El Salvador.

El Marco Teórico comprende generalidades del Memorandum de Planeación que aclara como se debe utilizar el Memorandum de Planeación y el Propósito de elaborar el Memorandum de Planeación en la auditoría y el Marco Conceptual.

Los capítulos cuatro y cinco que se refieren a la investigación de campo, contiene la información necesaria para determinar la contribución o importancia que tiene el Memorandum de Planeación en el desarrollo de una auditoría, de tal forma que sea más eficiente y de calidad; además se describe

la forma que contribuye en la ejecución del trabajo, así como el por que de su elaboración y el rol de los organismos encargados de regular la profesión.

La Conclusiones y Recomendaciones que resultan del trabajo de investigación están contenidas en el capítulo seis y se resumen en la propuesta de una guía de Memorandum de Planeación para una auditoría financiera y un caso práctico.

En los anexos se presentan además de la Matriz de Operacionalización de las Hipótesis, algunos modelos de las Cartas que los auditores elaboran en la etapa Pre-Inicial de la auditoría, así como también los respectivos anexos que se utilizan para la elaboración del Memorandum de Planeación y un modelo de programa para obtener información general del cliente, que al no ser objeto de estudio en el presente trabajo no se ampliaron los procedimientos.

Se espera que la propuesta sirva a los profesionales en Contaduría Pública así como aquellos usuarios de la información como una guía idónea que le facilite la elaboración del Memorandum de Planeación, ya que en El Salvador no existen instructivos que faciliten su elaboración, además de lo que la NIA 300 establece.

CAPITULO I

Marco Metodológico.

CAPITULO I

4. Marco Metodológico.

1.1 Delimitativa Del Tema.

“La Utilidad Práctica del Memorandum de Planeación como Herramienta Eficaz en la Organización del Proceso de la Auditoria”. San Miguel.

Para realizar una auditoria es trascendental que el auditor planifique el trabajo que llevará a cabo en el desarrollo de la misma, para posteriormente organizar todo el proceso que ejecutará y que además deberá documentar; Esto implica que el auditor mediante la adecuada organización de los procedimientos garantiza que la auditoria sea efectiva y oportuna, debido a que con el Memorandum de Planeación se conoce de antemano el trabajo que realizará en la empresa a auditar, además de los fines que persiguen con la misma.

Evidentemente el Memorandum de Planeación, constituye una herramienta fundamental para la realización de la auditoria, ya que sirve de guía para quienes la ejecutan, evitando la desviación de los objetivos de la auditoria y permitiendo que ésta se desarrolle de manera efectiva. Además éste proporciona una evidencia clara de la adecuada planeación y ejecución de la auditoria; porque incluye un estudio general del cliente que permite adecuar los procedimientos que se efectuarán, el personal encargado de ejecutarlos, el tiempo en que se realizarán y toda una serie de instrucciones para ejecutar la auditoria a realizar.

Si bien es cierto que los despachos que realizan auditorias en la ciudad de San Miguel, presentan dentro de los papeles de trabajo el Memorandum de Planeación al concluir la auditoria, también es cierto que la mayoría de ellos no lo elaboran en el momento oportuno, ignorando la utilidad que éste proporciona al elaborarlo al inicio de la auditoria, ya que se basan en la experiencia que ellos tienen por lo que no lo documentan, incumpliendo lo que establecen Las Normas Internacionales de Auditoria, referente a la planeación, así como también La Norma de Control de Calidad de Auditoria.

1.2 Planteamiento Del Problema.

Para que una auditoria sea efectiva, es necesario hacer una buena planeación, la cual se documenta a través del Memorandum de Planeación, éste constituye un instrumento esencial y es como la columna vertebral de la auditoria, por lo que el auditor debe elaborar antes de iniciarla, pero en la práctica de la profesión, los auditores no le dan la debida importancia y lo que hacen es llenar un formato para cumplir con un requisito, dando como resultado trabajos de auditoria cuyos efectos no son los apropiados en un 80%, ya que no cumplen con las expectativas del cliente, los objetivos no han sido logrados y por lo tanto no agrega valor a la empresa.

Al no elaborarse una buena planeación antes de iniciar una auditoria los resultados que se tienen al finalizar su proceso pueden incidir en la opinión del auditor, ya que éstas pueden ser: en limpio, adversa, con salvedad, abstención de opinión, calificada, no calificada, de cumplimiento o de no cumplimiento; porque al no planear pudiese el auditor olvidarse de algunos puntos clave, que al final le afectará o impedirá para dar su opinión, ya que desde un inicio no consideró plasmar en el Memorandum de Planeación toda la auditoria. En la actualidad la mayoría de los auditores al momento de hacer sus dictámenes, los emiten dando fe pública de que

la auditoria la han realizado adecuadamente, pues en uno de sus párrafos dice: “Hemos planeado...”, aun cuando no lo hayan hecho violando así la confianza que se deposita en ellos y poniendo en riesgo la responsabilidad que el auditor tiene ante los Clientes, el Estado, los Terceros, los Colegas y la Sociedad en General.

Es necesario que los auditores pongan mucho énfasis en realizar el Memorandum de Planeación para hacer una auditoria efectiva, debido a que, se puede dar el caso que el auditor emita su opinión en limpio, no calificada o de cumplimiento y que al final la empresa tenga serios problemas e incluso ir a la quiebra por las decisiones tomadas en base a los resultados de la auditoria la cual fue inefectiva, ya que no contribuyó a mejorar las deficiencias o situaciones que pudieren perjudicarlo quedando el auditor como un negligente.

En muchas ocasiones los auditores no realizan el Memorandum de Planeación, porque desconocen un buen modelo de análisis de la empresa. Según Las Normas Internacionales de Auditoria (NIAS) 300 Y 310 un Memorandum de Planeación debe comprender en primer lugar, todo un análisis del entorno del negocio, lo cual les resulta demasiado tedioso y lleva mucho tiempo, por lo que omiten este proceso basándose en el conocimiento que hayan adquirido con su experiencia. Sin embargo para cada empresa a auditar es necesario conocerla, aprender, saber que tipo de negocio es, si es estacionario o no, sus principales proveedores, sus sistemas contables, si tienen manuales de organización, el tipo de producto que vende o el servicio que presta, si tienen definida en cada área de la empresa, las funciones, estudiar y evaluar el control interno, conocer la reputación y competencia del personal, así como es importante también conocer la reputación del cliente de auditoria, los procesos contables y demás características importantes de la empresa.

Al no realizar este análisis no se hace una buena evaluación del riesgo inherente y de control, ya que, si los riesgos son altos pueda que haya errores en todo lo que hace el negocio y así definir la materialidad y el nivel de importancia relativa.

Además cuando el auditor tiene un conocimiento suficiente del cliente puede identificar todos aquellos problemas que lo están afectando, obteniendo una evidencia suficiente y competente de auditoria proporcionando de esta forma un buen servicio al cliente, permitiéndole realizar una auditoria efectiva, ya que se pueden determinar áreas que necesiten de una mayor atención por parte del auditor y enfocarse en ellas.

Para que el auditor realice los programas de auditorias es necesario que posea un buen conocimiento del cliente, y de esta manera determinar los procedimientos adecuados a las necesidades de la empresa y enfocarlos en aquellas áreas que después de un buen estudio hecho por el auditor, requiera de mayor atención evitando obviar algún procedimiento, que pudiera ser trascendental para dar la opinión en el dictamen, ya que este programa es un conjunto de instrucciones que guían en lo que se debe realizar. En el medio en el que se desarrollan las auditorias, el no elaborar el Memorandum de Planeación es muy usual, lo que lleva a que los auditores utilicen programas estandarizados de auditoria los cuales se encuentran dentro del Memorandum de Planeación, es decir, usan un mismo programa para toda empresa, sin tomar en cuenta las necesidades de ellas, evitando la veracidad del dictamen e informe. Además sin una buena planeación no se pueden programar las visitas y tampoco tener una administración efectiva del tiempo.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria no realiza adecuadamente las funciones para las cuales fue creado, ya que éste no posee una estructura idónea, por medio de la cual pueda enfocarse en cada una de las áreas que necesitan su atención. Es de esta manera que se ha descuidado en gran medida de

verificar si los contadores públicos al momento de realizar las auditorias cumplen con la Normativa Técnica que se ha establecido, dentro de las cuales se exige la elaboración del Memorandum de Planeación para la ejecución de las auditorias, es debido a esta ineficiencia por parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria que la mayoría de los auditores no elaboran el Memorandum en el momento oportuno.

No solo el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria es el encargado de verificar si los contadores públicos cumplen con las técnicas establecidas, se encuentra además el Ministerio de Hacienda quien es el encargado de verificar que las auditorias fiscales se planeen antes de ejecutarse y elabore el Memorandum de Planeación.

Al verificarse que no se cumple con la normativa técnica El Consejo Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria le impone una sanción al contador público la cual se hace primeramente verbal, posteriormente se incurre en el mismo problema de incumplimiento a las normas técnicas se les sanciona por escrito y por último se hace caso omiso a las anteriores y se le suspende el ejercicio de la profesión temporalmente o permanentemente.

En el medio de la profesión de contaduría pública suele darse a menudo, que los despachos adquieren la responsabilidad de realizar varias auditorias al mismo tiempo, por lo que reciben remuneraciones relativamente bajas, acumulándose de esta manera de trabajo que difícilmente pueden cumplir si no cuentan con los recursos necesarios para ello; por lo que al no recibir la remuneración adecuada por el trabajo de la auditoria, no contratan recurso humano suficiente y se encargan de realizar por si mismo todo el trabajo; omitiendo de esta forma la elaboración del Memorandum de

Planeación en el momento oportuno y en ocasiones no lo realizan, ya que invierten poco tiempo en cada una de las auditorias.

La elaboración del Memorandum de Planeación requiere que se incurra en costos y se invierta tiempo, para ello es necesario que la auditorias se paguen adecuadamente de tal forma que dichos costos puedan ser cubiertos, de lo contrario el auditor pierde de vista la utilidad que tiene elaborar el Memorandum de Planeación antes de llevar a cabo la auditoria, esto hace que se desvalore el trabajo de la auditoria.

Desde el proceso de formación de los profesionales en contaduría pública, no se le da la importancia necesaria a la elaboración del Memorandum de Planeación, ya que no se cuenta con manuales o instructivos para difundir la enseñanza de cómo realizarlo, debido al incipiente desarrollo de la auditoria. En el ejercicio de la profesión se requiere de un cumplimiento de exigencias, entre ellas la elaboración del Memorandum de Planeación, al que hasta la fecha no se le ha dado la utilización necesaria, ya que algunos de los profesionales en Contaduría Pública no tienen conocimiento para elaborarlo o simplemente no tienen tiempo para diseñarlo a la medida de las necesidades de la empresa.

En El Salvador no se cuenta con una ley que exija a los contadores públicos a que realicen la planeación de la auditoria, antes de ejecutarlo esto simplemente se ha quedado como una exigencia técnica, es por ello que la mayoría de los auditores no realizan una documentación de la planeación de la auditoria y se basan en los conocimientos que han adquirido con el tiempo para su ejecución. Al no existir una exigencia legal, no se poseen instructivos, ni manuales de cómo elaborar el Memorandum de Planeación y por lo tanto los contadores al no elaborarlos

únicamente se les imponen sanciones que afectan su imagen profesional pero no se llega a casos de penalización.

El contador público que realice auditoria se enfrenta a una gran dificultad para la elaboración del Memorandum de Planeación, ya que éstos, antes de la adopción en El Salvador de las NIA'S y de otras normativas que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria tomara como lineamientos básicos a los contadores públicos para la ejecución de la auditoria; se basaban en los conocimientos que ellos poseían y dentro de sus conocimientos el resultado de la auditoria era bueno. Ahora con la vigencia de esta normativa el contador debe darle cumplimiento, pero éste opta por seguir realizando las auditorias de la manera que ya está acostumbrado, no profundizando en el estudio y planeación de las auditorias, redactando al final de las auditorias el Memorandum de Planeación, haciendo un esfuerzo por recordar todos los procedimientos que llevó a cabo en la ejecución de las auditorias.

Algunos contadores públicos elaboran el Memorandum de Planeación pero desconocen el beneficio que aporta para la auditoria; otros aunque si planifican la auditoria no pueden plasmarla porque no saben como elaborar el Memorandum de Planeación. Los contadores públicos al realizar las auditorias confiando en la experiencia que poseen dejan a un lado la elaboración del Memorandum de Planeación, el cual debe ser claro y cambiante, ya que le permite al contador tener actualizado su trabajo.

¿Será necesario que exista una ley, que exija a los contadores públicos que ejercen la auditoria el cumplimiento de la normativa técnica, para que éstos elaboren el Memorandum de Planeación en los diferentes tipos de auditorias en el tiempo oportuno?, o simplemente, ¿Será necesario poner énfasis desde la formación

académica de los profesionales en Contaduría Pública, para que éstos adquieran conciencia de la importancia que tiene el Memorandum de Planeación en una auditoría?

1.3 Justificación De La Investigación.

Con la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S), adoptadas en El Salvador por disposición legal del Código de Comercio en el artículo 443 y de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría en su artículo 17 literal d) y por disposición técnica del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, han surgido una serie de exigencias para el auditor, siendo una de ellas la elaboración de un Plan de Trabajo conocido también como Memorandum de Planeación; el cual es indispensable en la realización de una auditoría, por la utilidad que éste da al auditor. Tomando en cuenta que contiene toda una serie de instrucciones que van desde el Conocimiento del Entorno de la Empresa, los Objetivos de la Auditoría, el Alcance, la Evaluación del Control Interno para Determinar los Niveles de Riesgo, el Control de Visitas, Personal de la Empresa a quien pedir la Información Necesaria para Realizar la Auditoría, los Programas, la Distribución Efectiva del Tiempo, Personal Encargado de Realizar la Auditoría, Entre Otras Cosas.

No obstante, el no elaborar el Memorandum de Planeación implica que el auditor no realizará una auditoría efectiva que agregue valor a la empresa; ya que con una buena planificación el auditor puede determinar de antemano las áreas a las cuales enfocará más sus procedimientos y el cliente tendrá un conocimiento previo del trabajo que el auditor va a realizar para él; así también el cliente conocerá la situación de su empresa mediante los avances que vaya presentando el auditor en las cartas a la gerencia.

Además de las NIA'S, existe en el país la Norma de Control de Calidad de la Auditoría número 1, adoptadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría desde el 15 de junio de 2005; las que el auditor tendrá que cumplir al momento de realizar su trabajo, ya que están en constante relación con la NIA 220, y exigen que los servicios de auditorías sean los mas efectivos posibles, de tal forma que cumplan con las expectativas, que cada cliente espera con los resultados de la auditoría; así de esta manera cumplirá con su responsabilidad ante el Estado, Terceros, Colegas y la Sociedad en General.

Para la realización de la investigación, acerca da la problemática de no utilizar el Memorandum de Planeación, se cuenta con profesionales Licenciados en Contaduría Pública, los cuales proporcionarán todos aquellos datos necesarios e idóneos para la investigación. Estos son especialistas en las diferentes áreas de la auditoría, tales como: Auditoría Financiera, Auditoría Físcal, Auditoría Gubernamental y Auditoría Interna; para cuya realización es necesario la elaboración del Memorandum de Planeación a la medida de las necesidades de la auditoría y de la empresa; por otro lado es importante mencionar que algunos de ellos ejercen la Docencia y se dedican a ejercer al mismo tiempo la auditoría y otros únicamente ejercen la Auditoría.

Además de los datos que serán proporcionados por los diferentes profesionales especialistas, se cuenta con información bibliográfica para la investigación, entre las cuales se pueden mencionar: las Normas Internacionales de Auditoría, las Normas Estándar de Auditoría (SAS), Normas de Auditorías Generalmente Aceptadas, Auditoría un Enfoque Integral, Auditoría 2005, Manual de Auditoría y Revisoría Fiscal, Teoría de la Auditoría Financiera, Enciclopedia de Auditoría Océano, Material de Seminarios, de Capacitaciones de Auditorías y hasta

información proveniente de Internet, la cual servirá para extraer de ellos toda aquella información que sea útil para llevar a cabo el desarrollo de la investigación.

Con la globalización y el crecimiento económico de los empresarios de la zona oriental, se les ha venido exigiendo auditoría y por lo tanto los auditores han tenido que mejorar la calidad de sus servicios a través de la adopción de normativa nacional e internacional, siendo una de ellas la Planeación de la Auditoría. Con el desarrollo de esta problemática, se busca beneficiar a los distintos Despachos Contables que prestan servicios de auditorías en la ciudad de San Miguel, a los Clientes, ya que contarán con servicios de auditorías de mayor calidad, a Terceros interesados en la situación de las empresas, el Estado y otros; ya que podrán confiar en los servicios que prestan los auditores. Este contendrá: Antecedentes, Objetivos, Alcances y un Caso Práctico de Memorandum de Planeación para una Auditoría Financiera.

Planteamiento de Objetivos.

- Objetivos Generales:

- Conocer las relaciones existentes, entre la planeación del proceso de auditoría y del grado de cumplimiento de la normativa, con el Memorandum de Planeación; y de la contribución que éste tiene en la calidad de los servicios de la auditoría, y en las infracciones de multas al profesional de auditoría; cuando hay prácticas indebidas por éste en la ejecución de auditorías.
- Elaborar una guía de Memorandum de Planeación, útil para la eficientización en la prestación de servicios profesionales de contaduría pública.

- Objetivos Específicos:

- Determinar la contribución que tiene la planeación del proceso de auditoría y del cumplimiento de la normativa, en la elaboración del Memorandum de Planeación para la ejecución de la auditoría en una empresa.
- Determinar las repercusiones que tienen el Memorandum de Planeación, en la calidad de los servicios de la auditoría, y en las infracciones y multas, al profesional de auditoría, cuando se incumple la normativa.

Operacionalización de Hipótesis.

- Hipótesis Generales:

- A más planeación del proceso de auditoria y a mayor grado de cumplimiento de la normativa, mejor es el Memorandum de Planeación y como éste favorece la calidad de los servicios de auditoria, disminuyendo las infracciones y multas al profesional auditor.
- Con la elaboración de una efectiva guía de Memorandum de Planeación, mejor es la calidad de los servicios prestados por los profesionales de la contaduría pública.

- Hipótesis Específicas:

- Con la planeación del proceso de auditoria de los auditores y a mayor grado de cumplimiento de la normativa por los profesionales de contaduría pública, mejor es la elaboración del Memorandum de Planeación por parte de los auditores.
- Un eficiente Memorandum de Planeación, aumenta la calidad de los servicios de auditoria y disminuye posibles infracciones y multas al profesional de auditoria.

1.6 Definición del Método de Investigación.

En la investigación del objeto de estudio Memorandum de Planeación se utilizará el Método Hipotético Deductivo, el cual se define como “El procedimiento metodológico que consiste en tomar unas aseveraciones en calidad de hipótesis deduciendo de ellas, junto con conocimientos de que ya disponemos, conclusiones que confrontamos con los hechos; este procedimiento forma parte importante de la metodología de la ciencia. Su aplicación se haya vinculada a varias operaciones metodológicas: confrontación de hechos, revisión de conceptos existentes, formación de nuevos conceptos, conciliación de hipótesis con otras proposiciones teóricas, etc.”¹

1.7 Estrategia Metodológica

Encuesta

La técnica a emplear para la recolección de datos será la encuesta, la que se administrará a informantes idóneos y claves, que laboran en los despachos contables, que son partes de las unidades de observación en la facilitación de datos.

Cuestionario

Además se elabora un instrumento de cuestionario el cual posee 46 preguntas y cuyas preguntas son de naturaleza abierta y de escogencia múltiple, se recopilará información para el enriquecimiento del análisis.

¹ M.M, Rosental. Diccionario Filosófico. Tecolut. México. p.316

1.8 Universo y Tamaño de la Muestra

La población es de 35 Contadores Públicos que ejercen auditoria en San Miguel, según datos proporcionados por El Instituto de Contadores Públicos; el tamaño de la muestra de acuerdo al método de proporciones es de 19, la cual fue determinada con la siguiente fórmula:

$$n = \frac{Z^2 \cdot P \cdot q \cdot N}{e^2 (N-1) + Z^2 p \cdot q} \quad ; \text{ en donde:}$$

n: muestra.

Z: valor estandarizado en la curva normal.

E: Nivel de error.

P: Proporción de éxito en que la información es correcta.

Q: Proporción de fracaso en que la información es incorrecta.

Sustituyendo valores:

$$Z = 1.29$$

$$E = 0.1$$

$$N = 35$$

$$P = 0.5$$

$$q = 0.5$$

$$n = \frac{(1.29)^2 * (0.5) * (0.5) * (35)}{(0.1)^2(35-1) + (1.29)^2(0.5) (0.5)}$$

$$n = \frac{14.560875}{(0.01) (34) + (1.664) (0.25)}$$

$$n = \frac{14.560875}{0.34 + 0.416025}$$

$$n = \frac{14.560875}{0.7556025}$$

$$n = 19 \text{ Observaciones referidas a los despachos contables localizados en la ciudad de San Miguel.}$$

CAPITULO II

Marco Histórico.

CAPITULO II

2. MARCO HISTORICO

2.1 Significado Etimológico de Memorandum

Entre las varias piezas diplomáticas que integran el llamado protocolo de Cancillería, figura el *Memorandum* como una de las más frecuentes en el curso de las negociaciones entre Estados.

El Memorandum se conservó como un medio de comunicación escrita entre las potencias su denominación latina, recordando la época anterior a Luis XIV, en que fue empleada la lengua mencionada para las relaciones diplomáticas.

En el lenguaje cotidiano, en especial en el de las oficinas, se usa con frecuencia “memo”, fruto de esa tendencia que tenemos los hablantes de acortar las palabras. Hasta 1992, la Academia Española definía como “memo” a una persona tonta, inútil, incapaz; pero, en su último diccionario de 2001, la reconoce como sinónimo de “memorando”, si bien especifica que es propia de Chile y Honduras e ignora su uso en Uruguay.

El plural, en latín, era “memoranda”, pero el español considera incorrecta esta forma; por lo tanto, para pluralizarla hay que recurrir al plural de las palabras que acompañan. Ej. Presentó un buen memorandum; presentó unos buenos memorandum.- “unos” y “buenos” dan la idea de plural.

2.2 Surgimiento y Desarrollo de la Planeación

Cuando fue desarrollada por primera vez la planeación formal en la década de los cincuenta, las compañías tendían a hacer planes por escrito y no revisarlos hasta que obviamente eran obsoletos. En la actualidad, la gran mayoría de las empresas pasan por un ciclo anual de planeación, durante el cual se revisan los planos; este proceso debería contribuir significativamente al mejoramiento de la planeación del siguiente ciclo.

Recuerda un autor francés que en su país, antes de 1939, la idea de un plan no era satisfactoriamente aceptada por aquellos, numerosos, que veían perfilarse detrás de esta institución un sistema autoritario y socialista a la manera soviética.

En las presuntas antinomias Estado-Individuo y Autoridad-Libertad se identificó la planificación con los primeros términos de ambos conjuntos, de ello se infirió que la planificación significaba lo imperativo, lo socialista, lo rígido, lo totalitario, lo unilateral, lo autoritario, en contra posición a lo indicativo, lo individual, lo flexible, lo democrático, lo concertado, lo literal.

Los inicios de la planificación se sitúan, en el mundo privado, en los años 60`s y en el mundo público un poco más tarde, a partir de los 70`s. Es un nacimiento casi simultáneo. La planificación se desarrolla tanto en el ámbito privado como en el público casi al mismo tiempo y con criterios parecidos.

Es un fenómeno poco común. Están acostumbrados a ver como una metodología primero aparece en el mundo privado y después, una vez desarrollada, pasa a ser utilizada en el mundo público. Pero también sucede al revés. Tienen la idea de que el mundo público siempre va a remolque del mundo privado en lo que se refiere a

innovación tecnológica, pero no es así. Por ejemplo, los test psicotécnicos y la investigación operativa se inventaron en el sector público.

No son muchos los autores que se han centrado en definir los orígenes de la planificación, ya que con precisión, la misma se identifica como parte de la administración; sin embargo, los principios de la Planificación han sido señalados en los trabajos de planificación urbana realizados por los Griegos.

En el siglo XVI aparece en Francia el Economista Francois du Noyer, quien promueve, bajo la base de la planificación organizada y sistemática, la creación de una empresa comercial bajo el nombre de “Real Compañía Francesa del Santo Sepulcro de Jerusalén”. Sin embargo, la mayor evidencia se encuentra en la fundación de la Unión Republicana Socialista Soviética (1917), la cual a lo largo de toda su existencia centró sus actividades en torno a un Plan Centralizado de Producción Nacional.

Por último, para los economistas burgueses, el argumento de mayor “peso” es el de la imposibilidad del cálculo económico bajo la Planificación. Tiene su origen en Von Mises, Hayek y otros economistas de la Escuela Neoliberal Austriaca y viene a exponer lo siguiente: si yo planifico, no tengo forma alguna de establecer un sistema de precios riguroso y coherente. Independientemente de que el desarrollo de los sistemas técnicos de procesos de datos permite actualmente buenas aproximaciones en el cálculo de sistemas de precios coherentes y compatibles, no podemos pasar por alto que nosotros creemos en la necesidad de introducir precios políticos (bienes ecológicos o artículos de primera necesidad, por poner dos ejemplos).

Esto se convierte dentro del subsistema económico, en variables independientes, lo que impide que se puedan alcanzar los precios de equilibrio a través de la ley de la oferta y la demanda. Por tanto, en nuestro modelo, lo que no funcionaría sería el cálculo.

2.3 Aparición de la Planeación Estratégica

Cuando Aníbal planeaba conquistar Roma se inició con la definición de la misión de su reino, luego formuló las estrategias, analizó los factores del medio ambiente y los comparó y combinó con sus propios recursos para determinar las tácticas, proyectos y pasos a seguir. Esto representa el proceso de Planificación. Estrategia que se aplica hoy en día en cualquier empresa.

Igor Ansoff (1980), gran teórico de la estrategia identifica la aparición de la Planificación Estratégica con la década de 1960 y la asociación a los cambios en los impulsos y capacidades estratégicas. Para otros autores, la Planificación Estratégica como sistema de gerencia emerge formalmente en los años setenta, como resultados natural de la evolución del concepto de Planificación: Taylor manifestaba que el papel esencial del “management” exigía la planificación de las tareas que los empleados realizarían, el gerente pensaba el qué, cómo y cuándo ejecutar las tareas y el trabajador hacía.

Esto originó un cambio estructural hacia la multidivisional. La investigación y el desarrollo cobran mayor importancia; el lapso de tiempo entre la inversión de un bien y su introducción al mercado se reduce cada vez más y el ciclo de vida de los productos se acorta; la velocidad de los procesos causas, por una mayor competencia.

La Planificación Estratégica la cual constituye un sistema gerencial que desplaza el énfasis en el “qué lograr” (objetivos) al “qué hacer” (estrategias). Con la Planificación Estratégica se busca concentrarse en sólo, aquellos objetivos factibles de lograr y en qué negocio o área a competir, en correspondencia con las oportunidades y amenazas que ofrece el entorno.

Hace falta impulsar el desarrollo cultural, esto significa que todas las personas relacionadas con la organización se desarrollen en su saber, en sus expectativas, en sus necesidades, y en sus formas de relacionarse y de enfrentar al mundo presente y futuro, esencialmente dinámico.

En la década de los sesenta, el término planeación a largo plazo se usó para describir el sistema. El proceso de Planificación Estratégica se comenzó a experimentar a mediados de los años setenta. En Venezuela se comienza algo más tarde.

La Planificación Estratégica y su conjunto de conceptos y herramientas no surgieron sino hasta principios de la década de los años sesenta. Anteriormente la administración se las arreglaba bastante bien con la planeación de operaciones, pues, con el crecimiento continuo de la demanda total era difícil estropear los negocios, aún en el caso de administraciones deficientes. Pero entonces estallaron los turbulentos años 70. Y hubo una sucesión de crisis: Los precios del petróleo se dispararon como consecuencia de la guerra en el Medio Oriente.

Sobrevino una escasez de materiales y energía, acompañada de una inflación de dos dígitos y luego el estancamiento económico y el aumento del desempleo. Mercaderías de bajo costo y alta calidad, procedentes de Japón y otros lugares, empezaron a invadir principalmente a Estados Unidos, apoderándose de las participaciones de industrias muy fuertes, como las de telecomunicaciones, transporte, energía, servicios, de salud, leyes y contabilidad.

Las empresas que habían funcionado con las antiguas reglas, se enfrentaban ahora a una intensa competencia doméstica y externa que desafiaba sus venerables prácticas de negocios.

Esta sucesión de sacudidas hizo necesario un nuevo proceso de planeación de la administración para mantener saludables las empresas, a pesar de los trastornos ocurridos en cualquiera de sus negocios o líneas de productos.

2.4 Planeación del Proceso de Auditoria

A medida que las empresas venían creciendo económicamente, se vieron en la necesidad de controlar las transacciones generadas por las empresas y debido al volumen de la información, nace la contabilidad como un proceso sistemático para clasificarlas, ordenarlas, registrarlas y generar la información de una forma mas adecuada de cómo se venía haciendo anteriormente.

Posteriormente, en la carrera de Contaduría Pública nace la auditoria, como un mecanismo para detectar errores, irregularidades y fraudes. A medida ha transcurrido el tiempo ésta ha ido sufriendo cambios, en la cual no sólo se enfoca en descubrir errores, irregularidades y fraudes; sino hoy en día, es un proceso sistemático para evaluar de manera objetiva toda la información generada por la gerencia, de acuerdo a principios adoptados por los países y por la legislación aplicable, y de esta forma dar un opinión en base a lo encontrado.

La auditoria como especialidad, también tiene su normativa técnica; siendo la primera de ellas Las Declaraciones sobre Normas de Auditoria (SAS) las cuales fueron emitidas por el Instituto de Contadores Públicos Americanos (AICPA), en el cual se incluye el término de planeación en la SAS 22 y 47, sostiene que el auditor debe planear la auditoria para tener un riesgo de auditoria bajo, que le permita dar una opinión sobre los Estados Financieros, pero no da una guía de cómo hacer dicha planeación, ya que su contenido es limitado. Luego dentro de las SAS se encuentran las Normas de Planeación y Supervisión del Trabajo, posteriormente fueron adoptadas Las Normas de Auditoria

Generalmente Aceptadas, siendo La Planeación del Trabajo del auditor una de las normas relativas al trabajo, la cual establece que el auditor antes de realizar su trabajo debe hacer una adecuada planeación, pero todo esto de forma general, no dando pautas de cómo realizarlo, por lo que los auditores planeaban a su manera.

Hoy en día, en la carrera de Contaduría Pública para ejercer la auditoria, se han adoptado Las Normas Internacionales de Auditoria (NIA'S), las cuales todo auditor debe cumplir. En estas normas, se encuentra la NIA 310 que nos habla acerca del Plan Global de Auditoria o Memorandum de Planeación en forma más amplia, dando una serie de apartados que éste debe contener y que el auditor no debe de omitir. Las NIA'S entraron en vigor a nivel internacional en julio de 2001 y se adoptaron en El Salvador en el 2004. Con las NIA'S la planeación de la auditoria no se hace a la manera de los auditores, sino deben hacerse de acuerdo a lo que éstas establecen, sin omitir ninguno de sus requisitos, ya que se ha vuelto una exigencia nacional e internacional.

CAPITULO III

Marco Teórico.

CAPITULO III

3. MARCO TEORICO

3.1 Introducción a la Normativa.

Las Normas Internacionales de Auditoria (NIA'S), como requisito básico que el auditor debe cumplir al efectuar su trabajo; establecen que una auditoria efectiva se obtiene mediante la previa planeación del trabajo de auditoria.

“El auditor deberá planear el trabajo de Auditoria de modo que la auditoria sea desempeñada en una manera efectiva.”²

Los auditores para desempeñar un trabajo efectivo tienen que realizar previamente una planeación del trabajo que se va a realizar; ya que esta planeación inicia con la obtención de un conocimiento detallado del cliente y con la formulación de las estrategias que se usará para el desarrollo del trabajo.

“Pocos auditores pueden realizar bien una auditoria para la dirección sin haber preparado un programa escrito detallando lo que deben hacer para obtener la información necesaria para desarrollar el trabajo y preparar un buen informe.”³

Si el auditor quiere realizar un buen trabajo de auditoria, no debe de omitir planificar, puesto que a través de la planificación es como se logra la efectividad de un trabajo y en auditoria se planea todo el proceso, incluyendo la forma de obtener la información, cuando solicitarla y a quien se le solicitará.

² Normas Internacionales de Auditoria. IFAC. p. 181

³ Enciclopedia de la Auditoria Océano. Océano Editores. p. 255

Las NIA'S dicen que el auditor debe de desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos que se van a usar en las auditorias.

3.2 Memorandum de Planeación.

La planeación tiene que ser adecuada al trabajo a ejecutar, ya que a través de ésta el auditor conoce todas aquellas áreas a las cuales enfocará sus procedimientos y detectarán áreas problemáticas que a su juicio estén perjudicando el buen funcionamiento del negocio.

“La planeación adecuada del trabajo de auditoria ayuda a asegurar que se presta atención adecuada a áreas importantes de la auditoria, que los problemas potenciales son identificados y el trabajo es completo en forma expedita.”⁴

Al usarse inicialmente una planeación adecuada, el auditor además de detectar áreas problemáticas estarían eficientizando su trabajo porque haría aquellos procedimientos necesarios; de esta manera se evita pérdida de tiempo en desarrollar procedimientos innecesarios y examinar áreas que no requieran de atención alguna.

Además de lo anterior permite hacer una designación adecuada de los auxiliares, del trabajo que van a realizar y así coordinar mejor el trabajo de auditoria, también ahorrar tiempo ya que con la planificación los auxiliares ya saben de antemano el trabajo que realizarán al llegar a la empresa a auditar, evitando de esta manera duplicidad de labores. La planificación dependerá del tipo de auditoria, del tamaño de la entidad, del conocimiento que el auditor tenga del negocio y de su experiencia

⁴ IFAC.Ibidem.p.181

“La planificación es imprescindible si pretende que el auditor realice sus trabajos con la máxima eficacia y que el proceso no resulte demasiado costoso para el cliente.”⁵

Por lo tanto, planificar es muy importante para los auditores, ya que así realizará el trabajo adecuado, ahorrando tiempo y costo, tanto para el auditor, como para el cliente, ya que el auditor realizará un trabajo oportuno que agregue valor a la empresa, evitando que sea considerado como innecesario.

Antes de las NIA'S, las normas que regían la auditoría eran los SAS y en la norma número 22 sobre Planeación y Supervisión hace referencia que el auditor debe planear su trabajo.

“El auditor para cumplir con esta norma, deberá diseñar una estrategia global de auditoría, es decir el trabajo no puede realizarse de una manera improvisado, sino que es necesario hacer planes anticipados”⁶

Como se puede observar la planeación es como el condimento principal de una auditoría, por lo que es necesario que se lleve bajo la supervisión del auditor y que uno de los socios o el gerente debe responsabilizarse de revisarla o examinarla una vez terminada.

La planeación es imprescindible y obligatoria para todos los trabajos de auditoría ya sea que fuese inicial o recurrente, no dudando que cuando se trata de una auditoría recurrente la planificación es más fácil, ya que el auditor conoce bien al cliente y de acuerdo a la experiencia anterior sólo va modificando de acuerdo a las condiciones actuales de la empresa; no así cuando se trata de una inicial, ya que resulta muy tedioso

⁵ Océano Editores. Opcit. p. 306

⁶ Sierra, Guillermo. Teoría de la Auditoría Financiera. p. 48

y más amplia para el auditor, pero toda esta planificación debe quedar plasmada en un plan global de auditoría o Memorandum de Planeación.

“El auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo el alcance y conducción esperados de la auditoría. Mientras que el registro del plan global de auditoría necesitará estar suficientemente detallado para guiar el desarrollo del programa de auditoría, su forma y contenido precisos variaran de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoría y a la metodología y tecnología específica usada por el auditor.”⁷

Por lo que con esta planeación, el auditor tiene una evidencia para comprobar la planificación de su trabajo y que ha cumplido con lo dispuesto en las NIAS, ya que estos son parte de los papeles de trabajo. Además de ser una guía para coordinar, programar y supervisar las actividades de auditoría.

