

308908

16

2es

UNIVERSIDAD PANAMERICANA

ESCUELA DE CONTADURIA
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA COMO PUNTO
BÁSICO PARA EL DESEMPEÑO DE LA AUDITORÍA DE
ESTADOS FINANCIEROS**

TRABAJO QUE COMO RESULTADO DE SEMINARIO DE
INVESTIGACION PRESENTA COMO

T E S I S

JUAN CARLOS LOZANO FLORES

PARA OPTAR POR EL TITULO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA

DIRECTOR: C.P. ROSALINDA FLORES GARCIA

MEXICO, D.F.

MAYO, 1998

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

254554



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

PAGINACION

DISCONTINUA

A Dios, la luz de mi camino.

A mis padres, Rosalinda Flores y Héctor Lozano, mis ejemplos de vida a seguir.

A mi esposa, Patricia Guerra Nuñez, mi condición para vivir.

A mi hermano, Héctor Lozano Flores, por su apoyo incondicional.

A Cristina Lozano de los Santos, por creer siempre en mí.

A todos y cada uno de mis amigos, por seguir a mi lado en todo momento.

Índice

INTRODUCCION	1
1 Estrategia de Auditoría	4
1.1 Importancia de la Estrategia de Auditoría	4
1.2 Asuntos que aborda la Estrategia de Auditoría	5
1.2.1 Comprensión del negocio del cliente	6
1.2.2 Riesgos del negocio y de los estados financieros	7
1.2.3 Identificación de los objetivos críticos de auditoría y el enfoque de auditoría propuesto	9
1.2.4 Cómo obtener una idea general del control interno	11
1.2.5 Problemas en la emisión de informes financieros	12
1.2.6 La necesidad de los especialistas	14
1.2.7 Documentación, comunicación e implantación de la estrategia de auditoría	14
2 Comprensión del negocio del cliente	15
2.1 Comprensión de las fuerzas externas que afectan al cliente	15
2.2 Comprensión de los productos, mercados, clientes y alianzas	16
2.2.1 Productos y servicios	16
2.2.2 Mercados	17
2.2.3 Clientes y vías de distribución	18
2.2.4 Alianzas de colaboración	18
2.3 Comprensión de la estrategia, objetivos y riesgos del negocio del cliente	19
2.4 Comprensión de los procesos claves de negocios del cliente	21
2.4.1 Los procesos de negocios	21
2.4.2 Información relativa a los procesos de negocios	23
2.4.3 Objetivos del proceso	23
2.4.4 Factores críticos del éxito	23
2.4.5 Medición de los factores críticos del éxito	24
2.4.6 Riesgos de los procesos	25
2.4.7 Control de los riesgos	26
2.4.8 Resultado del entendimiento	27
3 Planeación de Auditoría	28
3.1 Aspectos Técnicos	29
3.1.1 Preparación del Memorándum de Planeación	29
3.1.2 Desempeño de procedimientos analíticos para asistir en la planeación de auditoría	30

3.1.3	Identificación de cuentas significativas de los estados financieros, clases de transacciones y aseveraciones de los estados financieros	32
3.1.4	Los objetivos de auditoría	34
3.1.5	Planteamiento de los objetivos críticos de auditoría	35
3.1.6	Evaluación del riesgo inherente	36
3.1.7	Evaluación del riesgo de control	38
3.1.8	Comprensión del control interno	40
3.1.9	El riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos	42
3.1.10	Comunicación con otros auditores independientes	44
3.1.11	Comprensión de la función de auditoría interna	45
3.2	Aspectos de servicio al cliente	46
3.3	Aspectos logísticos	47
3.3.1	Asignación de personal y otros recursos	48
3.3.2	Oportunidad de las visitas de auditoría	49
3.3.3	Presupuestos de tiempo y costos	49

CASO PRACTICO

4	Documento de Estrategia de Auditoría	51
4.1	Índice de cédulas de papeles de trabajo (AG-2-1)	52
4.2	Desarrollo del documento de estrategia	53
	• Introducción (AG-2-2)	53
	• Opinión de auditoría (AG-2-4)	55
	• Negocio y riesgos del cliente (AG-2-5)	56
	• Asuntos significativos (AG-2-11)	62
	• Enfoque de auditoría (AG-2-12)	63
	• Requisitos de personal de auditoría y especialistas (AG-2-24)	75
	• Resumen de problemas potenciales de servicio al cliente (AG-2-25)	76
	• Planeación, control de costos y realización (AG-2-26)	77
	• Apéndice - resumen de las características del mercado (AG-2-27)	78
5	Documentación de Controles Generales	85
5.1	Introducción	85
5.2	Desarrollo de la Documentación de Controles Generales	87
	• Proceso de evaluación del cliente (AG-3-1)	87
	• Control circundante (AG-3-3)	89
	• Sistemas de información y comunicación (AG-3-8)	94
	• Proceso de revisión de la gerencia (AG-3-11)	97
	• Controles generales de recursos de información (AG-3-13)	99
	• Auditoría interna (AG-3-15)	101

6 Documento de Planeación de Auditoría	102
6.1 Introducción	102
6.2 Asuntos Técnicos	103
• Enfoque del control interno (AG-4-1)	103
• Objetivos críticos de auditoría (AG-4-2)	104
• Partes relacionadas (AG-4-4)	106
• Asuntos misceláneos (AG-4-5)	107
• Pendientes de la estrategia de auditoría (AG-4-6)	108
6.3 Asuetos de Logística	110
• Logística (AG-4-8)	110
• Documentos preparados por el cliente (AG-4-11)	115
7 Ejemplo de un Programa de Auditoría - Ciclo de ventas y Cuentas por Cobrar Comerciales	121
CONCLUSIONES	134
BIBLIOGRAFIA	136

Introducción

Según el boletín 1020 de las Normas y Procedimientos de Auditoría “Declaraciones Normativas de Carácter General sobre el Objetivo y Naturaleza de la Auditoría de Estados Financieros”, el objetivo general de la auditoría de estados financieros radica en “expresar una opinión personal independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes”. Considerando las exigencias actuales de los clientes, este trabajo no debe ser limitado al mero examen de los estados financieros, sino que debemos extendernos a brindar asesoría a los diferentes sectores de la empresa y que la función de auditoría sirva de respaldo adecuado para su buen funcionamiento y permanencia.

Se debe reconocer que los clientes tienen necesidades, intereses y expectativas determinados relativos al trabajo del profesional independiente, que se pueden definir en objetivos particulares diseñados específicamente para cada empresa o cliente. Mediante consultas sostenidas con la gerencia se puede planear la prestación del servicio de auditoría según las necesidades de cada cliente y así proporcionar un trabajo de auditoría que se enfoque a rebasar las expectativas del mismo y que cubra los siguientes objetivos:

- a) Que se concentre de manera eficiente y sólida en las áreas definidas en las que se conoce que pueden existir riesgos de que ocurran errores e irregularidades, a fin de conseguir los elementos suficientes para formular una opinión sobre los estados financieros.

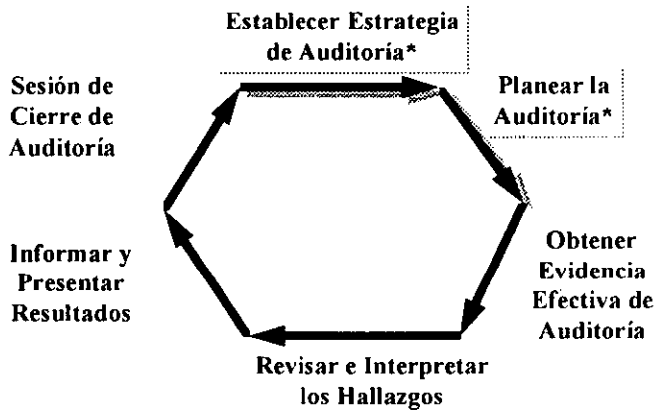
- b) Que provea los servicios acordados con el cliente y que vayan más allá de la auditoría de estados financieros, reconociendo las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas que ocurren en la empresa.
- c) Que reconozca la eficacia o deficiencia del control interno y las líneas de acción a seguir para su mejoramiento.
- d) Que conduzca a llevar a cabo una comunicación efectiva con el cliente.
- e) Que facilite a los clientes el acceso al servicio de auditoría independiente, distribuyendo el trabajo a través del año, según resulte apropiado.
- f) Que otorgue una verdadera asesoría independiente en diferentes áreas al negocio del cliente.