De acuerdo a la NIA 300 en el párrafo 9, el Memorandum de Planeación deberá contener:

- Conocimiento del negocio: Como se dijo anteriormente el conocimiento del negocio a auditar por parte del auditor es una parte esencial, ya que de esta forma el auditor identifica áreas críticas a las cuales enfocará sus procedimientos, así como aquellas cuentas que pudieren afectar a los Estados Financieros. Esta parte incluye:
 - Conocimiento de factores económicos generales y condiciones de la industria que afectan al negocio de la entidad.
 - Conocer características importantes de la entidad, su negocio, su desempeño financiero y sus requerimientos para informar incluyendo desde la auditoría anterior.
 - Conocer el nivel general de competencia de la administración.

⁷ IFAC.Opcit. p. 182

Obtener un conocimiento apropiado del negocio y de todas sus operaciones es muy importante para la auditoría, éste conocimiento según NIA 310 incluye “un conocimiento preliminar de la industria, de los dueños, de la administración y operaciones de la entidad que va ser auditada”⁸ Por lo que el auditor debe tener en consideración si es posible o no obtenerla antes de aceptar el trabajo de auditoría; ya que a medida va avanzando con la auditoría, esa información la va ampliando, actualizando y evaluando.

Si la auditoría, es recurrente lo que tiene que hacer el auditor, es actualizar la información que tiene de auditorías pasadas, así como diseñar procedimientos que le permitan obtener cambios surgidos desde la auditoría anterior.

“Obtener el conocimiento requerido del negocio es proceso continuo y acumulativo de recolección y evaluación de la información y de relacionar el conocimiento resultante con la evidencia de auditoría e información en todas las etapas de la auditoría. Por ejemplo, aunque la información se reúne en la etapa de planeación, ordinariamente se afina y se aumenta en etapas posteriores de la auditoría al ir sabiendo más los auditores y auxiliares sobre el negocio.”⁹

La NIA 310 en el párrafo 9 dice que este conocimiento “es un marco de referencia dentro del cual el auditor ejerce su juicio profesional”¹⁰, por lo que conocer el negocio y usar esa información le ayudan a: “evaluar riesgos e identificar problemas, planear y desempeñar la auditoría en forma efectiva y eficiente, evaluar evidencia de auditoría y proporcionar un mejor servicio al cliente.”¹¹

Este conocimiento lo puede obtener el auditor a través de la experiencia previa que se tenga con el cliente, mediante discusiones con personas de la entidad y otros

⁸ IFAC.Opcit.p.186

⁹ IFAC.Ibiden.p.186

¹⁰ IFAC.Ibiden.p.186

¹¹ IFAC.Ibiden.p.186

auditores o asesores que hayan proporcionado servicios a la entidad, de personas ajenas de la entidad, de publicaciones relacionadas con la entidad, de las leyes y normas que aplique a la entidad y de documentos producidos por la empresa.

3.3 Comprensión del Sistema de Contabilidad y de Control Interno.

Una vez que el auditor tiene un conocimiento detallado del cliente; éste, debe además comprender los sistemas de contabilidad y su control interno el cual según la NIA 400 en el párrafo 2 asegura que a través de esta comprensión el auditor podrá realizar un plan que le ayude a realizar la auditoria de manera efectiva, generalmente sobre:

- Las políticas contables adoptadas por la entidad y los cambios en esas políticas.
- El efecto de pronunciamientos nuevos de contabilidad y auditoria.
- Que el auditor tenga conocimiento acumulable sobre los sistemas de contabilidad y de control interno y el relativo énfasis que se espera poner en las pruebas de procedimientos de control y otros procedimientos sustantivos.

La NIA 520 en los párrafos 2 y 8 nos indican que el auditor deberá realizar procedimientos analíticos en la etapa de Planeación que le ayuden al auditor a obtener una comprensión suficiente de los sistemas de contabilidad y de control interno e identificar áreas de riesgo que le ayuden a determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos, los cuales como lo establece la NIA 530 en los párrafos 2 y 3 se realizan a menos del 100% del total del universo a evaluar, con el fin de obtener evidencia de auditoria con la aplicación de una mezcla apropiada de pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas que den como resultado según lo indica la NIA 500 en el párrafo 4 información que le ayude al auditor a llegar a conclusiones sobre la que base su opinión, desarrollando de esta manera una auditoria efectiva.

Un enfoque de auditoría efectivo es capaz de identificar y entender en primer instancia las principales clases de transacciones en las operaciones de la entidad, en segundo lugar como se inician dichas transacciones, en tercer lugar registros contables importantes, documentos de soporte, cuentas de los Estados Financieros y por último el proceso contable y de informes financieros desde el comienzo de las transacciones importante y otros eventos hasta su inclusión en los Estados Financieros.

Por otra parte, para que el enfoque de auditoría sea efectivo el auditor debe tener también una comprensión del ambiente de control suficiente para evaluar las actividades, conciencia y acciones de directores y administración, respecto de los controles internos y su importancia dentro de la entidad. Además el auditor debe comprender los procedimientos de control para desarrollar su plan de auditoría.

La NIA 400 establece que el auditor deberá utilizar el juicio profesional para evaluar los riesgos y diseñar procedimientos de auditoría que le aseguren que el riesgo de auditoría se reduzca a un nivel aceptablemente bajo. Al igual la NIA 320 recalca que la importancia relativa va ser evaluada según el juicio profesional del auditor el cual al diseñar la Planeación de la auditoría deberá establecer un nivel aceptable de importancia relativa. Dentro del Plan Global el auditor deberá considerar lo siguiente para evaluar el riesgo e importancia relativa:

- Riesgo e Importancia relativa
 - Hacer 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 la experiencia de períodos pasados, o de fraude.

- La identificación de áreas de contabilidad complejas incluyendo las que implican estimaciones contables.

El auditor al realizar una auditoria debe de considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoria.

“El riesgo de auditoria significa el riesgo de que el auditor de una opinión de auditoria inapropiada cuando los Estados Financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante. El riesgo de auditoria tiene tres componentes: Riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección”¹²

El auditor debe tener claro lo que significa cada uno de los riesgos, ya que a partir de la valuación de estos riesgos el auditor va a establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que va a realizar; el riesgo inherente es la susceptibilidad dentro de los saldo de las transacciones de representación errónea que pudiera ser de importancia relativa; el riesgo de control es el riesgo que una representación errónea en las transacciones no sea prevenido y corregido oportunamente por los sistemas de contabilidad y de control interno; y el riesgo de detección es el riesgo de que los procedimientos sustantivos que aplique el auditor no detecten una representación errónea. El riesgo inherente y de control poseen una relación inversamente proporcional con el riesgo de detección, por ejemplo cuando el riesgo inherente y de control son altos, el riesgo de detección es bajo

Al realizar una auditoria, siempre se corre el riesgo que el auditor de una opinión inapropiada, debido a que los Estados Financieros no son presentados razonablemente, ya que estos son susceptibles de incurrir en errores e irregularidades.

“Hay un número de riesgos asociados con las actividades del cliente que son importantes. Una comprensión de la naturaleza de estos riesgos es fundamental para el proceso de planeación del auditor ya que le permiten a éste evaluar el

¹² IFAC.Ibiden.p.186

riesgo inherente asociado con diferentes aspecto de las operaciones del cliente y lo ayuda a determinar el alcance de confiabilidad sobre el control interno y la naturaleza, oportunidad y alcance de sus procedimientos de auditoria.”¹³

Para que el auditor realice la planeación de la auditoria es necesario tener previamente un conocimiento de todos las operaciones del cliente; ya que tiene que evaluar todos los riesgos que se deriven de todas las actividades que el cliente realiza; porque al comprender y conocer la forma de cómo se genera la información de la empresa, se puede determinar si ese control interno es confiable o no, puesto que de la confiabilidad del control interno depende la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos. Además se tiene que evaluar el riesgo inherente el cual se deriva de las operaciones del cliente.

“Riesgo inherente es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clases de transacciones o una representación errónea que pudiere ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo control interno relacionados”¹⁴

Como se puede observar que por el simple hecho de la existencia de los Estados Financieros, estos tienen un grado de riesgo inherente, es decir la posibilidad que contengan errores, por lo tanto su evaluación se debe hacer a través del juicio profesional del auditor, considerando una serie de aspectos que considere necesario, por lo general este riesgo es alto.

“La evaluación preliminar del riesgo de control es el proceso de evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno de una entidad para prevenir o detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa. Siempre habrá algún riesgo de control a causa de las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de control interno.”¹⁵

¹³ Blanco Luna, Yanel. Manual de Auditoria y Revisoría Fiscal.p.319

¹⁴ IFAC.Opcit.p.208.

¹⁵ Blanco Luna, Yanel.Opcit.p.402.

En una auditoría siempre es necesario hacer una evaluación de los controles que la empresa tiene establecido para el flujo de información, lo que quiere decir, que se tiene que evaluar el control interno y la contabilidad, para determinar si éste es efectivo o no, permitiendo prevenir, detectar y corregir errores importantes que afectan la razonabilidad de los Estados Financieros.

“El riesgo de control es el riesgo de que una representación errónea que pudiere ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otras cuentas claves, no sea prevenido o detectado y corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y de control interno.”¹⁶

Aunque existe un control interno efectivo dentro de las empresas, el auditor debe considerar la posibilidad que haya errores no detectados y corregidos oportunamente. Los cuales pueden afectar directamente la presentación razonable de los Estados Financieros, e influir en la toma de decisiones erróneas.

“Después de obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, el auditor debería hacer una evaluación preliminar de riesgo de control, al nivel de aseveración, para cada saldo de cuenta o clases de transacciones, de importancia relativa. El auditor ordinariamente evalúa el riesgo de control a un alto nivel para algunas o todas las aseveraciones cuando:

- Los sistemas de contabilidad y de control interno de la entidad no son efectivos; o
- Evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno de la entidad no sería eficiente.”¹⁷

Para que el auditor realice la evaluación preliminar es necesario que conozca antes los sistemas de contabilidad y de control interno, y dependiendo de los resultados de la evaluación considerar la clasificación como alto o bajo. Cuando determine que el

¹⁶ IFAC.Opcit.p.201

¹⁷ Blanco Luna, Yanel.Opcit.p.403

control interno del cliente es efectivo, para evitar y prevenir errores haciendo de ésta forma que el riesgo de detección sea más alto, pudiendo disminuir así las pruebas sustantivas.

Pero si determina un control interno débil el riesgo de control será alto y se debe aumentar el alcance de las pruebas sustantivas para disminuir el riesgo de detección. La NIA 400 en el párrafo 24 dice que el riesgo de control para una aseveración de los Estados Financieros deberá ser alto al menos que:

“Se pueda identificar controles internos relevantes a la aseveración que sea probable que provengan o detecten y corrijan una representación errónea de importancia relativa; y planea desempeñar pruebas de control para soportar la evaluación.”¹⁸

El auditor va a considerar bajo el riesgo de control, si logra comprobar que el control interno es efectivo para prevenir, detectar y corregir errores de lo contrario será alto. Esta comprobación debe sustentarla haciendo pruebas de control.

El riesgo inherente y de control están altamente interrelacionados, por lo que es recomendable según NIA 400 en el párrafo 40 que el auditor haga una evaluación combinada de las dos, ya que si se hace por separado puede realizarse una evaluación inapropiada.

“El nivel de riesgo de detección se relaciona directamente con los procedimientos sustantivos del auditor.”¹⁹ Con estos procedimientos el auditor tratará de encontrar aquellos errores que pudieran estar afectando la razonabilidad de los Estados Financieros que no fueron detectados por los controles de la empresa.

¹⁸ IFAC.Ibiden.p.208

¹⁹ IFAC.Opcit.p.212

“Es el riesgo de detección es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecte una representación errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que podría ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases.”²⁰

En una auditoria siempre existe un riesgo de no descubrir, con los procedimientos que se realizan, representaciones erróneas. El que sea alto o bajo depende del nivel de los otros dos riesgos, ya que el inherente y de control existen independientemente de la auditoria, y el auditor no los puede controlar.

Además de los riesgos se tiene que considerar la importancia relativa de la información, la NIA 320 en el párrafo 3 dice acerca de esto, lo siguiente:

“La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en los Estados Financieros. La importancia relativa depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o representación errónea. Así, la importancia relativa ofrece un punto de separación de la partida en cuestión, más que ser una característica primordial cualitativa que deba tener la información para ser útil.”²¹

Una información el auditor la considera que es de importancia relativa, si su omisión o representación errónea influye en las decisiones que los usuarios tomen, basados en lo que reflejan los estados financieros.

Cuando el auditor hace el plan de auditoria, debe de establecer un nivel adecuado de importancia relativa de tal forma que detecte representaciones erróneas que sean importantes; para lo cual debe de considerar tanto el monto como la naturaleza de las representaciones erróneas. No sólo deben considerar aquellas de montos grandes, sino

²⁰ IFAC.Ibiden.p.201

²¹ IFAC.Opcit.p.195

que también aquellas de montos pequeños que al acumularse tengan efecto sobre los Estados Financieros.

“El auditor considera la importancia relativa tanto al nivel global del Estado Financiero, como en relación a saldos de cuentas particulares, clases de transacciones y revelaciones. La importancia relativa puede ser influida por consideraciones como requerimientos legales y regulares y consideraciones que se refieren a saldos de una cuenta de los Estados Financieros y sus relaciones con otras cuentas. Este proceso puede dar como resultados niveles de importancia relativas dependiendo de los aspectos de los Estados Financieros que está siendo considerado.”²²

Dependiendo del examen que el auditor va a realizar, puede determinar sobre que nivel va a considerar la importancia relativa, ya que puede ser en forma conjunta de los Estados Financieros o por cuenta, además de considerar otros aspectos que estime conveniente, para determinar un nivel adecuado de importancia relativa.

Según la NIA 320 en el párrafo 8:

- “Las importancia relativa debería ser considerada por el auditor cuando:
- Determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos; y
 - Evalúa el efecto de las representaciones erróneas.”²³

El auditor para determinar la naturaleza, oportunidad y el alcance de sus procedimientos y cuando evalúa los posibles aspectos que ocasionan las representaciones erróneas siempre tiene que tomar en consideración la importancia relativa.

“Cuando planea la auditoria, el auditor considera los factores que harían que los Estados Financieros estuvieran presentados erróneamente con una importancia relativa. La evaluación del auditor de la importancia relativa, relacionada con saldos de cuentas y clases de transacciones específicas ayuda a definir al auditor cuestiones como qué partidas examinar y si usar procedimientos de muestreo y analíticos. Esto da capacidad al auditor para seleccionar procedimientos de

²² IFAC.Opcit.p.196

²³ IFAC.Ibiden.p.196

auditoria que, en combinación puede esperarse que reduzcan el riesgo en la auditoria a un nivel aceptablemente bajo.”²⁴

Si el auditor quiere que el riesgo de auditoria sea bajo, debe considerar aquellos factores que pudieran ocasionar errores en los Estados Financieros que sean importantes y de esa forma determinar las áreas que examinará y los procedimientos a utilizar.

Existe una relación inversa entre la importancia relativa y el nivel de riesgo de auditoria, ya que si el riesgo de auditoria es bajo el nivel de importancia relativa es alto y viceversa, lo cual es elemental para determinar los procedimientos de auditoria. Cuando el riesgo inherente y de control es alto, el riesgo de detección es bajo, reduciendo de esta manera el riesgo de auditoria a un nivel aceptable bajo. Y si el inherente y de control son bajos, el de detección es alto, para reducir el riesgo de auditoria a un nivel aceptable bajo.

3.4 Propósito de la Auditoria.

“El objetivo de una auditoria de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los Estados Financieros estan preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado.”²⁵

El objetivo de una auditoria es dar una opinión sobre los Estados Financieros, que para El Salvador es, si estos están preparados de acuerdo a NIIF/ES, por lo que la evaluación acerca de lo que es importante depende del juicio profesional del auditor.

Es decir que con la auditoria, el auditor pretende dar una opinión acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros o si la empresa está cumpliendo con la

²⁴ IFAC.Ibidem.p.196

²⁵ IFAC.Opcit.p.77

normativa que es la aplicable. Esto depende del tipo de auditoría que se está llevando a cabo.

“Aunque la opinión del auditor aumenta la credibilidad de los Estados Financieros, el usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad, ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los negocios de la entidad.”²⁶

Aunque el auditor dé una opinión que los Estados Financieros están presentados razonablemente, no significa que éstos están correctamente presentados, sin errores, y que la empresa este operando adecuadamente, ya que la opinión se limita a lo que el auditor ha examinado, lo cual es una muestra y no el universo completo de transacciones.

- 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.

Para determinar la naturaleza, el tiempo y el alcance de los procedimientos, como se dijo anteriormente el auditor debe tomar en consideración la evaluación del riesgo y el nivel de importancia relativa.

La naturaleza de los procedimientos de auditoría se refiere si son sustantivos o de control, así como su tipo, ya sean de inspección, observación, indagación, consignación, recalcado, rediseño o procedimientos analíticos, aunque siempre algunos procedimientos serán más apropiados que otros.

²⁶ IFAC.Ibiden.p.77

“La oportunidad se refiere cuando se realizan los procedimientos de auditoria o al período o fecha para lo cual aplica la evidencia de la auditoria.”²⁷

Es decir que los procedimientos sustantivos y de control, son aplicados en la fecha que el auditor estime conveniente, para obtener una evidencia de auditoria suficiente y competente que le sirva para sustentar su opinión.

La NIA 530 advierte que el auditor deberá diseñar los procedimientos de auditoria, determinando los medios apropiados para seleccionar las partidas sujetas a pruebas a fin de reunir evidencias en la auditoria que cumpla los objetivos de la auditoria. El muestreo es uno de estos medios, el cual implica la aplicación de procedimientos a menos del 100 % del total de partidas, esto permitirá al auditor obtener y evaluar la evidencia de auditoria obtenida de las partidas seleccionadas, que le ayudarán en la formación de una conclusión del total del universo. El muestreo en la auditoria puede ser estadístico o no estadístico

“La extensión incluye la cantidad de realizar un procedimiento específico de auditoria. La extensión de un procedimiento de auditoria se determina mediante el juicio del auditor, luego de considerar la importancia, el riesgo valorado y el grado de aseguramiento que el auditor planea obtener.”²⁸

El auditor dependiendo de las evaluaciones que haya hecho así determinará que tan extensos serán los procedimientos a realizar. Los procedimientos sustantivos se relacionan con montos y se dividen en analíticos y en pruebas de detalle; los analíticos se refieren a análisis mediante comparaciones de análisis de saldos y demás información importante; las pruebas de detalle, para verificar una o más características de las cuentas o cifras a auditar; y las de control para verificar el cumplimiento de los controles y normativas.

²⁷ Blanco Luna, Yanel. Opcit. p.424

²⁸ Blanco Luna, Yanel. Ibidem. p.424

- Coordinación, dirección, supervisión y revisión
- El involucramiento de otros auditores en la auditoría de componentes por ejemplo: subsidiarias, sucursales y divisiones.
- El involucramiento de expertos.
- El número de locaciones.
- Requerimientos de personal.

El trabajo de auditoría a realizar debe ser debidamente supervisado por el auditor para garantizar la calidad y exactitud de los trabajos para cumplir con las exigencias de la Norma de Control de Calidad y la NIA 220 para el logro de los objetivos que se persiguen, lo que dependerá de la capacitación técnica del personal asignado los cuales necesitan la debida dirección. Este trabajo debe ser realizado por el personal de mayor competencia técnica.

- 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 cualesquiera responsabilidades estatutarias.
- La naturaleza y oportunidad de los informes u otra comunicación con la entidad que se esperan bajo términos del trabajo.

3.5 Programas de Auditoría.

Al concluir con el estudio preliminar del negocio para su conocimiento, la comprensión del sistema de contabilidad y control interno, el cual le ayuda al auditor para determinar los riesgos inherente, de control y de detección y el alcance, naturaleza y oportunidad de las pruebas y después de haber seleccionado el personal idóneo y haber

identificado otros asuntos importantes para el desarrollo de la auditoria; la NIA 300, dice que el auditor debe de continuar con la elaboración del programa de auditoria, el cual lo debe desarrollar y documentar. Este programa contendrá la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoria necesarios para plasmarlos en un Memorandum de Planeación o Plan Global.

“El auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoria que exponga la naturaleza, oportunidad y a alcance de los procedimientos de auditoria planeados que se requieran para implementar el Plan de auditoria Global”²⁹

Este programa de auditoria sirve a los auxiliares involucrados como un conjunto de instrucciones y un medio de controlar y registrar de manera apropiada el trabajo de auditoria; por lo que es necesario que en su preparación el auditor deba considerar las evaluaciones de los riesgos inherente y de control, así como también el grado de certeza que tendrán que tener los procedimientos sustantivos. Además, este programa contiene los objetivos que se persiguen con la auditoria que se está llevando a cabo y el presupuesto del tiempo requerido tanto para las pruebas de controles como las sustantivas. Es importante también, que si el auditor requiere la ayuda de un especialista para un área de la auditoria ésta debe coordinarse.

La NIA 300 en el párrafo 12 establece que “el Plan Global y el programa de auditoria deberían revisarse según sea necesario durante el curso de la auditoria.”³⁰ Es decir que el auditor debe tener presente que el Memorandum de Planeación y el programa tendrá modificaciones durante la ejecución de la auditoria, dependiendo de lo que se vaya encontrando a lo largo de ésta, mediante los resultados inesperados de los procedimientos; es decir que es un plan dinámico.

²⁹ IFAC.Opcit.p.183

³⁰ IFAC.Opcit.p.184

3.6 MARCO CONCEPTUAL

Planeación del Proceso de Auditoría:

“Desarrollo de una estrategia general y un enfoque detallado para el contrato de aseguramiento, y ayuda a la asignación y supervisión adecuada del trabajo.”³¹

Grado de Cumplimiento de la Normativa:

“Generalmente significa entre lo que debemos hacer (nuestra Política) y lo que hacemos (práctica). Las políticas se sustentan en fuentes externas e internas.”

Memorandum de Planeación:

“Es el que describe el alcance y conducción esperados de la auditoría, está suficientemente detallado para guiar el desarrollo del programa de auditoría, su forma y contenido precisos variarán de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoría y a la metodología y tecnología específicas usadas por el auditor.”³²

Calidad de los Servicios de Auditoría:

“Es una estrategia de gestión cuyo objetivo es que la organización satisfaga de una manera equilibrada las necesidades y expectativas de los clientes, de los empleados, de los accionistas y de la sociedad en general.”

³¹ IFAC.Ibiden.p.181

³² IFAC.Ibiden.p.181

Infracciones y Multas al Profesional de Auditoría:

“Trasgresión, violación o quebrantamiento de alguna ley, pacto o tratado. Toda persona responsable de las infracciones que comete, y por tanto en las penas respectivamente señaladas o en la obligación de resarcir los daños y perjuicios así ocasionados.”³³

³³ Osorio Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales.p. 489

CAPITULO IV

Grado de Cumplimiento de la Normativa en la Planeación de la Auditoria.

4. Grado de Cumplimiento de la Normativa en la Planeación de la Auditoria.

El trabajo del auditor debe ser planificado adecuadamente y la planificación deberá documentarse de igual manera, la planificación de todo el proceso de auditoria implica el uso del juicio profesional del auditor, con el objeto de coordinar el conocimiento que éste tenga del negocio del cliente y el estudio y evaluación del control interno, de tal manera que le permita evaluar riesgos y elaborar los programas de acuerdo a las necesidades del negocio, la elaboración del Memorandum de Planeación es uno de los requerimientos mínimos de la normativa técnica y legal, las Normas Internacionales de Auditoria (NIA'S) al ser adoptadas para su aplicación en el país, convierten la normativa técnica en una exigencia legal, ya que la normativa legal reconoce como principios básicos de aplicación en auditoria aquellos aprobados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria. Si el auditor planifica y documenta dicha planificación adecuadamente y en el momento necesario estará cumpliendo con la normativa técnica y legal.

El conocimiento que el auditor posea del negocio del cliente es fundamental para realizar cualquier tipo de auditoria, pues de ellos dependerá que pueda determinar el riesgo asociado con las actividades del cliente; en el proceso de la planeación tener claro los riesgo ayuda a determinar el nivel de confianza que se debe depositar sobre el control interno, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditorias. Cuando el auditor posee un pleno conocimiento del cliente o por lo menos lo suficiente logra que la planificación de su trabajo sea eficiente en el proceso de la auditoria.

La planeación del proceso de auditoria se realiza antes de empezar el trabajo de auditoria, sin embargo la planificación continua en el transcurso del trabajo al encontrarse problemas durante la auditoria; el auditor debe planear una respuesta de

solución a los problemas que surgen en el proceso de la auditoria, es por ello que la planificación no se limita a lo que se ha realizado antes de realizar la auditoria, ya que el Memorandum de Planeación se puede ir modificando según lo que surja durante la auditoria. Cuando el auditor ha elaborado el Memorandum de Planeación antes de empezar la auditoria, puede realizar sin dificultad las modificaciones necesarias de acuerdo a los problemas que hayan surgido durante el proceso de la auditoria.

Las NIA'S al igual que la normativa legal vigente en el país procuran la aplicación de principios básicos de auditoria, ya que la elaboración de un Plan Global de auditoria esta contemplada en las NIA'S para que este pueda servir al auditor como una herramienta en el proceso de auditar; además la normativa legal vigente exige la elaboración del Memorandum de Planeación a través de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria, estableciendo como principios básicos de aplicación aquellos aprobados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria. La elaboración del Memorandum de Planeación le es indispensable a todos aquellos auditores que desean cumplir con las leyes y normativas vigentes en El Salvador a la vez que le sirve para realizar auditorias efectivas.

Un auditor independiente o una firma de auditores deben establecer un sistema de control de calidad que les proporcione un nivel de seguridad razonable del cumplimiento de la normativa técnica y legal, la Norma de Control de Calidad No. 1 exige que los estándares profesionales, requerimientos regulatorios y legales se cumplan en el proceso de las auditorias; los auditores y firmas de auditores deben establecer políticas y procedimientos capaces de identificar el cumplimiento de los requisitos legales, debido a que la calidad de los servicios de la auditoria radica en que los informes emitidos sean bajo el cumplimiento de la Norma de Calidad de la auditoria. El cumplimiento de la Norma de Control de Calidad implica a su vez el cumplimiento de la normativa técnica y legal.

4.1 Planeación del Proceso de Auditoría.

Las NIA'S establecen que el auditor deberá plasmar el trabajo de auditoría para realizar una auditoría efectiva de forma eficiente y oportuna, todos los planes que el auditor lleve a cabo tendrá que realizarse de tal forma que cubran entre otras cosas, la obtención del pleno conocimiento del cliente al igual que una suficiente comprensión de los sistemas contables y de control interno, una evaluación de los niveles de riesgo de auditoría que incluye el riesgo inherente, de control y de detección; elaborar los programas de auditoría determinando la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, y considerar el supuesto del negocio en marcha. Los planes deberán ampliarse y revisarse según sea necesario durante el curso de la auditoría para concretar el Plan Global de auditoría.

Algo esencial en el proceso de planeación de la auditoría es la obtención de conocimiento del negocio a auditar, ya que le ayuda al auditor a identificar eventos, transacciones y prácticas que puedan afectar los Estados Financieros; además el conocimiento del negocio le sirve al auditor para que tenga una visión amplia del entorno del negocio y del control interno para elaborar los programas de auditoría, los cuales contendrán los procedimientos apropiados que ejecutará en todo el proceso de la auditoría. La obtención del conocimiento del negocio es importante para la planeación y así asegurar que la auditoría se ejecute de acuerdo a NIA'S.

4.1.1 Pleno Conocimiento del Cliente.

Entre los asuntos que tiene que considerar el auditor para desarrollar el Memorandum de Planeación se incluye el adquirir un pleno conocimiento del negocio del cliente, el que requiere que entienda: Tanto el entorno económico y reglamentario existente en los que opera el cliente, así como las condiciones del mercado existentes en

cada sector en los cuales opera el cliente; igualmente el auditor tiene que adquirir y actualizar su conocimiento práctico de los productos y servicios ofrecidos por el cliente, para usar apropiadamente el conocimiento del negocio del cliente como un marco de referencia, que le servirá al auditor para ejercer su juicio profesional, evaluando riesgos apropiadamente y planear de forma adecuada. Cuando el auditor logra comprender el negocio puede usar esta información apropiadamente por consiguiente ayudará al auditor para: Evaluar riesgos e identificar problemas, planear y desempeñar la auditoria en forma efectiva y eficiente, evaluar evidencia de auditoria y proporcionar mejor servicios al cliente.

4.1.2 Estudio y Evaluación del Control Interno.

Para planear la auditoria y desarrollar un enfoque de auditoria efectivo el auditor deberá obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno suficiente, con el propósito de utilizar su juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoria, diseñando procedimientos de auditoria que permitan asegurarle al auditor que el riesgo de auditoria se reduce a un nivel aceptablemente bajo; el auditor tiene que comprender el ambiente de control de tal forma que le permita evaluar las actitudes, conciencia y acciones de directores y administración respecto de los controles suficientes para desarrollar un plan de auditoria, después el auditor debe considerar éste conocimiento sobre la presencia o ausencia de procedimientos de control, para determinar si es necesario alguna comprensión adicional sobre los procedimientos de control. Normalmente entre más complejos son los sistemas de contabilidad y de control interno de la entidad más extensos son los procedimientos y documentación del auditor.

4.1.3 Elaboración de Programas de Auditoria.

Para elaborar el programa de de auditoria el auditor tiene que considerar las evaluaciones específicas de los riesgos inherentes y de control y el nivel de certeza que tendrán que proporcionar los procedimientos sustantivos, además debe tener en cuenta la oportunidad de las pruebas de controles y procedimientos sustantivos, así como el conocimiento del negocio, la comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno, riesgos e importancias relativa, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos; el programa de auditoria al igual que el Memorandum de Planeación tendrá que revisarse según sea necesario durante el curso de la auditoria, a causa de cambios en las condiciones o resultados inesperados en los procedimientos de auditoria, además el programa de auditoria puede contener objetivos específicos por cada área de la auditoria así como un presupuesto de tiempo con las horas estimadas para las diversas áreas o procedimientos de auditorias. Básicamente el programa de auditoria sirve como un conjunto de instrucciones para quienes intervienen en la auditoria y como un medio para controlar y registrar la ejecución apropiada del trabajo.

4.2 Grado de Cumplimiento de la Normativa.

Todos aquellos que intervienen en el proceso de una auditoria deben considerar la normativa técnica y legal en las diferentes etapas del proceso de la auditoria, la planeación de la auditoria es la primera de ellos y por consiguiente el auditor deberá aplicar dicha normativa desde ese momento, para obtener buenos resultados al final del proceso de la auditoria; la NIA 300 establece que el contador publico deberá documentar un Plan Global del trabajo que realiza, el cual en auditoria se conoce como Memorandum de Planeación. Al elaborar el Memorandum de Planeación este le sirve de guía al auditor en todo el proceso de la auditoria para asegurarse de cumplir con los requerimientos que le son exigidos.

Por otro lado la normativa legal a través de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría exige a los contadores públicos el cumplimiento de la normativa técnica, ya que establece que las auditorías deben realizarse conforme a los principios aprobados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría; en los principios actuales se establece los lineamientos y contenido del Memorandum de Planeación, en la actualidad esos principios son las NIA'S. El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría para asegurarse que los auditores realmente cumplan con la normativa técnica y legal aprobó la Norma Internacional de Control de Calidad para firmas que efectúen auditorías.

En todo trabajo de auditoría es imprescindible el cumplimiento de la normativa que rige la forma de desarrollar el trabajo por parte del auditor, para que su trabajo sea desarrollado de conformidad a la normativa establecida, de tal forma que sus servicios sean efectivos; no obstante el auditor debe proporcionar una seguridad razonable sobre el grado de cumplimiento de la normativa tanto técnica como legal, en la ejecución de su trabajo para que sus resultados sean confiables. Un buen trabajo de auditoría que sea de calidad es el que se desarrolla mediante el cumplimiento de lo establecido en la normativa técnica y legal vigente.

4.2.1 Normas Internacionales de Auditoría.

En el ejercicio de la profesión de la contaduría pública existen pronunciamientos técnicos internacionales que el auditor debe considerar para realizar cualquier tipo de auditoría, las NIA'S contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales para su aplicación en las auditorías, constituyen la herramienta más útil del contador público en la práctica de la auditoría; representa un compromiso para los profesionales de la contaduría pública seguir la

normativa internacional, ya que la importancia de las NIA'S ha crecido gradualmente. Al final de la auditoria el contador público debe presentar un informe que sea el producto de su trabajo realizado de conformidad con las NIA'S.

4.2.2 Normativa Legal.

La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoria en su art. 1 literal b indica que los contadores públicos que ejerzan la auditoria deben vigilar que los actos, operaciones, aspectos contables y financieros sean registrados de conformidad a los principios de contabilidad y de auditoria aprobados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria, para dar cumplimiento a este artículo el contador público deberá plasmar la auditoria y documentarla apropiadamente, pues está contemplado dentro de las NIA'S que son las que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria, ha aprobado como principios básicos de la auditoria. El contador público que ejerza la auditoria debe cumplir con la normativa legal, para el caso tiene que realizar el Memorandum de Planeación para comprobar que realmente ha planeado su trabajo.

4.2.3 Norma de Control de Calidad.

La calidad de los servicios de auditoria se basa en el hecho que los auditores cumplen con la normativa técnica y legal para realizar su trabajo de auditoria, con la Norma de Control de Calidad No. 1 adoptada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria se podría controlar la calidad de las firmas que efectúan auditoria; el que el auditor realice un Memorandum de Planeación de su trabajo está dentro de los requerimientos de calidad de auditoria, ya que el auditor o la

firma según sea el caso debe cumplir con los lineamientos o requerimientos mínimos para realizar una auditoria de calidad. El auditor debe implementar un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable del cumplimiento de los requerimientos mínimos de calidad.

4.3. Memorandum de Planeación.

La elaboración del Memorandum de Planeación requiere que el auditor tenga un pleno conocimiento del negocio, ya que es importante para evaluar los riesgos y asegurarse que el riesgo de auditoria sea razonablemente bajo, determinar la materialidad y elaborar los procedimientos adecuados; por lo que es necesario que el auditor tenga conocimientos de modelos de análisis, técnicas o herramientas de las que se auxilie para obtener una mejor comprensión del negocio que se va auditar. Cuando el auditor posee un pleno conocimiento del cliente éste podrá determinar la focalización de las áreas críticas.

El auditor puede obtener un pleno conocimiento del cliente si utiliza su experiencia previa con la industria, a través de discusiones con personas de las entidades, discusiones con el personal de auditoria interna y revisión de dictámenes de auditorias externas, discusiones con otros auditores y con asesores legales o de otro tipo que hayan proporcionando servicios a la entidad o dentro de la industria, discusión con personas enteradas fuera de la entidad, publicaciones relacionadas con la entidad y terceros, legislación que afecta la entidad, visitas locales a las instalaciones y a través de documentos producidos por la entidad.