El cumplir con estos objetivos particulares descritos, le dará un valor agregado al trabajo de auditoría, sobrepasando las expectativas del cliente, exigidas a esta rama de la profesión, pasando de ser la auditoría “un mal necesario” a un beneficio real para la empresa.

Bajo este contexto, se debe obtener un entendimiento del negocio, sus riesgos y sus procesos, para desarrollar la estrategia de auditoría que puede servir de base para una planeación adecuada la cual abarcará, desde los procedimientos analíticos por utilizar en la misma planeación hasta la elaboración del plan de auditoría y los programas de trabajo específicos para cada una de las áreas de revisión. La planeación proporcionará una base firme para comenzar adecuadamente el trabajo de auditoría y así, poder cumplir con los objetivos generales de la auditoría y los particulares que requiera cada empresa. El propósito del presente trabajo es dejar en claro la importancia de la planeación de la auditoría para obtener las bases suficientes para formular una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, y para desarrollar una asesoría independiente que brinde excelencia al trabajo.

A continuación se presenta de manera gráfica el alcance de esta tesis en el trabajo de auditoría en general:

PROCESO DE AUDITORIA



*Las partes marcadas son los temas objeto de esta tesis.

Es importante aclarar que el esquema presentado, es una concepción personal del proceso de auditoría, basada en la experiencia obtenida al desarrollar este tipo de trabajos.

1 Estrategia de auditoría

La estrategia de auditoría será el vínculo entre el entendimiento del negocio del cliente y el desarrollo del trabajo de auditoría. En ésta, se identifican los factores que son importantes para el éxito de la auditoría, tanto para desarrollar un programa de trabajo para formular nuestra opinión de auditoría, como para proveer la asesoría profesional de alta calidad acordada con el cliente.

La estrategia, la primera actividad dentro del trabajo de auditoría, es elaborada por la persona de mayor experiencia dentro del equipo de auditoría (socio encargado) y consiste en comprender el negocio del cliente, ubicar los riesgos del negocio y de los estados financieros, identificar los objetivos críticos de auditoría, determinar el enfoque o perspectiva bajo el cual desarrollaremos el trabajo de auditoría, obtener una idea general del control interno, identificar asuntos que se deben afrontar en la emisión de informes y determinar la necesidad de especialistas (expertos en alguna materia, la cual por su complejidad no puede ser abarcada por el auditor).

1.1 Importancia de la estrategia de auditoría

La importancia de la estrategia de auditoría radica en la amplia gama de acciones positivas que por estar establecidas en ella, puede desarrollar el auditor definiendo los elementos fundamentales en el trabajo de auditoría, ya que permite:

- a) tomar en cuenta la perspectiva y visión del cliente respecto de su negocio, para que de esta manera se esté en posibilidades de dirigir nuestros hallazgos y asesorías de forma tal que representen un beneficio significativo para la gerencia.
- b) comprender el negocio del cliente, su entorno, la industria en la que funciona, sus objetivos y los riesgos de no lograrlos.
- c) reconocer la eficacia o deficiencia del control interno y determinar el grado de confianza que se puede depositar en éste, con el fin de diseñar el enfoque adecuado que seguirá el trabajo de auditoría.
- d) obtener la evidencia efectiva de auditoría concentrando el trabajo en los objetivos de auditoría con respecto a los que existe un riesgo mayor de que ocurran errores e irregularidades significativos, evitando la pérdida de tiempo en los objetivos de auditoría con respecto a los que existe un riesgo menor de que ocurran errores e irregularidades significativos.
- e) promover una comunicación clara con el cliente y entre los miembros del equipo de auditoría, ya que todos deben conocer los objetivos y dirección del negocio del cliente y del trabajo de auditoría.

1.2 Asuntos que aborda la estrategia de auditoría

Al desarrollar la estrategia de auditoría, se debe procurar desarrollar una extensa comprensión del negocio del cliente, para así identificar los riesgos que afronta el negocio del cliente y poder desarrollar los objetivos críticos de auditoría, determinando el enfoque de auditoría que se debe

adoptar con respecto a ellos, basando las apreciaciones en una evaluación general del control interno.

También se deben considerar los asuntos que se deberán afrontar para la emisión de informes financieros y la necesidad de especialistas en alguna materia relacionada con la auditoría.

1.2.1 Comprensión del negocio del cliente

Como parte del desarrollo de la estrategia de auditoría, se deberán identificar y señalar los objetivos críticos de auditoría. Entenderemos los objetivos críticos de auditoría como aquellas partidas de los estados financieros cuyo riesgo inherente es alto y que requieren un grado considerable de juicio o dificultad para obtener evidencia de auditoría (o para aplicar los procedimientos de auditoría).

Una vez identificados los objetivos críticos de auditoría, se podrá determinar el grado de concentración o penetración que se le dará a la auditoría. Sin embargo para la determinación de estos objetivos críticos es indispensable que se comprenda el negocio del cliente y sus riesgos actuales del negocio y de la auditoría.

El entendimiento del negocio ayudará al auditor a evaluar los hallazgos subsecuentes y la evidencia de auditoría, así como a asistirse del mismo para desarrollar recomendaciones útiles que puedan ayudar al cliente a mejorar su desempeño para que obtenga un beneficio real de la auditoría.

El auditor tiene la ventaja de poder analizar desde un punto de vista independiente y al mismo tiempo desde la perspectiva del cliente el negocio y observar:

- a) el desarrollo de las actividades y la situación actual de los resultados del negocio del cliente (v.g.: análisis de proveedores, clientes y entes relacionados, así como de sus flujos generados, etc.)

- b) el ambiente de negocios en el que el cliente funciona (v.g.: los aspectos legales, reguladores, económicos, técnicos, etc.)
- c) los objetivos corporativos del cliente, incluso la estrategia de la gerencia para lograrlos
- d) la estructura de la organización, incluso los diversos niveles de responsabilidad
- e) la posición competitiva del cliente a niveles nacionales e internacionales (v.g.: los mercados en los que el cliente tiene operaciones, su competencia principal, sus fortalezas y debilidades principales y las medidas tomadas por él en relación a la competencia)

1.2.2 Riesgos del negocio y de los estados financieros

Una vez comprendido el negocio del cliente y analizados los riesgos que afronta, se debe determinar si dichos riesgos pueden afectar los estados financieros y tener implicaciones en la auditoría. La causa de tales riesgos pueden ser implicaciones que afecten el ambiente de negocios del cliente o factores que afecten la industria o la economía en general, por ejemplo:

Ambiente de negocios.

- cambios importantes en los productos o negocios
- pérdida del mercado para los productos existentes
- incapacidad para crear innovaciones con rapidez
- insuficiencia de capital de trabajo
- ser objeto de una adquisición
- reclamos cuantiosos ocasionados por litigios en proceso
- incapacidad para obtener financiamiento a largo plazo
- incapacidad para administrar los cambios

Industria y economía en general.

- cambios tecnológicos rápidos
- una industria debilitada
- una industria sensible a las condiciones económicas
- una competencia intensa
- una industria en proceso de cambio vertiginoso
- ajustes de moneda extranjera

Ejemplos:

Si se presenta un aumento en la tasas de interés y un reajuste del crédito, puede que la gerencia se preocupe sobre el cobro de las cuentas por cobrar, los costos más altos para obtener préstamos y el hecho de no tener suficiente efectivo para satisfacer los pagos programados de los préstamos. Consecuentemente, la estrategia de auditoría puede identificar la necesidad de prestar atención en particular a la provisión para cuentas dudosas y la presunción de negocio en marcha.

Si un competidor introduce un nuevo producto con un precio revolucionario, la gerencia puede que se preocupe sobre la disminución de las ventas, las utilidades brutas y el exceso de inventario. Consecuentemente, la estrategia de auditoría puede identificar la necesidad de prestar atención a los valores realizables del inventario.

Si un fabricante de productos de consumo no se adapta a los cambios de preferencia de los consumidores es posible que le sea imposible vender los productos existentes a menos que ofrezca descuentos considerables. Consecuentemente, la estrategia de auditoría puede identificar la necesidad de considerar la suficiencia de la provisión para el inventario obsoleto y considerar el efecto de los márgenes más reducidos en la presunción del negocio en marcha.