4.3.1 Desconocimiento de Modelos de Análisis para el Entorno Empresarial

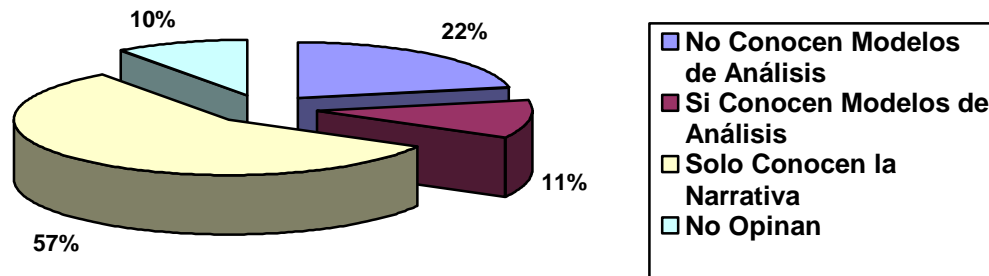
El auditor debe utilizar una serie de herramientas que le sirvan para una evaluación clara sobre las características claves de la empresa que audita, así como el nivel de desempeño de la misma, con el fin de poder determinar un diagnóstico empresarial para conocer factores críticos, fortalezas y debilidades internas y las amenazas y oportunidades externas, para realizar un análisis del entorno empresarial el auditor puede recurrir a una serie de herramientas o técnicas analíticas tales como el análisis FODA (Fortalezas, Oportunidad, Debilidad y Amenazas) llevando a cabo un estudio caucioso del significado de cada una de las siglas en el que se estudió cuidadosamente las actividades internas para agregar valor a la empresa. Para realizar el Memorandum de Planeación de acuerdo a la naturaleza de la empresa es trascendental que antes el auditor sea capaz de realizar un análisis del entorno de la misma en el que se estudien tanto factores internos como externos.

Cuadro No 2
Modelos de Análisis para el Conocimiento del Negocio

Conocimiento de Modelos de Análisis	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
No Conocen Modelos de Análisis	4	22
Si Conocen Modelos de Análisis	2	11
Solo Conocen la Narrativa	11	57
No opina	2	10
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 1
Modelos de Análisis para el Conocimiento del Negocio.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Según el cuadro No. 2, con relación a los 19 auditores encuestados, 4 de ellos manifiestan que no conocen modelos de análisis para el conocimiento del negocio, equivalentes al 22%; 2 afirman que si conocen aunque no mencionan cuales son, lo que equivale al 10%; 11 sostienen que conocen el método de la narrativa, equivalentes al 57%; 2 no opinan lo que equivale al 10% del total.

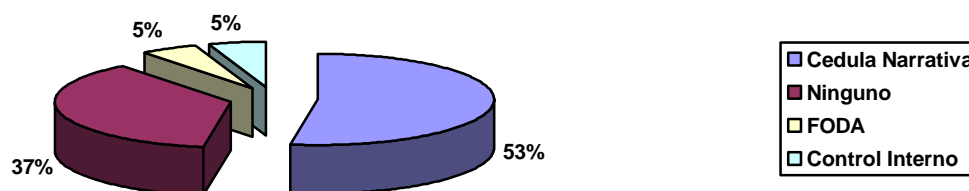
El auditor puede recurrir a su experiencia y a su juicio profesional para la elección del mejor modelo de análisis para lograr el conocimiento del negocio, el más usual y más factible es el análisis FODA, pues estudia la entidad desde sus factores internos así como los externos de la misma.

Cuadro No 3
Utilización de Modelos de Análisis para el Conocimiento del Negocio.

Modelos de Análisis	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Cedulas Narrativas	10	53
Ninguno	7	37
FODA	1	5
Control Interno	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 2
Utilización de Modelos de Análisis para el Conocimiento del Negocio.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No 3, con relación a los 19 auditores encuestados, 10 de ellos manifiestan que utilizan como modelo de análisis para el conocimiento del negocio la cédula narrativa, equivalente al 53%; 7 afirman que no utilizan ninguno, lo que constituye el 37%; 1 menciona que el análisis FODA es el que utiliza, lo que equivale al 5%; y 1 afirma que el modelo que el utiliza es el cuestionario del control interno, equivalente al 5% del total.

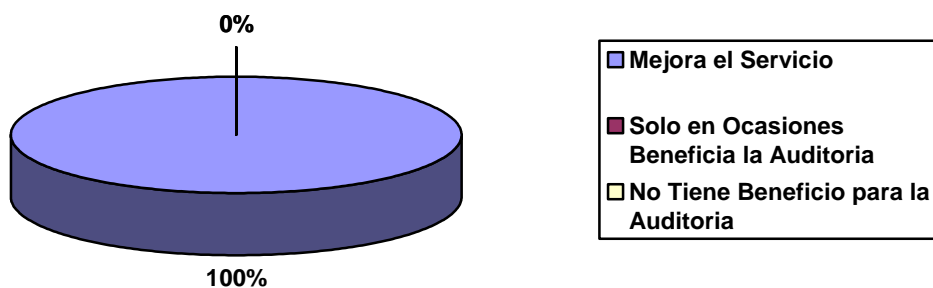
El auditor debe poner a prueba sus capacidades analíticas y auxiliarse del método, modelo o técnica que más le convenga para lograr el conocimiento del negocio, lo mejor es que utilicen un modelo que se adecue a las necesidades y naturaleza del cliente para que al final la auditoria sea exitosa.

Cuadro No 4
Beneficios de un Modelo de Análisis para el Conocimiento del Negocio.

Beneficios para la Auditoria	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Mejora los Servicios de Auditoria	19	100
Solo en Ocasiones Beneficia la Auditoria	0	0
No Tiene Beneficio para la Auditoria	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 3
Beneficio de un Modelo de Análisis para el Conocimiento del Negocio



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con relación al cuadro No.4, según los 19 auditores encuestados, el total de los encuestados afirman que el uso de un modelo de análisis para el conocimiento del negocio mejora el servicio de auditoria, lo que constituye el 100% de los encuestados.

El conocimiento de análisis para el entendimiento del negocio es de gran ayuda para el auditor ya que por medio de estos el auditor puede asegurarse de obtener el conocimiento suficiente del negocio que le brinde la información necesaria para determinar los riesgos y los procedimientos que va utilizar durante la auditoria.

4.3.2 Grado de Conocimiento Organizacional de la Empresa.

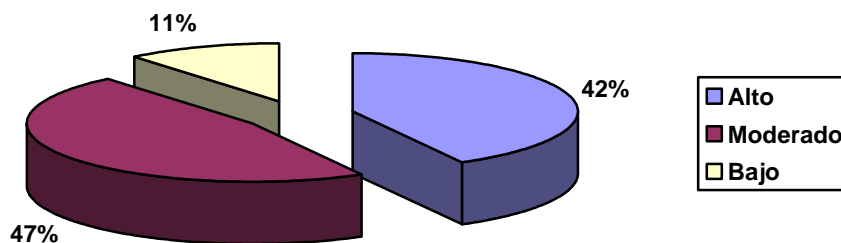
El personal que intervenga en la ejecución de una auditoria deberá conocer factores económicos generales y condiciones de la industrias, actividad y organización que afectan al negocio de la entidad, el cual deberá ser suficiente para llevar a cabo el trabajo con efectividad; el auditor debe conocer todas aquellas características importantes de la entidad que conduzcan a la comprensión de la organización de la empresa, su desempeño financiero, el entorno para la administración en la preparación de los Estados Financieros y la legislación bajo la cual actúa la empresa. El grado de conocimiento del negocio que el auditor y todo el personal que intervengan en la auditoria debe cubrir cualquier duda sobre la organización, actividad e industrias del negocio ya que sólo así se puede asegurar una mayor efectividad en el trabajo de auditoria.

Cuadro No 5
Grado de Conocimiento Organizacional de la Empresa para Auditorias.

Grado de Conocimiento Organizacional	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Alto	8	42
Moderado	9	47
Bajo	2	11
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 4
Grado de Conocimiento Organizacional de la Empresa para Auditorias.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 5 de acuerdo a los 19 auditores encuestados, 8 de ellos afirman que el grado de conocimiento organizacional que el auditor debe tener de la empresa debe ser alto, equivalentes al 42%; 9 consideran que debe ser moderado, equivalentes al 47%; 2 aseguran que debe ser bajo, equivalentes al 11% del total.

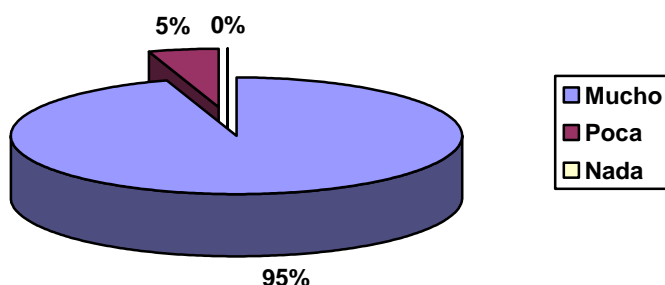
Si el personal que interviene en la ejecución de la auditoria tiene un alto grado de conocimiento organizacional del negocio le permitirá al auditor determinar apropiadamente el riesgo asociado con las actividades del cliente que son importantes.

Cuadro No 6
Grado de Conocimiento Organizacional de la Empresa.

Conocimiento Organizacional de la Empresa.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Mucha	18	95
Poca	1	5
Nada	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 5
Grado de Conocimiento Organizacional de la Empresa.



Fuente: Resultados de Encuesta.

De acuerdo al cuadro No. 6 de los 19 auditores encuestados 18 de ellos afirman que es de mucha importancia obtener un alto grado de conocimiento organizacional de la empresa, equivalente al 95%; 1 considera que tiene poca importancia, lo que equivale el 5% del total.

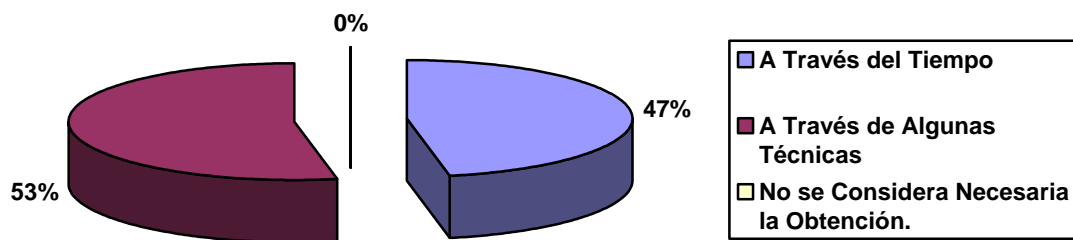
Es de suma importancia que el auditor y su equipo de trabajo posean un alto grado de conocimiento organizacional de la empresa, ya que es la única forma en la que pueden garantizar una auditoría efectiva, porque si no conocen la organización de la empresa, no podrán de terminar con seguridad las áreas críticas de la empresa en la que se debe aplicar más procedimientos de auditoría.

Cuadro No 7
Obtención del Grado de Conocimiento Empresarial.

Grado de Conocimiento Empresarial	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
A Través del Tiempo	9	47
A Través de Algunas Técnicas	10	53
No se Considera Necesaria la Obtención	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 6
Obtención del Grado de Conocimiento Empresarial.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con relación al cuadro No. 7, de acuerdo a los 19 auditores encuestados, 9 de ellos sostienen que la obtención del grado de conocimiento empresarial es a través del tiempo, equivalente al 47%; los 10 restantes afirman que se obtienen a través de algunas técnicas, lo que equivale al 53% del total.

El auditor puede recurrir a su experiencia y su juicio profesional para la aplicación de las técnicas adecuadas para lograr un alto grado de conocimiento organizacional de la empresa.

4.3.3 Pleno Conocimiento del Cliente.

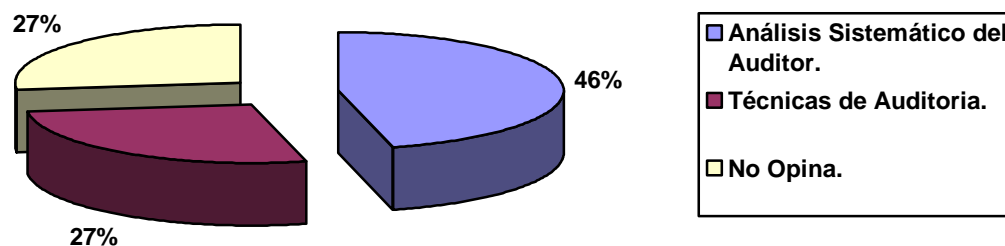
Para desempeñar una auditoria el auditor debe considerar si puede obtener un nivel de conocimiento preliminar del negocio suficiente y adecuado sobre la industria, los dueños, administración y operaciones de la entidad, antes de aceptar realizar el trabajo de auditoria a dicha entidad; en la medida que sea necesario el auditor deberá obtener un pleno conocimiento al principio del trabajo, después de la aceptación del trabajo de auditoria, ya que a medida avanza la auditoria dicha información debe actualizarse y evaluarse conforme se obtiene mas información, debido a que obtener un pleno conocimiento del negocio del cliente es un proceso continuo o acumulativo de recolección y evaluación de la información. La información necesaria para obtener el conocimiento requerido del negocio del cliente se debe reunir en la etapa de la planeación, pero se puede mejorar y ampliar en las etapas posteriores de la auditoria al ir conociendo más sobre el negocio los auditores y todos aquellos que intervengan en la auditoria

Cuadro No 8
Obtención del Pleno Conocimiento del Cliente.

Pleno Conocimiento del Cliente	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Análisis Sistemático del Auditor	9	46
Técnicas de Auditoria	5	27
No Opina	5	27
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 7
Obtención del Pleno Conocimiento del Cliente.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No 8 y de acuerdo con los 19 auditores encuestados, 9 de ellos sostienen que para obtener un pleno conocimiento del cliente el auditor debe realizar un análisis sistemático, lo que constituye el 46%; 5 afirmaron que es necesario utilizar técnicas de auditoria, esto equivale al 27%; y 5 no opinan, lo que equivale al 27% del total.

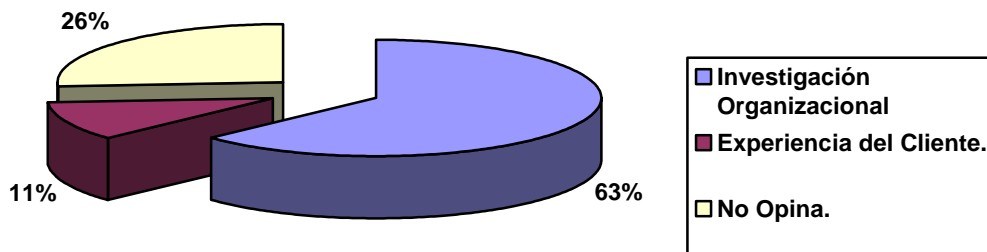
El auditor que conoce la importancia del conocimiento del negocio, realiza un estudio del negocio a través de algunos procedimientos de análisis y técnicas que ha adquirido con su experiencia.

Cuadro No 9
Práctica de los Auditores para Obtener un Pleno Conocimiento del Cliente.

Pleno Conocimiento del Negocio del Cliente	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Investigación Organizada	12	63
Experiencia del Auditor	2	11
No Opina	5	26
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 8
Práctica de la Auditoria para Obtener un Pleno Conocimiento del Cliente.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con relación al Cuadro No 9 y referente a los 19 auditores encuestados, 12 afirman que para lograr un pleno conocimiento del negocio del cliente realizan una investigación organizada de ésta, lo que forma el 63%; 2 sostienen que para ello utilizan la experiencia del auditor, lo que equivale al 11%; 5 no opinan, constituyendo el 26% del total.

El auditor además de utilizar su experiencia previa con la entidad debe recurrir a las técnicas antes mencionadas para lograr el pleno conocimiento del negocio del cliente.

4.3.4 Papel de los Entes Fiscalizadores.

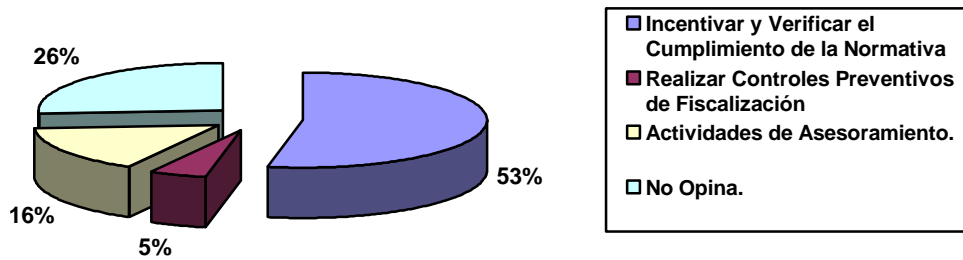
El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría como principal ente fiscalizador del ejercicio de la profesión, procura controlar el cumplimiento de la normativa técnica a través de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría ; recientemente procura hacerlo también por medio de la aprobación de la Norma de Control de Calidad; el Ministerio de Hacienda al fiscalizar a los contribuyentes obligados a tener auditor fiscal, presiona a los auditores a cumplir con la normativa técnica, ya que uno de los requisitos en la documentación que el Ministerio de Hacienda exige a los auditores es la presentación del Memorandum de Planeación. El control que los entes fiscalizadores del ejercicio de la profesión no es precisamente el adecuado pues les resultaría extremadamente difícil comprobar que todos los auditores elaboran el Memorandum de Planeación al inicio de la auditoría y lo utilizan y perfeccionan según la necesidad durante la auditoría.

Cuadro No 10
Rol de los Entes Fiscalizadores.

Principales Roles de los Entes Fiscalizadores	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Incentivar y Verificar el Cumplimiento de la Normativa.	10	53
Realizar Control Preventivo de Fiscalización.	1	5
Actividades de Asesoramiento.	3	16
No Opina.	5	26
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 9
Rol de los Entes Fiscalizadores.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con relación al cuadro No. 10, en base a los 19 auditores encuestados, 10 de ellos consideran que incentivar y verificar el cumplimiento de la normativa debería ser el rol de los entes fiscalizadores de la profesión, lo que equivale al 53%; 1 de ellos opina que es importante que realicen un control preventivo de fiscalización, lo que constituye el 5%; 3 de los encuestados consideran que se deberían realizar actividades de asesoramiento, lo que equivale al 16%; 5 no opinan lo cual constituye el 26% del total.

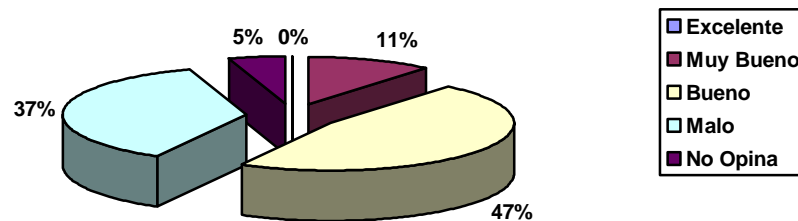
El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría tiene que incentivar y verificar el cumplimiento de la normativa técnica y legal así mismo realizar un control preventivo de fiscalización, de esa forma se podrá asegurar razonablemente que se cumpla con la normativa.

Cuadro No 11
Efectividad del Trabajo de los Entes Fiscalizadores

Nivel de Efectividad de los Entes Fiscalizadores	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Excelente.	0	0
Muy Bueno.	2	11
Bueno.	9	47
Malo.	7	37
No Opina.	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 10
Efectividad del Trabajo de los Entes Fiscalizadores.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 11, con relación a los 19 auditores encuestados, 2 de ellos opinan que el trabajo que hasta el momento ha realizado lo entes fiscalizadores es muy bueno, lo que equivales al 11%; 9 de ellos afirman que es bueno, lo que constituye el 47%; 7 consideran que es malo, lo que es igual al 37%; 1 se abstiene de opinar, constituyendo el 5% del total.

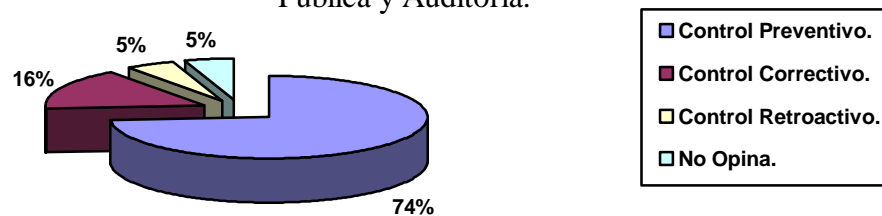
Con la adopción de las NIA'S en El Salvador y la Globalización, los entes fiscalizadores de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria deberán desarrollar un papel más activo para lograr que el trabajo de los Profesionales en Contabilidad y Auditoria realicen trabajos competitivos y de calidad.

Cuadro No 12
Control del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Tipo de Control Adecuado.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Control Preventivo.	14	74
Control Correctivo.	3	16
Control Retroactivo.	1	5
No Opina.	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 11
Control del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con referencia al cuadro No. 12, en relación a los 19 auditores encuestados, 14 de ellos consideran que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y la Auditoría debería ejercer un control preventivo a los despachos que ofrecen auditorías, lo que equivale al 74%; 3 de ellos opinan que debería ser un control correctivo, lo que constituye el 16%; 1 de los auditores encuestados considera que el control debe ser retroactivo, equivalente al 5%; 1 se abstiene de opinar, equivalente al 5% del total.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría deberá realizar un mayor esfuerzo en aplicar controles preventivos en los Despachos Contables que aseguren que éstos cumplan con toda la Normativa Legal que se les exige.

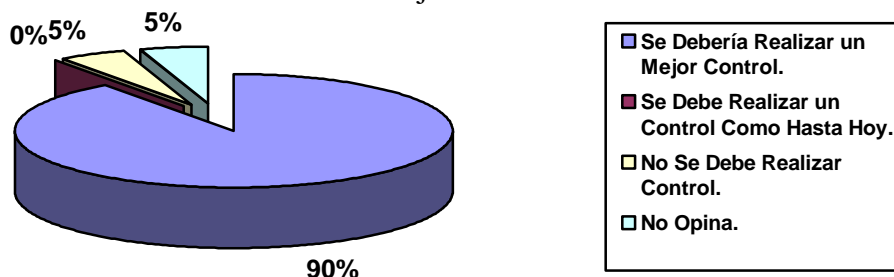
Cuadro No 13
Forma de Controlar el Trabajo de los Auditores.

Forma de Control del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Se Debería Realizar un Mejor Control.	17	90
Se Debe Realizar un Control Como Hasta Hoy.	0	0
No Se Debe Realizar Control.	1	5
No Opina.	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 12

Forma de Controlar el Trabajo de los Auditores.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con referencia al cuadro No. 13, según los 19 auditores encuestados, 17 de ellos consideran que la forma más adecuada de ejercer control por parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría es realizando un mejor control, lo que constituye el 90%; 1 considera que no es necesario ningún control, lo que equivale al 5%; 1 se abstiene de opinar, formando el 5% del total.

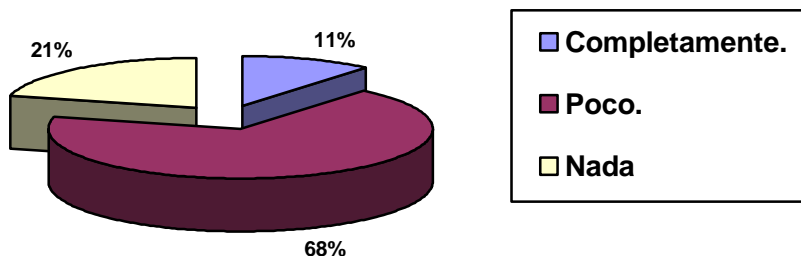
Con la adopción de las NIA'S en El Salvador, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría debe realizar un mayor control dentro de las Despachos Contables para asegurarse de que los trabajos que se realicen dentro de ellos, sean de calidad y que cumplan con cada una de las exigencias que establece la Normativa.

Cuadro No 14
Nivel de Conocimiento de la Norma de Control de Calidad.

Norma de Control de Calidad.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Completamente.	2	11
Poco.	13	68
Nada	4	21
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 13
Nivel de Conocimiento de la Norma de Control de Calidad.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 14, con relación a los 19 auditores encuestados, 2 de ellos afirman que conocen completamente la Norma de Control de Calidad, lo que equivale al 11%; 13 dicen conocerla poco, lo que constituye el 68%; 4 aseguran no saber nada acerca de la Norma de Control de Calidad, lo que equivale el 21% del total.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría debe recurrir a los distintos medios que existen para que los conocimientos del auditor se encuentren actualizados con la normativa que se está adoptando en El Salvador y de ésta manera evitar el incumplimiento de alguna de las normas por parte del auditor.

4.3.5 Verificación del Cumplimiento de la Normativa Técnica.

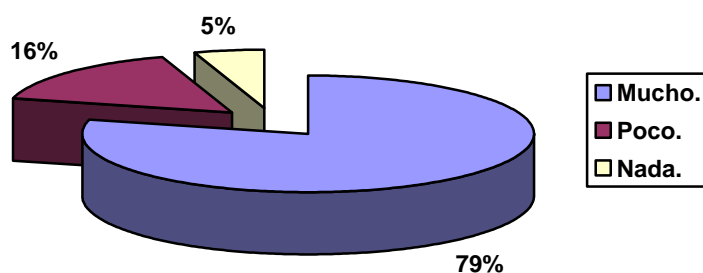
El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría es el ente encargado de vigilar el cumplimiento de la normativa técnica, por todos aquellos contadores públicos autorizados para ejercer la auditoría financiera y fiscal, así como también el Ministerio de Hacienda es el encargado de vigilar que los auditores fiscales cumplan con la normativa legal a través de la revisión de la documentación que utiliza el auditor; la función de vigilar por parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría permite el seguimiento de las actividades que realizan los auditores autorizados, al determinar el incumplimiento de la normativa está facultado para sancionarlos y multarlos. Es función del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría verificar el ejercicio de la profesión contable.

Cuadro No 15
Monitoreo del Trabajo de Auditoria.

Necesidad del Monitoreo.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Mucho.	15	79
Poco.	3	16
Nada.	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 14
Monitoreo del Trabajo de Auditoria.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con relación al cuadro No. 15, de los 19 auditores encuestados, 15 de ellos afirman que es muy necesario que los entes encargados realicen monitoreos constantes a los auditores que ejerzan la auditoria, equivalente al 79%; 3 aseguran que es poco necesario, lo que es igual al 16%; 1 afirma que no es necesario, lo que equivale al 5% del total.

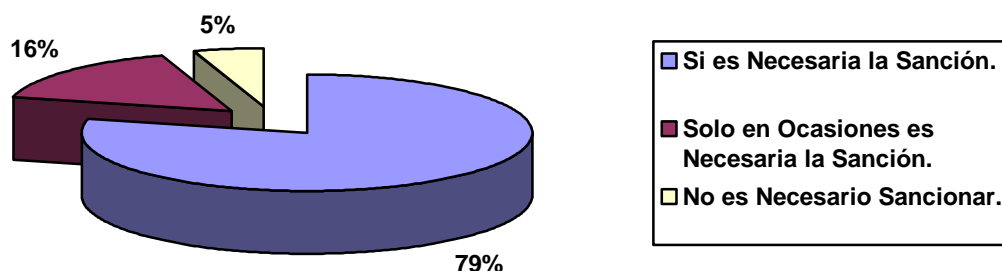
Los entes encargados de vigilar el cumplimiento de la normativa técnica y legal es el encargado de verificar si los auditores cumplen con las exigencias vigentes.

Cuadro No 16
Sanciones para los Auditores que Incumplan la Normativa.

Necesidad de las Sanciones.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Si es Necesario la Sanción.	15	79
Solo en Ocasiones es Necesaria la Sanción.	3	16
No es Necesario Sancionar.	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 15
Sanciones para los Auditores que Incumplan la Normativa.



Fuente: Resultados de Encuesta.

De acuerdo al cuadro No. 16, de los 19 auditores encuestados 15 están de acuerdo que es necesario aplicarles sanciones a todos aquellos profesionales de la auditoría que incumplan con la normativa vigente, lo que equivale al 79%; 3 afirman que sólo en ocasiones es necesaria la sanción, lo que es igual al 16%; y 1 asegura que no es necesario sancionar, lo que equivale al 5% del total.

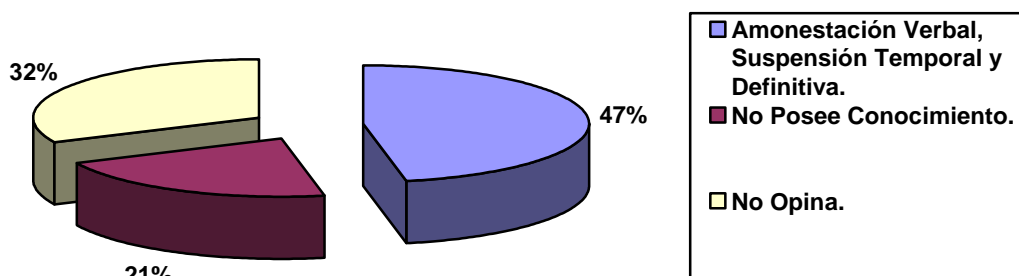
Los entes encargados de hacer cumplir la normativa a los auditores deben realizar estrategias de actividades que les lleve a tener una certeza de que los auditores cumplen con la normativa.

Cuadro No 17
Conocimiento de Sanciones para el Profesional que Incumple.

Conocimiento de Sanciones.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Amonestación Verbal, Suspensión Temporal y Definitiva.	9	47
No Posee Conocimiento.	4	21
No Opina.	6	32
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 16
Conocimiento de Sanciones para el Profesional que Incumple.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 17, de los 19 auditores encuestados, 9 de ellos afirman que conocen sanciones como las verbales, suspensiones temporales y definitivas, lo que hace un 47%; 4 afirman no poseer conocimiento de alguna sanción, lo que es igual al 21%; 6 prefirieron no opinar, lo que equivale al 32% del total.

Los entes encargados de imponer las multas y sanciones deben ser más enérgicos en cuanto a la detección de incumplimientos, para que los auditores puedan conocer el resultado de incumplir las normas.

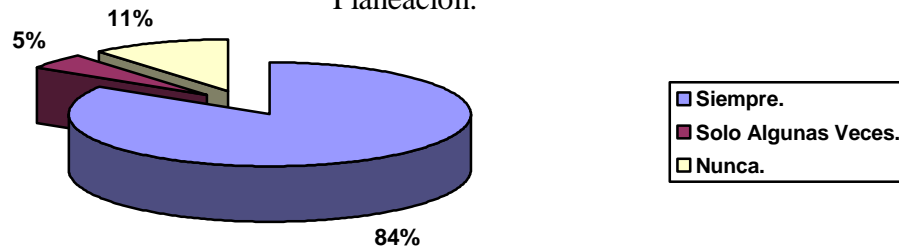
Cuadro No 18
Sanciones Cuando se Omiten Elaborar el Memorandum de Planeación.

Cuando Debe Sancionarse.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Siempre.	16	84
Solo Algunas Veces.	1	5
Nunca.	2	11
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 17

Sanciones Cuando se Omite Elaborar el Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Según el cuadro No. 18, de los 19 auditores encuestados, 16 opinan que se debe sancionar siempre a los auditores que omitan la elaboración del Memorandum de Planeación, lo que es igual al 84%; 1 es de la opinión que sólo sea sancionado a veces, lo que es el 5%; los 2 restantes afirman que no debe sancionarse, lo que equivale al 11% del total.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría deberá realizar un mayor control dentro de los despachos contable y sería conveniente a la vez que establezca algunas sanciones aplicables a todos aquellos profesionales de la Contabilidad y Auditoría que incumplan con algunos de los procedimientos establecidos en la Normativa adoptada en El Salvador.

4.3.6 Eficiencia en el Proceso de Auditoria.

El auditor debe planear la auditoria, para que ésta sea un respaldo a la valoración de riesgos de declaración equivocada importante, el riesgo de que el auditor exprese una opinión inapropiada sobre la razonabilidad de los Estados Financieros es el que se conoce como riesgo de auditoria; el auditor debe planear la auditoria con el propósito de reducir el riesgo de auditoria hasta un nivel aceptablemente bajo, que sea consistente con el objetivo de la auditoria y al mismo tiempo capaz de obtener una seguridad razonable en la cual pueda basar su opinión. En la medida que el auditor logra reducir el riesgo hasta un nivel aceptable logra mayor eficiencia en el proceso de la auditoria ya que desarrolla los procedimientos en base al riesgo valorado, entre más alto sea el riesgo de la auditoria, más crítica se vuelve la naturaleza de los procedimientos.

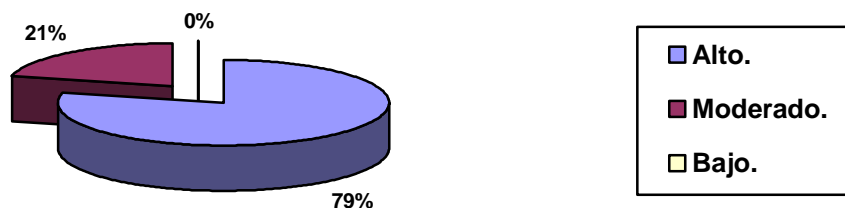
Cuadro No 19
Eficiencia de la Auditoria con la Elaboración del Memorandum de Planeación.

Nivel de Eficiencia	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Alto.	15	79
Moderado.	4	21
Bajo.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 18

Eficiencia de la Auditoria con la Elaboración del Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 19, de los 19 auditores encuestados 15 de ellos afirman que el nivel de eficiencia de la auditoria es alto con la elaboración del Memorandum de Planeación, equivalente al 79%; 4 manifiestan que los niveles de eficiencia son moderados, equivalente al 21%, mientras que ninguno consideró que con la elaboración del Memorandum de Planeación los niveles de eficiencia de las auditorias fueran bajos, equivalente al 0% del total.

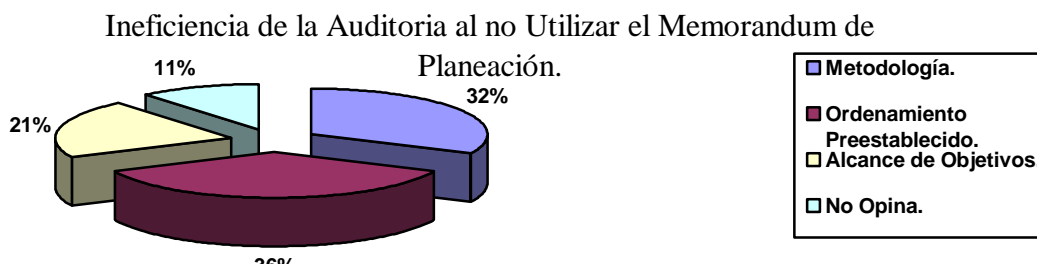
La elaboración del Memorandum de Planeación es la única forma con la que el auditor puede controlar los procedimientos y pruebas que va a desarrollar y así evitar perdidas de tiempo para llevar a cabo aquellos que no sean necesarios.

Cuadro No 20
Ineficiencia de la Auditoria al no Utilizar el Memorandum de Planeación.

Ineficiencia de la Auditoria.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Metodología.	6	32
Ordenamientos Preestablecidos.	7	36
Alcance de Objetivos.	4	21
No Opina.	2	11
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 19



Fuente: Resultados de Encuesta.

En relación con el cuadro No. 20, de los 19 auditores encuestados, 6 de ellos expresan que la no utilización del Memorandum de Planeación es ineficiente en el proceso de la auditoria ya que consideran al Memorandum de Planeación como una metodología, lo que equivale al 32%; 7 afirman que la auditoria es ineficiente con la no utilización del Memorandum de Planeación pues lo consideran como un ordenamiento preestablecido, equivalente al 36%; 4 expresan que es ineficiente pues con el Memorandum de Planeación se logra el alcance de los objetivos de la auditoria, equivalente al 21%; 2 no opinan, equivalente al 11% del total.

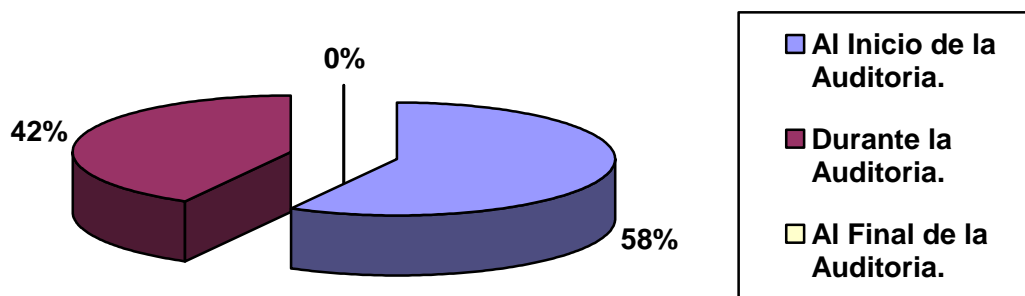
La utilización del Memorandum de Planeación asegura mayor eficiencia en las auditorias pues constituye un Plan Global de auditoria en el que hay un ordenamiento preestablecido de los procedimientos que debe realizar el auditor.