Para determinar estos riesgos será necesaria la cooperación del cliente, el cual brindará la información pertinente con el fin de que el auditor pueda analizar sus riesgos en el contexto mas amplio de la industria y la economía. Se deben interpretar los riesgos que afronta el negocio que tengan implicaciones significativas para la auditoría como objetivos críticos, es decir, de los riesgos del negocio que se detecten, algunos tendrán implicaciones significativas para los estados financieros y se les llamarán objetivos críticos de auditoría, se deben analizar para de esa manera determinar nuestro enfoque sobre dichos objetivos y plantear líneas de acción con el fin de basar la opinión acerca de su razonabilidad.

No todos los riesgos que el negocio del cliente afronta necesariamente implican posibles errores e irregularidades.

Por ejemplo, el hecho de perder a un cliente importante puede tener un efecto material en los resultados de las operaciones y puede que preocupe a la gerencia, pero no necesariamente implica un error o irregularidad de importancia relativa en los estados financieros. No obstante, al establecer la estrategia de auditoría, resulta útil considerar las implicaciones en los inventarios, la planta y equipo, el flujo de efectivo, etc.

1.2.3 Identificación de los objetivos críticos de auditoría y el enfoque de auditoría propuesto

El propósito de la auditoría es proveer una certeza razonable de que los estados financieros carecen de error e irregularidades de importancia relativa. Es sumamente difícil que se obtenga una evidencia convincente de auditoría de que todas las partidas que componen los estados financieros estén correctas.

Usualmente existen algunas partidas que conllevan un riesgo mayor de que ocurran errores e irregularidades significativas e implican un juicio considerable o son difíciles de verificar. Se considera un objetivo como crítico cuando el riesgo inherente es alto y la correspondiente aseveración de los estados financieros requiere un grado considerable de juicio o bien cuando es difícil obtener evidencia de auditoría o aplicar procedimientos de auditoría. Por ejemplo, es más probable que los objetivos críticos de auditoría se refieran a la operaciones que la compañía no realiza de una manera rutinaria y a las estimaciones contables que requieran de juicio profesional y es menos probable que éstos se refieran a transacciones que elabora la compañía rutinariamente y sean procesadas sistemáticamente.

La determinación de un objetivo crítico dependerá de las circunstancias del entorno, tales como la naturaleza del negocio, su rentabilidad acostumbrada, los requisitos de revelación en los estados financieros determinados por los boletines de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y otros asuntos que la persona del equipo de auditoría con mayor experiencia determine.

Por ejemplo: la existencia de transacciones entre entes relacionados; los incumplimientos potenciales bajo los convenios contractuales, tales como convenios de deuda; los retrocesos de las tendencias previas en las utilidades o la liquidez; la posibilidad de actos ilegales; etc.

Como parte de la estrategia de auditoría, el socio responsable de ella deberá planear y establecer la dirección general del enfoque de auditoría que se adopte con respecto a los objetivos críticos de auditoría. La estrategia de auditoría aborda de manera general el enfoque de auditoría a los objetivos críticos e incluye:

- a) La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría;
- b) El involucramiento de cierto personal de auditoría y especialistas con más experiencia (v.g. consultar a un especialista actuarial sobre aspectos de los obligaciones con respecto a pensiones)

1.2.4 Cómo obtener una idea general del control interno

Como lo menciona el boletín 3050 de las Normas y Procedimientos de Auditoría (NPA), ‘el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría’, en la estrategia de auditoría se debe obtener un entendimiento general del control interno, con el fin de desarrollar un entendimiento de cómo responde el cliente a los riesgos que afronta el negocio, para determinar el enfoque global de auditoría sobre el control interno y para identificar las áreas en que es posible que podamos desarrollar recomendaciones útiles.

Este entendimiento se debe obtener mediante discusiones con la gerencia, de una manera global, y ubicándose en el alto nivel del control interno, es decir, no se deben tomar en cuenta los detalles del control ni la documentación de los mismos, eso se realizará posteriormente como parte de la planeación de la auditoría.

Entre las cosas que el auditor debe tomar en cuenta en esta fase son:

- a) Comprender el ambiente de control (intención de la gerencia de ejercer el control sobre sus transacciones).
- b) Describir generalmente, verificar y evaluar el diseño de los sistemas de control, para probar su eficacia y prevenir o detectar y corregir los errores potenciales identificados.
- c) Establecer un juicio sobre el nivel de confianza que se podrá depositar en el control que será probado.
- d) Determinar su enfoque de auditoría.

1.2.5 Problemas en la emisión de informes financieros

En la estrategia de auditoría se deben prever los posibles problemas que se puedan dar en la emisión de informes financieros, los cuales pueden estar determinados por las prácticas y políticas contables del cliente (v.g.: las políticas de reconocimiento de ingresos, el diferimiento de los costos que no se difieren ordinariamente, los métodos de depreciación, las vidas de los activos, etc.), los nuevos pronunciamientos contables, la presunción del negocio en marcha y los cambios legales y reguladores que puedan afectar la emisión de informes financieros.

Por otro lado, en la estrategia de auditoría se estipula la fecha de entrega de diversos informes que han sido contratados por el cliente para su revisión y/o elaboración.

Los estados financieros normalmente se preparan basados en la presunción de que el negocio del cliente continuará funcionando como negocio en marcha. Al desarrollar la estrategia de auditoría, se discute con la gerencia el financiamiento del negocio considerando la presunción de negocio en marcha

A continuación se dan ejemplos de indicadores que se deben evaluar para determinar elementos negativos que impidan la continuidad de la entidad como negocio en marcha:

Indicadores financieros adversos:

- La insuficiencia del capital de trabajo puede traer como consecuencias la falta de liquidez y la insolvencia de la entidad.
- Los préstamos tomados a plazo fijo que estén próximos a vencer sin perspectivas realistas de renovarse o reembolsarse, o un exceso de dependencia en los préstamos obtenidos a corto plazo para financiar los activos a largo plazo.
- Graves pérdidas de operaciones.

- Atraso o suspensión de dividendos.
- Incapacidad para pagarles a los acreedores en las fechas de vencimiento.
- Dificultad para cumplir los términos de los convenios de préstamos.
- Dependencia principal de un cliente cuya situación financiera se encuentre dudosa.
- Incapacidad para obtener financiamiento para el desarrollo necesario de nuevos productos u otras inversiones necesarias.

Indicadores operativos adversos:

- Pérdida de la gerencia clave sin el reemplazo correcto.
- Pérdida de un mercado, una franquicia, una licencia o un abastecedor principal que fuesen importantes.
- Dificultades laborales o escasez de productos importantes de abastecimiento.

Otros indicadores adversos:

- Incumplimiento de los requisitos de capital u otros requisitos estatutarios.
- Procesos legales pendientes contra la entidad que, en caso de tener éxito, podrían resultar en sentencias imposibles de satisfacer.

Esta lista no incluye todos los indicadores ni tampoco la existencia de uno o más de ellos siempre significa que la continuación de la entidad como negocio en marcha esté en duda. Puede que otros factores mitiguen el efecto de estos indicadores, por ejemplo: las indicaciones de que una entidad pueda no estar en posición de satisfacer sus pagos normales de las deudas contraídas pueden contrarrestarse con los planes de la gerencia de mantener flujos de efectivo adecuados mediante otros medios, tales como venta de activos, modificaciones en las fechas de pago de los préstamos o la obtención de capital adicional.

1.2.6 La necesidad de los especialistas

Después de concluir las discusiones con la gerencia, se determinará si se necesitan especialistas.

Algunas situaciones en las que se requiere de sus servicios son:

- a) Valuaciones de ciertos tipos de activos, por ejemplo, terrenos y edificios, planta y maquinarias, obras de arte y piedras preciosas.
- b) Determinación de las cantidades o la condición física de los activos, por ejemplo, minerales almacenados en las reservas, reservas subterráneas de minerales y petróleo y la vida útil remanente de la planta y la maquinaria.
- c) Determinación de montos mediante técnicas o métodos especializados, por ejemplo, una valuación actuarial.
- d) Opiniones legales con respecto a interpretaciones de convenios, estatutos y regulaciones.

Para determinar si se requiere el uso de especialistas se debe considerar la importancia relativa y el riesgo inherente de la partida, así como el resto de la evidencia de auditoría disponible con respecto a la misma.

1.2.7 Documentación, comunicación e implantación de la estrategia de auditoría

La estrategia de auditoría debe estar documentada en un reporte-memorándum, que se encuentre al alcance de todo el equipo de auditoría. Se debe establecer una corriente de comunicación constante mediante reuniones con el equipo de auditoría utilizando el reporte de estrategia como guía de acción principal a seguir sobre asuntos claves y sus implicaciones de auditoría. Cualquier cambio pertinente debe ser autorizado por el socio responsable de la auditoría y su supervisión deberá ser constante.