Cuadro No 21
Momento en el que se Usa el Memorandum de Planeación.

Utilización del Memorandum de Planeación.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Al Inicio de la Auditoria.	11	58
Durante la Auditoria.	8	42
Al Final de la Auditoria.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 20
Momento en el que se Usa el Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 21, de los 19 auditores encuestados, 11 consideran que el momento de la auditoria en el que se usa el Memorandum de Planeación es al inicio de la auditoria, equivalente al 58%; 8 de ellos expresan que el momento en que se usa es durante la auditoria, equivalente al 42% del total.

El auditor tiene que hacer uso del Memorandum de Planeación durante todo el proceso de la auditoria pues le sirve como una guía que le ayuda para evitar una duplicidad u omisión de procedimientos ya que el auditor puede auxiliarse de él para recordar los pasos a seguir en la auditoria.

4.3.7 Estandarización de los Programas.

En la práctica los auditores tienden a utilizar un determinado programa para todas las auditorias a los que se le adicionan, cambian o eliminan procedimientos de acuerdo a las necesidades de la entidad, no se puede decir que esto constituye un verdadero programa de auditoria que pueda aplicarse a un caso especifico e individual, ya que son programas generales de auditoria y poco eficaces para un caso específico; un programa de auditoria eficaz es aquel en el que se diseñan los procedimientos de acuerdo a las necesidades de la entidad para ajustarse a circunstancias especificas, el diseño de este tipo de programas agiliza la mente del auditor así como su imaginación, mientras que el auditor se torne mecánico y poco imaginativo.

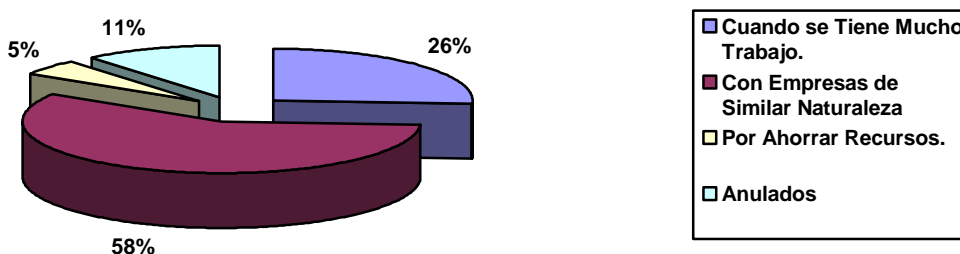
Cuadro No 22
Momento en el que los Programas de Auditoria son Estandarizados.

Estandarización de los Programas de Auditoria.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Cuando se Tiene Mucho Trabajo.	5	26
Con Empresas de Similar Naturaleza.	11	58
Por Ahorrar Recursos.	1	5
Anulados.	2	11
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 21

Momento en el que los Programas de Auditoria son Estandarizados.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 22, y con relación a los 19 auditores encuestados, 5 de ellos afirman que los programas de auditoria son estandarizados por los auditores cuando se tiene mucho trabajo, lo que constituye el 26%; 11 consideran que los estandarizan con empresas de similar naturaleza, lo que equivale al 58%; 1 sostiene que los auditores lo hacen para ahorrar recursos, lo que constituye el 5%; 2 se abstienen de opinar, lo que equivale al 11% del total.

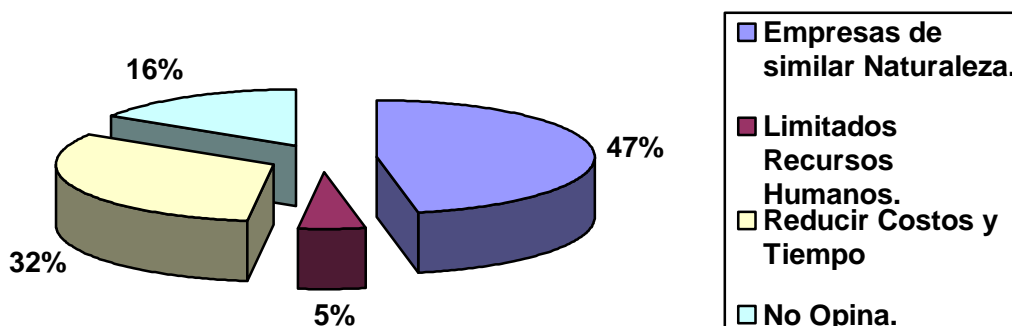
El trabajo del auditor es más efectivo cuando elabora un programa específico para cada tipo de auditoria.

Cuadro No 23
Causa de la Estandarización de los Programas de Auditoria.

Causa de la Estandarización de Programas.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Empresas de Similar Naturaleza.	9	47
Limitados Recursos Humanos.	1	5
Reducir Costos y Tiempos.	6	32
No Opina.	3	16
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 22
Causas de la Estandarización de Programas de Auditoria.



Fuente: Resultados de Encuesta.

De acuerdo al cuadro No. 23, con base a los 19 auditores encuestados, 9 de ellos atribuyen la estandarización de los programas de auditoria a la existencia de empresas de similar naturaleza, lo que constituye el 47%; 1 afirma que se debe a los limitados recursos humanos, equivalente al 5%; 6 sostienen que es por reducir costos y tiempo, lo que constituye el 32%; 3 no opinan, lo que equivale al 16% del total.

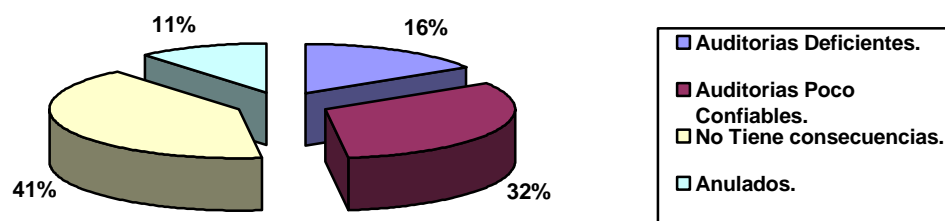
Cada auditoria tiene características particulares, por lo tanto lo más apropiado es que cada programa se adopte a las circunstancias de una auditoria en concreto.

Cuadro No 24
Consecuencia de la Estandarización de los Programas de Auditorias.

Consecuencia de la Estandarización de Programas	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Auditorias Deficientes.	3	16
Auditorias Poco Confiables.	6	32
No Tiene Consecuencia.	8	41
Anulados.	2	11
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 23
Consecuencia de la Estandarización de los Programas de Auditoria.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con referencia al cuadro No. 24, de acuerdo a los 19 auditores encuestados, 3 de ellos afirman que la estandarización de los programas de auditoria traen como consecuencia auditorias deficientes, lo que equivale al 16%; 6 afirman que generan auditorias poco confiables, equivalentes al 32%; 8 sostienen que no trae consecuencias, lo que constituye el 41%; 2 fueron anulados, equivalentes al 11% del total.

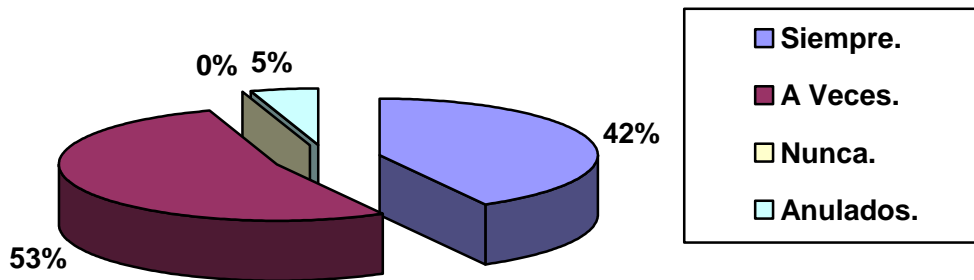
Si la elaboración de programas específicos dan como resultado programas eficaces, a la vez generan auditorias eficientes, por lo que se puede decir que los programas estándares hacen los procedimientos de auditoria repetitivas y tienden a fomentar auditorias poco confiables.

Cuadro No 25
Influencia de los Programas Estandarizados en las Auditorias.

Influencias de la Estandarización de Programas.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Siempre.	8	42
A Veces.	10	53
Nunca.	0	0
Anulado.	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 24
Influencia de los Programas Estandarizados en las Auditoria.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 25, con relación a los 19 auditores encuestados, 8 de ellos consideran que la estandarización de los programas de auditoria influye en el resultado de la auditoria siempre, lo que equivale al 42%; 10 afirman que influye a veces, lo que constituye el 53%; 1 fue anulado, equivalente al 5% del total.

La elaboración de un programa de auditoria específica y detallada permite al auditor ajustarlo a las necesidades de cada auditoria, lo que ocasiona una influencia positiva en el resultado final de la auditoria.

CAPITULO V

Las Implicaciones del Memorandum de Planeación en los Servicios de Auditoria y en las Infracciones del Profesional.

5 Las Implicaciones del Memorandum de Planeación en los Servicios de Auditoria y en las Infracciones del Profesional.

El auditor al realizar una auditoria debe tener presente el cumplimiento de todas las exigencias legales, técnicas y éticas, para que sus servicios sean realizados efectivamente; uno de los requisitos que debe cumplir en una auditoria de acuerdo a las NIA'S, es elaborar y documentar una planeación, la cual le servirá de base para la ejecución de su trabajo. Un trabajo efectivo se logra mediante una adecuada planeación previa.

Realizar un planeación significa elaborar un Memorandum de Planeación o Plan Global en el cual se detallan todos los pasos a realizar, tanto para la obtención de la información, como para validar la información que se ésta examinando; ya que en el Memorandum de Planeación va toda aquella información necesaria para conocer el cliente, las personas encargadas de realizar el trabajo y toda aquella evidencia que servirá para sustentar la opinión. Por lo que la elaboración del Memorandum de Planeación es esencial en una auditoria.

Cuando se realiza el Memorandum de Planeación el auditor se asegura que ha prestado atención a todas aquellas áreas importantes que en una auditoria no se deben descuidar, ya que al poner atención a las áreas criticas el auditor realiza una auditoria de acuerdo a las necesidades de la empresa, porque sus programas lo realiza en base a lo que ha encontrado en la empresa. Todos los procedimientos que el auditor desarrolla tienen que ser acorde a lo que esté examinando.

Algo importante para una auditoria es que el Memorandum de Planeación se elabora oportunamente para que la auditoria se realice con altos niveles de calidad, que

hoy en día se les exige a los auditores; porque mediante la planeación el auditor puede realizar una mejor coordinación y supervisión del trabajo que están realizando sus colaboradores. Una auditoria efectiva implica una planeación oportuna o en el momento adecuado.

Para que el auditor realice su trabajo idóneamente debe poseer un entrenamiento técnico y capacidad profesional, necesarios para que su trabajo sea realizado adecuadamente; ya que si no se posee lo anterior es difícil que un auditor realice un trabajo efectivo, que sea de calidad, y que se apegue a la normativa tanto técnica como ética. Todo profesional debe poseer todos aquellos conocimientos necesarios para el ejercicio de su profesión y debe procurar no descuidar de las exigencias al momento de prestar sus servicios.

Cuando un auditor no elabora el Memorandum de Planeación implica que el auditor ésta incumpliendo con la normativa tanto técnica como legal y que su trabajo lo está realizando de manera incorrecta, ya que mediante su elaboración, el auditor obtiene evidencia suficiente y competente que le sirvan para sustentar su opinión, y es así como el auditor aplica todos sus conocimientos en el ejercicio de una auditoria, ya que planea y evalúa riesgos, valora los niveles de importancia relativa y decide que tipo de procedimiento realizará así como el enfoque que se les dará a la auditoria. El auditor debe planear la auditoria para reducir los riesgos y proporcionar un grado de certeza razonable sobre la información que está examinando y que su trabajo sea con alto niveles de calidad.

El auditor a la vez debe estar conciente que al no cumplir con la normativa establecida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria, estos pueden sancionarlo imponiendo multas e infracciones según sea el caso, puede hasta llegar a suspenderles la autorización de ejercer la profesión; el auditor

responsable conoce y esta consiente de las obligaciones y responsabilidades que tiene para con otros, por lo tanto debe acatar los cambios que son establecidos por lo entes encargados, así como también estar dispuesto a asistir a capacitaciones que estos impartan. El auditor debe estar conciente de que el no cumplir con la normativa le puede ocasionar problemas laborales y personales.

5.1 Memorandum de Planeación.

Con la entrada en vigencia de las NIA`S al auditor se le exigen una serie de normas que debe cumplir al realizar su trabajo de auditoria siendo una de ellas la planeación, en la que se le exige al auditor desarrollar y documentar un plan global, que debe describir el alcance y la forma en que se conducirá el trabajo; sin embargo para realizar esta planeación el auditor tiene que tener un conocimiento previo del negocio a auditar ya que el grado de riesgo con el cual se van a efectuar las pruebas que se planean dependerán de la complejidad de las operaciones de las empresas o áreas sujetas a revisión, y de ésta forma determinar los procedimientos que desarrollará en sus exámenes. Pero esta planeación no es estática sino que esta expuesta a continuos cambios en todo el trabajo dado las circunstancias que se puedan presentar con el desarrollo de los procedimientos.

Uno de los inconvenientes que el auditor ha encontrado hoy en día es que no posee un instructivo o un formato que le guíe para la preparación del plan global o Memorandum de Planeación, debido a que la planeación la realiza de acuerdo a sus conocimientos y experiencias quedando un vacío para la presentación de toda la información que la NIA 310 exige; ya que todas estas exigencias son nuevas para el auditor dado que tiene que planear y documentar desde la forma de obtener la información hasta los resultados a obtener al culminar su revisión, algo que antes no se

hacia. Antes de adoptar las NIA'S la planeación no era documentada por los auditores estos se conformaban con poseer un esquema mental de los procedimientos a ejecutar.

A pesar de lo complejo que resulta la elaboración del Memorandum de Planeación este es muy útil para el auditor al momento de desarrollar su auditoria, por lo que al realizar una planeación adecuada y documentada el auditor obtiene un grado de certeza sobre la veracidad de la información que está revisando y sobre la cual emitirá su opinión; con una planeación adecuada se realiza un mejor desempeño de su trabajo y se asegura que los problemas potenciales de la empresa sean identificados, y que sus procedimientos de auditoria estén orientados acorde a lo que ha encontrado como necesidades prioritarias dentro de la empresa. De esta manera se asegura que no omitirá ningún procedimiento que pudiere ser importante para la continuidad del negocio de la empresa o descuide un área que requiera de su mayor atención.

Aunque la elaboración del Memorandum de Planeación resulta tedioso el auditor debe elaborarlo cada vez que realice una auditoria para asegurar la calidad de sus servicios, ya que una auditoria efectiva que cumpla las expectativas del cliente se logra de ésta manera; por lo cual el auditor no debe ignorar la utilidad que presta su elaboración en una auditoria, debido a que dentro de él van inmersa toda la información necesaria, que le servirá al auditor para sustentar su opinión. Para que la elaboración del Memorandum de Planeación preste su utilidad debe ser elaborado oportunamente por parte del auditor quien es el responsable de su elaboración.

Divulgación de Manuales e Instructivos para la Elaboración del Memorandum de Planeación.

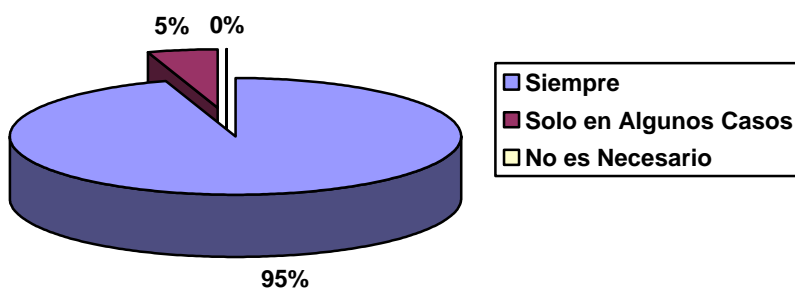
Realizar una auditoria implica la elaboración de un Plan Global o Memorandum de Planeación en el cual se documentan todos los pasos a seguir así como la información que el auditor va obteniendo de las actividades del cliente, en las NIA'S se les exige a los auditores su elaboración, y de una serie de información que el Memorandum de Planeación debe contener, pero no existe un manual o instructivo que indique la manera de cómo los auditores deben elaborarlos; debido a que la información existente sobre Memorandum de Planeación es poca la mayoría de los auditores no lo elaboran porque desconocen la forma de hacerlo, aunque planifique su trabajo lo hacen como es su costumbre y según su criterio. En la profesión de la contaduría pública es necesario que los organismos rectores de la profesión emitan manuales o instructivos que faciliten la elaboración del Memorandum de Planeación.

Cuadro No 26
Divulgar Manuales e Instructivos para Elaborar el Memorandum de Planeación.

Divulgación de Manuales e Instructivos	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Siempre	18	95
Solo en Algunos Casos	1	5
No es Necesario	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 25
Divulgar Manuales e Instructivos para Elaborar el Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

De acuerdo al cuadro No. 26 de los 19 auditores encuestados 18 de ellos consideran que es necesaria la divulgación de manuales e instructivos para elaborar el Memorandum de Planeación, equivalente al 95%; 1 afirma que es necesario solo en algunos casos, equivalente al 5%; ninguno de los encuestados considera que no es necesario, equivalente al 0% del total.

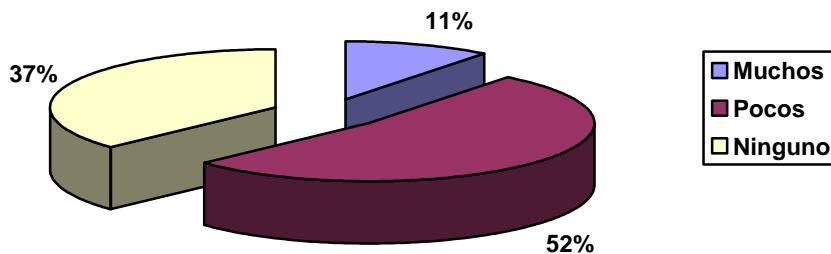
Es necesario que los entes encargados elaboren manuales e instructivos que le sirvan a los auditores para elaborar el Memorandum de Planeación.

Cuadro No 27
Manuales e Instructivos para Elaborar el Memorandum de Planeación

Conocimiento de Manuales e Instructivos	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Muchos	2	11
Pocos	10	52
Ninguno	7	37
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 26
Manuales e Instructivos para Elaborar el Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

De conformidad al cuadro No. 27 de los 19 auditores encuestados 2 de ellos dicen que conocen muchos manuales e instructivos para elaborar el Memorandum de Planeación, equivalente al 11%; 10 expresan que conocen pocos, equivalente al 52%; los 7 restantes afirman no conocer ningún manual o instructivo, equivalente al 37% del total.

En la actualidad no existen manuales o instructivos suficientes que le ayuden al auditor o le sirvan de base para la elaboración del Memorandum de Planeación.

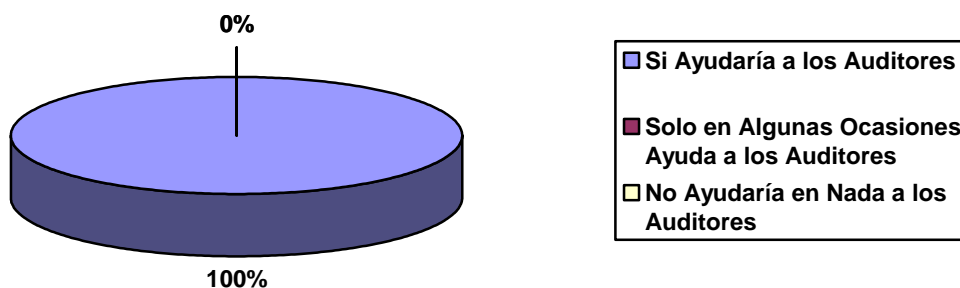
Cuadro No 28
Medida de Contribución de Manuales e Instructivos de Memorandum de Planeación

Contribución de Manuales e Instructivos	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Si Ayudaría a los Auditores	19	100
En Algunas Ocasiones Ayuda a los Auditores	0	0
No Ayudaría en nada a los Auditores	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 27

Medida de Contribución de Manuales e Instructivos de Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 28 de los 19 auditores encuestados todos son de la opinión que la divulgación de manuales e instructivos si ayudaría a los auditores en la elaboración del Memorandum de Planeación, equivalente al 100%; ninguno de ellos considera que solo ayudaría en algunas ocasiones, equivalente al 0%; tampoco ninguno de ellos es de la opinión que no ayudaría en nada a los auditores, equivalente al 0% del total.

Los auditores están concientes de que es necesario que se elaboren instructivos y manuales que les ayude en la elaboración del Memorandum de Planeación.

Planeación Documentada.

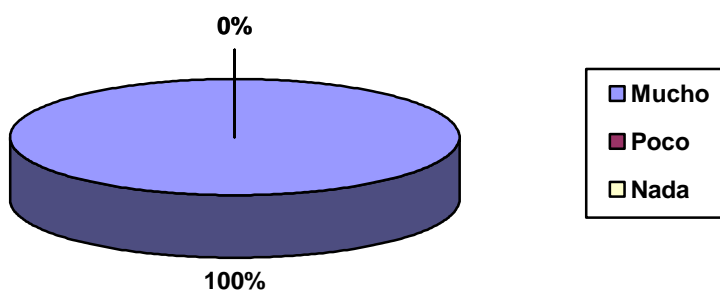
El trabajo de auditoria debe ser planeado y documentado en un plan global de auditoria en el cual se describe el alcance y la conducción de la auditoria, para que ésta sea desarrollada de forma efectiva, y reducir el riesgo de auditoria a un nivel aceptablemente bajo; el auditor debe documentar en papeles de trabajo la planeación y todos aquellos asuntos que le sean necesarios para sustentar la opinión expresada en el informe de auditoria, para dejar evidencia que la auditoria se llevó a cabo de acuerdo a la normativa técnica. Una planeación adecuada y documentada asegura que se prestará atención a las áreas importantes de la auditoria.

Cuadro No 29
Ayuda de Documentar la Planeación de la Auditoria.

Documentación de la Planeación.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Mucho	19	100
Poco	0	0
Nada	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 28
Ayuda de Documentar la Planeación de la Auditoria.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Según el cuadro No. 29 de los 19 auditores encuestados todos opinan que es de gran ayuda la documentación de la planeación de la auditoria, equivalente al 100%; ninguno de ellos considera que la ayuda es poca, equivalente al 0%; así como ninguno de ellos es de la opinión que no ayudaría en nada a los auditores, equivalente al 0% del total.

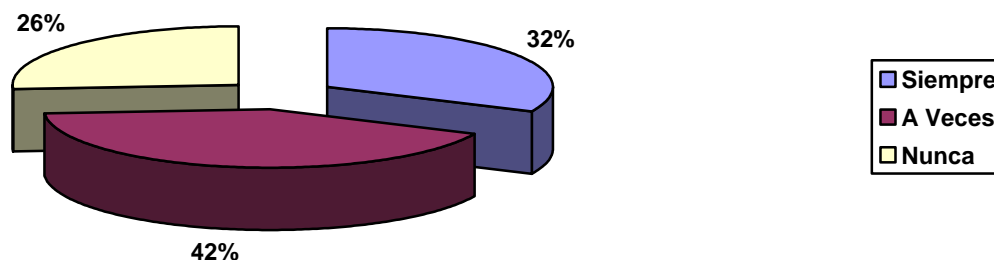
Es relevante para la ejecución de la auditoria que los auditores documenten la planeación y le den seguimiento a ésta en el transcurso de la auditoria para verificar si se están logrando los objetivos trazados.

Cuadro No 30
Frecuencia con que los Auditores Documentan la Planeación.

Frecuencia de la Documentación	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Siempre	6	32
A Veces	8	42
Nunca	5	26
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 29
Frecuencia con que los Auditores Documentan la Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Conforme al cuadro No. 30 de los 19 auditores encuestados 6 de ellos contestaron que siempre documentan la planeación de la auditoría, equivalente al 32%; 8 dicen documentarla a veces, equivalente al 42%; los 5 restantes dicen que nunca han documentado la planeación de la auditoría, equivalente al 26% del total.

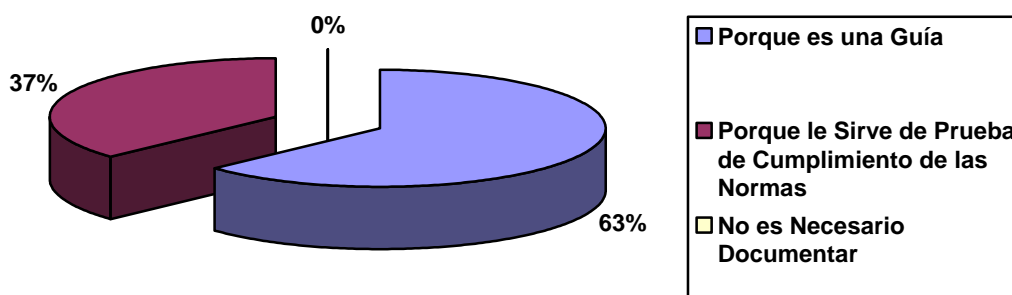
Es necesario que los auditores se creen el hábito de documentar la auditoría, ya que ésta es el fundamento principal para la realización de auditorías efectivas.

Cuadro No 31
Importancia de Documentar la Planeación de la Auditoria.

Importancia	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Porque es una Guía	12	63
Porque le Sirve de Prueba de Cumplimiento de las Normas	7	37
No es Necesario Documentar	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 30
Importancia de Documentar la Planeación de la Auditoria.



Fuente: Resultados de Encuesta.

De Acuerdo al cuadro No. 31 de los 19 auditores encuestados 12 de ellos documentan la planeación porque les sirve de guía para realizar la auditoria, equivalente al 63%; los 7 restantes la documentan porque les sirve de prueba de cumplimiento de las normas, equivalente al 37%; ninguno de los auditores consideran que no es necesario documentarla, equivalente al 0% del total.

Cuando el auditor documenta la auditoria esta previendo el no duplica u omitir procedimientos que le lleven a dar una opinión errónea.

Objetivo del Memorandum de Planeación.

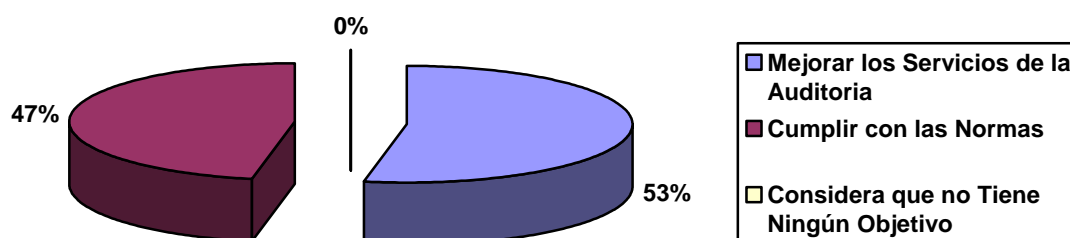
El Plan Global de auditoria o Memorandum de Planeación se debe elaborar en forma detallada, porque sirve de guía en el desarrollo del programa de auditoria, su forma y contenido varían según el tamaño o complejidad de la entidad; para que este Plan de Auditoria sea implementado se debe desarrollar y documentar un programa de auditoria que contenga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoria que se han planeado realizar, debido a que el programa es una serie de instrucciones y un medio para controlar y registrar adecuadamente el trabajo. El Memorandum de Planeación funciona como un instrumento de trabajo para obtener la evidencia mínima necesaria para basar la opinión que va a emitir.

Cuadro No 32
Objetivo de Elaborar el Memorandum de Planeación

Objetivos	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Mejorar los Servicios de la Auditoria	10	53
Cumplir con las Normas	9	47
Considera que no Tiene Ningún Objetivo	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 31
Objetivo de Elaborar el Memorandum de Planeación



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 32 de los 19 auditores encuestados 10 de ellos afirman que el objetivo que se pretende con la elaboración del Memorandum de Planeación es mejorar los servicios de auditoria, equivalente al 53%; los 9 restantes sostienen que es para cumplir con las normas, equivalente al 47%; ninguno de los encuestados considera que no se pretende ningún objetivo, equivalente al 0% del total.

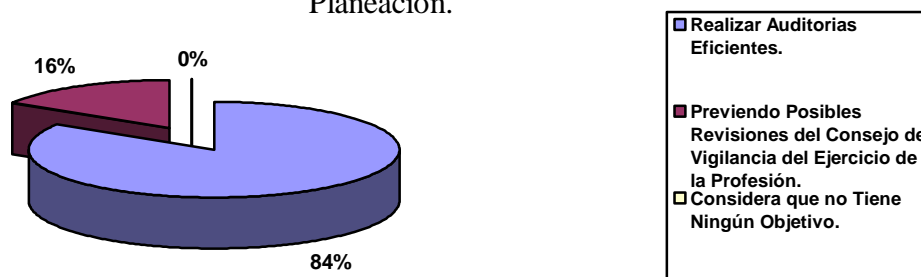
El Memorandum de Planeación debe ser elaborado para que le sirva de guía a los auditores en la ejecución de la auditoria.

Cuadro No 33
Objetivo que se Persigue con la Elaboración del Memorandum de Planeación.

Objetivos que se Persiguen	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Realizar Auditorias Eficientes	16	84
Previendo Posibles Revisiones del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoria.	3	16
Considera que no Tiene Ningún Objetivo	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 32
Objetivo que se Persigue con la Elaboración del Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Según el cuadro No. 33 de los 19 auditores encuestados 16 de ellos consideran que el objetivo que se persigue con la elaboración del Memorandum de Planeación es realizar auditorias eficientes, equivalente al 84%; los 3 restantes dicen que es para prevenir posibles revisiones del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria, equivalente al 16%; ninguno considera que no se pretende ningún objetivo, equivalente al 0% del total.

Al elaborar el Memorandum de Planeación el auditor se asegura de no desviar sus pruebas o esfuerzos en áreas que no requieren de tanta atención y se asegura de dársela a aquellas que las necesitan.

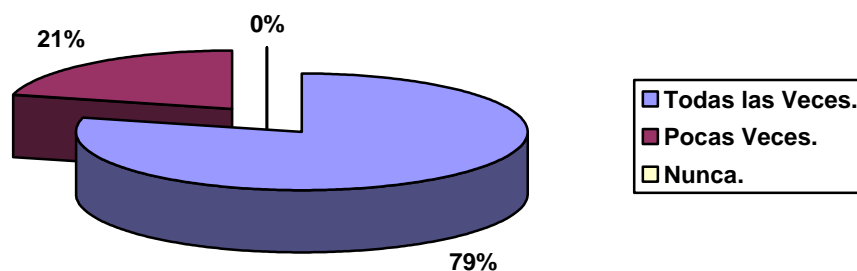
Cuadro No 34
Logro de los Objetivos de la Auditoria con en Memorandum de Planeación

Quando se Logran los Objetivos	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Todas las Veces.	15	79
Pocas Veces.	4	21
Nunca.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 33

Logro de los Objetivos de la Auditoria con el Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

De acuerdo al cuadro No. 34, y según los 19 auditores encuestados, 15 de ellos sostienen que con la elaboración del Memorandum de Planeación se logran los objetivos de la auditoria todas las veces, lo que equivale el 79%; 4 de ellos afirman que pocas veces se logran los objetivos de la auditoria, lo que equivale el 21% del total.

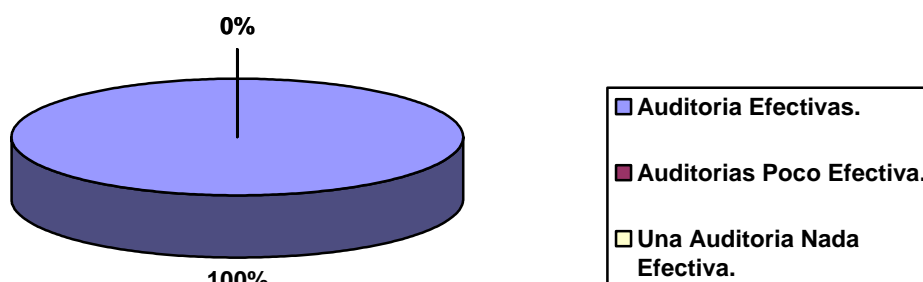
Para que el auditor no pierda de vista los puntos críticos y áreas de enfoque de la auditoria es necesario que elabore el Memorandum de Planeación.

Cuadro No 35
Objetivo de la Elaboración del Memorandum de Planeación.

Objetivo que se Persigue.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Una Auditoria Efectiva.	19	100
Una Auditoria Poco Efectiva.	0	0
Una Auditoria Nada Efectiva.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 34
Objetivo de la Elaboración del Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Según el cuadro No. 35, de los 19 auditores encuestados, todos ellos concuerdan que la elaboración del Memorandum de Planeación ayuda para que la auditoria sea efectiva, lo que es igual al 100% del total.

Los auditores reconocen que el Memorandum de Planeación es una herramienta esencial para tener como resultado una auditoria efectiva.

Funcionabilidad del Memorandum de Planeación para el Negocio en Marcha.

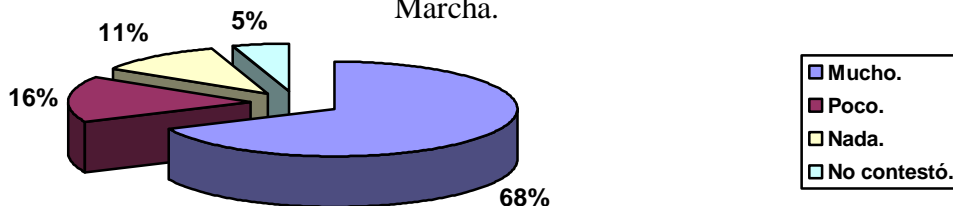
El Memorandum de Planeación idóneo incluye una planeación adecuada de todo el trabajo a realizar en una auditoria y un programa en el cual se incluye la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a ejecutar los cuales deben ser planeados de tal forma que incluya todas las áreas importantes o críticas, así como también aquellos asuntos que pudieran afectar la continuidad de la actividad económica de la empresa; al planear y desarrollar los procedimientos y evaluar sus resultados el auditor debe considerar el supuesto del negocio en marcha, el cual juega un papel importante en la preparación de los Estados Financieros, ya que la continuidad del negocio permanentemente se asume en la preparación de sus Estados Financieros, por lo que los activos y pasivos se registran asumiendo que la empresa podrá realizarlos en el curso normal de sus operaciones, a menos que se demuestre lo contrario. En una auditoria debe considerarse el riesgo que el supuesto de negocio en marcha puede ser afectado ya sea que se refleje en los Estados Financieros o en otras fuentes de información, y al planear adecuadamente se tiene un grado de certeza que se han cubiertas áreas importantes y que no se ha omitido ningún procedimiento que nos ayude a detectar irregularidades.

Cuadro No 36
Influencia del Memorandum de Planeación en un Negocio en Marcha.

Influencia del Memorandum de Planeación.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Mucho.	13	68
Poco.	3	16
Nada.	2	11
No Contestó.	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 35
Influencia del Memorandum de Planeación en un Negocio en Marcha.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con referencia al cuadro No. 36, de los 19 auditores encuestados, 13 de ellos afirman que la elaboración del Memorandum de Planeación tiene mucha influencia en el negocio en marcha, lo que es igual al 68%; 3 de ellos afirman que es poca la influencia, lo que equivale al 16%; 2 de ellos aseguran que no influye en nada, lo que equivale al 11%; 1 de ellos prefirió no opinar acerca de la influencia del Memorandum de Planeación en el negocio en marcha, lo que es igual al 5% del total.

El Memorandum de Planeación incide mucho en un negocio en marcha, ya que éste se elabora con procedimientos que le ayudan identificar problemas y posibles soluciones que le ayuden a mejorar el funcionamiento de un negocio en el momento oportuno.