2 Comprensión del negocio del cliente

Para comprender el negocio del cliente es conveniente estudiar diferentes factores, tales como:

- a) las fuerzas externas que afectan al cliente;
- b) los insumos requeridos para la producción, los productos, los mercados, los clientes, los proveedores y las alianzas;
- c) la estrategia, objetivos y riesgos de negocios del cliente y los procesos claves de negocios.

2.1 Comprensión de las fuerzas externas que afectan al cliente.

Durante la toma de decisiones de **negocios del cliente**, existen un conjunto multivariado de fuerzas externas que las afectan. Es importante comprender el impacto que éstas tienen sobre los negocios, las amenazas que presentan, las oportunidades que proveen y las decisiones resultantes que toma la gerencia.

Algunos factores que afectan a los **negocios** en mayor o menor grado serían la competencia, la legislación, la tecnología, la preferencia del consumidor, la economía, las regulaciones diversas, los desastres naturales, etc.

Por ejemplo, las innovaciones tecnológicas difundidas con respecto a la versatilidad y sencillez del correo electrónico y el Internet es una fuerza tecnológica que afecta los servicios de entrega de documentos. Las compañías de mensajería de documentos y correo se ven afectadas por la amenaza percibida de tal fuerza.

2.2 Comprensión de los productos, mercados, clientes y alianzas.

2.2.1 Productos y servicios.

Se necesita un entendimiento de los tipos de productos y servicios que la entidad ofrece. Muchas entidades ofrecen una línea principal de productos, pero también puede que asimismo ofrezcan servicios o productos secundarios.

Por ejemplo, una compañía que vende equipo de computadoras ofrece una línea completa de productos de computadoras pero, en adición al equipo, la compañía ofrece diversos cursos de entrenamiento a los clientes. El servicio de entrenamiento conlleva un conjunto totalmente diferente de oportunidades, pero al mismo tiempo problemas de gerencia, preocupaciones y amenazas al que presenta la operación de ventas. Las compañías que ofrecen entrenamiento se encuentran en un período de crecimiento que representa una oportunidad de la compañía de aumentar sus ingresos por ese concepto, pero surge la amenaza de la posible saturación del mercado en el futuro, por lo que se tendrían que adoptar las medidas necesarias. Bajo el contexto de la planeación de auditoría, este análisis nos puede generar la oportunidad de

brindar sugerencias de beneficio real a la empresa, como la diversificación de sus productos, la detección de nuevos nichos de mercados, etc.

2.2.2 Mercados

Es importante conocer el mercado que una empresa persigue, ya que el tipo de mercado seleccionado le presenta diferentes problemas a la gerencia de las compañías. Puede que dos entidades estén en la misma línea de negocios pero que se enfoquen a dos grupos totalmente diferentes del mercado.

Por ejemplo, un fabricante de ropa puede perseguir el mercado de ropa de actividades deportivas mientras que otro persigue el mercado de uniformes médicos, y otro puede que persiga ambos grupos.

La identificación del mercado y su entendimiento proveen una base para asistir a la gerencia del cliente a adaptarse a los cambios en el mercado e identificar los problemas relacionados con las amenazas y oportunidades que existan.

Por ejemplo, una compañía que fabrique artículos relacionados con el cuidado de la salud en el hogar puede enfocarse hacia el mercado compuesto por personas en edad de jubilación. Los estudios realizados con fondos federales indican que este segmento de la población está creciendo y disfruta una vida más larga, esto impacta a las decisiones futuras de negocios de la compañía en diversos aspectos y principalmente a sus proyectos de expansión.

2.2.3 Clientes y vías de distribución.

Al igual que el entendimiento de los mercados, se necesita un entendimiento de los clientes y de las vías de distribución. Es posible que el cliente no sea el usuario destinado de un producto o servicio.

Por ejemplo, una entidad ha expresado "Las prácticas de la industria y las preferencias del cliente que siempre están en proceso de cambio requieren que la compañía se expanda a nuevas vías de distribución. A medida que se distribuyen más productos por medio de distribuidores y otras vías indirectas, dichas vías se hace más críticas para el éxito de la compañía. Los resultados financieros podrían afectarse adversamente en caso de que la situación financiera de los vendedores se debilite"

2.2.4 Alianzas de colaboración.

En el ambiente actual de negocios, es común que se formen alianzas con otros negocios que produzcan productos o servicios complementarios. Estas alianzas contribuyen a la expansión de los segmentos del mercado o las bases de ingresos de los negocios con una mínima inversión. Estas alianzas conllevan riesgos al mismo tiempo que ofrecen oportunidades. Para comprender el negocio, es necesaria la identificación de la alianza, conjuntamente con un entendimiento de las amenazas y el efecto que tienen sobre la entidad.

Por ejemplo, una entidad que desarrolla programas para los sistemas de operación de las computadoras participa en una alianza con un fabricante de equipos de computadoras. Su

sistema de operación se instala en todas las computadoras que se fabrican. El éxito de la alianza depende de muchas cosas que incluyen la demanda que exista con respecto a la computadora en particular.

2.3 Comprensión de la estrategia, objetivos y riesgo del negocio del cliente.

Comprender la estrategia de negocios de la gerencia es una clave importante para comprender el negocio. La estrategia de negocios se moldea según los problemas, retos, tendencias y visión futura de la industria y la entidad. Por lo tanto, una combinación de estos puntos nos asiste a desarrollar el entendimiento necesario.

La estrategia de negocios es una parte integral de los objetivos estratégicos de la empresa que impulsan las actividades de toda la organización. Todas las entidades tienen diferentes objetivos estratégicos y también los factores que afectan el logro de dichos objetivos varían.

Una entidad establece políticas y organiza sus actividades para aumentar al máximo el potencial para lograr sus objetivos. Sin embargo, siempre existen ciertos aspectos que presentan una amenaza con respecto al logro de los objetivos. Estas amenazas se conocen como riesgos de negocios (v.g. lentitud en la innovación de productos, pobre rendimiento sobre la inversión, programas mal financiados, aumento de costos, etc.).

Una organización exitosa reconoce las amenazas que pueden obstaculizar el logro de sus objetivos y establece actividades de control para vigilar y mitigar los riesgos. Al desarrollar una estrategia de auditoría, procuramos obtener un entendimiento de dichas actividades de control.

Al obtener información de los clientes sobre la estrategia de negocios, los objetivos y los riesgos de negocios, concentramos nuestra atención en las áreas de más importancia para el negocio del cliente, las áreas de mayor riesgo de negocios y las áreas relacionadas con el riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas en los estados financieros.

Para complementar esta información, analizamos los modelos, índices e informes financieros u otra información para ampliar nuestro conocimiento y entendimiento de la empresa. La información que se recopile hasta este punto provee la base para desarrollar la estrategia de auditoría y el plan de auditoría.

2.4 Comprensión de los procesos claves de negocios del cliente.

2.4.1 Los procesos de negocios.

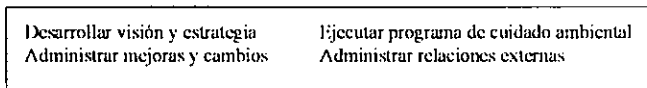
Todas las organizaciones desintegran sus negocios en porciones que puedan administrarse. Por ejemplo, los negocios pueden administrarse por funciones; o sea, el negocio se segrega en áreas funcionales tales como producción, embarques, contabilidad y compras. Esta separación de funciones no facilita la creación de la organización "en equipo", ya que cada departamento desempeña sus tareas sin reconocer de qué manera la actividad que éste desempeña afecta al negocio. El departamento de compras puede no considerar las implicaciones de sus acciones para el departamento de producción y viceversa.

Los negocios también funcionan en un ambiente orientados por procesos. los procesos de negocios son actividades relacionadas entre sí que trascienden los límites funcionales para la entrega de la producción.

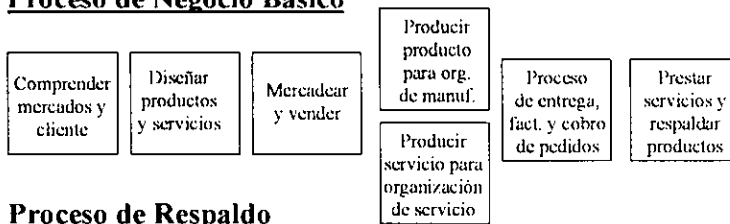
Por ejemplo, el proceso de entrega de pedidos en una compañía pequeña de manufactura involucra el recibo de los pedidos, embarques, facturación y cobros debido a que todas estas actividades corresponden directamente al recibo de un pedido de un cliente hasta la entrega del producto y el recibo de pago. Los clientes no visualizan los diversos departamentos funcionales sino que reconocen exclusivamente que han colocado pedidos y anticipan su entrega prontamente.