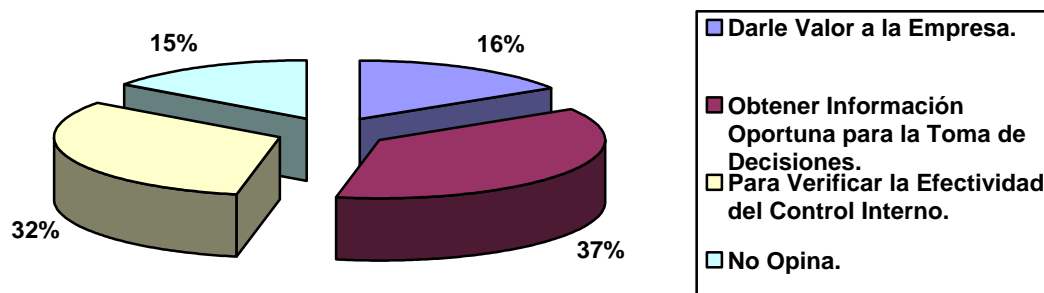
Cuadro No 37
Funcionabilidad del Memorandum de Planeación para un Negocio en Marcha.

Funcionabilidad del Memorandum de Planeación.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Darle Valor a la Empresa.	3	16
Obtener Información Oportuna para la toma de Decisiones.	7	37
Para Verificar la Efectividad del Control Interno.	6	32
No Opina.	3	15
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 36

Funcionabilidad del Memorandum de Planeación en un Negocio en Marcha.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con relación al cuadro No. 37, de los 19 auditores encuestados, 3 de ellos aseguran que la funcionabilidad del Memorandum de Planeación es la de darle valor a la empresa, lo que equivale al 16%; 7 afirman que es la de obtener información oportuna para la toma de decisiones, lo que es igual al 37%; 6 son de la opinión que su función es para verificar la efectividad del control interno, lo que equivale al 32%; los 3 restantes prefirieron no opinar lo que equivale al 15% del total.

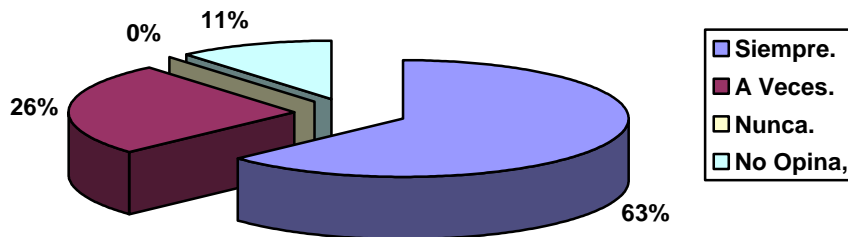
Los auditores comprenden que el Memorandum de Planeación le ayuda en gran medida al negocio en marcha, están consientes de su importancia.

Cuadro No 38
 Incidencia de la no Utilización del Memorandum de Planeación.

Quando Perjudica la no Utilización.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Siempre.	12	63
A Veces.	5	26
Nunca.	0	0
No Opina.	2	11
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 37
 Incidencia de la no Utilización del Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

De acuerdo al cuadro No. 38, de los 19 auditores encuestados, 12 de ellos están de acuerdo de que la no utilización del Memorandum de Planeación perjudica al negocio en marcha siempre, lo que es igual al 63%; 5 de ellos aseguran que solo a veces, lo que equivale al 26%; 2 de ellos prefieren no opinar lo que es igual al 11% del total.

Quando no se elabora el Memorandum de Planeación el auditor no podrá obtener información oportuna que le ayude a la empresa a tomar decisiones y realizar los cambios que necesita para marchar adecuadamente.

Elaboración Oportuna del Memorandum de Planeación.

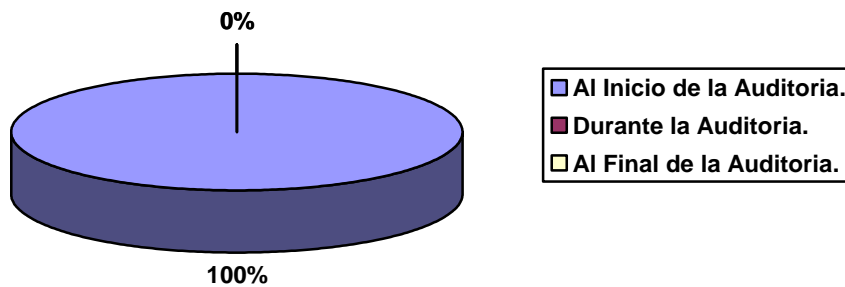
Para lograr los objetivos que se persiguen en la auditoria es necesario que el auditor realice una planeación cuidadosa por anticipado de todo el trabajo que va a realizar y debe documentarlo, ésta planeación inicia desde la forma de obtener la información, la delegación del trabajo, un presupuesto de tiempo, así como el programa que contiene los procedimientos que se van a desarrollar, fechas críticas, personal clave, entre otras cosas; por lo tanto los auditores deben asegurarse de realizar la planeación en el momento oportuno que generalmente es al inicio de la auditoria, donde el auditor anticipadamente debe prever lo que constará en su informe, y debe describir el trabajo que va a realizar para obtener esa información que sustentará sus conclusiones al finalizar la auditoria, aunque el Memorandum de Planeación y el programa sufren modificaciones durante la ejecución de la auditoria. La planeación permite que una auditoria sea desarrollada en forma eficiente y sin ella difícilmente un auditor podrá lograr la eficiencia esperada.

Cuadro No 39
Momento de Elaborar el Memorandum de Planeación.

Momento Oportuno.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Al Inicio de la Auditoria.	19	100
Durante la Auditoria.	0	0
Al Final de la Auditoria.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 38
Momento de Elaborar el Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 39, de los 19 auditores encuestados, todos son de la opinión que el momento oportuno para elaborar el Memorandum de Planeación es al inicio de la auditoria.

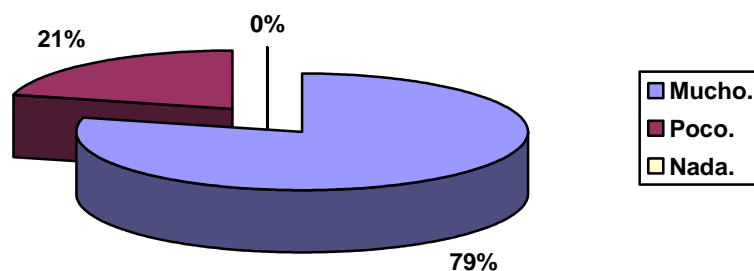
El Memorandum de Planeación es una guía que le ayuda al auditor para ejecutar la auditoria, por lo tanto éste debe ser elaborado al inicio de la auditoria.

Cuadro No 40
Ayuda del Memorandum de Planeación en el Momento Oportuno.

Nivel de Ayuda del Memorandum de Planeación.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Mucho.	15	79
Poco.	4	21
Nada.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 39
Ayuda del Memorandum de Planeación en el Momento Oportuno.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Conforme al cuadro No. 40, de los 19 auditores encuestados, 15 de ellos aseguran que la elaboración del Memorandum de Planeación en el momento oportuno ayuda mucho para realizar auditorias efectivas, lo que equivale al 79%; 4 de ellos afirman que ayuda poco, lo que es igual a 21% del total.

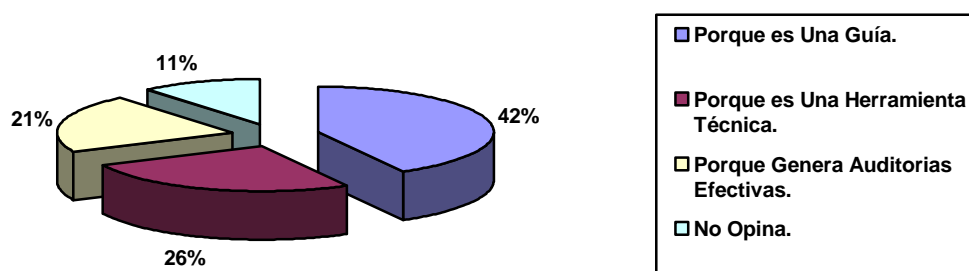
Cuando se elabora el Memorandum de Planeación en el momento oportuno el auditor puede auxiliarse de él para verificar si los procedimientos ejecutados le están ayudando para obtener el objetivo buscado.

Cuadro No 41
Importancia de Elaborar el Memorandum de Planeación.

Por qué Elaborar el Memorandum de Planeación.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Porque es Una Guía.	8	42
Porque es Una Herramienta Técnica.	5	26
Porque Genera Auditorias Efectivas.	4	21
No opina.	2	11
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 40
Importancia de Elaborar el Memorandum de Planeación.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Conforme al cuadro No. 41, de los 19 auditores encuestados, 8 de ellos comentan que la elaboración del Memorandum de Planeación en el momento oportuno es importante porque le sirve de guía, lo que equivale al 42%; 5 de ellos afirman que es importante porque les sirve como una herramienta técnica, lo que es igual al 26%; 4 afirman que es porque les ayudan a realizar auditorias efectivas, lo que es igual al 21%; y los 2 restantes prefirieron no opinar, lo que equivale al 11% del total.

El Memorandum de Planeación es un elemento muy importante para la elaboración de las auditorias, éste es una pieza clave que no debe ser omitida por el auditor.

Elaboración del Programa de Auditoria de Acuerdo a las Necesidades de la Empresa.

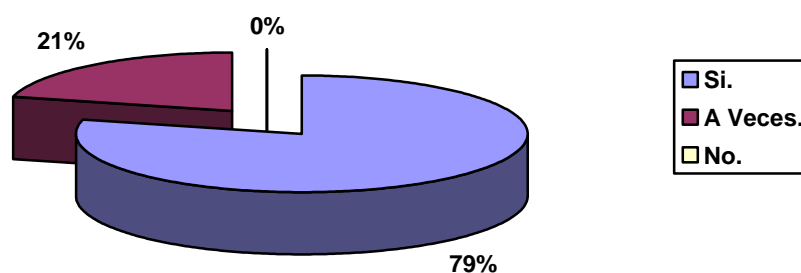
La obtención de un conocimiento apropiado de las actividades del cliente es muy importante en la planeación de la auditoria porque de ésta forma es como se obtiene una comprensión de los diferentes riesgos asociados con las actividades de la empresa y se puede hacer una evaluación de ellos, mediante un estudio y evaluación del control interno, para así determinar el grado de confianza que se va a tener; además de los riesgos se pueden identificar áreas importantes o críticas a las cuales van a estar orientados los procedimientos, asegurándose que los programas de auditoria se adecuen a las necesidades propias de la empresa a examinar y de ésta forma brindar un servicio adecuado al cliente y el auditor tiene cierto grado de certeza y de seguridad de no omitir un procedimiento que fue importante realizarlo en la empresa. En la evaluación del control interno y la determinación de las áreas críticas el auditor determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que va a aplicar en la empresa que ésta examinando

Cuadro No 42
Elaborar el Memorandum de Planeación en Base a las Necesidades.

Elabora Según las Necesidades del Negocio.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Si.	15	79
A Veces.	4	21
No.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 41
Elaborar el Memorandum de Planeación en Base a las Necesidades.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En relación al cuadro No. 42, de los 19 auditores encuestados, 15 de ellos aseguran elaborar el Memorandum de Planeación en base a las necesidades de la empresa, lo que es igual al 79%; 4 de ellos sostienen que lo hacen así sólo a veces, lo que equivale al 21% del total.

Para realizar auditorías efectivas el auditor debe elaborar el Memorandum de Planeación para cada una de las empresas que audita y en base a las necesidades individuales de cada una.

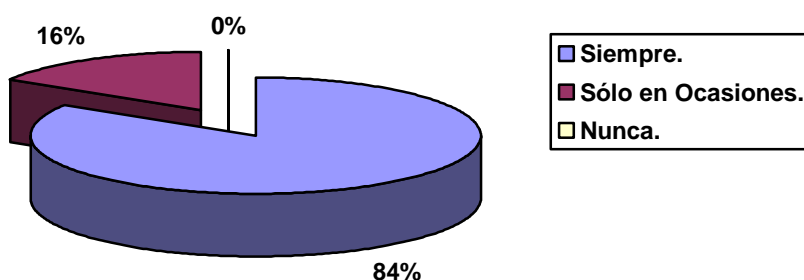
Cuadro No 43
Elaborar los Programas de Auditoria en Base a las Necesidades.

Elabora los Programas Según las Necesidades.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Siempre.	16	84
Sólo en Ocasiones.	3	16
Nunca.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 42

Elaborar los Programas de Auditoria en Base a las Necesidades.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Según el cuadro No. 43, de los 19 auditores encuestados, 16 de ellos afirman que elaboran los programas de auditoria en base a las necesidades de cada empresa, lo que es igual al 84%, los otros 3 sostienen que sólo en ocasiones lo hacen así, lo que equivale al 16% del total.

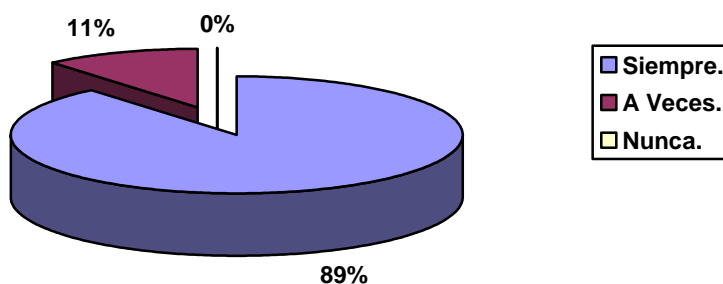
Los auditores al realizar sus auditorias deben de estar consientes de que los programas de auditoria no pueden ser estandarizados para todas las empresas, ya que estas siempre tienen necesidades diferentes.

Cuadro No 44
Programas que Ayudan a Realizar Auditorias Efectivas.

Ayudan los Programas no Estandarizados.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Siempre.	17	89
A Veces.	2	11
Nunca.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 43
Programas que Ayudan a Realizar Auditorias Efectivas.



Fuente: Resultados de Encuesta.

Con relación al cuadro No. 44, de los 19 auditores encuestados, 17 de ellos están de acuerdo que el elaborar programas en base a las necesidades de cada empresa le ayudan siempre a realizar auditorias efectivas, lo que es igual al 89%; los otros 2 aseguran que esto sólo sucede a veces, lo que equivale al 11% del total.

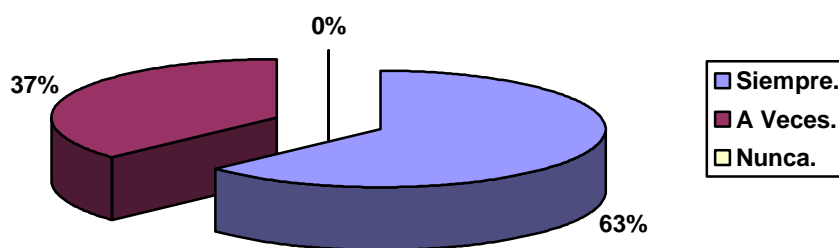
Cuando el auditor elabora programas distintos para cada una de las empresas, se está asegurando de prestar la atención a las áreas críticas de cada empresa.

Cuadro No 45
Fracasos de la Auditoria por la Estandarización de Programas.

Fracaso de la Auditoria por la Estandarización.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Siempre.	12	63
A Veces.	7	37
Nunca.	0	0
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 44
Fracasos de la Auditoria por la Estandarización de los Programas.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 45, de los 19 auditores encuestados, 12 de ellos afirman que cuando se estandarizan los programas la auditoria fracasa, lo que equivale al 63%; 7 aseguran que solo a veces sucede así, lo que equivale al 37% del total.

Cuando se utilizan los mismos Programas para ejecutar varias auditorias, el auditor corre el riesgo de no obtener los resultados deseados al final de su trabajo.

Incidencia del Memorandum de Planeación en la Opinión del Auditor.

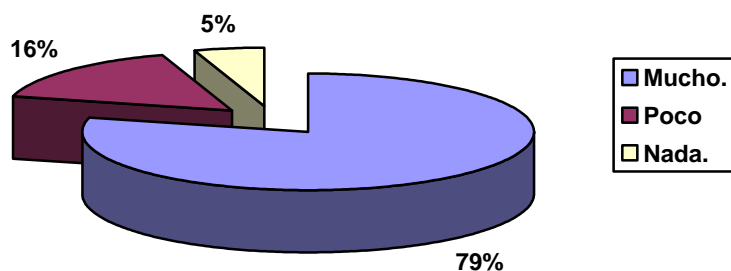
El propósito de una auditoría de acuerdo a NIA'S es proporcionar una certeza razonable que los Estados Financieros tomados en conjunto o por transacciones están libres de manifestaciones erróneas, por lo que el auditor debe realizar y documentar una planeación adecuada en la cual describa la forma y procedimiento que va realizar para obtener evidencia suficiente y competente que le sirva para sustentar la opinión que emitirá al concluir la auditoría, ya que en la planeación es donde el auditor considera la importancia, el riesgo de auditoría y la cantidad y calidad de la evidencia, así como la selección de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos necesarios para descubrir representaciones erróneas importantes; en una auditoría siempre el auditor corre riesgo de dar una opinión de auditoría inapropiada cuando los Estados Financieros están presentados en forma equivocada de manera importante, lo cual puede reducir hasta un nivel aceptable bajo mediante la planeación, porque mediante una adecuada planeación el auditor asegura que no ha emitido o descuidado un área importante, que le permitirá expresar una opinión apropiada en base a lo encontrado y no en base a suposiciones, aunque la certeza es razonable no absoluta. El auditor en la etapa de planeación al evaluar los riesgos busca restringir los riesgos a nivel individual de las clases de transacciones, balances de cuentas y revelaciones que le permitan al terminar la auditoría emitir una opinión apropiada sobre los Estados Financieros o áreas que esté examinando.

Cuadro No 46
 Incidencia del Memorandum de Planeación en la Opinión del Auditor.

Incidencia del Memorandum de Planeación.	Cifras Absolutas	Cifras Porcentuales
Mucho.	15	79
Poco.	3	16
Nada.	1	5
Totales	19	100 %

Fuente: Resultados de Encuesta.

Gráfica No 45
 Incidencia del Memorandum de Planeación en la Opinión del Auditor.



Fuente: Resultados de Encuesta.

En base al cuadro No. 46, de los 19 auditores encuestados, 15 de ellos afirman que el Memorandum de Planeación incide mucho en la opinión del auditor, lo que equivale el 79%; 3 aseguran que es poca la incidencia, lo que es igual al 16%; 1 de ellos afirma que no incide en nada, lo que equivale al 5% del total.

Cuando un auditor elabora el Memorandum de Planeación puede tener un grado aceptable de certeza que su opinión esta basada en la evidencia competente que recopiló durante la ejecución de la auditoria.

5.2 Calidad de los Servicios de Auditoria.

El auditor presta servicios de calidad cuando realiza su trabajo con mucho cuidado y esmero, no descuidando los pequeños detalles invisibles a la vista de los clientes, poniendo toda la capacidad y habilidad obtenida en el ejercicio de su profesión de manera íntegra y responsable, permitiendo de ésta manera la realización de trabajos confiables que satisfagan las necesidades de los clientes; lo que se obtendrá a través del cumplimiento de la normativa que establece la forma como el auditor debe realizar los trabajos de auditoria, por tanto el profesional de auditoria debe asegurarse del cumplimiento de cada una de ellas. El auditor debe procurar que sus trabajos se encuentren dentro del grado de satisfacción sobre la veracidad de los resultados de la información que se está presentando.

Para que el auditor realice auditorias efectivas o de calidad es necesario que posea un entrenamiento técnico adecuado, que abarca todos aquellos conocimientos necesarios que el auditor obtiene a través de su formación académica; además es necesario que el auditor obtenga la capacidad profesional que se le exige para realizar trabajos de calidad, la cual se adquiere a través de la experiencia, mediante la dirección de otros auditores de mayor trayectorias en el ejercicio de la profesión. El auditor a pesar de poseer un buen entrenamiento técnico y capacidad profesional es necesario que se esté actualizando continuamente en cuanto a reformas, derogaciones y cambios que afecten a las leyes, normativas y demás materias de su competencia.

Los auditores al realizar sus trabajos de auditoria tienen la obligación de establecer un buen sistema de control de calidad diseñado para proporcionar cierto grado de aseguramiento, y con los requerimientos y regulaciones legales y que sus informes emitidos son los adecuados; entre los elementos de los controles de calidad relevantes en un contrato se encuentran: La responsabilidad del auditor líder del grupo para la calidad

de los contratos, requerimientos éticos, la aceptación y continuidad de las relaciones de los clientes y contratos específicos, la asignación del equipo, el desarrollo del trabajo, la supervisión y su seguimiento. El auditor debe implementar políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para asegurar que todos los contratos de servicios en los que se presentan informes se conduzcan de acuerdo a los estándares emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

5.2.1 Efectividad de la Auditoría

Para que una auditoría sea efectiva es necesario que se haga una planeación previa en la cual se establezcan mecanismos para la obtención de la evidencia suficiente y competente, sin una planeación es difícil lograr una auditoría efectiva debido que en esta etapa es donde se definen procedimientos a ejecutar así como también las personas encargadas de ejecutarlas, se establece el tiempo necesario para ejecutar esos procedimientos coordinando mejor la auditoría. Por lo tanto la planeación debe ser tal que permita que las auditorías sean ejecutadas efectivamente.

5.2.2 Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional de los Auditores.

El auditor para ofrecer servicios de auditorías que satisfagan las necesidades de cada cliente debe obtener primeramente entrenamiento técnico el cual se adquiere a través de la obtención de conocimientos y habilidades necesarias para prestar los servicios, es decir la preparación académica que cada auditor debe poseer representado por un título; así como también debe adquirir una capacidad profesional que se obtiene con la experiencia del auditor mediante la madurez de su juicio profesional adquirida a través del tiempo en el ejercicio de la profesión, bajo la dirección de otros auditores profesionales experimentados que les guíe en el proceso de ejecución de la auditoría, y cuya adquisición dependerá de la capacidad intelectual que posea el auditor. Debido a

que un auditor sólo debe aceptar aquellos trabajos de auditoria para los cuales él y sus colaboradores poseen el entrenamiento técnico y la capacidad profesional para prestar servicios que sean efectivos y de calidad.

5.2.3 Educación Continuada del Auditor.

El auditor esta obligado a mantener un nivel de conocimiento adecuado que le permita prestar servicios que satisfagan adecuadamente las expectativas de sus clientes a lo largo de su carrera profesional, asegurándoles así a sus clientes asesoramiento profesional idóneo y servicios de calidad; a la vez el auditor debe estar continuamente informándose y revisando las reformas y actualizaciones que pueda sufrir la normativa legal y técnica aplicable a su profesión, de tal forma que sus servicios estén acorde a la normativa vigente que se apegue tanto a la prestación de sus servicios. De igual manera el auditor mientras se mantenga activo en el ejercicio de su profesión debe considerarse permanentemente obligado a actualizar sus conocimientos necesarios para el ejercicio de su profesión.

5.3 Infracción y Multas al Profesional de Auditoria.

El profesional de auditoria al ejecutar su trabajo debe conocer la normativa que le indique de que manera deben ejecutarlo para evitar posibles infracciones y multas por violar algún reglamento, ya que cuando el ente encargado de vigilar el cumplimiento de las normas detecta que el auditor ha incurrido en diferentes faltas, puede suspender temporal o definitivamente el ejercicio de la profesión, e incluso puede ir a la cárcel, si el problema ocasionado es demasiado grave. Por lo tanto el auditor debe mantenerse continuamente informado y capacitándose con las actualizaciones a las normas que realice el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria para evitar que se les impongan infracciones o multas.

Es responsabilidad del auditor conocer todas las leyes, reglamentos y normativas que rigen la profesión para poder a la vez ofrecer a sus clientes trabajos confiables, debido a que las normas que rigen la profesión contable están relacionadas íntimamente con el interés público, tomando en cuenta esto es necesario que el profesional al prestar sus servicios debe asegurarse de documentar la planeación y cualquier evidencia en la que pueda sustentar la opinión que emitirá sobre la razonabilidad de los Estados Financieros; por la razón de estar íntimamente relacionado el trabajo del auditor con el interés público es importante que cuando sea necesario se auxilie de profesionales de otras ramas, los cuales le ayuden a realizar un trabajo efectivo y dentro de los marcos legales, asegurándole a los clientes que el servicio prestado es un servicio con un grado de calidad en el cual pueden confiar. El auditor debe tomar en cuenta que dependiendo de la forma como se desempeñe en su trabajo así los clientes se van a formar una opinión de la utilidad que prestan a las empresas los profesionales de contaduría.

La auditoría por mucho tiempo en nuestro país no poseía una normativa que le indicara a los auditores como ejecutar su trabajo, y por lo tanto no existían infracciones y multas, pero en la actualidad ya existe una normativa; ésta normativa que rige el ejercicio de la profesión, muchos auditores se niegan a cumplir, basándose para desarrollar sus trabajos únicamente en la experiencia adquirida con anterioridad, otros por la complejidad de las exigencias que contienen éstas normas prefieren obviarlas. Es para los entes reguladores del ejercicio de la profesión un trabajo muy arduo para lograr que todos los auditores cumplan con las normas que ya están establecidas en nuestro país.

5.3.1 Omisión de la Normativa en el Trabajo del Auditor.

El auditor al realizar su trabajo debe hacerlo cumpliendo eficazmente tanto la normativa legal como la técnica adoptadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, de tal forma que aplique procedimientos adecuados al realizar su trabajo; todo lo realizado por un auditor debe estar dentro de la normativa legal vigente y la normativa técnica así como también se debe observar las exigencias de sus clientes o entes que hagan uso de sus servicios, pero siempre y cuando esas exigencias no violen la integridad, objetividad e independencia del auditor, ni tampoco viole sus principios éticos. Todo auditor en el ejercicio de su profesión debe procurar cumplir con todos los requisitos legales, técnicos y éticos para que su trabajo sea efectivo dentro de un marco de aceptabilidad.

5.3.2 Responsabilidad Profesional del Auditor.

Cuando se realiza un trabajo de auditoría todos los profesionales deben aclarar que su responsabilidad se limita en dar una opinión acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros examinados, los auditores deberán diseñar un programa global en el que se detallan los procedimientos que va a seguir en la ejecución de la auditoría, asegurándose de no omitir ningún procedimiento importante que pueda obstaculizar el cumplimiento de su responsabilidad; además es responsabilidad del auditor evitar todas aquellas actitudes que vayan en contra de la profesión y de la imagen misma del profesional, ya que éste adquiere una obligación ante su cliente y ante el público de prestar el mejor servicio posible de manera competente, íntegra y objetivamente, y poner al servicio de ellos lo mejor de sus habilidades con atención profesional a los intereses y necesidades de cada cliente. El auditor a la vez es responsable ante el interés público de mantener la integridad y veracidad de los Estados Financieros aumentando la confianza de la información presentada.

5.3.3 Resistencia a los Cambios de la Normativa.

Con la entrada en vigencia de las NIA'S se le exige al profesional de contaduría pública la aplicación de nuevos procedimientos para la realización de los trabajos de auditoria, dentro de las cuales se les exige la documentación de un plan global a lo cual los auditores no están acostumbrados, puesto que con anterioridad se realizaban las auditorias bajo las experiencias heredadas de profesionales de mayor trayectoria en el ejercicio de la profesión; esto ha venido a ocasionar un problema de no cumplimiento de normas por la mayoría de los auditores porque hasta el momento se resisten a realizar sus trabajos apegándose a lo que establece la normativa, algunos cumplen con la elaboración del Memorandum de Planeación pero no lo elaboran en el momento indicado, otros no saben como plasmar en papeles de trabajo este plan global. La resistencia a los cambios de lo que se hace, con lo que debe hacer, se debe a que por mucho tiempo en nuestro país no se poseía una normativa que regulara la forma en que el profesional debía ejecutar su trabajo.

CAPITULO VI

Conclusiones y Recomendaciones.

6. Conclusiones y Recomendaciones.

6.1 Conclusiones.

- La elaboración del Memorandum de Planeación es esencial para mejorar la calidad de los servicios de auditoría, ya que éste es una guía que le permite a los auditores realizar un trabajo efectivo con la certeza de haber dado tratamiento a las áreas específicas que necesitan mayor atención, las cuales solo pueden ser identificadas mediante una previa planeación y evaluación del control interno.
- Mediante la investigación, se pudo observar que la mayoría de los Despachos Contables que ejercen la auditoría en la Ciudad de San Miguel, no elaboran el Memorandum de Planeación en el momento oportuno, debido a lo complejo que resulta su elaboración y el tiempo que requiere.
- Además de la complejidad y el tiempo que requiere elaborar el Memorandum de Planeación, los auditores opinan que omiten su elaboración debido a la inexistencia de manuales e instructivos que le faciliten de manera efectiva preparar el Memorandum de Planeación para una auditoría, dado a la reciente adopción de las Normas Internacionales de Auditoría, en las cuales se les exige a los auditores documentar la Planeación en un Plan Global. Por lo que el organismo competente debe preocuparse para capacitar en ésta área a los auditores.
- Con la elaboración del Memorandum de Planeación se facilita el trabajo de auditoría tanto para el auditor como para sus auxiliares, ya que les sirve de guía en todo el proceso y les ayuda a que el trabajo se ejecute de la mejor manera, de tal forma que se logran los objetivos que pretenden alcanzar en el trabajo y su resultado final satisfagan la expectativas de los clientes.

- Hasta el momento el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, no ha ejercido un control adecuado para asegurarse que los profesionales acreditados cumplan con la Normativa Técnica y Legal vigente adoptada en el país.
- Los auditores al elaborar el Memorandum de Planeación al inicio de la auditoría se estarían asegurando de conocer todos aquellos aspectos importantes que requieran de mayor atención en la empresa y así sus procedimientos de auditoría estarán de acuerdo a éstas necesidades, de tal forma que su opinión en el dictamen esté basado en hechos reales que reflejen la verdadera situación económica de la empresa y tratar aquellos aspectos que pudieran afectar la continuidad del negocio.

6.2 Recomendaciones.

- Es necesario que los Despachos Contables que prestan sus servicios en la ciudad de San Miguel, capaciten a su personal, de tal forma que estén aptos para dar cumplimiento a lo establecido en las Normas Internacionales de Auditoría y ejecuten cada paso en el momento indicado y oportuno.
- El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría debe de procurar en lo posible, emitir manuales e instructivos que le sean de ayuda a los profesionales de la contabilidad para la elaboración del Memorandum de Planeación, así como también programar capacitaciones en las cuales se oriente al auditor que la manera más efectiva de desarrollar las auditorías es por medio del cumplimiento de la Normativa adoptada en El Salvador.

- Los dueños de los Despachos contables de la ciudad de San Miguel deben tomar conciencia de lo importante de capacitar a todo su personal, para que éstos puedan ejecutar auditorías efectivas desarrollando un Plan Global de trabajo que pueda ser ejecutado sin omisión o duplicidad de procedimientos por las personas previamente asignadas, logrando así satisfacer las necesidades de los clientes.

- El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría debe realizar capacitaciones en donde se aclare a los auditores que al realizar el Memorandum de Planeación al inicio de la auditoría no le quita tiempo, sino por el contrario le ayuda a aprovecharlo, ya que con este Plan Global se disminuye el riesgo de que los auditores realicen duplicidad en los procedimientos y es una guía que le permite identificar las áreas críticas en las que se necesita mayor atención y por tanto mayores procedimientos, y las áreas que necesitan menos procedimientos.

6.3 Propuesta de la Guía de Memorandum de Planeación.

Índice:

6.3.1 Misión.

6.3.2 Objetivos.

6.3.3 Alcance.

6.3.4 Criterios.

6.3.5 Estructura

6.3.6 Caso Práctico.

La propuesta denominada “Utilidad Práctica del Memorandum de Planeación como Herramienta Eficaz en la Organización del Proceso de Auditoría”, es una guía que se desarrolla de acuerdo a NIAS; la que servirá de modelo para elaborar el Memorandum de Planeación para una auditoría financiera y fiscal o cualquier otro tipo de auditoría siempre y cuando el auditor lo adapte a sus necesidades; la guía se desarrolla de conformidad a los elementos que debe contener el Memorandum de Planeación.

6.3.1 Misión.

El Memorandum de Planeación debe proporcionar al auditor una guía que garantice la efectividad del trabajo de auditoría, el cual deberá ser capaz de evitar que el equipo de auditoría duplique los procedimientos contenidos en los programas; el Memorandum de Planeación deberá conducir al equipo de auditoría para realizar un trabajo de manera eficiente y oportuna y todos los planes deberán basarse en el conocimiento del negocio del cliente.

6.3.2 Objetivos.

Para la elaboración del Memorandum de Planeación el auditor debe redactar objetivos que vayan implícitos dentro del Memorandum y éstos deben estar basados en el tipo de empresa, en el tipo de auditoría, en la complejidad de las transacciones, en el tipo de cliente y en la capacidad que posee el auditor. Estos objetivos pueden ser generales y específicos.

6.3.3 Alcance.

La elaboración de un Memorandum de Planeación es un requisito que a partir de la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría en El Salvador se les exige a todos los Profesionales de la Contabilidad que ejercen la Auditoría, por lo cual la presente propuesta va dirigida a todos los Profesionales de la Contabilidad que ejercen la Auditoría Fiscal, Financiera y cualquier otro tipo de auditoría dentro de la ciudad de San Miguel.

6.3.4 Criterios.

En una auditoría para la elaboración del Memorandum de Planeación los criterios que se deben considerar es la normativa técnica y legal que el auditor debe cumplir en todo el proceso de su trabajo, los cuales indican la forma como debe realizarlo. Específicamente es la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA`S).

6.3.5 Estructura.

La elaboración del Memorandum de Planeación está sujeta al tipo de auditoría que se va a ejecutar, así como también influye para su elaboración si se trata de una auditoría inicial o de una auditoría recurrente; en las auditorías iniciales el auditor debe realizar un estudio preliminar y minucioso de la entidad que va a auditar, deberá recolectar información necesaria que le ayude a entender el negocio y su entorno; si se trata de una auditoría recurrente, el auditor deberá verificar si existen cambios dentro de la empresa y actualizar los datos que posee de las auditorías pasadas.

6.3.5.1 Datos Generales.

- **Nombre de la Empresa.**

El Memorandum de Planeación que realice el auditor debe contener el nombre de la empresa que auditará con el fin de tener la identificación correspondiente de ella, todos aquellos que intervienen en el proceso de una auditoria deberán tener claro el nombre de la empresa, y de esa forma identificarla; el nombre de la empresa deberá estar contenido en el Memorandum de Planeación deberá ser el mismo que la identifique en la escritura de constitución para el caso de personas jurídicas y en documento único de identidad cuando se trate de personas naturales. El nombre de la empresa sujeta a auditoria debe coincidir con todas las identificaciones del cliente así como también con los Estados Financieros que se presente a los entes fiscalizadores.

- **Actividad Económica**

El auditor deberá plasmar dentro del Memorandum de Planeación la actividad económica a la que se dedica la entidad que va auditar, de tal manera que los auditores auxiliares posean un conocimiento de la empresa y puedan familiarizarse con los procedimientos que dentro de la entidad se llevan acabo, así como también registrar la situación en la que se encuentra la empresa dentro del mercado y la posible competencia que ésta posee.

- **Periodo**

El auditor deberá plasmar dentro del Memorandum de Planeación el periodo en el cual dará inicio el trabajo de auditoria y el periodo que éste va abarcar.

6.3.5.2 Conocimiento del Negocio (NIA 310).

Para la elaboración del Memorandum de Planeación el auditor debe obtener un conocimiento preliminar del negocio y todas las actividades que realiza, conocer la administración, los dueños de la empresa a auditar, para evaluar si es factible obtener la información necesaria para realizar el trabajo.

El auditor puede obtener información del negocio a través de algunas técnicas como: la observación dentro de las instalaciones para verificar como son los procedimientos que realiza para llevar a cabo la actividad de la empresa, la inspección para asegurarse que se esté cumpliendo con lo establecido en el control interno, la confirmación para asegurarse que los saldos de las cuentas que se reflejan en los Estados Financieros sean reales, debe a la vez realizar entrevistas con las personas indicadas como por ejemplo con los gerentes, empleados que tengan muchos años de laborar dentro de la empresa, entre otras personas que a su criterio considere necesarias entrevistar y elaborar cédulas narrativas que le ayuden a documentar los conocimientos que está obteniendo del negocio.

El auditor después de haber aceptado el trabajo debe procurar obtener la mayor información posible, de tal manera que se le facilite el trabajo, a medida que transcurre la auditoría él podrá obtener una mayor información que tendrá que ir agregando al cúmulo de conocimientos de la entidad

Otra de las maneras en que el auditor puede obtener información del negocio para llegar a tener un conocimiento es a través de la experiencia previa con la empresa, discusiones con personal clave, legislación o leyes especiales que afecten al negocio, visitas constantes a los locales del negocio, documentos internos informativos que emita la sociedad, como por ejemplo: Acta de Junta de Accionistas, Memorandos, etc.

Dentro del Memorandum de Planeación en esta sección: Conocimiento del Negocio, hay algunos asuntos a considerar, abarca primeramente el conocimiento de los factores económicos generales, en el que se verifica el crecimiento o recesión económica de las empresas, tasas de intereses y disponibilidad de financiamiento, políticas gubernamentales, tasas y controles de moneda extranjera; se debe conocer las condiciones importantes que afecten a la industria o negocio del cliente, el mercado en que está ubicado, sus competidores, si posee actividad por temporada, cambios posibles en los productos oportunidad de crecimiento, entre otros; así mismo se debe conocer características importantes de la entidad como la administración, las propiedades que posee, los productos que distribuye, sus proveedores, gastos, operaciones, el desempeño financiero, la legislación que le rige. No todos serán relevantes para cada trabajo, pero el auditor deberá determinar cuales son los esenciales, cada uno de estos asuntos se encuentran detallados en el apéndice de la NIA 310.

6.3.5.3 Comprensión de los Sistemas de Contabilidad y de Control Interno (NIA 400).

La elaboración del Memorandum de Planeación requiere que el auditor obtenga una comprensión del sistema de contabilidad y de control interno, a través de un estudio y evaluación del mismo, ya que esta evaluación debe ser documentada en papeles de trabajo, la cual es fundamental para determinar los riesgos. Una vez evaluados los riesgos el auditor determina que tan confiable es y así establece el alcance, oportunidad y naturaleza de los procedimientos de auditoria.

El auditor para evaluar el control interno deberá hacer un estudio de los cinco componentes esenciales que lo conforman, como lo es: el ambiente de control si es el apropiado para desarrollar los procedimientos determinados de control, valoración de los

riesgos de que se cumpla o no con las normas y políticas internas establecidas, que la comunicación dentro de la empresa sea la adecuada para mantener informado cada departamento para evitar posibles atrasos y facilitar el trabajo, que las actividades de control se lleven a cabo en el momento indicado, asegurándose de que cada evento este registrado, comparaciones periódicas de lo físico con lo registrado, verificar constantemente que los activos y documentos importantes de la entidad tengan acceso restringido, y verificar si dentro de la empresa se realiza monitoreos constante, a través del departamento de auditoria interna u otro departamento que dentro de la estructura organizacional sea el encargado.

Comprender el sistema de contabilidad implica que el auditor conozca las principales clases de transacciones de la empresa, como se originan los registros contables, documentación de soporte, las cuentas en los Estados Financieros, el proceso contable e informes financieros, así como otros eventos hasta su inclusión en los Estados Financieros. Comprender el control interno se refiere que el auditor debe conocer los procedimientos de control interno que la empresa ha implementado para generar la información y salvaguardar los activos; de tal forma que el auditor evalúe que tan razonable y confiable es la información generada en la empresa y así determinar el grado de confianza a depositar en ella.

Una vez realizado el estudio y evaluación de los sistemas de contabilidad y de control interno, el auditor debe hacer saber a la administración de manera rápida las debilidades que ha encontrado dentro de la estructura del control interno y en el sistema de contabilidad la cual se realizará de forma escrita por medio de la carta a la gerencia las cuales serán emitidas cuantas veces el auditor considere necesario, ya que esta le sirve para informar los errores e irregularidades determinadas durante la ejecución de la auditoria, la carta a la gerencia le sirve al auditor para verificar en sus visitas posteriores si la empresa efectuó los cambios sugeridos, le sirve para llevar un seguimiento lógico de lo revisado y lo encontrado y a la vez para basarse en ella al elaborar el dictamen

final, la carta a la gerencia es una herramienta esencial en toda auditoria que no debe ser ignorada dentro de la Planeación de la auditoria, ya que ésta le dará las pautas para modificar, aumentar o disminuir algunos procedimientos que ya se habían planificado efectuar.

Si una empresa cuenta con un sistema de contabilidad idóneo y un sistema de control interno adecuado y ambos operan efectivamente en la prevención detección y corrección de representaciones erróneas de importancia relativa, el riesgo de control será bajo y el auditor deberá obtener mas evidencia a través de pruebas de control que soporten tal aseveración.

Sin embargo el auditor durante el proceso de auditoria debe actualizar los conocimientos adquiridos y obtener evidencia sobre cambios ocurridos en los sistemas de contabilidad y de control. Antes de culminar el trabajo de auditoria, el auditor debe considerar si la evaluación del riesgo de control fue el adecuado.

Al realizar la evaluación de los riesgos, es recomendable que el auditor lo haga evaluando en forma conjunta el riesgo inherente y de control y no en forma separada, ya que ambos están interrelacionados, y se relacionan con las pruebas de control; y tal evaluación influye en la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos que se ejecutarán para disminuir el riesgo de detección a un nivel aceptable bajo.

Sin embargo, independientemente de los niveles evaluados de los riesgos inherentes y de control el auditor debe desarrollar procedimientos sustantivos para los saldos de las cuentas. Cuando los riesgos inherente y de control son altos, el riesgo de detección es bajo o viceversa.

6.3.5.4 Evaluación del Riesgo e Importancia Relativa (NIA 320).

Al elaborar el Memorandum de Planeación el auditor debe establecer un nivel aceptable de importancia relativa, indicando el monto y la calidad de las representaciones dado que una información se considera de importancia relativa si su omisión o representación errónea influyen en las decisiones económicas de los usuarios de los Estados Financieros, deben considerarse aquellas cantidades pequeñas que acumuladas afecten los Estados Financieros.

La importancia relativa se debe considerar al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría y al evaluar el efecto que tienen las representaciones erróneas en los Estados Financieros. La evaluación de la importancia relativa ayuda al auditor a decidir los aspectos a evaluar y si aplicar los procedimientos de muestreo y analíticos, para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable bajo, ya que mientras más alto sea el nivel de importancia relativa más bajo es el riesgo de auditoría o viceversa.

Para medir el riesgo de auditoría se puede utilizar un modelo que combina tres riesgos: Riesgo Inherente, Riesgo de Control y Riesgo de Detección; este modelo se suele representar así:

$$RA = RI * RC * RD$$

RA = Riesgo de Auditoría.

RI = Riesgo Inherente.

RC = Riesgo de Control.

RD = Riesgo de Detección.

Del modelo anterior se puede asegurar que el Riesgo de Auditoria es el producto del Riesgo Inherente, Riesgo de Control y Riesgo de Detección, por lo que es necesario que el auditor tenga conocimiento para evaluar estos riesgo; basándose en su criterio y experiencia profesional el auditor puede asignar valores cualitativos y cuantitativos a cada uno de los riesgos, como lo muestran las siguientes tablas.

Riesgo Inherente	
Cualitativo	Cuantitativa
Alto.	Más de 60%
Moderado (Medio).	Entre 40% y 60%
Bajo.	Menos de 40%

Valuación de Riesgo de Control.	
Cualitativo	Cuantitativa
Alto.	Más de 40%
Moderado (Medio).	Entre 20% y 40%
Bajo.	Menos de 20%

Valuación del Riesgo de Detección.	
Cualitativo	Cuantitativa
Alto.	Más de 40%
Moderado (Medio).	Entre 20% y 40%
Bajo.	Menos de 20%

6.3.5.5 Naturaleza, Oportunidad y Alcance de los Procedimientos (NIA 320).

La naturaleza, tiempo y alcance de los procedimientos de auditoria deberán ser una respuesta a los riesgos valorados de declaraciones equivocadas importantes con relación al objetivo de auditoria.

- **Naturaleza.**

La naturaleza de los procedimientos de auditoria se refieren a su propósito y su tipo, de acuerdo a su propósito pueden ser pruebas de control o sustantivas, a través del uso de la inspección, observación, indagación, confirmación, recálculo y finalmente procedimientos analíticos; el propósito de los procedimientos dependerán de las afirmaciones, pues ciertos procedimientos dependerán de la auditoria, dado que unos pueden ser más apropiados que otros para determinada afirmación.

El auditor debe seleccionar los procedimientos de auditoria en base a la valoración del riesgo, entre más alta sea la valoración que haya hecho sobre el riesgo, más confiable y relevante es la evidencia de auditoria que busca el auditor.

Cuando el auditor determine los procedimientos de auditoria que realizará, debe considerar las razones para la valoración de riesgo de declaraciones equivocadas importantes a nivel de afirmación para cada clase de transacción, saldos de cuentas y revelaciones; esto incluye considerar las características particulares de cada clase de transacción, saldos de cuentas o revelaciones y también debe considerar si la relación del riesgo del auditor tiene en cuenta los controles de la entidad.

Si la información que usa el auditor para realizar procedimientos de auditoria es producida por los sistemas de información de la entidad, el auditor debe obtener la evidencia sobre la exactitud e integridad de la información.

- **Oportunidad.**

Tiempo: se refiere a la oportunidad de los procedimientos de auditoria y a cuando se realizan los procedimientos de auditoria o al período o fecha para la cual aplica la evidencia de auditoria. Las pruebas de control o a sustantivas el auditor podrá realizar en una fecha intermedia o a final del periodo. Entre más alto sea el de declaraciones equivocadas importantes, mayor la probabilidad de que el auditor pueda decidir que es más efectivo realizar procedimientos sustantivos cerca de o al final del periodo que a una fecha temprana, o realizar procedimientos de auditoria como:

- El ambiente de control.
- El momento en que esté disponible la información relevante.
La naturaleza del riesgo.
- El periodo o fecha al cual se refiere la evidencia de auditoria.

Existen procedimientos de auditoria que solamente pueden realizarse en o después del final del período.

- **Alcance.**

El alcance incluye la cantidad a realizar de un procedimiento específico de auditoria, es decir la extensión de los procedimientos. La extensión de un procedimiento de auditoria debe ser determinada mediante el juicio del auditor luego de considerar la importancia, el riesgo valorado, y el grado de aseguramiento que el auditor planea obtener. El alcance de auditoria se refiere al número de partidas o procesos sobre los que se aplicarán los procedimientos.

Al realizar el Plan Global de auditoría el auditor debe de determinar los medios apropiados para seleccionar las partidas sujetas a revisión, estos medios disponibles según la NIA 530 en el párrafo 22 pueden ser: la selección de todas las partidas (100%), que implicaría la utilización del 100% del tiempo del auditor, este medio podría ser el adecuado si el universo es pequeño; seleccionando partidas específicas identificadas por el auditor, por que sus montos son significativos, partidas que poseen información del cliente o partidas para comprobar algunos procedimientos particulares éstas según el criterio del auditor y el muestreo el cual puede ser estadístico o no estadístico, el auditor debe considerar los objetivos de las pruebas y atributos del total de las transacciones de la que se va a extraer la muestra que posea las características del universo, que le ayude a obtener la evidencia suficiente para basar su opinión y cumplir con los objetivos de la auditoría.

6.3.5.6 Coordinación, Dirección, Supervisión y Revisión (NIA 220).

- **Coordinación.**

La coordinación del trabajo de auditoría incluye la organización de las actividades a realizar durante todo el proceso de auditoría, esto es lo que corresponde la planificación, programación, ejecución y en su caso seguimiento de las actividades.

- **Dirección.**

La dirección del trabajo de auditoría se refiere al control y orientación de los procedimientos de auditoría y de todas las actividades en el proceso de auditoría, está actividad generalmente es realizada por aquel profesional con mayor experiencia en la firma.

- **Supervisión.**

La supervisión del trabajo, del personal asignado a la auditoría, es necesaria para que los que trabajan en todos los niveles del examen comprendan los objetivos generales del mismo y los procedimientos necesarios para lograrlos. Debido a que gran parte del trabajo detallado lo llevan a cabo los auditores, éstos deben poner en conocimiento a los supervisores los problemas contables y de auditoría importantes que se descubran durante el examen.

La supervisión del trabajo de auditoría es la coordinación de los recursos durante la planeación, ejecución, comunicación de resultados y seguimiento de medidas correctivas de la auditoría, a fin de vigilar el cumplimiento de metas y objetivos y la correcta aplicación de los procedimientos establecidos en los programas de auditoría.

- **Revisión.**

La revisión del trabajo de auditoría consiste en la verificación del cumplimiento de los objetivos de la auditoría, a través de la ejecución adecuada de los procedimientos establecidos y la verificación de que dichos procedimientos sean apropiados para las diferentes afirmaciones.

6.3.5.7 Otros Asuntos.

El auditor según lo establece la NIA 570 debe reflejar en el Memorandum de Planeación algunos asuntos importantes que afecten a la empresa; debe cerciorarse de que el supuesto del negocio en marcha no sea cuestionable, esto lo puede identificar al observar los Estados Financieros, en algunas cuentas que se encuentren descontinuadas como un retraso o descontinuación de dividendos, incapacidad de pago a los acreedores

y proveedores en la fecha de vencimientos; como también se puede observar cuando se ha perdido personal clave de la administración y estos puestos importantes después de un tiempo considerable no han sido reemplazados, etc. A la vez el auditor debe evaluar la capacidad que tiene la administración para mantener a la entidad como un negocio en marcha, y debe dejar plasmados los métodos que utilizó para evaluar la administración y si ésta le informó de algunos cambios de importancia relativa para periodos futuros.

Así como también la NIA 550 nos indica que el auditor debe saber si la empresa posee operaciones con partes relacionadas para reflejarlo dentro del Memorandum de Planeación, al revisar la información presentada por la administración identificando los nombres de las partes relacionadas conocidas y registrando la información importante. Si se comprueba que existe tal situación el auditor deberá ampliar o modificar los procedimientos según lo apropiado, deberá revisar papeles de trabajo de auditorías anteriores, registros de accionistas para determinar los nombres de los principales accionistas, minutas de las Juntas de Accionistas y del Consejo Directivo y otros registros estatuarios importantes, dejando plasmado todo esto dentro del Plan Global, lo que le servirá para conocimiento del negocio, que le permita identificar los eventos, transacciones y prácticas que puedan tener efectos de importancia relativa sobre los Estados Financieros de la entidad.

El auditor deberá registrar en el Memorandum de Planeación la responsabilidad que el adquiere con el cliente detallando los términos del trabajo que se va a realizar, estos términos se encuentran en una Carta Compromiso de auditoría que constituye un contrato de trabajo la cual deberá ser presentada antes de inicio del trabajo para asegurarse que el servicio a prestar va a satisfacer las necesidades del cliente y está dentro del alcance del auditor. Estas cartas compromisos varían según el cliente y el tipo de auditoría, la NIA 210 nos muestra algunos elementos esenciales que debe contener.

Dentro de la Carta Compromiso se debe especificar el objetivo de la auditoria, la responsabilidad de la administración de los Estados Financieros, el alcance de la auditoria, incluyendo referencia a legislaciones aplicables para el auditor, la forma en que se va a realizar los informes o cartas a la gerencia, el hecho de que por situaciones fuera del alcance del auditor (como por la naturaleza de las pruebas selectivas) de no identificar algunas transacciones erróneas, que se le permita el acceso sin restricciones a cualquier registro o documento que sea solicitado a la empresa y otra información que el auditor considere necesaria.

En el Plan Global también deberá ir reflejado la naturaleza y oportunidad de los informes para el cual según la NIA 700 nos da una estructura la cual inicia con un título apropiado que identifique que es un informe de auditoria; un destinatario el cual puede estar dirigido a los accionistas o junta directiva de la entidad o al propietario; un párrafo introductorio, en el cual se debe especificar los Estados Financieros Auditado, la responsabilidad de la administración y del auditor; el párrafo de alcance en el cual se declara que la auditoria ha sido realizada según NIA'S o normas nacionales relevantes y una descripción del trabajo desempeñado por el auditor; un párrafo de opinión el cual contiene un marco de referencia que se utiliza para los Informes Financieros, como lo son las NIIF/ ES y una expresión de la opinión sobre los Estados Financieros, la cual puede ser: en limpio, adversa, con salvedad y con abstención de opinión; la fecha del dictamen que determina hasta que fecha el auditor ha considerado el efecto sobre los Estados Financieros; dirección del auditor y firma del auditor.

La elaboración del Memorandum de Planeación es responsabilidad del Auditor director del equipo de trabajo, los auditores auxiliares son responsables de ejecutar cada uno de los procedimientos que el auditor director con su experiencia y juicio profesional considere apropiado para la auditoria. También debe de plasmarse dentro del

Memorandum de Planeación todos aquellos incumplimientos a las leyes, reglamentos en los que haya incurrido la empresa.

6.3.6 Caso Práctico.

6.3.6.1 Aspectos Relacionados con la Contratación de la Auditoria.

La auditoria se divide en cinco etapas: Pre-Inicial, Planificación, Ejecución, Finalización y Supervisión y Control. En la etapa Pre-Inicial, se encuentra todo lo relacionado a la contratación de los servicios de auditoria que son según algunos autores: la Carta Oferta de los Servicios, la Carta compromiso, Carta de Aceptación del Cliente y la Carta Salvaguarda. En la Carta Oferta de los Servicios es donde los auditores presentan una descripción del trabajo a realizar a los clientes, la cual en la práctica la mayoría de veces es presentada en licitaciones para que el cliente evalúe la oferta que más le convenga, sin violentar de esta manera la ética del auditor.

Una vez que el cliente decide aceptar la oferta más conveniente, en la práctica el auditor que ha sido aceptado ya no elabora una Carta de Aceptación del Cliente, sino que elabora en ocasiones un Contrato de Trabajo el cual contiene las cláusulas específicas que tanto el auditor como el cliente han acordado cumplir durante la ejecución del trabajo de la auditoria, o una Carta Compromiso según el criterio del auditor la cual según la NIA 210 principalmente debe contener:

- el objetivo de la auditoria.
- responsabilidad de la administración por los Estados Financieros.
- el alcance de la auditoria, incluyendo referencia a legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.
- La forma de cualesquier informe u otra comunicación de resultados del trabajo.

- El hecho de que, a causa de la naturaleza de prueba (pruebas selectivas) y otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas sustanciales puedan permanecer sin ser descubiertas.
- Acceso sin restricción a cualesquier registro, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditoría.
- Y otros asuntos que el auditor desee incorporar.

Para efectos de éste trabajo las etapas de la auditoría que se desarrollará es la de Planeación, aunque de la etapa Pre-Inicial se presentan para conocimiento general un modelo de Carta Oferta de Servicio de Auditoría que se encuentra en el anexo No. 2, un modelo de Contrato de los Servicios de Auditoría que se encuentra en el anexo No. 3, un modelo de Carta Compromiso que se encuentra en el anexo No. 4, algunos auditores elaboran la Carta Salvaguarda por lo que se presenta un modelo en el anexo No. 5; y la etapa de la Planeación para la cual se desarrolla un caso práctico de Memorandum de Planeación. Las etapas de Ejecución, Finalización, Supervisión y Control de Calidad no se desarrollarán por no ser objetos de estudio en este trabajo

Las Cartas mencionadas anteriormente son elaboradas en su totalidad cuando se trata de auditorías iniciales ya sea Financiera o Fiscal, pero cuando se trata de Auditorías Financieras recurrentes algunos auditores omiten la elaboración de alguna de ellas y elaboran únicamente el Contrato de Trabajo y en las Auditorías Fiscales recurrentes siempre se elaboran todas las Cartas y Contratos mencionadas anteriormente. A continuación se presenta un caso práctico de Memorandum de Planeación para una Auditoría Financiera, el cual puede ser adoptado para cualquier otro tipo de auditoría que se realice, el nombre de la empresa que se utilizará en la presentación del Memorandum de Planeación es hipotético, el cual será: “Industrias Joyera El Gran Diamante” y el del despacho de auditoría será: UES & ASOCIADOS, S.A de C.V.

6.3.6.2 Caso Práctico Para una Auditoria Financiera.

1. Memorandum de Planeación.

Ciente: Industria Joyera El Gran Diamante S.A. de C. V.

Giro : Producción y Venta de Joyas

Periodo: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2006.

1.1 Objetivos de la Auditoria Financiera

La finalidad perseguida por el auditor al efectuar sus pruebas es satisfacer los diversos objetivos de la auditoria, los cuales se encuentran relacionados con las distintas afirmaciones recogidas en las cuentas anuales.

- **General**

- Expresar una opinión, sobre la razonabilidad de las cifras mostradas en los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2006, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas en El Salvador.

- **Específicos**

- Verificar que los Estados Financieros hayan sido elaborados con base en las cifras registradas en contabilidad.
- Determinar la importancia relativa de los rubros que integran los Estados Financieros que serán examinados.
- Verificar la correcta presentación de los rubros que integran los Estados Financieros.

- Emitir una Carta a la Gerencia sobre las deficiencias al Sistema de Control Interno y Administrativo observadas en nuestra investigación.

1.2 Responsabilidad Del Auditor

Expresar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los Estados Financieros tomados en su conjunto.

1.3 Contenido del Informe

Como resultado de nuestro trabajo, se elaborará un informe financiero que contendrá las siguientes secciones:

- **Aspectos Generales.**

Esta sección incluirá la carta de envío y un resumen de los resultados del monitoreo, que incluirá lo siguiente:

- a) Antecedentes identificados en la entidad, objetivos y naturaleza de las operaciones.
- b) Los objetivos de la Auditoria Financiera.
- c) Alcance del trabajo
- d) Los procedimientos aplicados y limitaciones que hayan ocurrido, si las hubiesen
- e) Resumen de los resultados de la Auditoria Financiera.
- f) Comentarios de la administración
- g) Respuesta de los auditores a los comentarios de la administración.

- **Aspectos Sobre la Estructura del Control Interno.**

En esta sección se incluirá:

- a) El informe sobre la estructura del Control Interno en lo relativo a la ejecución de las operaciones
- b) El alcance de las pruebas efectuadas para determinar una evaluación del Control Interno que determine los procedimientos a efectuarse en el desarrollo del examen de Auditoría Financiera.
- c) La verificación de la existencia de una estructura de Control Interno que permita la salvaguarda y protección de los recursos.
- d) Un detalle de las deficiencias de la estructura del Control Interno que se consideren en condiciones reportables y las recomendaciones para corregirlas.

- **Aspectos Relativos al Cumplimiento de Leyes y Demás Regulaciones Aplicables.**

Para esto se detallará:

- a) El informe sobre el cumplimiento de las leyes y otras regulaciones aplicables.

Un detalle de los incumplimientos importantes a las leyes Tributaria y a las NIIF/ES, que cumplan con la definición de condiciones reportables según los términos, como las recomendaciones para corregirlas.

1.4 Conocimiento del Negocio.

Para la obtención del Conocimiento del Negocio el auditor debe utilizar entre algunas técnicas, la observación, la indagación y el cuestionario; por lo que el cuestionario preliminar resulta una técnica que facilita de manera clara la obtención del Conocimiento del negocio, para el caso se muestra en el anexo No. 6.

1.4.1 Antecedentes de la Empresa.

La sociedad anónima de capital variable Industria Joyera El Gran Diamante fue constituida con dos socios el 31 de octubre de 1988, y su pacto social fue modificado el 13 de julio de 2005, en la que se observa que el señor José Antonio Ramírez vende sus acciones a Paula Ruth Rodríguez, Glenda Hernández, Julio Rodríguez, Karen Hernández y señor Fernando Jaime Hernández; siendo el administrador único el Sr. Fernando Jaime Hernández y suplente la Sra. Paula Ruth Rodríguez., quien tiene como atribuciones: cumplir y hacer cumplir el pacto social, los acuerdos de Junta General y demás disposiciones legales que regulen la sociedad.

La representación legal Judicial y Extrajudicial de la sociedad y el uso de la firma social corresponde al Administrador Único de la sociedad.

La sociedad anualmente para formar su reserva legal, destinará el siete por ciento de las utilidades netas y el límite mínimo será la quinta parte del capital social. También deben dejar una reserva para proveer el cumplimiento de las obligaciones laborales así como las provisiones y amortizaciones señaladas por la ley.

La empresa inició con una sucursal en la ciudad de San Miguel, contando únicamente con 2 empleados y además contaba con un nivel de ingreso anual de

¢10,000.00 lo que equivale a \$1,142.86; actualmente cuenta con 8 sucursales distribuidas en la ciudad de San Miguel y 60 empleados a los cuales tienen todas las prestaciones legales, con un nivel de ingreso de \$703,743.75.

En la entrevista preliminar que se llevó a cabo se pudo obtener información por parte de: Fernando Jaime Hernández, quien es el Gerente General y Administrador Único de la sociedad; Glenda Hernández, quien es la Administradora y a José Manuel Díaz, quien es el Contador General de la empresa.

La empresa Industria Joyera El Gran Diamante, S.A. de CV, posee su casa matriz en 4ª avenida norte y 4ª calle poniente # 405, San Miguel. Su número telefónico es el 2660-6667 y el telefax es el 2661-3268; su correo electrónico es: elgrandiamante@yahoo.com ; la empresa posee un aproximado de 17 años de funcionamiento de experiencia en la fabricación de joyas, su número de Identificación Tributaria es: 1217-311088-101-9. La empresa se encuentra asociada a la Cámara de Comercio e Industria de El Salvador.

Se especifica un aumento en el capital social mínimo por la emisión de nuevas acciones. Su Capital Social Inicial fue de \$ 2,285.71, aumentando el capital a la cantidad de \$ 74,752.2 constituido por 6,540 acciones comunes nominativas de \$ 11.43 cada una.

Los accionistas son:

- Fernando Jaime Hernández 3,924 acciones; capital \$ 44,851.32
- Paula Ruth Rodríguez 654 acciones; capital \$ 7,475.22.
- Glenda Hernández 654 acciones; capital \$ 7,475.22.
- Julio Rodríguez 654 acciones, capital \$ 7,475.22.
- Karen Hernández 654 acciones, capital \$ 7,475.22.

El señor Fernando Jaime Hernández es el accionista mayoritario y por ser el que posee más del 50% de las acciones es quien posee el control y por consiguiente quien toma las decisiones más importantes en las Juntas Ordinarias y Extraordinarias.

1.4.2 Producto.

El producto que más movimiento en cuanto a ventas que posee la empresa es la línea de joyería, los relojes y productos de telefonía, el mercado en el que se comercializa es el mercado local en un 100% y se ha observado según la gerencia que es en el sector de metrocentro en el cual se vende más y entre la población adulta.

La administración ha observado que la única dificultad a la que se enfrentan con el abastecimiento de los productos que distribuye es que no poseen la información de la necesidad del producto en el momento oportuno y por deficiencias en la planificación de las compras, en cuanto al sector industrial se da por la falta o por el aumento de precio de la materia prima. Se lleva inventariado todos los productos que se distribuyen y la cantidad de productos que se encuentran disponibles para la venta (niveles de inventarios) se consideran suficientes para satisfacer las necesidades de la demanda. No se ha hecho recuento físico de los inventarios en los últimos años y el único control para evitar la fuga de los inventarios es según ellos el control que ejerce la auditoría externa.

La empresa mantiene un control de calidad en cuanto al tipo de proveedor y al tipo de producto para mantener un mínimo de fallas y/o deterioro en los productos, lo cual a pesar del control siempre se dan, pero más que todo se observa que puede ser debido a la manipulación de los productos por parte de las encargadas de tiendas y en ocasiones porque la calidad del producto no es la que se esperaba; en ocasiones los proveedores no entregan los productos en la fecha que se ha fijado o acordado, pero no se da muy frecuentemente.

La empresa procura innovar los productos que distribuye para satisfacer las necesidades individuales de cada cliente, procurando que estos siempre estén satisfechos y siempre tengan variedad para escoger lo que necesitan y mantener el interés de ellos en los productos que distribuye la empresa; la compra o elaboración de un nuevo producto lo decide el administrador o empresario, tratando de evaluar de forma general los productos que distribuyen.

Al equipo y maquinaria que se utiliza para la obtención de rentas gravadas se le da un mantenimiento preventivo, correctivo y programado, dependiendo de la maquinaria o equipo y éste se da a través de una calendarización que posee la empresa en cuanto a la maquinaria utilizada para la fabricación y para los demás es mensual o trimestral, dependiendo del estado del bien.

La eficiencia de la mano de obra que posee la empresa para la fabricación de las joyas es evaluada según la gerencia como buena; el mercado en el que opera la empresa según la gerencia se ha mantenido estable y esto a permitido que las ventas en los últimos seis mese hayan aumentado, el canal de distribución que se utiliza para dar a conocer los productos de la empresa es la venta directa al consumidor, sin intermediarios, ni otros; los precios de venta son establecidos en base a objetivos de rentabilidad y al precio de mercado o de la competencia, las ventas se realizan únicamente al contado y mediante el sistema de apartado, en el cual el cliente va cancelando el producto mediante cuotas y cuando termina de cancelar el producto se le entrega.

Para controlar las ventas se utiliza el método de control de venta por vendedor, reporte de inventario existente en cada tienda, informes especiales a gerencia, las facturas, etc. La empresa se da a conocer al público a través de propagandas publicitarias en la radio, televisión y publicidad escrita; la empresa pone productos en promoción

frecuentemente estas promociones consisten en rebaja de precios, compras en pareja, algunas rifas, regalos por la compra de algunos productos. Se procura en un 90% que es un nivel aceptable, que los productos lleguen a manos del cliente en el momento y de la forma acordada, para vender y presentar los productos a los clientes, la empresa posee una red la cual está integrada por el empresario o gerente general y los vendedores.

La empresa no posee registros de clientes ya que no comercializa sus productos al crédito; como en toda empresa comercial se han recibido quejas por parte de los clientes y las más frecuentes se dan por: averías (especialmente en la línea de relojes), porque los precios son muy altos y por la atención recibida por parte del empleado, se puede decir que se han perdido algunos clientes por causa de estas quejas. Según las observaciones de la gerencia los meses en los que la empresa vende más son: febrero, mayo, noviembre, diciembre.

Una de las proyecciones de la administración es expandir el mercado de la empresa, a través del establecimiento de nuevas sucursales en los diferentes departamentos del país, en los cuales pueda ofrecer sus productos a nuevos clientes.

Según la gerencia con respecto a la competencia se tiene ventaja en cuanto a la calidad de productos que se ofrecen y se encuentran en desventajas en cuanto a precios debido a que el contrabando permite que en otros lugares se ofrezcan precios más accesibles.

Sus principales competidores, son todas aquellas empresas que se dedican a la venta y fabricación de joyas, sin excepción alguna.

1.4.3 Operaciones.

El negocio para tener un inventario suficiente, que satisfaga las necesidades de los clientes, lo hacen a través de los requerimientos de los jefes de tiendas mediante una hoja de pedidos y de bodega mandan una nota de envío, quienes al evaluar que tienen poca existencias, hacen los pedidos a casa matriz y el encargado de autorizarlos hace el envío, que para este caso es el administrador único. La empresa no cuenta con una segregación adecuada de funciones y una estructura organizativa bien definida. No posee un mecanismo adecuado para hacer los requerimientos de mercadería para cada tienda.

Para mantener niveles de inventarios suficientes en bodega, el administrador único se encarga de evaluarlo y bajo su punto de vista determina la necesidad de mercadería, encargándose de realizar las compras de mercadería en el extranjero, tanto de materia prima así como de producto terminado.

El producto terminado es ofrecido al público, a través de 8 sucursales o salas de ventas en la ciudad de San Miguel. La materia prima es utilizada para fabricar joyas que después se venden en las tiendas y también para producir joyas de acuerdo al gusto del cliente.

1.4.4 Administración de Operaciones.

El personal con el que cuenta la empresa se puede decir que es calificado y de buena reputación, ya que la empresa contrata aquellas personas que tienen un grado académico de bachiller; para la contratación poseen políticas de selección del personal adecuado, una vez la persona que desea laborar en la empresa aprueba todas las evaluaciones, es capacitada antes de ingresar a sus labores, contando para ello con un instructor de mayor años de experiencia de laborar en la empresa.

Para cada tienda es asignado un jefe de tienda y una vendedora de carácter permanente, quienes descansan un domingo por mes.

Personal Administrativo

Fernando Jaime Hernández	Administrador Único y Representante Legal
Paula Ruth Rodríguez	Administrador Suplente
Julio Rodríguez	Jefe de Personal de Producción
Glenda Hernández	Jefe de Personal de Ventas y Contratación de personal.

Personal del Departamento de Contabilidad

José Manuel Díaz	Contador General
Marina Eunice Reyes	Auxiliar encargada de las Conciliaciones
Juan Ernesto Cruz	Auxiliar encargado de Inventarios
Armando de Jesús Olivares	Auxiliar encargado de Ventas
Francisco Natanael Gómez	Auxiliar encargado de la Compras.

Una de las formas de incentivar a las vendedoras es que además de su salario mínimo mensual, se les asigna una comisión por el cumplimiento de meta por mes, por vendedora y por local, esa comisión es del 0.06% sobre la meta.

En la empresa no se cuenta con auditoria interna, que establezca y vigile un control interno adecuado en ella.

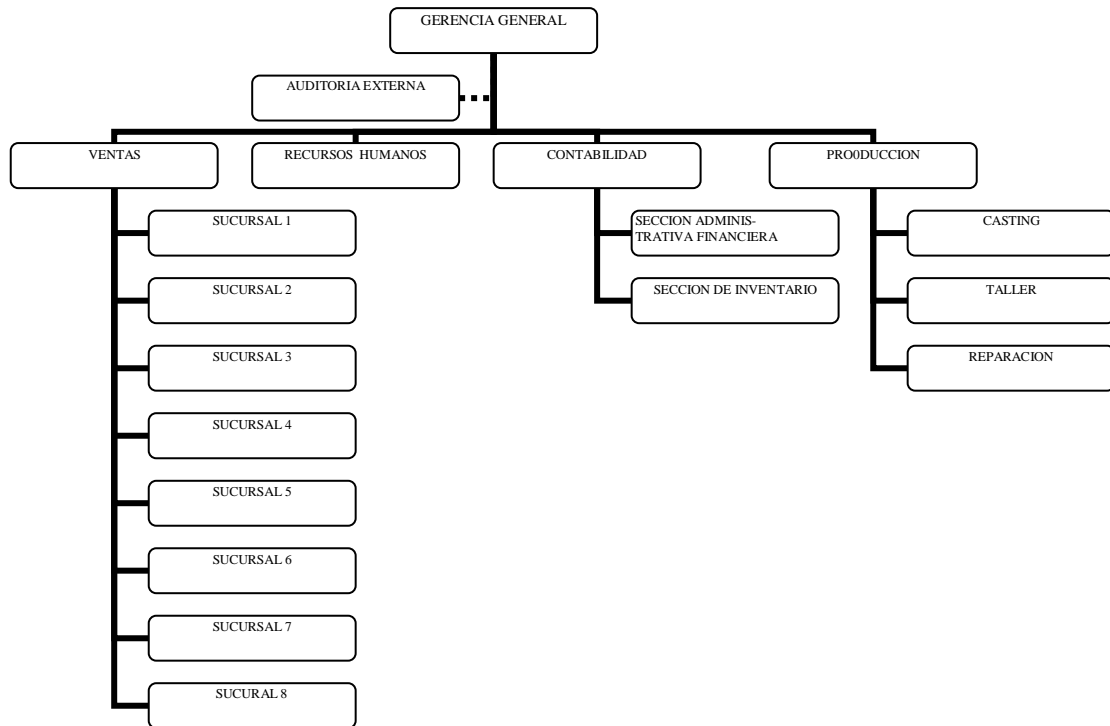
La administración actual, de la empresa no presupuesta las operaciones que en el año se pretenden realizar, ni realiza proyecciones a futuro; es decir que no presupuestan los gastos, no programan las compras de productos, no presupuestan la producción para la compra de materia prima, etc.