Todas las actividades de una organización pueden identificarse como que pertenecen a un proceso específico basado en el tipo de actividad y el producto del proceso. Todos los procesos pueden desintegrarse en mayores cantidades de subprocesos dependiendo de cuán específicamente se desee analizar el proceso. He aquí un esquema simplificado de clasificación de procesos:

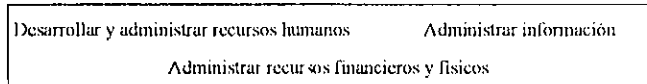
Proceso Estratégico



Proceso de Negocio Básico



Proceso de Respaldo



Todas las entidades, independientemente de la industria a que pertenezcan, tienen procesos exclusivos. El ejemplo que se expone en el cuadro de esta página es una representación básica de los procesos de una organización simple de manufactura/servicios. Los procesos de negocios pueden discutirse en tres categorías:

- administración estratégica - las actividades relacionadas con la definición de los objetivos de la entidad y los medios generales para lograrlos;
- negocio básico - las actividades directamente relacionadas con los productos y servicios básicos de la entidad;
- respaldo - las actividades que respaldan los otros procesos.

2.4.2 Información relativa a los procesos de negocios.

Con respecto a cada proceso significativo de negocios, obtenemos de la gerencia los objetivos del proceso, los riesgos y las opiniones de la gerencia sobre lo que el negocio ha de hacer para lograr los objetivos; a estos conocimientos le añadimos un entendimiento de las actividades de control establecidas para vigilar y mitigar los riesgos de negocios.

2.4.3 Objetivos del proceso.

Los objetivos representan el resultado específico que se ha de lograr con cada proceso. Estos son subconjuntos de los objetivos estratégicos de la organización y reflejan la contribución proyectada del proceso a toda la empresa.

Por ejemplo, el proceso de diseñar el producto para una empresa que desarrolle programas de computadora para la industria de entretenimientos puede tener el objetivo de desarrollar un juego nuevo para la computadora cada dos meses. Este objetivo coincide con su objetivo estratégico de ser el mayor productor de programas de computadora de la industria del entretenimiento.

2.4.4 Factores críticos del éxito.

En cada proceso, existen actividades que han de desempeñarse correctamente para tener éxito. Estas actividades de nivel mínimo se conocen como los factores críticos del éxito. Es probable que

en el caso de organizaciones similares, los factores críticos del éxito sean similares. Mediante el análisis de los factores críticos del éxito pueden hacerse comparaciones de organizaciones similares e identificarse recomendaciones para mejorar el desempeño.

Por ejemplo, los factores críticos del éxito con respecto al objetivo recién mencionado podrían ser contratar exclusivamente a individuos capacitados en el desarrollo de los programas, colaborar en el desarrollo de ideas u ofrecer un bono como incentivo por cada programa que se desarrolle. Los factores críticos del éxito son aquellas actividades de nivel básico que sean necesarias para lograr los objetivos de la entidad.

Mediante la identificación de los factores críticos del éxito de un proceso, pueden hacerse análisis valiosos y estudios que establezcan puntos de referencia para asistir en las recomendaciones para mejorar el desempeño.

2.4.5 Medición de los factores críticos del éxito.

Para evaluar el desempeño de una entidad con respecto a sus factores críticos del éxito se requiere un medio para medir el desempeño. Los mecanismos de medida se conocen como indicadores clave del desempeño.

Por ejemplo, en una organización de ventas al por menor, un factor crítico del éxito puede corresponder a la disponibilidad y rotación de la mercancía; los indicadores claves del desempeño pueden ser las incidencias de agotamiento de las existencias, la rotación del inventario, el número de días de inventario en existencia y los días que demore la producción.

Con respecto al ejemplo desarrollado, el indicador clave de desempeño puede ser el número de individuos capacitados en comparación con los que recién hayan comenzado a desarrollar programas.

Las medidas de desempeño pueden analizarse en cuatro categorías:

- medidas financieras - los ejemplos pueden incluir las cuentas por cobrar o la rotación del inventario, los costos como porcentaje de las ventas, los índices de deuda a patrimonio, etc.;
- medidas operativas - los ejemplos pueden incluir el ciclo de producción, el tiempo de producción o los nuevos productos que se introduzcan por año;
- medidas de aprendizaje organizacional - los ejemplos pueden incluir el volumen de mejoras en los productos, el ingreso de valor agregado por empleado o las indicaciones de mejoras para los clientes;
- medidas de perspectiva del cliente - los ejemplos pueden incluir el tiempo de reacción en el servicio, el porcentaje de clientes repetidos, el volumen de devoluciones de productos o el número de quejas de cliente por mes.

Mediante la medición de diversos componentes de la organización, podemos comenzar a hacer el análisis y comparaciones con respecto a las mejoras prácticas y el uso de puntos de referencia.

2.4.6 Riesgos de los procesos.

Existen riesgos de negocios inherentes en todos los procesos, los cuales representan una amenaza para el logro de los objetivos de los procesos. Estos riesgos se discutieron anteriormente en

relación con la posición estratégica de la entidad. Sin embargo, todos los procesos también conllevan riesgos que representan una amenaza para el éxito.

Por ejemplo, el proceso de producción de una empresa grande de manufactura de turbinas puede que tenga como objetivo "una tasa de defectos de menos de un uno por ciento". Los riesgos que pueden representar una amenaza para el logro de este objetivo pueden incluir piezas defectuosas, obreros carentes de habilidad o errores en el plan de producción.

La gerencia encargada de cada proceso ha de comprender cuáles son los riesgos de cada proceso de manera que pueda prepararse para analizar, detectar y mitigar los riesgos, siempre que sea posible.

2.4.7 Control de los riesgos.

Los gerentes encargados de cada proceso normalmente tienen un entendimiento de los riesgos de negocios que representan una amenaza para su proceso e implantan actividades de control para vigilar y mitigar dichos riesgos. Normalmente no tienden a ser actividades de control dirigidas a transacciones detalladas. Dichas actividades de control orientadas a los procesos normalmente son efectivas para prevenir, detectar y corregir, los errores e irregularidades significativas con respecto a las transacciones rutinarias.

Por ejemplo, en el caso de transacciones rutinarias procesadas sistemáticamente, suponemos que un enfoque basado en el control interno ha de ser apropiado y que pueden aplicarse

procedimientos analíticos para obtener evidencia de auditoría que satisfaga nuestros objetivos de auditoría

2.4.8 Resultado del entendimiento.

Se debe aplicar el entendimiento de las fuerzas externas que afectan al cliente, sus productos, mercado y clientes, su estrategia de negocios, objetivos y riesgos de negocios y sus procesos claves de negocios a través del trabajo de auditoría:

- para desarrollar la estrategia de auditoría y un plan de auditoría;
- para desarrollar las recomendaciones para mejorar el desempeño;
- para aplicar los conocimientos para evaluar todos los hallazgos subsecuentes de auditoría y toda la evidencia de auditoría.

3 Planeación de auditoría

La planeación de auditoría la podemos dividir básicamente en tres aspectos:

- técnico.
- servicio al cliente.
- logístico.

La planeación técnica abarca la selección de procedimientos de auditoría basada en nuestro entendimiento del negocio del cliente, el análisis de la información financiera y las evaluaciones del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas.

La planeación del servicio al cliente abarca la satisfacción de los requisitos individuales de servicio al cliente, incluso los informes que se le entregarán.

La planeación logística es la administración de la auditoría como un proyecto. Esta abarca elementos importantes tales como la asignación de tareas y la oportunidad del trabajo, la preparación de un calendario y de un presupuesto, la identificación de los archivos computarizados del cliente que son necesarios para la auditoría y el acuerdo de las fechas con respecto a las tareas que ha de completar el personal que trabaja adentro de la empresa del cliente y el auditor.