1.4.5 Administración Estratégica.

- Misión: Ser una compañía principal que ofrece productos y servicios innovadores de alta calidad brindándoles una atención personalizada en cualquiera de nuestras sucursales con personal altamente capacitado dispuesto a ofrecer el mejor servicio.
- Visión: Ser una empresa líder que produce y comercializa joyas de alta calidad para un mercado global sirviendo a nuestro cliente, brindándole un servicio óptimo que nos permite mantener su preferencia.
- Ventaja competitiva: Una de las ventajas de la empresa, es que fabrica una parte de sus productos, así como también la accesibilidad de los precios y la calidad de los productos que vende.

1.4.6 Entidad.

ESTRUTURA ORGANIZATIVA



La empresa sus fuentes de financiamientos la ha obtenido y la sigue teniendo de sus socios a través de nuevas emisiones de acciones o préstamos que ellos mismos le hacen a la empresa, ya que ellos inyectan capital a la empresa a medida que esta lo va requiriendo.

La administración de la empresa tiene como política, reunirse cada fin de mes, para tratar asuntos administrativos y contables, así como aquellos que pudieran estar afectando las ventas en la empresa. A la reunión asisten el personal administrativo, el contador general y las jefes de tiendas y algunas veces el auditor externo.

1.4.7 Negocio de la Entidad.

La empresa es manufacturera, ya que fabrica algunos de los productos que ofrece a los clientes y también realiza hechuras cuando así se le solicitan; también realiza compras de productos terminados al por mayor, en el mercado nacional, así también realiza importaciones del exterior. Además es distribuidora exclusiva de los productos de la marca Torogoz.

Los gastos en los que más incurre la empresa son. Los Gastos Administrativos, como sueldos, alquiler de oficinas, luz, etc.; Gastos de Ventas, como sueldos, alquileres de locales, energía, teléfono, etc.; Gastos de Producción y otros Gastos que se deriven de las operaciones del negocio.

En la empresa para comunicar cualquier asunto, ya sea a la administración, contabilidad, vendedoras, lo hace a través de memorandos enviados a ellos por medio de un mensajero que la empresa ha contratado y también por medio de fax para aquellos asuntos de carácter urgente.

1.4.8 Leyes que Rigen la Entidad.

- Código de Comercio.
- Código de trabajo.
- Código Tributario y su Reglamento.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.
- Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su Reglamento.
- Código Municipal.

- Ley de Medio Ambiente.
- Ley y Reglamento del ISSS.
- Ley del Sistema de Ahorro y Pensiones.
- Ley de Registro de Comercio.
- Ley de la Superintendencia de las Obligaciones Mercantiles.

1.5 Comprensión de los Sistemas de Contabilidad y de Control Interno.

- **Comprensión del Sistema de Contabilidad.**

La empresa Industria Joyera el Gran Diamante S.A. de C. V. es una entidad que a pesar de estar bien establecida en el mercado y contar con un sistema contable en un procesamiento mecanizado de datos, aun no cuenta con políticas contables, a pesar que la administración ha tratado de establecer un Control Interno, este es deficiente pues no existe un equipo de auditoria interna, tampoco hay un responsable de controlar que las operaciones de la empresa sean registradas adecuadamente además del contador.

Para la generación de la información contable se utiliza un sistema mecanizado de datos; el sistema contable esta legalizado, pero no elaborado de acuerdo a NIIF/ ES.

Este conocimiento se obtiene a través del Cuestionario de Evaluación del Control Interno que se pasa en la empresa para obtener un conocimiento más amplio del entorno empresarial donde se procesa la información. Ver Anexo No 7.

- **Evaluación de la Estructura del Control Interno.**

Una vez que se ha comprendido el Control Interno, es decir la forma del flujo de las operaciones en la empresa, se procede a su respectiva evaluación por cada uno de los

componentes, de tal forma que nos permita determinar el grado de confianza que se va a depositar en el.

- **Ambiente de Control.**

La administración de la empresa está concentrada en una sola persona, ya que el socio mayoritario es el administrador único y él es quién toma todas las decisiones administrativas y financieras de la empresa. El contador solo se encarga del procesamiento de la información.

Responsabilidad de los principales funcionarios:

La responsabilidad de los principales funcionarios de la empresa frecuentemente contactados se resume a continuación:

Gerente General: se encarga de administrar de manera general del negocio.

Contador General: se encarga del registrar contablemente todas las operaciones del negocio, y de generar la información financiera contable para la toma de decisiones.

- **Valoración del Riesgo.**

Riesgo interno: Debido a la complejidad de las operaciones que realiza la empresa específicamente con los inventarios, el departamento de contabilidad no logra mantener un buen control sobre todos los productos de la empresa, ya que se ha encontrado el problema que muchos productos que se encuentran en las tiendas no aparecen en los registros contables y también hay muchos productos contabilizados y que no tienen existencia física. Otra dificultad es que la empresa no realiza toma física de inventarios periódicamente, puesto que tenían tres años de no realizarlas. Además el

encargado de bodega, quien da salida a los inventarios no realiza una buena codificación de los productos y algunas veces repite códigos a productos distintos.

- **Actividades de Control.**

Las actividades relacionadas a la generación de la información de la empresa, es supervisada por el contador general. Dado que existe una persona encargada de elaborar los informes, una vez que estas están preparadas el contador general procede a su revisión y presentación. La empresa no cuenta con una separación de funciones para cada empleado, no existe un encargado de realizar toma de inventario, por lo que la toma de inventario físico no se realiza periódicamente, además no realizan arqueos periódicos a las distintas cajas, así como no posee la documentación adecuada.

- **Información y Comunicación.**

Aunque la empresa utiliza un sistema mecanizado de datos, no cuenta con un sistema efectivo de comunicación; ya que la información la canalizan a través de un mensajero que han contratado para ello y a veces a través de fax y vía telefónica.

Cada jefe de tienda tiene que digitar los informes de ventas en la computadora que se le ha asignado; pero la actualización en el departamento de contabilidad se dificulta, ya que no tienen un sistema de red que alimente directamente la información y lo realizan cada tres días.

- **Monitoreo.**

Las actividades de monitoreo que se realizan en la empresa consisten en revisiones que realizan los mismos socios en cuanto al efectivo y ventas y el contador

general que se encarga de revisar lo que hacen los auxiliares, así como también el auditor externo realiza actividades de supervisión para cerciorarse que los procedimientos que se están realizando sean exactamente los mismos que se han establecido para cada actividad.

1.6 Riesgo e Importancia Relativa.

La valoración del riesgo de auditoría dependerá del estudio y evaluación previa del Control Interno, ya que se debe considerar cuales son los niveles riesgo de control, para determinar los niveles del riesgo de detección; ya que la empresa establece un sistema de Control Interno con la intención de prevenir o detectar errores o irregularidades que pudieran aparecer en las cuentas anuales.

Por otra parte la importancia relativa de las pruebas de control y sustantivas dependerán del juicio profesional del auditor. A continuación se determina el riesgo e importancia relativa para Industria Joyera El Gran Diamante S.A. de C.V.

- **Estimación del Riesgo y Enfoque de Auditoría por Componentes.**

De acuerdo a la evaluación preliminar realizada en la empresa y el conocimiento que se ha adquirido de ella, se ha concluido que el enfoque de auditoría será tanto sustantivo como de control, para determinar si la información financiera generada por la empresa es confiable y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y para el Impuesto sobre la Renta, debido a la poca confiabilidad en el Control Interno que posee la empresa. La estimación del riesgo y enfoque de auditoría por componentes, se detallan en el anexo No. 8.

- **Importancia Relativa**

Para efectos de esta auditoria se considerará de importancia relativa aquellas cantidades superiores a \$ 25.00 y para los inventarios sumas pequeñas con existencia superiores a 10 unidades.

1.7 Naturaleza, Tiempos y Alcance de los Procedimientos.

Para definir la naturaleza de los procedimientos es necesario determinar que tipo de pruebas se van a realizar en el transcurso de la auditoria, así como el momento en el que se realizarán cada uno de los procedimientos con el fin de que la auditoria sea oportuna; el alcance será determinado de acuerdo al número de afirmaciones sujetas a auditar, las cuales resultarán como una muestra de la totalidad de ella. A continuación se determina la Naturaleza, Tiempos y Alcance de los Procedimientos de la auditoria financiera de Industria Joyera El Gran Diamante.

- **Naturaleza de los Procedimientos.**

Para realizar la auditoria a la empresa Industria Joyera El Gran Diamante S.A. de C.V. se realizarán procedimientos para diferentes propósitos, por lo que se efectuaran pruebas de control, pruebas sustantivas y pruebas analíticas; con el objeto de que estas puedan proveer evidencia de auditoria suficiente y apropiada.

- **Alcance de los Procedimientos.**

El tamaño de la muestra para desarrollar cada uno de los procedimientos en la empresa Industria Joyera El Gran Diamante S. A. de C.V. se estima que es de 119 partidas por cuentas según la muestra determinada en el anexo No. 8. Para lo que se

realizará una revisión de los registros contables de la empresa desde el 01 de enero al 31 de diciembre de 2006.

1.8 Coordinación, Dirección, Supervisión y Revisión.

El plan general de auditoria incluye información de suma importancia, tales como la asignación de personal de auditoria, presupuesto de tiempo, personal clave de la auditoria, entre otros, que son parte de la coordinación del trabajo del auditor.

La supervisión dependerá del tipo de trabajo a realizar, pero en todo caso su objetivo es garantizar la calidad y exactitud de los trabajos realizados, asegurándose de que los objetivos propuestos se consigan.

La dirección implica la información apropiada a los auxiliares de auditoria de sus responsabilidades y de los objetivos de los procedimientos que van a desarrollar.

El trabajo de auditoria necesita ser revisado, cuando menos por un profesional con más experiencia de quien realizó el trabajo para garantizar que todos los asuntos significativos de la auditoria han sido resueltos o se reflejen en conclusiones de auditoria.

En el anexo No. 9 se muestran la coordinación, dirección, supervisión y revisión de la firma de auditoria para Industria Joyera El Gran Diamante S.A. de C. V.

1.10 Programación de los Procedimientos de Auditoria.

Para realizar el trabajo de auditoria es necesario hacerlo a través de procedimientos de auditoria los cuales se deberán documentar en los programas de auditoria con el fin de optimizar el trabajo de auditoria de tal forma que el auditor pueda obtener evidencia suficiente y competente que le sirvan para emitir su opinión.

Se presentará un programa de auditoria para conocimiento general en el anexo No. 10, los cuales no serán margaritados por no ser objeto de estudio

Hecho por:

Equipo de auditoria.

Revisado por:

Arturo Sosa (socio) y Antonio Palacios (socio)

ANEXOS.

Anexo 1
CUADRO No 1
MATRIZ DE OPERACIONALIZACION DE HIPOTESIS.

No	HIPOTESIS	IDENTIFICACION DE VARIABLES	CONCEPTO	INDICADORES	UNIDAD DE OBSERVACION O DE ANALISIS	UBICACIÓN
1	Si la planeación del proceso de auditoria de los auditores; y a mayor grado de cumplimiento de la normativa por los profesionales de contaduría pública, mejor es la elaboración del Memorandum de Planeación por parte de los auditores.	<p>Planeación del Proceso de Auditoria. (VI)</p> <p>Grado de Cumplimiento de la Normativa. (VI)</p> <p>Memorandum de Planeación (VD)</p>	<p>Desarrollo de una estrategia general y un enfoque detallado para el contrato de aseguramiento, y ayuda a la asignación y supervisión adecuada del trabajo.</p> <p>Generalmente significa entre lo que debemos hacer (nuestra Política) y lo que hacemos (práctica). Las políticas se sustentan en fuentes externas e internas</p> <p>Es el que describe el alcance y conducción esperados de la auditoria, está suficientemente detallado para guiar el desarrollo del programa de auditoria, su forma y contenido precisos variarán de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoria y a la metodología y tecnología específicas usadas por el auditor.</p>	<p>1-Pleno Conocimiento del Negocio.</p> <p>2-Estudio y Evaluación del Control Interno.</p> <p>3-Elaboración de Programas de Auditoria.</p> <p>1-Normas Internacionales de Auditoria</p> <p>2-Normativa Legal</p> <p>3-Norma de Control de Calidad</p> <p>1-Desconocimiento de Modelos de Análisis para el Entorno Empresarial.</p> <p>2-Grado de Conocimiento Organizacional de la Empresa.</p> <p>3-Pleno Conocimiento del Cliente.</p> <p>4-Papel de los Entes Fiscalizadores.</p> <p>5-Verificación del Cumplimiento de la Normativa Técnica.</p> <p>6-Ineficiencia en el Proceso de Auditoria.</p> <p>7-Estandarización de los Programas de Auditoria.</p>	<p>NIA'S</p> <p>NIA'S</p> <p>NIA'S</p> <p>NIA'S</p> <p>Leyes</p> <p>Seminarios</p> <p>Auditoria 2005</p> <p>Auditoria 2005</p> <p>NIA'S</p> <p>Auditoria un Enfoque Integral</p> <p>Audidores y Consejo de Vigilancia Despachos</p> <p>Audidores SAS 47</p>	<p>Disponibilidad personal.</p> <p>Disponibilidad Personal.</p> <p>Disponibilidad Personal.</p> <p>Disponibilidad Personal.</p> <p>Disponibilidad Personal.</p> <p>Disponibilidad Personal.</p> <p>Disponibilidad Personal.</p> <p>Disponibilidad Personal.</p> <p>Despachos de Auditoria</p> <p>Despachos de Auditoria</p> <p>Disponibilidad Personal.</p>

No	HIPOTESIS	IDENTIFICACION DE VARIABLES	CONCEPTO	INDICADORES	UNIDAD DE OBSERVACION O ANALISIS	UBICACIÓN
2	Un eficiente Memorandum de Planeación, aumenta la calidad de los servicios de auditoria y disminuye posibles infracciones y multas al profesional de auditoria.	Memorandum de Planeación (VI) Calidad de los Servicios de Auditoria (VD) Infracciones y Multas al Profesional de Auditoria (VD)	Es el que describe el alcance y conducción esperados de la auditoria, está suficientemente detallado para guiar el desarrollo del programa de auditoria, su forma y contenido precisos variarán de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoria y a la metodología y tecnología específicas usadas por el auditor. Es una estrategia de gestión cuyo objetivo es que la organización satisfaga de una manera equilibrada las necesidades y expectativas de los clientes, de los empleados, de los accionistas y de la sociedad en general Trasgresión, violación o quebrantamiento de alguna ley, pacto o tratado. Toda persona responsable de las infracciones que comete, y por tanto en las penas respectivamente señaladas o en la obligación de resarcir los daños y perjuicios así ocasionados.	1-Divulgación de Manuales e Instructivos para la Elaboración del Memorandum de Planeación. 2-Planeación Documentada. 3-Objetivos del Memorandum de Planeación. 4-Funcionabilidad del Memorandum de Planeación para el Negocio en Marcha. 5-Elaboración Oportuna del Memorandum de Planeación. 6-Elaboración del Programa de Auditoria de Acuerdo a las Necesidades de la Empresa. 7-Incidencia del Memorandum de Planeación en la Opinión del Auditor. 1-Efectividad de las Auditorias 2-Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional de los Auditores. 3-Educación Continuada del Auditor 1-Omisión de la Norma en el Trabajo del Auditor. 2-Responsabilidad Profesional del Auditor. 3-Resistencia a los Cambios de la Normativa.	Auditores NIAS Auditoria Financiera Manual de Auditoria y Revisoría Fiscal. Auditores NIAS Enciclopedia de Auditoria OCEANO Auditores NIAS Ley Reguladora del Ejercicio de la Profesión. Auditores Consejo de Vigilancia Conceptos y Procedimientos de Auditoria Auditores	Despachos de Auditoria Disponibilidad Personal. Disponibilidad Personal. Disponibilidad Personal. Despacho de Auditoria Disponibilidad Personal. Disponibilidad Personal. Despachos de Auditoria Disponibilidad Personal. Disponibilidad Personal. Despachos de Auditoria Disponibilidad Personal. Despachos de Auditoria

Fuente: Elaboración propia.

Anexo 2

Carta Oferta de los Servicios de Auditoria.

San Miguel, 20 de Mayo de 2006
Señores Asamblea General de Accionistas
Industria Joyera El Gran Diamante S.A. de C.V.

Estimados Señores:

De acuerdo con su amable solicitud, nos es grato presentarle nuestra oferta de servicios profesionales para llevar a cabo servicios de Contaduría Pública correspondiente al período 2006.

En esta oferta se presenta una breve descripción de los servicios propuestos y estimación de honorarios.

Descripción General de los Servicios:

Una auditoria de Estados Financieros consiste en desarrollar una revisión de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria, las cuales requieren que se planifique y se ejecute la auditoria de manera que se pueda obtener una seguridad razonable de que los Estados Financieros están libres de errores importantes.

La auditoria de Estados Financieros incluye un examen con base a pruebas selectivas de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones en los Estados Financieros, la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y estimaciones significativas efectuadas por la gerencia, así como la evaluación de la presentación de los Estados Financieros en general. El desarrollo de estas acciones de revisión proporciona una base razonable para emitir una opinión.

Como consecuencia del estudio y evaluación de la estructura del Control Interno, el auditor debe comunicara a la administración las debilidades substanciales que haya identificado, las que se consignan en un informe sobre Control Interno y procedimientos

de contabilidad, a fin de que el cliente se entere de aquellos controles que no están funcionando adecuadamente o la ausencia de controles que son importantes para lograr los objetivos de la entidad.

Honorarios

Para estimar los honorarios profesionales se han tomado en cuenta los siguientes parámetros.

- Los honorarios se encuentran en relación al volumen de las operaciones, estas condiciones sirven para estimar las horas invertidas en cada uno de los servicios ofrecidos.
- El personal que participa debe poseer conocimientos especializados sobre las distintas áreas.

Con base a los criterios antes mencionados se han estimado los honorarios profesionales de la siguiente manera:

Servicios Ofrecidos	Honorario Anual
Auditoria Financiera	\$ xx, xxx.xx
Gastos adicionales	\$ x, xxx.xx

Cualquier consultar favor no dude contactarnos al teléfono o al celular, gustosamente le atenderemos.

Atentamente

UES & ASOCIADOS

Aceptado

Nombre: _____
Firma: _____
Fecha: _____

Anexo 3

Contrato de Servicios Profesionales.

NOSOTROS: **FERNANDO JAIME HERNANDEZ**, de cuarenta y cuatro años de edad, joyero, de este domicilio, con Documento Único de Identidad Número: _____; y Número de Identificación Tributaria: _____; actuando en nombre y representación como administrador único de la sociedad “**INDUSTRIA JOYERA EL GRAN DIAMANTE S.A. DE C. V.**”, y que en lo sucesivo el presente documento de servicios profesionales, quién en el transcurso de este documento me denominaré “**EL CONTRATANTE**”; y **UES & ASOCIADOS**, licenciados en contaduría pública, de este domicilio y con residencia en Residencial el Sitio, con Documento Único de Identidad Número _____ y número de identificación Tributaria Número _____; que en adelante me denominaré “**EL CONTRATISTA**”, por medio del presente documento otorgamos, que hemos convenido en celebrar un **CONTRATO DE PRESTACION DE SERVICIOS PROFESIONALES**, en carácter de **AUDITOR EXTERNO**, de la Sociedad “**INDUSTRIA JOYERA EL GRAN DIAMANTE S. A. de C. V.**, también de este domicilio, el cual se regirá por las cláusulas siguientes: I) **DURACION Y OBJETO DEL CONTRATO:** el presente contrato tendrá vigencia durante el período comprendido del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2006; siendo prorrogable el siguiente Contrato, según las necesidades que lo ameriten, y previo acuerdo entre los Contratantes. II) **OBJETO DEL CONTRATO:** El contratista desempeñará sus labores profesionales en las oficinas administrativas de la Empresa. III) **PRECIOS DE LOS HONORARIOS PROFESIONALES POR SERVICIOS PRESTADOS:** La Sociedad **INDUSTRIA JOYERA EL GRAN DIAMANTE, S. A. de C. V.**, del domicilio antes mencionado, pagará al contratista por los servicios profesionales establecidos en la II cláusula de este Contrato, la suma de _____, anuales- IV) **FORMA DE PAGO DE HONORARIOS:** Estos se harán mediante pagos “**MENSUALES**”. V) **CLAUSULA DE TERMINACION DEL CONTRATO:** Ambas partes consentimos y convenimos que la Sociedad “**INDUSTRIA JOYERA EL GRAN DIAMANTE, S. A. de C. V.**” podrá dar por terminado el presente Contrato de Servicios Profesionales por las siguientes causas: a) Por incumplimiento de las obligaciones pactadas del contratante y contratista, en cualquiera de las estipulaciones de este Contrato. b) Una vez celebrado el presente contrato, las partes acuerdan y convienen, llevarlo hasta el final de su plazo, aún cuando ocurran circunstancias de fuerza mayor, o por casos fortuitos a el Contratante y el Contratista, o que por mutuo acuerdo entre los contratantes dispongan modificar el presente contrato y las prórrogas de este contrato, solo tendrán lugar cuando ambas partes o uno de ellos lo soliciten dentro de los quince días siguientes, a la ocurrencia de tales sucesos o fenómenos, y el tiempo a su vencimiento, la Sociedad antes relacionada se compromete a pagar los honorarios al Contratista, por el tiempo que faltare al vencimiento del contrato y; c) el presente contrato de Servicios Profesionales, también termina por la expiración del plazo contractual. VI. **GASTOS:** Los gastos que ocasione el presente contrato, serán por

cuenta del contratista, en fe de lo anterior, firmamos el presente contrato de prestación de servicios, en la Ciudad de San Miguel, a los _____ días del mes de _____ del año de dos mil seis.

Auténtica del Contrato.

En la Ciudad de San Miguel, a los _____ días del mes de _____ del año de dos mil seis. Ante mí _____ Notario de este domicilio, comparecen los señores: **FERNANDO JAIME HERNANDEZ**, de **cuarenta y cuatro** años de edad, **Joyero**, de este domicilio, a quien conozco e identifico por medio de su Documento Único de Identidad Número _____ y Número de Identificación Tributaria _____, actuando en nombre y representación de la Sociedad **INDUSTRIA JOYERA EL GRAN DIAMANTE, S. A. de C. V.**, de este domicilio, con Número de identificación Tributaria Número: _____ y Número de Registro de contribuyente: _____, Ubicado en _____ de San Miguel- Personería que DOY FE, de ser legítima y suficiente con que actúa el compareciente, señor **FERNANDO JAIME HERNANDEZ**, por haber tenido a la vista el testimonio de Escritura Pública de modificación al Pacto Social y Cláusula Vigésima Séptima de este documento, que lo faculta para celebrar actos como el presente por estar inscrita su personería jurídica en el número _____ del Libro _____ del Registro de Sociedades, Folio _____, del Registro de Comercio, con fecha xx/xx/2006, siendo su Personería Jurídica Legal; quien en lo sucesivo se llamará “**EL CONTRATANTE**”; **Y UES & ASOCIADOS**, licenciados en contaduría pública, de este domicilio, persona a quien yo conozco e identifico por medio de su Documento Único de Identificación Número: _____ quien en lo sucesivo se llamará “**EL CONTRATISTA**” Y ME DICEN: Que reconocen como suyas las firmas, conceptos y obligaciones que contiene el documento que antecede, otorgados en esta ciudad, este mismo día y año, documento por el cual DECLARAN: Que el primero de los comparecientes Ha convenido celebrar un contrato de prestación de servicios profesionales, en donde el contratista se obliga a cumplir con el pacto en el anterior documento y se compromete a cumplir su plan de trabajo anteriormente expresado. PLAZO: el plazo del CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES, será por un año contado, a partir del día uno de enero hasta el treinta y uno de diciembre del año dos mil seis, y podrá ser prorrogado a opción de ambas partes previo acuerdo de los contratantes. PRECIOS: EL PRECIO DE LOS HONORARIOS PROFESIONALES POR LOS SERVICIOS PRESTADOS, la Sociedad “**INDUSTRIA JOYERA EL GRAN DIAMANTE, S. A DE C. V.**”, pagará al contratista por sus servicios profesionales _____ de dólares, anuales menos las retenciones legales del Impuesto del Valor Agregado (IVA), y Renta y otros que a futuro surjan legalmente; FORMA DE PAGO DE HONORARIO:

esto se hará mediante pagos “**MENSUALES**”, en el centro de trabajo. **CAUSALES DETERMINACIÓN DEL CONTRATO:** ambas partes se comprometen que la sociedad contratante “**INDUSTRIA JOYERA EL GRAN DIAMANTE, S. A DE C. V.**”, podrá dar por terminada el presente contrato de Servicio Profesionales por las siguientes causas: a) por el incumplimiento de las obligaciones pactadas del contratante y contratista en cualquiera de las estipulaciones en este contrato; b) una vez celebrado el presente contrato, las partes acuerdan y convienen en llevarlo hasta el final de sus plazos aun cuando ocurran circunstancia de a cuerdo mayor o por casos fortuitos a él contratante o contratista por mutuo acuerdo entre los contratantes dispongan modificar el presente contrato y las prorrogas de este contrato, sólo tendrán lugar cuando ambas partes o uno de ellos lo solicite dentro de los cinco días siguientes a la ocurrencia de tales sucesos o fenómenos, y el tiempo será mientras dure esas consecuencias o más bien aún que el contrato no haya llegado a su vencimiento, la Sociedad contratante antes relacionada se compromete a pagar los honorarios al Contratista por el tiempo que faltará al vencimiento del contrato; y c) el presente contrato por Servicios Profesionales también terminará por la expiración del plazo contractual. **DOY FE:** que las firmas que aparecen en el pie del documento relacionado y que se leen _____ y _____, son auténticas por haber sido puesta por los comparecientes en mi presencia y de su puño y letra, quienes a su vez la reconocen como suya, así como también han reconocido como propios todos los conceptos y obligaciones vertidos en el susodicho documento. Expliqué a los comparecientes los efectos legales de la presente acta notarial que consta de dos hojas, y leído que les hube dado todo lo escrito, íntegramente, en un solo acto entendido dijeron que esta redactado a su voluntad, ratifican su contenido y para constancia firmamos. **DOY FE.**

Anexo 4

Carta Compromiso

San Miguel, 20 de Mayo de 2006
Señores
Asamblea General de Accionistas
Industria Joyera El Gran Diamante S.A. de C.V.

Apreciados Señores:

Ustedes nos han solicitado que auditemos el Balance General al 31 de diciembre de 2006 y los estados relativos de Resultados y Flujos de Efectivos por el año que termina en esa fecha. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoria será realizada con el objetivo que expresemos una opinión sobre los Estados Financieros.

Efectuaremos nuestra auditoria de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria adoptadas en El Salvador. Dichas NIA`S requieren que planeemos y desempeños la auditoria para obtener una certeza razonable sobre si los Estados Financieros están libres de representaciones erróneas importantes. Una auditoria incluye el examen, sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los, montos y revelaciones en los Estados Financieros. Una auditoria también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones importantes hechas por la gerencia, así como evaluar la presentación global del Estado Financiero.

En virtud de la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes de una auditoria, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y de Control Interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

Además de nuestro dictamen sobre los Estados Financieros, esperamos proporcionarles una carta por separado, referente a cualesquiera debilidades sustanciales en los Sistema de Contabilidad y Control Interno que llamen nuestra atención.

Les recordamos que la responsabilidad de la preparación de los Estados Financieros incluyendo la adecuada revelación, corresponde a la administración de la

compañía. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, la salvaguarda de los activos de la compañía. Como parte del proceso de nuestra auditoria pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoria.

Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoria. Nuestros honorarios que se facturarán a medida que avance el trabajo, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos. Las cuotas por horas individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

Esta carta será efectiva para años futuros a menos que se cancele, modifique o sustituya.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoria de Estados Financieros.

UES & ASOCIADOS

Acuse de recibido a nombre de:

Nombre: _____

Firma: _____

Fecha: _____

Anexo 5

Carta de Representación o Salvaguarda.

San Miguel, 20 de mayo 2006
Señores
Asamblea General de Accionistas
Industria Joyera El Gran Diamante S.A. de C.V.

Apreciados Señores:

A nuestro mejor saber y entender les confirmamos las siguientes informaciones y opiniones que les suministramos durante el examen de los Estados Financieros del 01 de enero al 31 de diciembre de 2006; con el propósito de expresar una opinión sobre si dichos estados presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y flujos de efectivo a esa fecha, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria.

Reconocemos la responsabilidad de la administración en cuanto a presentar razonablemente en los Estados Financieros, la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria.

Hemos puesto a su disposición todo(a) s; Las actas de juntas de accionistas y sesiones del directorio (aplicable para empresas estatales); y, Los registros contables e información relativa.

No conocemos la existencias de saldo, operaciones o contratos de importancia que no estén relativamente expuestos o debidamente contabilizados en los registros contables que amparan los Estados Financieros.

Desconocemos la existencia de irregularidades que involucren a la administración o a empleados que desempeñan roles de importancia dentro del sistema de control interno contable o cualquier irregularidad en que de alguna forma esté vinculado otro personal y que podría afectar en forma significativa, los Estados Financieros, o alguna violación o posibles violaciones a leyes o reglamentos cuyos efectos debieran ser considerados para su exposición en los Estados Financieros.

No existen notificaciones de organismo superior de control con respecto a incumplimiento de, o deficiencias en, la preparación de información financiera que podrían tener un efecto significativo sobre los Estados Financieros.

La entidad ha cumplido con todos los aspectos contractuales que podrían tener un efecto importante sobre los Estados Financieros.

Todos los fondos de caja y bancos y otros bienes y activos de la entidad, según nuestros conocimientos, han sido incluidos en los Estados Financieros.

La entidad tiene a su nombre los correspondientes títulos de propiedad de los activos. Los gravámenes y/o garantías de importancia sobre cualquier activo se exponen en los anexos o en las notas correspondientes.

Los estados financieros y notas adjuntas incluyen todas las exposiciones necesarias para una presentación razonable de la situación financiera y los resultados de operaciones de la entidad de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, así como aquellas exposiciones exigidas por la legislación o reglamentaciones a las cuales esté sujeta la entidad.

No conocemos la existencia de acontecimientos producidos con posterioridad al cierre y hasta la fecha que, pese a no afectar los mencionados Estados Financieros, hayan provocado, o es probable que lo hagan, algún cambio de importancia en la situación financiera o en los resultados de la entidad.

No tenemos planes que afecten significativamente la clasificación de los activos y pasivos.

No hay afirmaciones negativas sobre reclasificaciones informadas por nuestros abogados como probables aseveraciones que deberían ser reveladas.

Muy atentamente.

Titular de la entidad

Anexo 6

CUESTIONARIO DE EVALUACION PRELIMINAR

I. INFORMACION GENERAL DE LA EMPRESA

1.-Nombre de la Empresa: _____

2.-Dirección:

3.- No. Telefónico: _____ No. Fax: _____

4.- Correo electrónico: _____

5.- Tiempo de funcionamiento: _____

6.- Numero de Identificación Tributaria, NIT: _____

7.- Nombre del Propietario o Accionistas:

8.- El propietario o algún Accionista vive en el mismo local de la empresa
Si () No ()

9.- Número de Documento Único de Identidad, DUI: _____

10.- Nombre de la persona entrevistada: _____

11.- Cargo: _____

12.- Tipo de Empresa:

Familiar () Propietario Independiente () Sociedad ()

13.- Tipo de actividad económica a que se dedica: _____

14.- ¿A qué asociación empresarial, gremial, cooperativa u otros pertenece la empresa? _____

II. INFORMACION POR AREAS DE LA EMPRESA

1.- Administrativa – financiera

1.1 ¿De la empresa, cuales son sus Fortalezas? _____

1.2 ¿De la empresa, cuales son sus Debilidades? _____

1.3 La planificación de sus ingresos y egresos la hacen para periodos de:
Un año () 6 Meses () No Planifica ()

1.4 Mencione las tres principales actividades que planea realizar en este año:

1.5 ¿Tiene definida una estructura organizativa?
Si () No ()

1.6 ¿Lo(a) s empleado(a)s conocen las funciones de su cargo y quien reportarse?
Si () No ()

1.7 ¿Delega autoridad y responsabilidades entre empleado(a)s?
Si () No ()

1.8 ¿Planifica la compra de los productos que distribuye?
Si () No ()

1.9 ¿Sabe cual es el costo real de cada uno de los productos que distribuye?
Si () No ()

1.10 La empresa tiene control sobre:

Caja ()
Bancos ()
Planilla de Pago ()
Cuentas por Pagar ()
Cuentas por Cobrar ()

Costos ()

1.11 ¿Lleva registros contables en la empresa?

Si () No ()

1.12 ¿Utilizan los registros para la toma de decisiones?

Si () No ()

1.13 ¿Revisa periódicamente las formas y otros trabajos de oficina para determinar si su valor justifica el costo de hacerlo?

Si () No ()

2. Recursos Humanos

Recurso humano

RELACION LABORAL	NUMERO
Trabajadores Particulares	
Trabajadores Familiares	
Total	

2.2 ¿Ha participado usted o algún(a) empleado(a) de la empresa en actividades de desarrollo empresarial en los últimos dos años?

Si () No ()

TIPO DE ACTIVIDAD	TEMA	No DE TRABAJADORES
Asesoría		
Capacitación		
Asistencia Técnica		

2.3 Mencione los problemas de contratación y/o rotación que tiene con el personal:

2.4 ¿Cómo induce en las funciones del cargo a sus empleado(a)s nuevo(a)s? _____

2.5 ¿Qué acciones realiza para motivar e incentivar a su personal? _____

2.6 ¿Cumplen los trabajadores con los horarios de trabajo establecidos?

Si () No ()

Si su respuesta es negativa

¿Por qué? _____

2.7 ¿Existe ausentismo por parte de sus trabajadores?

Si () No ()

Si su respuesta es positiva mencione las causas:

2.8 ¿Cuál es el sistema de pago de la empresa?

FRECUENCIA \ FORMA	FIJO	COMISIONES	OTROS
Diario			
Semanal			
Quincenal			
Mensual			

2.9 Evalúa a su personal periódicamente? Si () No ()

Como lo hace:

2.10 ¿El ambiente de trabajo es agradable? Si () No ()

¿Por qué?:

2.11 Tiene identificadas las necesidades de capacitación y asistencia técnica que responden a la problemática de la empresa?

Si () No ()

3. Mercados y Ventas

3.1 Ventas

No	TIPO DE PRODUCTO	VENTAS MENSUALES	UNIDAD DE MEDIDA
1			
2			
3			

TIPO DE MERCADO	%
Local	
Nacional	
Regional	

PRINCIPALES MERCADOS	LUGARES
Mercado 1	
Mercado 2	
Mercado 3	

3.2 ¿La empresa tiene dificultades para abastecimiento de los productos que distribuye?

Si () No ()

Mencione las Causas:

3.3 ¿Tiene inventariada la existencia de producto que distribuye?

Si () No ()

3.4 ¿Son adecuados los niveles de inventarios, de acuerdo a las necesidades reales de la empresa?

3.5 ¿Cada cuánto tiempo realiza el control de los inventarios?

Trimestral () Semestral () Anual ()
 Otros () Especifique

3.6 ¿Qué tipo de control usa para evitar fuga de inventarios? _____

3.7 ¿Qué tipo de control de calidad tiene en su empresa?

Selección de los Proveedores ()

Selección de Productos ()

Ninguno ()

3.8 ¿Hay presencia de excesivas fallas o daños en los productos que distribuye?

Si () No () No sabe ()

3.9 ¿Hay presencia excesiva de productos en mal estado?