3.1 Aspectos técnicos

Dentro de los aspectos técnicos más importantes se pueden mencionar:

- La preparación del memorándum de planeación.
- El desempeño de procedimientos analíticos para asistir en la planeación de la auditoría.
- La identificación de cuentas significativas de los estados financieros, clases de transacciones y aseveraciones de los estados financieros.
- La determinación de los objetivos de auditoría.
- El planteamiento de los objetivos críticos de auditoría.
- La evaluación del riesgo inherente.
- La evaluación del riesgo de control.
- La comprensión del control interno.
- La determinación del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos.

3.1.1 Preparación del Memorándum de Planeación.

La estrategia de auditoría establece la dirección general de la auditoría. La planeación de auditoría amplía esto y provee instrucciones con el fin de guiar al equipo de auditoría a través de la auditoría.

Las decisiones de la planeación de la auditoría se deben documentar en algún documento que llamaremos Memorándum de Planeación. El Memorándum de Planeación resume los asuntos técnicos, los asuntos sobre el servicio al cliente y los asuntos logísticos. Los asuntos técnicos

incluyen nuestro enfoque planeado sobre los objetivos críticos de auditoría y sobre el control interno.

No se supone que el Memorándum de Planeación duplique los asuntos que abarca el Documento de Estrategia. El Memorándum de Planeación puede combinarse con el Documento de Estrategia.

El auditor encargado prepara el Memorándum de Planeación guardando consistencia con la estrategia de auditoría. El socio encargado de la auditoría tiene que aprobar el Memorándum de Planeación antes del comienzo del trabajo significativo en el campo. El plan de auditoría se comunica a los miembros del equipo de auditoría, según sea apropiado.

3.1.2 Desempeño de procedimientos analíticos para asistir en la planeación de la auditoría.

Se pueden desempeñar procedimientos analíticos para asistir en la planeación de la auditoría y para ampliar nuestro entendimiento general del negocio del cliente. En caso de que no se haya hecho durante el desarrollo de la estrategia de auditoría, se debe realizar:

- El análisis de la información pertinente.
- La discusión de los resultados con la gerencia de la compañía.

Análisis de información pertinente. Los procedimientos analíticos que se aplican en la planeación de auditoría usualmente consideran los datos agregados a un nivel relativamente alto, tales como datos financieros de segmentos, operaciones o líneas de productos específicos.

Los procedimientos analíticos, que se basan en nuestro juicio, pueden variar grandemente dependiendo del tamaño y la complejidad del cliente y de la existencia de relaciones significativas.

En el caso de algunos clientes, los procedimientos analíticos pueden consistir en una revisión de los cambios en los saldos de cuentas del año anterior al año actual, utilizando el mayor general o la balanza de comprobación preliminar o no ajustada. Por el contrario, en el caso de otros clientes, los procedimientos analíticos pueden involucrar un análisis extenso de los estados financieros trimestrales. En ambos casos, los procedimientos analíticos, conjuntamente con nuestro conocimientos del negocio, sirven de base para indagaciones adicionales.

La información que característicamente se considera incluye:

- ◇ los informes a la alta gerencia y los datos analíticos preparados rutinariamente por el cliente para administrar su negocio;
- ◇ los datos financieros del periodo actual y de periodos anteriores;
- ◇ la información que no es financiera (la información sobre volúmenes de producción, ventas o segmento del mercado de la organización);
- ◇ la información que está públicamente disponible con atención especial a los datos de punto de referencia y los resultados contenidos en informes para la competencia;
- ◇ los presupuestos y pronósticos del cliente.

Con frecuencia, la gerencia aplica procedimientos analíticos como parte de la vigilancia del negocio. Podemos considerar los procedimientos analíticos de la gerencia para identificar las tendencias, las fluctuaciones y las relaciones poco comunes.

Discusiones con la gerencia. La planeación de auditoría normalmente incluye reuniones con la gerencia que ayudan a obtener un entendimiento mejor del negocio del cliente y a confirmar nuestra interpretación de los resultados de nuestros procedimientos analíticos.

La información característica que se discute incluye:

- ◊ problemas del negocio y desarrollos contables. Por ejemplo, si planeamos la auditoría con la presunción de que una división en particular se ha de vender en algún momento durante el año, podemos procurar obtener una confirmación de que la venta se ha de efectuar de acuerdo con las intenciones originales;
- ◊ la situación financiera del cliente, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo del periodo;
- ◊ las tendencias recientes, las desviaciones de años anteriores o de los presupuestos y los futuros desarrollos posibles.

3.1.3 Identificación de cuentas significativas de los estados financieros, clases de transacciones y aseveraciones de los estados financieros.

Basados en los procedimientos analíticos, se identifican los saldos significativos de las cuentas y las clases de transacciones de los estados financieros.

*Las cuentas significativas de los estados financieros normalmente resultan obvias debido a las discusiones con la gerencia y nuestro entendimiento del negocio. Significativo representa algo más que el monto del saldo en una cuenta. Una cuenta que tenga un saldo monetario menor, tal como

la cuenta de efectivo, puede ser significativa debido a que es el resultado neto de dos clases significativas de transacciones: pagos de efectivo y recibos de efectivo.

Los saldos reflejan las clases de transacciones (que incluyen estimaciones contables, traslados internos y asignaciones) reconocidas durante el periodo. Estas incluyen las transacciones rutinarias, no rutinarias y las estimaciones contables.

Se pueden identificar las clases significativas de transacciones en estas tres categorías. Las categorías se utilizan cuando se evalúa el riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas.

La gerencia declara que los estados financieros están razonablemente presentados. Al expresar esta declaración general, la gerencia implícitamente hace declaraciones más detalladas sobre los saldos de cuentas individuales, las clases de transacciones y otros datos presentados en los estados financieros.

Podemos categorizar estas aseveraciones con respecto a:

- integridad: no existen activos o clases de transacciones sin registrar que requieran reconocerse en los estados financieros;
- existencia u ocurrencia: existe un activo o pasivo en una fecha dada; y ocurrió una transacción o clase de transacción durante el periodo abarcado por los estados financieros. En algunos contextos, validez puede ser un sinónimo;
- exactitud: los detalles de los activos, pasivos y clases de transacciones se han registrado procesado e informado con respecto a parte, fecha, descripción, cantidad y precio;
- valuación: los activos y pasivos se han registrado a un valor en libros apropiado;

- **propiedad:** la entidad tiene los derechos apropiados (por ejemplo, título) con respecto a los activos reflejados en los estados financieros y los pasivos son propiamente las obligaciones de la entidad (a veces se refiere a éstos como derechos y obligaciones);
- **presentación y revelación:** la información apropiada se revela, clasifica y describe de acuerdo con políticas contables y, cuando aplica, podemos hablar acerca de requisitos legales aceptables.

Si los estados financieros incluyen un monto monetario del activo fijo, la gerencia asevera que este monto está expresado razonablemente. Esta aseveración general puede detallarse en otras aseveraciones. Por ejemplo, el activo fijo está completo, existe, la entidad posee los correspondientes derechos de la propiedad, está debidamente clasificado y descrito y valorado de acuerdo con las políticas contables expresadas que son apropiadas en las circunstancias.

Para formar una opinión de auditoría sobre los estados financieros, se establecen objetivos de auditoría con el fin de obtener evidencia de auditoría sobre si las declaraciones de los estados financieros carecen de errores e irregularidades que puedan ser de importancia relativa para los estados financieros en conjunto. Se definen los objetivos de auditoría con respecto a aquellas declaraciones que corresponden a los saldos significativos de las cuentas y las clases de transacciones en los estados financieros.

3.1.4 Los objetivos de auditoría.

Para formar una opinión de auditoría sobre los estados financieros, se establecen los objetivos de auditoría que tratan acerca de si las aseveraciones de los estados financieros carecen de errores e

irregularidades que serían de importancia relativa para los estados financieros tomados en conjunto.

Se definen los objetivos de auditoría con respecto a aquellas aseveraciones que corresponden a saldos de cuenta y clases de transacciones significativas de los estados financieros.

Un objetivo de auditoría establece la meta a la que se debe llegar al obtener evidencia de auditoría sobre un conjunto de aseveraciones relacionadas con los estados financieros. Al nivel más simple, nuestros objetivos de auditoría son paralelos a las aseveraciones de la gerencia.

Por ejemplo, la gerencia asevera que el inventario existe, uno de nuestros objetivos de auditoría es obtener evidencia de auditoría de que el inventario existe.

3.1.5 Planteamiento de los objetivos críticos de auditoría

Los objetivos críticos de auditoría son aquellos en los que su riesgo inherente es alto y para los que la aseveración correspondiente en los estados financieros requiera un grado considerable de juicio o para los que sea difícil obtener evidencia de auditoría.