Si () No () No sabe ()

3.10 ¿La calidad de los productos es menor que la esperada?
Si () No () No sabe ()

3.11 ¿Sus pedidos son entregados en la fecha acordada?
Si () No () No sabe ()
Si su respuesta es negativa, mencione las causas:

3.12 ¿Innova sus productos?
Si () No ()
Si su respuesta es positiva, mencione que lo motiva a innovar

3.13 ¿Quién decide la compra de nuevos productos y marcas a distribuir?
El empresario () Un trabajador ()

3.14 ¿Evalúa el estado de los productos que distribuye?
Si () No ()

3.15 ¿Qué tipo de mantenimiento le da a maquinaria y equipo?
Preventivo () Reactivo () Programado ()

3.16 ¿Cada cuánto tiempo le da mantenimiento a su maquinaria y equipo?
Mensual () Trimestral () Semestral ()
Anual ()

3.17 La eficiencia de la mano de obra utilizada es evaluada como:
Muy buena () Buena () Regular ()

3.18 El mercado donde opera la empresa, a criterio del empresario:
Ha disminuido () Es estable () Ha aumentado ()

3.19 Los canales de distribución utilizados por la empresa son:
Venta directa al consumidor ()
Mayorista ()
Detallistas ()
Otros ()
Especifique:

3.20 Los precios de venta se establecen con base a:
Precio de mercado o de la competencia ()
Objetivos de Venta ()
Objetivos de Rentabilidad ()

3.21 Las ventas las realiza:

Al contado () Al crédito () En consignación ()
Otros ()

Especifique: _____

3.22 Mencione que controles lleva respecto a las ventas:

3.23 ¿Le da seguimiento frecuente a la cartera vencida?

Si () No ()

¿Cómo lo Hace?

3.24 ¿La empresa desarrolla actividades de publicidad?

Si () No ()

Si su respuesta es afirmativa, diga de que tipo:

3.25 Si la empresa desarrolla actividades promocionales diga de que tipo:

3.26 ¿Los productos llegan a los clientes en el momento y las condiciones requeridas?

Si () No ()

Si su respuesta es negativa, porque

3.27 La red de ventas de la empresa está constituida por:

El empresario ()

Vendedores Asalariados ()

Comisionistas ()

Mixto ()

Otros ()

Especifique:

3.28 ¿Qué tipo de registros maneja en relación a los clientes? _____

3.29 ¿Existen quejas por parte de sus clientes?

Si () No ()

Si su respuesta es afirmativa, mencione las quejas:

3.30 ¿Han perdido clientes debido a dichas quejas?

Si () No ()

3.31 Las ventas en los últimos 6 meses han:

Aumentado ()

Permanecido constantes ()

Disminuido ()

3.32 Existe estacionalidad en las ventas

Si () No ()

¿En que período?

3.33 Qué desventajas tiene usted ante sus competidores en relación a:

Precio () Calidad () Servicios ()

Menciónelas:

Nombre y firma del Auditor.

Lugar y Fecha de la aplicación

ANEXO 7
EVALUACION DE CONTROL INTERNO PARA EFECTOS FINANCIEROS

NOMBRE DE LA EMPRESA: _____

FECHA : _____

EJERCICIO ECONOMICO : _____

En los negocios grandes y medianos lo adecuado del control interno se debe determinar principalmente por el grado de conocimiento que tenga el gerente o administrador de las actividades diarias del negocio, y por su contacto directo con las operaciones de importancia.

El grado de eficiencia con que el gerente controle las operaciones, puede proporcionar la misma protección a los activos de la compañía, que la que se lograría mediante una completa división de funciones en una empresa con un mayor número de empleados.

Cuando no existan procedimientos alternos adecuados, las respuestas negativas a las preguntas de este cuestionario deberán ser comentadas adecuadamente en las cédulas de deficiencias o hallazgos de auditoría. Indique la referencia respectiva a el área correspondiente (administración, finanzas y contabilidad) .

Ubique en la columna una “S” si la respuesta es “SI” y una “N” si la respuesta es “NO”. Y en aquellos casos en que la pregunta no se aplique por el tipo de entidad, una “N/A” en la columna.

Este cuestionario de control interno debe ser contestado en la auditoría preliminar de la entidad.

Objetivo:

Obtener un entendimiento y comprensión del control y conciencia del control de la administración en cuanto a la situación financiera de la empresa.

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
	GENERALIDADES			
1	¿Cuál es su principal actividad económica?			
2	¿Tiene sucursales, agencias, bodegas o salas de venta durante el ejercicio?			
3	¿Efectúa transacciones entre empresas afiliadas?			
4	¿Goza de beneficios o incentivos fiscales?			
5	¿Han solicitado devolución de remanente de crédito fiscal IVA a exportadores?			
	¿Tienen archivos mensuales de los comprobantes?			
6	¿Los comprobantes anulados se invalidan con sus copias y en secuencia numérica?			
7	¿Efectúan retenciones? <ul style="list-style-type: none"> • De seguridad social • De renta • Otras (especifique). 			
	EFFECTIVO			
8	¿Realizan las conciliaciones bancarias mensualmente?			
9	¿La apertura de las cuentas bancarias y las firmas de las personas encargadas son debidamente autorizadas?			
10	¿Existen instrucciones a los bancos indicando que las personas autorizadas para firmar cheques no pueden delegar tal autorización a otros funcionarios?			
11	¿Avisa inmediatamente a los bancos cuando una persona encargada de firmar cheques deja de trabajar?			
12	¿Cuál es el control para la emisión de cheques?			
13	¿Todas las cuentas bancarias a nombre de la empresa, están registradas en una cuenta de control en el mayor general o auxiliar?			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
14	¿Los encargados de caja chica es independiente del cajero general u otro empleado que maneja remesas u otra clase de dineros?			
15	¿La responsabilidad principal de cada fondo está limitada a una sola persona?			
16	¿Esos fondos se limitan a sumas razonables según las necesidades del negocio? Si es positivo, ¿cual es su limite?			
17	¿Los comprobantes de caja menor son preparados en forma que no permitan alteraciones? Como:			
18	¿Los cheques de reembolso de caja chica se giran a favor del encargado del fondo?			
19	¿De qué caja hacen los anticipos a los empleados?			
20	¿Los anticipos a empleados que se hacen de caja son autorizados por un empleado responsable que no tenga a su cargo funciones de caja?			
21	¿Con qué propósitos se hacen esos anticipos?			
22	¿Para realizar el reembolso de caja chica, se presentan los comprobantes para que los revise quien otorga el cheque (dinero)?			
23	¿Qué tratamiento dan a los comprobantes de desembolsos a fin de evitar que sean utilizados para solicitar un pago ficticio? ¿Qué hacen?			
24	¿Con qué frecuencia realizan arqueos de caja chica y caja general?			
25	¿Los arqueos los realizan personas independientes de las funciones de caja?			
26	¿Los arqueos son sorpresivos?			
27	¿Cuál es la política para los fondos de caja general?			
28	¿Cuando los fondos llegan a una cierta cantidad que sobrepase a la política, esos fondos son remesados al banco?			
29	¿Con qué frecuencia hacen las remesas al banco?			
30	¿La persona que hace la remesa es distinta al cajero?			
	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR			
31	¿Llevan registros auxiliares de clientes?			
32	¿Registran las ventas por separado bajo los criterios de exentas, gravadas y exportaciones?			
33	¿Concilian con contabilidad general el saldo de cuentas exentas y gravadas?			
34	¿Como liquidan el saldo de la cuenta crédito fiscal IVA?			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
35	<p>¿Qué clase de cuentas por cobrar manejan?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Clientes nacionales % • Clientes del exterior % • Socios, accionistas o propietarios % • Empleados % • Otros % <p>(especifique los más importantes en porcentajes)</p>			
36	¿Cuáles son sus principales clientes por volumen de ventas al crédito?			
37	¿Con que frecuencia se registran contablemente las ventas al crédito?			
38	¿Qué reportes se generan para el control de los clientes?			
39	<p>¿Existe una delegación de responsabilidad en una persona para la aprobación de los créditos y debitos, diferente de quien lleva el manejo de las cuentas por cobrar?</p> <p>¿Comprueban la secuencia numérica de los comprobantes emitidos?</p>			
40	INVENTARIOS			
41	<p>¿Qué clase de inventarios manejan?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Materia prima • Productos en proceso • Productos terminados • Mercaderías • Otros (especifique) 			
42	<p>¿Qué clase de control de inventario utilizan?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Registros auxiliares • Kardex • Requisiciones • Retaceos • Notas de remisión • Otros (especifique) 			
43	¿Con que frecuencia efectúa inventario físico?			
44	¿Quién efectúa la toma de inventario físico?			
45	¿Es supervisada la toma de inventario físico?			
46	¿Poseen bodegas?			
47	<p>¿Existe responsable de la bodega?</p> <p>¿Qué sistema para registro de inventarios utilizan?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Periódico • Permanente • Otros (especifique) 			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
48	¿Qué método de valuación de inventarios utilizan? <ul style="list-style-type: none"> • Costo de adquisición • Costo de producción • Costo estándar • Costo promedio 			
49	¿Han sido consistentes en la utilización del sistema de registro y método de valuación de los inventarios, sistema de acumulación y determinación de costos, con respecto al ejercicio anterior?			
50	¿Efectúan préstamos de inventarios? ¿A quienes?			
51	¿Qué documentos utilizan para el control de mercaderías y productos devueltos por los clientes?			
52	¿Con que frecuencia reciben devoluciones de mercaderías?			
53	¿Las devoluciones de mercaderías son registradas oportunamente en el periodo que corresponden?			
54	¿Tienen mercaderías en tránsito?			
55	¿Cómo registran las mercaderías en tránsito?			
56	¿En caso de robo como ajustan?			
57	¿Se comparan los resultados de los recuentos físicos en los inventarios realizados (método permanente) o registros auxiliares (kardex)?			
58	¿Se registran y/o documentan todas las salidas de productos de bodega?			
59	¿Como llevan el control de las salidas de la bodega?			
	ACTIVOS FIJOS			
60	¿Qué clase de activos fijos posee? <ul style="list-style-type: none"> • Inmuebles <ol style="list-style-type: none"> 1. Terreno 2. Edificios 3. Construcciones en proceso • Muebles <ol style="list-style-type: none"> 1. Maquinaria y equipo 2. Mobiliario y equipo 3. Mobiliario y equipo de oficina 4. Herramientas 5. Moldes 6. Otros 			
61	¿Tienen registros y controles detallados de ellos?			
62	¿Es uniforme el método de depreciación de un año a otro? Cual utilizan			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
63	¿Han efectuado reevaluaciones?			
64	¿Existe control de bienes revaluado?			
65	¿Han arrendado bienes?			
66	¿Se hace inventario físico periódicamente del activo fijo y se compara con los registros respectivamente?			
67	¿Tienen bienes en desuso?			
68	¿Se lleva control del activo fijo totalmente depreciado y que aun se encuentra en uso, aun cuando se haya dado de baja en los libros?			
69	¿Se registran las depreciaciones acumuladas por bienes que correspondan con la clasificación del activo fijo depreciable?			
70	¿Utilizan bienes ajenos?			
71	¿Han cedido bienes en usufructo?			
72	¿Poseen construcciones en propiedades ajenas?			
73	¿Han efectuado mejoras o modificaciones que alargue la vida útil o incremente el valor de algún activo fijo?			
74	¿Poseen alguna política para diferenciar entre las adiciones del activo fijo, mantenimiento y reparación del mismo?			
	CUENTAS POR PAGAR.			
75	¿Qué clases de cuentas por pagar poseen? <ul style="list-style-type: none"> • Proveedores nacionales. • Proveedores del exterior • Dividendos por pagar • Impuestos por pagar • Gastos acumulados • Acreedores diverso 			
76	¿Cuáles son sus principales acreedores?			
77	¿Tienen préstamos a largo plazo?			
78	¿Posen préstamos? ¿Qué tipo de préstamo?			
79	¿Se verifican anualmente los saldos de las cuentas y registros auxiliares, contra las cuentas de control correspondientes?			
80	¿Tienen controles específicos para los préstamos?			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
81	¿Tienen pasivos diferidos?			
82	¿Están registradas las cuentas por pagar?			
83	¿Principales acreedores nacionales? Detalle:			
84	¿Principales acreedores internacionales? Detalle:			
85	¿Con qué frecuencia realiza operaciones con sus proveedores del exterior?			
86	¿Cuáles son sus fuentes y tipos de financiamientos?			
87	¿Verifican anualmente los saldos de las cuentas y registros auxiliares, contra las cuentas de control correspondientes?			
88	¿Tienen controles específicos para los préstamos?			
89	¿Poseen pasivos diferidos?			
90	¿Sí hacen ajustes a las cuentas por pagar, estos son autorizados? Detalle quien lo hace:			
91	¿Cotejan los registros contra la documentación o estados de cuentas?			
92	¿Al existir diferencias estas son ajustadas?			
93	Las cuentas por pagar están registradas de la siguiente manera: <ul style="list-style-type: none"> • Con el valor del documento • La fecha de vencimiento • Fecha de vencimiento de intereses • Pagos a cuentas de capital • Pagos de intereses Se crea regularmente provisiones para: <ul style="list-style-type: none"> • Impuestos • Gratificaciones e indemnizaciones del personal • Comisiones • Consumo de agua, energía, y teléfono • Intereses por pagar • Primas de seguros • Honorarios • Cuotas ISSS INGRESOS			
94	¿Cuáles son las fuentes de ingreso? Detalle:			
95	¿Cuáles son las fuentes de ingresos gravados con IVA? Detalle:			
96	¿Maneja ingresos exentos de IVA? Si su respuesta es positiva, detalle y como se documentan:			
97	¿Poseen fuentes de ingresos excluidas o no gravadas con IVA, y como se documentan? Detalle:			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
101	¿Realizan ventas al crédito?			
102	¿Cuál es la política para las ventas al crédito?			
103	¿Cuál es el tratamiento que se realizan con los ajustes a las operaciones de ingresos, originados por descuento, rebajas, devoluciones, anulaciones y <u>rescisiones</u> ?			
104	¿Poseen ingresos que no son ordinarios? Detalle:			
105	¿Cuál de los siguientes documentos utiliza? <ul style="list-style-type: none"> • Facturas • Comprobantes de Crédito Fiscal • Notas de Crédito • Notas de Débito • Notas de Remisión • Comprobantes de Liquidación • Ticket • Contratos • Ordenes de compra • Otros (Especifique cuáles) 			
106	¿Poseen numeración única correlativa para cada fórmula, o por series correlativas utilizables por sucursal o establecimiento?			
107	¿Poseen archivo correlativo para cada formula?			
108	¿Al momento de emitirse el documento de venta, se efectúa automáticamente el descargo de los inventarios? Si su respuesta es negativa, ¿ cómo lo hacen?			
109	¿Existe control de los documentos de ventas anulados?			
110	¿Han celebrado contrato con terceros para la comercialización?			
111	¿Qué tipo de contrato?			
112	¿Es representante de casas extranjeras o locales?			
113	¿Qué marcas o productos representan?			
114	¿Emiten reportes de ventas?			
115	¿Con qué frecuencia los emiten?			
	¿Se controlan los intereses y dividendos devengados?			
	DESCUENTOS, REBAJAS Y DEVOLUCIONES S/VTAS			
	En los descuentos, rebajas, y devoluciones sobre ventas, ¿ Qué políticas tienen definidas? Especifique:			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
116	<p>Qué documentos utilizan para el registro de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Descuentos • Rebajas • Devoluciones 			
117	¿Cuál es el período máximo para aceptar las devoluciones?			
118	¿Qué tratamiento dan a las devoluciones fuera del plazo establecido?			
119	¿Qué reportes formulan?			
120	¿Con qué frecuencia?			
	COMPRAS- CREDITO FISCAL			
121	¿Cuáles son las fuentes de las compras gravadas con IVA? Detalle:			
122	¿Cuál es el procedimiento y tratamiento contable que se realiza en caso que los créditos fiscales se reciban posteriormente a los dos períodos tributarios de la fecha de emisión?			
123	¿Cuál es el procedimiento y tratamiento contable que se realiza con las notas de crédito recibidas de sus proveedores, después de los dos períodos tributarios de la fecha de emisión?			
124	¿Cuál es el procedimiento que se ha aplicado para la vinculación del crédito fiscal relacionado con las operaciones gravadas y exentas, de acuerdo al Art. 66 de la Ley de IVA?			
125	¿Quiénes son sus principales proveedores?			
126	¿Emiten reportes de compras?			
127	¿Cuándo se registran las compras?			
128	¿Efectúan compras al crédito? Como las registran:			
129	¿Qué documentos usan en el proceso de compras? Detállelos:			
130	<p>¿Tienen artículos bonificados? Como lo registran:</p> <p>GASTOS DE OPERACIÓN</p>			
131	<p>¿Los gastos son clasificados en las cuentas siguiente?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Gastos de Ventas • Gastos de Administración • Gastos Financieros 			
132	¿Poseen registros para las distintas subcuentas?			
133	¿Sustentan las operaciones registradas con documentación justificable?			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
134	¿Controlan y autorizan los cargos a las subcuentas de gastos?			
135	¿Los ajustes son autorizados por personas responsables?			
136	SUELDOS ¿Poseen métodos de control de entrada y salida para todo el personal? Especifique:			
137	¿Qué clase de documentos utilizan para el pago del personal? Detalle:			
138	¿Cuál es el período de pago? Especifique:			
139	¿Existen contratos de trabajo entre personal y la empresa?			
140	¿Poseen archivo individual para cada trabajador que contenga todos los datos generales de estos? Mencione que contiene?			
141	¿Al despedir a un trabajador se notifica prontamente para su respectiva liquidación de nominas?			
142	¿Conceden bonificaciones? Detalle:			
143	¿Poseen política de indemnización anual?			
	HONORARIOS			
144	¿Qué documento utiliza en los pagos?			
145	¿Cuál es el período de pago?			
146	¿Son necesarios y comprobados los gastos pagados?			
147	¿Poseen contrato permanente con personas independientes?			
	GASTOS DE VIAJE			
148	¿Liquidan los valores entregados por gastos de viaje?			
149	¿Al liquidar justifican adecuadamente los gastos incurridos?			
150	¿Son comprobables los fines de los gastos?			
151	¿Pagan por este concepto en forma fija o periódica?			
152	¿Los viajes al exterior son justificados? Como lo hacen			
	VIATICOS			
153	¿Conceden viáticos a personal, cuando es necesario? Explique a quienes y como lo hacen			
154	¿Poseen política para el otorgamiento de los viáticos?			
155	¿Cómo hacen la liquidación de los viáticos?			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
	MANTENIMIENTO			
156	¿Existen contratos de mantenimiento?			
157	¿Están documentados los egresos?			
158	¿Para la aplicación de los egresos son clasificados y/o capitalizados? Como lo hacen:			
159	¿Clasifican estos egresos para su fin específico?			
	ALQUILERES			
160	¿Que bienes tienen en arrendamiento?			
161	¿Qué tipo de arrendamiento posee?			
162	¿Existen contratos?			
163	¿Para que son utilizados los bienes que alquilan?			
164	¿Poseen documentos que comprueben los alquileres?			
165	¿Qué documentos son?			
	INTERESES			
166	¿Posee préstamos Bancarios?			
167	¿Posee otro tipo de financiamiento?			
168	S i su respuesta fue si			
169	¿Se documentan y registran los pagos realizados?			
170	¿Quién autoriza los pagos de estas deudas?			
	COMISIONES			
171	¿Pagan comisiones a? <ul style="list-style-type: none"> • Ejecutivos • Jefes • Empleados Administrativos • Vendedores • Mensajeros • Otros (Especifique) 			
172	¿Qué método utiliza para el cálculo? <ul style="list-style-type: none"> • Sobre metas • Sobre valores de las ventas • Sobre unidades vendidas 			

No	PREGUNTAS	SI	NO	N/A
173	¿Quién autoriza dichas comisiones?			
	<u>DEPRECIACIONES</u>			
174	¿Poseen un registro adecuado y detallado para el control de la depreciación de los bienes?			
175	¿En base a que parámetros establecen el porcentaje de depreciación de los bienes?			
176	¿Realizan ajustes entre la depreciación financiera y la depreciación tributaria?			
177	¿Poseen bienes revaluados?			
178	Si su respuesta anterior es si ¿Deprecian estos bienes revaluados?			
179	¿Son propios los bienes que deprecian?			
180	¿Poseen bienes bajo arrendamiento operativo?			
181	¿Poseen bienes bajo arrendamiento financiero?			
182	¿Los bienes cuyo monto de depreciación son aplicados como gastos, son de uso permanente en la empresa?			
183	¿Los bienes que se deprecian son utilizados para generar rentas gravadas?			
184	¿Han reclamado depreciación que corresponden a ejercicios anteriores?			
185	¿Deprecian los terrenos, mercaderías o bienes intangibles?			
	CAPITAL			
186	¿De que fuentes proviene su capital de trabajo?			
187	¿Han tenido aumentos o disminuciones de capital?			

Anexo 8

Cuadro de Evaluación de los Riesgos y Enfoque de Auditoría Financiera

COMPONENTES	FACTORES DE RIESGO	EVALUACION DEL RIESGO		ENFOQUE DE AUDITORIA
		INHERENTE	CONTROL	
Efectivo	-Registro inadecuado -Manejo del Efectivo	Medio Alto	Medio Alto	-Pruebas de control - Pruebas de Control
Inventario	-Registro Inadecuado -Control Inadecuado	Alto Alto	Alto Alto	-Pruebas Sustantivas -Pruebas de Control
Activo Fijo	-Registro Inadecuado -Tratamiento del Activo Fijo	Alto Alto	Alto Alto	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Cuentas por Pagar	-Registro Inadecuado -Manejo de las Cuentas por Pagar	Medio Medio	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Mano de Obra	-Registro adecuado -Controles Adecuados	Medio Medio	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Gastos de Fabricación	-Registro Inadecuado -Pagos no Documentados	Medio Medio	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Ingresos	-Registro Inadecuado -Manejo Adecuado	Medio Medio	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Materia Prima	-Registro Adecuado -Control Adecuado	Medio Medio	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Compras Crédito Fiscal	-Registro Adecuado -Documentación Comprobatoria	Medio Bajo	Medio Bajo	-Pruebas de Control -Pruebas Sustantivas
Gastos de Operación	-Registro Inadecuado -Pagos no Documentados	Medio Medio	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Sueldos	-Registro Inadecuado -Pagos no Documentados	Medio Medio	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Gastos de Viaje	-Registro Inadecuado -Son Necesarios y Documentados	Medio Alto	Medio Alto	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Viáticos	-Registros Inadecuados -Son Necesarios y Justificado	Medio Bajo	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Mantenimiento	-Registro Inadecuado -Son efectuados	Medio Bajos	Medio Bajos	-Pruebas de Control -Pruebas Sustantivas
Alquileres	-Registro Adecuado -Documentación Adecuada	Medio Medio	Bajo Medio	-Pruebas Sustantivas -Pruebas de Control
Comisiones	-Registro Adecuado -Son Documentados	Medio Medio	Medio Medio	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Depreciación	-Registros Inadecuados -Son llevadas a cabo	Alto Alto	Alto Alto	-Pruebas de Control -Pruebas de Control
Capital	-Registro Inadecuado	Bajo	Bajo	-Pruebas Sustantivas

- **Evaluación del Riesgo de Auditoria Financiera**

RD = Riesgo de detección

RA = Riesgo de Auditoria

$$RA = RI * RC * RD$$

RI = Riesgo Inherente

RC = Riesgo de Control

Sustituyendo valores:

Riesgo Inherente = 90%

Riesgo de Control = 90%

Riesgo de Auditoria = 5%

$$RD = \frac{R \ A}{RI * RC}; \text{ en donde}$$

$$RD = \frac{0.05}{0.9 * 0.9}$$

$$RD = \frac{0.05}{0.81}$$

$$RD = 0.0617$$

$$RD = 6\% \text{ aproximadamente}$$

- **Determinación de la Muestra**

Para la determinación del nivel de precisión se utilizan dos tablas con relación a los activos e ingresos; según el nivel de ingreso de la empresa auditada, la precisión planeada de auditoria se establece utilizando el siguiente cuadro:

RANGO	INGRESO	NIVEL DE RIESGO
1	\$ 571,428.57	5.00%
2	\$ 1,142,857.10	4.63%
3	\$ 2,857,142.80	4.25%
4	\$ 5,714,285.71	3.88%
5	\$ 11,428,571.42	3.50%
6	\$ 22,857,142.84	3.13%
7	\$ 57,142,857.14	2.75%
8	\$ 85,714,285.71	2.38%
9	\$ 114,285,714.20 o más	2.00%

Según los activos totales de la empresa auditada, la precisión planeada de auditoria se establece utilizando el siguiente cuadro:

RANGO	ACTIVOS	NIVEL DE RIESGO
1	\$1,142,857.14	5.00%
2	\$2,285,714.28	4.63%
3	\$5,714,285.71	4.25%
4	\$11,428,571.42	3.88%
5	\$22,857,142.84	3.50%
6	\$45,714,285.68	3.13%
7	\$114,285,714.20	2.75%
8	\$171,428,571.40	2.38%
9	\$228,565,714.20 o más	2.00%

Total de activos = \$787,311.21

Total de ingresos = \$703,743.75

Utilidad del Ejercicio = \$ 28,490.41

Riesgo de Detección = 6%

Nivel de Riesgo = 5%

Como se observa en las cuentas anteriores, el mayor valor entre éstos es el activo, por lo que, al utilizar la tabla del Nivel de Precisión, el rango donde se ubica esta cuenta es en el primero por lo tanto el Nivel de Precisión es el siguiente:

Nivel de Precisión = Total de Activos * Nivel de Riesgo

Sustituyendo valores:

Nivel de Precisión = \$787,311.21 * 0.05

Nivel de Precisión = \$39,365.56

Este monto únicamente es utilizado para el intervalo de selección de la muestra, el cual es establecido mediante la siguiente ecuación:

$$\frac{\text{Nivel de Precisión (NP)}}{\text{Riesgo de Detección (RD)}} = \text{Intervalo de selección de la muestra (ISM)}$$

Sustituyendo valores;

$$\text{NP} = \$39,365.56 \qquad \text{ISM} = \frac{39,365.56}{6}$$

$$\text{RD} = 6\% \qquad \text{ISM} = 6,560.93$$

Tomando en consideración que el monto de la población a examinar (MP) es de \$ 780,558.92 que es el monto de la cuenta de inventario y el Intervalo de Selección de la Muestra es de 6,560.93, el tamaño de la muestra estimada (TME) será la siguiente:

$$\text{TME} = \frac{\text{MP}}{\text{ISM}}$$

$$\text{TME} = \frac{780,558.92}{6,560.93}$$

$$\text{TME} = 119$$

Anexo 9
Coordinación, Dirección, Supervisión y Revisión.

UES & ASOCIADOS S.A. de C.V.

Asignación de Responsabilidades para la Auditoría Financiera de la Empresa
Industria Joyera El Gran Diamante S. A. de C. V.

Cargo	Coordinación y Dirección de Auditoría Financiera	Coordinación y Dirección de Auditoría Financiera	Supervisión y Revisión de Auditoría Financiera	Supervisión y Revisión de Auditoría Fiscal	Ejecución del Programa de Auditoría Financiero	Ejecución del Programa de Auditoría Fiscal
Director				
Supervisor				
Auxiliar 1				
Auxiliar 2				

PRESUPUESTO DE TIEMPO

UES & ASOCIADOS S.A. de C.V.

Presupuesto de Tiempo

Industria Joyera El Gran Diamante S. A. de C. V.

Cargo	Resumen Preliminar	Preliminar	Final	Total
Socio Director	20	25	35	80
Supervisor	55	35	65	155
Auxiliar 1	100	100	90	290
Auxiliar 2	100	100	90	290
TOTAL	275	260	270	815

Fechas Críticas: Los primeros 15 días de cada mes por la presentación de IVA y Pago a Cuenta

Los Días de Asueto Nacional

Los Primeros 10 días de cada mes y último día por la presentación y Pago de planillas del ISSS y AFP

Asignación del Personal de Auditoria Financiera

Director : Lic. José Antonio Pérez.

Supervisor : Licda. Mirna Esperanza Rivas.

Auxiliar 1 : Thomas Alberto Enríquez.

Auxiliar 2 : Edelmira Hernández.

Personal Clave de la Auditoria

Personal de Industria Joyera El Gran Diamante:

Fernando Jaime Hernández	Administrador Único y Representante Legal
Paula Ruth Rodríguez	Administrador Suplente
Julio Rodríguez	Jefe de Personal de Producción
Glenda Hernández	Jefe de Personal de Ventas y Contratación de personal.

Personal del Departamento de Contabilidad

José Manuel Díaz	Contador General
------------------	------------------

Personal de UES & ASOCIADOS S.A. de C.V

Director : Lic. José Antonio Pérez.

Supervisor : Licda. Mirna Esperanza Rivas.

ANEXO 10
Programa de Auditoria Financiera.
Generalidades

Nombre Del Cliente : **Industria Joyera El Gran Diamante S. A. de C. V.**
NIT : **1217-311088-101-9**
Ejercicio A Auditar : **2006**
Actividad Principal : **Compra, Venta, Elaboración De Joyas**
Objetivo: Obtener Información financiera General que nos permitan realizar los procedimientos de auditoria.

Ref. p/t	Procedimientos	Hecho por	Rev. por
	<p>A. Generalidades.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Solicitar información sobre las características de la estructura de la empresa y volúmenes de recursos humanos y materiales involucrados por sus transacciones. 2. Preparar asignación del personal técnico de UES & ASOCIADOS para la auditoria financiera. 3. Preparar estimación de horas para el desarrollo de las etapas de nuestro examen sobre los estados financieros. 4. Preparar propuesta de servicios y honorarios profesionales y llevarla al cliente. 5. Celebrar junta con el cliente para coordinar las actividades relativas a nuestras intervenciones. 6. Otros procedimientos según las circunstancias. 7. Preparar una cedula de asuntos pendientes. 8. Preparar un control general de las confirmaciones. 9. Obtener copia de la escritura de constitución de la sociedad y sus modificaciones. 10. Examinar los libros de actas de la empresa y obtener copias de actas derivadas de: <ol style="list-style-type: none"> a. Junta General Ordinaria de Accionistas b. Junta General Extraordinaria de Accionista. 		

Programa de Auditoria Financiera

Nombre Del Cliente : **Industria El Gran Diamante S. A. de C. V.**
NIT : **1217-311088-101-9**
Ejercicio A Auditar : **2006**
Actividad Principal : **Compra, Venta, Elaboración De Joyas**

Ref. p/t	Procedimientos	Hecho por	Rev. por
	<p>11. Obtener copias de los contratos importantes celebrados por la empresa y que estén en vigor durante el ejercicio sujeto a examen tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> ❖ Arrendamientos ❖ Prestamos concedidos ❖ Con el personal <p>12. Dar respuesta al cuestionario de control interno y efectuar la evaluación correspondiente a esta área.</p> <p>13. Verificar el cumplimiento del contenido de las actas que se hayan obtenido en la etapa preliminar.</p> <p>14. Obtener la estructura organizativa de la empresa.</p> <p>15. Estudiar la estructura organizativa.</p> <p>16. Preparar cedula de observaciones y sugerencias para mejorar el control interno.</p> <p>17. Dar respuesta al cuestionario de control interno y efectuar la evaluación correspondiente a esta área.</p> <p>18. Actualizar el organigrama de sociedad en caso que sea necesario.</p>		

Programa de Auditoria Financiera

Nombre Del Cliente : **Industria El Gran Diamante S. A. de C. V.**
NIT : **1217-311088-101-9**
Ejercicio A Auditar : **2006**
Actividad Principal : **Compra, Venta, Elaboración De Joyas**

Ref. p/t	Procedimientos	Hecho por	Rev. por
	19. Obtener copia del sistema contable debidamente legalizado. 20. Obtener copia de las políticas contables 21. Obtener copia de los instructivos de contabilidad, si existen en la empresa. 21. Dar respuesta al cuestionario de control interno y efectuar la evaluación correspondiente a esta área. 22. En caso de ser necesario actualizar la información de las políticas contables y el sistema de contabilidad.		

**Programa de Auditoria Financiera
Efectivo.**

Nombre Del Cliente : **Industria Joyera El Gran Diamante S. A. de C. V.**
NIT : **1217-311088-101-9**
Ejercicio A Auditar : **2006**
Actividad Principal : **Compra, Venta, Elaboración De Joyas**

Objetivo: Determinar la disponibilidad del efectivo y su inclusión en el Balance General de la empresa.

Ref. p/t	Procedimientos	Hecho por	Rev. por
	<p>B. Efectivo.</p> <p>23. Compruebe que el balance incluye todo el efectivo</p> <p>.</p> <p>24. Determine la disponibilidad o restricción del efectivo.</p> <p>25. Solicitar detalle de cuentas bancarias por banco.</p> <p>26. Solicitar las conciliaciones bancarias de cada una de las cuentas que señalan, las cuales deben contener como mínimo: saldos según estado de cuenta bancaria, cargos del banco no correspondidos por la compañía, abonos del banco no correspondidos por la compañía, cargos de la compañía no correspondido por el banco, abonos de la compañía no correspondido por el banco y saldos según registros contables.</p> <p>27. Anexar estados de cuentas a los meses _____.</p> <p>28. Observe arqueos de cajas y elabore cedulas de detalle con posibles diferencias. Tomando una tienda al azar.</p> <p>29. Verificar que los reportes de caja emitidos por los cajeros estén debidamente firmados, a tinta, sin borrones ni tachaduras.</p> <p>30. Realizar cortes de cheques y documentos manejados en caja, y cruzar contra los registros contables.</p> <p>31. Revisar trasposos entre bancos de un mes a otro, verificando los soportes.</p>		

**Programa de Auditoria Financiera
Cuentas por Cobrar.**

Nombre Del Cliente : **Industria Joyera El Gran Diamante S. A. de C. V.**
NIT : **1217-311088-101-9**
Ejercicio A Auditar : **2006**
Actividad Principal : **Compra, Venta, Elaboración De Joyas**

Objetivo: Verificar la autenticidad de los derechos de cobro, la valuación correcta y la correcta determinación de la estimación para cuentas incobrables.

Ref. p/t	Procedimientos	Hecho por	Rev. por
	<p>C. Cuentas por Cobrar.</p> <p>32. Verifique los saldos y antigüedad de las cuentas por cobrar y elabore un memorando de los resultados de éste.</p> <p>33. Determinar si los documentos que respaldan las cuentas por cobrar son fiables.</p> <p>34. Elabore circularización de las cuentas por cobrar, para verificar sus saldos.</p> <p>35. Verifique que las estimaciones de las cuentas incobrables deducidas como gastos estén en el periodo establecido en la Ley de renta.</p>		

Programa de Auditoria Financiera.

Inventarios.

Nombre Del Cliente : **Industria Joyera El Gran Diamante S. A. de C. V.**
NIT : **1217-311088-101-9**
Ejercicio A Auditar : **2006**
Actividad Principal : **Compra, Venta, Elaboración De Joyas**

Objetivo: Comprobar que los inventarios sean valuados correctamente y que se registre su entrada y salida de la empresa.

Ref. p/t	Procedimientos	Hecho por	Rev. por
	<p>D. Inventario</p> <p>34. Preparar una cedula de los proveedores más importantes, tanto de materia prima como de mercadería.</p> <p>35. Elaborar cedula sumaria de inventarios</p> <p>36. Solicite el inventario físico detallado y evaluado al 31 de diciembre de 2005 y 2006. y realice los procedimientos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Verifique que la aplicación del método de valuación del inventario corresponda al autorizado en el sistema contable y que dicho método este autorizado en el Código Tributario. b) Efectué análisis de los saldos comparando el final del periodo anterior con el inicial del periodo investigado. c) Realice verificación de operaciones aritméticas. d) Cruce los valores del inventario con los saldos. e) registrados tanto en libros auxiliares como en el libro mayor. f) Coteje los saldos de las existencias según inventarios con la información de las cardex ubicado en cada bodega y con el cardex de cada tienda. <p>37. Obtener comprobante de envió de mercadería de casa matriz a las sucursales.</p>		

REFERENCIAS

- Blanco Luna, Yanel.
Manual de auditoria y Revisoría Fiscal.
Ecoediciones
Bogota
2004.
- Enciclopedia de Auditoria.
OCEANO CENTRUM.
España.
- M. M, Rosental
Diccionario Filosófico
Ticolut
México
1971
- Normas Internacionales de Auditoria
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
IFAC
2001.
- Osorio, Manuel
Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales
30ª edición Actualizada
Heliasta
Argentina
2004
- Sierra, Guillermo
Teoría de la Auditoria Financiera
Mcgraw-Hill
México
1996.