Es más probable que los objetivos críticos de auditoría correspondan a saldos de cuentas y clases de transacciones que resulten del procesamiento de transacciones no rutinarias o estimados contables, que de transacciones rutinarias procesadas sistemáticamente.

3.1.6 Evaluación del riesgo inherente.

El riesgo inherente es el riesgo de que puedan ocurrir errores o irregularidades significativos, ya sean intencionales o inadvertidos, ignorando la efectividad del control interno para prevenir, o detectar y corregir, tales errores o irregularidades.

El auditor no puede influir en el riesgo inherente, a corto plazo, su tarea es evaluar el riesgo solamente.

Los errores e irregularidades ocurren cuando no se captan, procesan o informan los datos correctamente o cuando se introducen errores o irregularidades en los datos en cualquier momento. El número y el tamaño de los errores e irregularidades dependen de muchas condiciones o sucesos relacionados con el negocio del cliente. Se pueden dividir dichas condiciones o sucesos en aquellos que son:

- a través de toda la compañía.
- los que son específicos de las aseveraciones individuales de los estados financieros.

Cuando desarrollamos la estrategia de auditoría, se consideran las condiciones o sucesos que a través de toda la compañía puedan aumentar el riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas.

• Cuando se evalúa el riesgo inherente se consideran las condiciones o sucesos a través de toda la compañía y los que son específicos. La evaluación del riesgo inherente es un juicio de auditoría: es el riesgo de que puedan ocurrir errores e irregularidades significativos, ignorando el control interno.

Los indicadores del riesgo inherente que podemos considerar con respecto a cada uno de los objetivos de auditoría incluyen los siguientes:

Indicadores de un riesgo inherente más alto:

Son considerados al establecer la estrategia de auditoría:

- El hecho de que exista presión sobre la gerencia para emitir informes con resultados anticipados o mejorados debido a:
 - ◊ factores ambientales del negocio.
 - ◊ factores de la industria y de la economía en general.
 - ◊ problemas sobre negocio en marcha.
- Experiencias de años anteriores:
 - ◊ diferencias de auditoría que se han encontrado en años anteriores.
- La susceptibilidad a malversación, que ocurre comúnmente cuando las clases de transacciones y los saldos de cuentas relacionados involucran:
 - ◊ recibos o desembolsos de efectivo.
 - ◊ artículos negociables.
 - ◊ artículos susceptibles a robo tales como artículos de inventario.
 - ◊ artículos que son susceptibles a malversación directa o indirectamente por medio de artificios, tales como acuerdos de pagos ilegales, circulación de cheques sin fondos, manipulación de las cuentas o transacciones de los clientes, empleados, vendedores o clientes ficticios.
- Naturaleza de las partidas incluidas en las clases de transacciones y saldos de cuentas:
 - ◊ partidas grandes, en escaso número.
 - ◊ cálculos complejos.

- ◊ cuando se requiere juicio para determinar los montos o la oportunidad de reconocimiento.
- ◊ en los casos en que se requiere de intervención manual.

Indicadores de un riesgo inherente más bajo:

Son considerados al establecer la estrategia de auditoría:

- El hecho de que exista poca o ninguna presión sobre la gerencia para emitir informes con resultados anticipados o mejorados.
- No hay susceptibilidad a malversación:
 - ◊ los activos tangibles o intangibles no son susceptibles a robo o a conversión de artículos susceptibles a robo.
 - ◊ las cuentas de pasivos o de valuación no se liquidan por medio de efectivo, artículos negociables o artículos que sean susceptibles a malversación.
- Naturaleza de las partidas incluidas en las clases de transacciones y saldos de cuentas:
 - ◊ numerosas partidas pequeñas.
 - ◊ los montos y la oportunidad de reconocimiento son de tipo normal.

3.1.7 Evaluación del riesgo de control.

Se evalúa la efectividad del control interno para proveer de una certeza razonable de que se previenen, o se detectan y corrigen, errores e irregularidades significativos al nivel de los objetivos de auditoría. Las limitaciones intrínsecas del control interno significan que siempre existe un riesgo de que puedan ocurrir errores e irregularidades significativos y que permanezcan sin ser detectadas. Estas limitaciones pueden deberse a:

- restricciones de recursos y la necesidad de considerar el costo del control interno en relación con los beneficios anticipados.
- los límites del juicio humano y fallos humanos tales como simples errores o equivocaciones debido a falta de cuidado, distracción, errores o malentendimiento de las instrucciones.
- la capacidad de la gerencia para desviar el control interno.
- la posibilidad de que exista colusión entre dos o más personas dentro o fuera de la entidad.
- la realidad de que pueden ocurrir malos manejos.

Se define al riesgo de control como el riesgo de que el control interno no prevenga, o detecta y corrija, los errores e irregularidades significativos.

Si se considera que el control interno es efectivo para prevenir, o detectar y corregir, los errores e irregularidades significativos, se evalúa el riesgo de control como bajo.

Si se considera que el control interno no es efectivo para prevenir, o detectar y corregir, los errores e irregularidades significativos, o se considera que no sería eficiente evaluar la efectividad del control interno, se evalúa el riesgo de control como alto.

Durante la planeación de auditoría se obtiene un entendimiento del control interno y se realizan las evaluaciones preliminares del riesgo de control con respecto a cada uno de los objetivos de auditoría (las evaluaciones son preliminares hasta que se completan las pruebas de control)

3.1.8 Comprensión del control interno.

Al desarrollar la estrategia de auditoría, el socio encargado de la auditoría obtiene un entendimiento de alto nivel sobre el control interno. Para planear la auditoría, se extiende el entendimiento del control interno según corresponda a la confiabilidad de los estados financieros.

Dicho entendimiento de alto nivel es necesario independientemente de si se planea un enfoque basado en el control interno, un enfoque sustantivo o una combinación de ambos con respecto a los diversos objetivos de auditoría.

El alcance necesario del entendimiento para planear la auditoría es aquel que es suficiente para identificar:

- los tipos potenciales de errores e irregularidades significativas que pueden ocurrir.
- los factores que afectan el riesgo de que ocurran errores o irregularidades significativos.
- la naturaleza, oportunidad y alcance de nuestros procedimientos sustantivos de auditoría.

Obtenemos o actualizamos el entendimiento necesario del control interno mediante una combinación de los siguientes procedimientos:

- indagaciones con los miembros de la gerencia, el personal supervisor y el personal profesional en general
- observación de las actividades y las operaciones de la entidad.
- inspección limitada de documentos y registros.

Una vez que hemos obtenido o actualizado el entendimiento del control interno, se elaboran las evaluaciones preliminares del riesgo de control con respecto a cada uno de los objetivos de

auditoría. Las evaluaciones preliminares del riesgo de control se pueden expresar en un sentido ordinal como riesgo alto, moderado o bajo. Se realiza una evaluación por cada objetivo de auditoría.

Con respecto a los objetivos de auditoría en los que se planea adoptar un enfoque basado en el control interno, se pueden realizar evaluaciones preliminares del riesgo de control como moderado o bajo si es que, basado en el entendimiento, el proceso de control interno aparenta ser efectivo para prevenir o detectar y corregir errores o irregularidades significativas en las declaraciones de los estados financieros a que dichos objetivos de auditoría están dirigidos.

Con respecto a los objetivos de auditoría en los que se define la adopción de un enfoque sustantivo, tanto la evaluación preliminar como la final del riesgo de control se expresan en términos de riesgo alto. Usualmente, estas evaluaciones son así debido a que no se confía en el control interno sino que se abordará el objetivo de auditoría por medio de procedimientos sustantivos de auditoría.

Independientemente de si la intención inicial es seleccionar un enfoque basado en el control interno o un enfoque sustantivo con respecto a un objetivo de auditoría, si se considera que el control interno es ineficaz para prevenir o detectar y corregir errores e irregularidades significativas, se define si dichos objetivos son objetivos críticos de auditoría y se planean los procedimientos sustantivos de auditoría correspondientes.

Cuando se obtiene o se actualiza el entendimiento del control interno (o en cualquier momento durante la auditoría), es posible que el auditor se percate de deficiencias del control interno. Con frecuencia resulta apropiado informar sobre las deficiencias del control interno a una fecha

interina, tal vez ofreciendo sugerencias para mejorar el mismo y que la compañía tenga oportunidad de mejorar su situación a la fecha de la visita final.

Por ejemplo, si el auditor se percata de errores o irregularidades de importancia relativa, normalmente se informa sobre los hallazgos tan pronto como sea posible.

En adición, probablemente el auditor se percate de deficiencias en el control que afecten la capacidad de la entidad para lograr sus objetivos correspondientes a las operaciones o al cumplimiento de las leyes y regulaciones. Si es así, debe considerarse la emisión de un informe a la gerencia.

3.1.9 El riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos.

El riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos es la combinación del riesgo inherente y del riesgo de control, mitigado por la detección que pudieran realizar los procedimientos de auditoría aplicados.

Si se evalúa el riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos como bajo, se considera que no es probable que ocurra un error e irregularidad en las aseveraciones de los estados financieros cubiertos por los objetivos de auditoría.

Si se evalúa el riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos como alto, se considera que es probable que ocurra un error e irregularidad en las aseveraciones de los estados financieros cubiertos por los objetivos de auditoría.

Los siguientes lineamientos generales pueden ser útiles para entender esta evaluación:

- Mientras más alto sea el riesgo inherente, más certeza requiere la gerencia del proceso de control interno.

Por ejemplo, en el caso de operaciones de cajeros bancarios es posible que existan actividades extensas de control, tanto preventivas como detectivas, aplicadas en los niveles medio y bajo de la organización; en adición, es posible que hayan actividades de vigilancia que se apliquen en los niveles medio y superior de la entidad para proveerle a la gerencia certeza de que las actividades de control establecidas continúan siendo efectivas con respecto a diseño y operación.

- Si el riesgo de que ocurran errores e irregularidades es bajo, normalmente se debe a que el control interno es efectivo.

Por ejemplo, la mayoría de las entidades establecen que el control interno prevenga el robo, la malversación y otras irregularidades relacionadas con el recibo de efectivo, los desembolsos de efectivo, partidas negociables y de los inventarios de saldos de efectivo involucrados en muchas o la mayoría de las transacciones rutinarias de una entidad.

Otro ejemplo consiste en observar la carencia de diferencias de auditoría en años anteriores, este hecho generalmente indica que el control interno del cliente resultó efectivo para prevenir o detectar y corregir errores e irregularidades.

Cuando el riesgo inherente es bajo, la gerencia requiere menos certeza del proceso de control interno.

Por ejemplo, se pueden generar dos tipos de hipótesis, la primera referida a las actividades de control insuficientes orientadas a prevenir el robo de un edificio de oficinas; otro tipo de hipótesis puede referirse a la detección de fuertes actividades de control orientadas a la prevención de gravámenes sin autorización y a la protección del título.

El riesgo de que ocurran errores e irregularidades siempre existe, en algún nivel, con respecto al objetivo de auditoría; es necesario que los procedimientos sustantivos de auditoría se enfoquen con base en el nivel de riesgo existente.

3.1.10 Comunicación con otros auditores independientes.

Podemos considerar el trabajo de otros auditores en la formación de nuestra opinión sobre los estados financieros.

Por ejemplo, si otra firma audita a una compañía subsidiaria de la que se está auditando, se puede considerar el trabajo de dicha firma para emitir nuestra opinión sobre las cuentas consolidadas.

El auditor es responsable de su opinión de auditoría sobre los estados financieros independientemente de si otros auditores han desempeñado trabajos en ciertos segmentos. Por lo que bajo ciertas circunstancias, es conveniente delimitar los segmentos revisados y hasta donde llega la responsabilidad por la revisión de cada auditor.

Cuando se planea considerar el trabajo de otros auditores en la formación de la opinión del auditor, se debe establecer una comunicación con cada uno de las otras firmas de auditores para proveerles una lista de los entes relacionados y otra información pertinente a la planeación.

Es conveniente indagar sobre las aptitudes y reputación de las otras firmas de auditores y planear los procedimientos de auditoría con el fin de obtener una satisfacción razonable de que el trabajo de otros auditores sea el adecuado para nuestros propósitos.

3.1.11 Comprensión de la función de auditoría interna.

Muchas entidades tienen una función de auditoría interna. Si existe una función de auditoría interna, se debe obtener un entendimiento de ésta, que sea lo suficientemente amplio a fin de poder identificar las actividades pertinentes a la planeación de nuestra auditoría.

Después de obtener un entendimiento de la función de auditoría interna, se elabora un juicio sobre las actividades de los auditores internos. En cualquiera de las dos situaciones siguientes, no será necesario que se considere más detalladamente la función de auditoría interna a no ser que se solicite asistencia directa de parte de los auditores internos:

- si se llega a la conclusión de que las actividades de los auditores internos no se ajustan a las necesidades de la auditoría de estados financieros;
- si se llega a la conclusión de que las actividades de los auditores internos son útiles a la auditoría de los estados financieros pero también se llega a la conclusión que no sería eficiente considerar más detalladamente el trabajo de los auditores internos.

En caso de que se llegue a la conclusión de que sería útil el trabajo de los auditores internos para modificar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de nuestros procedimientos de auditoría, se analiza la competencia y objetividad de la función de auditoría interna en vista del efecto propuesto del trabajo de los auditores internos sobre la auditoría. Si la competencia y objetividad de los auditores internos es satisfactoria, se planean procedimientos de auditoría para comprobar el trabajo hecho por ellos.

3.2 Aspectos del servicio al cliente.

El servicio al cliente no se el otorga fortuitamente; como todo lo demás, el servicio se planea. Como parte del plan de auditoría, se deben considerar maneras de crear valor agregado para el cliente y de hacer que la auditoría produzca mayores beneficios a la gerencia de los esperados y aún más de los contratados.

Durante la planeación de la auditoría, se establecen las iniciativas de servicio al cliente identificadas durante el desarrollo de la estrategia de auditoría y se transforman en medidas de acción, con el propósito de obtener evidencia efectiva de auditoría para formar la opinión de auditoría y satisfacer los objetivos de servicio al cliente establecidos en la planeación al mismo tiempo. Consecuentemente, es posible que el esquema de servicios agregados se desempeñe simultáneamente con los procedimientos de auditoría planeados.

Los papeles de trabajo que se preparan en relación con los servicios profesionales ajenos a la auditoría normalmente se mantienen separados de los papeles de trabajo de auditoría.

La auditoría es una gran oportunidad para que la firma esté alerta sobre las necesidades y expectativas del cliente. A medida que el trabajo de auditoría progresa, se pueden identificar necesidades nuevas o de otra naturaleza, por ejemplo, por medio de:

- reuniones que se sostienen con la junta directiva, sus comités y la gerencia;
- el análisis e interpretación de los hallazgos de auditoría.

Cuando se identifican nuevas necesidades del cliente que requieran de otros servicios profesionales, éstas se deben discutir con la gerencia. Es posible que entonces se acuerde en modificar o extender los servicios profesionales, según sea apropiado.

3.3 Aspectos logísticos.

Una vez planeados los procedimientos de auditoría para recopilar evidencia de auditoría y satisfacer los otros objetivos del servicio al cliente. Se consideran los aspectos logísticos de cómo se podrían desempeñar estas tareas eficientemente. Como parte de la planeación consideramos qué recursos necesitamos, así como cuándo y dónde.

Al considerar los recursos necesarios para la auditoría, se debe tomar en cuenta, entre otros puntos:

- la asignación de personal y otros recursos necesarios para en trabajo, incluso la colaboración de especialistas en algún área de la empresa;
- los otros cuerpos de auditores involucrados;
- la oportunidad planeada del trabajo de auditoría;
- la preparación de los presupuestos de tiempo y de costos.

La planeación de los aspectos logísticos de la auditoría generalmente requiere que se coordine conjuntamente con el cliente. Normalmente se concertan reuniones con la gerencia y el personal profesional del cliente para discutir asuntos tales como:

la oportunidad de la auditoría y los lugares que se han de visitar;

los calendarios e información que el personal profesional de cliente ha de preparar;

el involucramiento de especialistas;

otros asuntos relacionados con el servicio al cliente, incluso las expectativas de la gerencia.

3.3.1 Asignación de personal y otros recursos.

La planeación de la auditoría incluye planear el tamaño del equipo de servicio de auditoría y los conocimientos, habilidades y experiencia necesarios que ellos deben poseer para cubrir los objetivos planeados.

Al planear las necesidades de personal se consideran asuntos tales como:

- la naturaleza de la industria en la que el cliente funciona;

- los conocimientos, habilidades y experiencia necesarios, incluso la necesidad de especialistas;
- la continuidad de los miembros del equipo de auditoría de previas auditorías;
- la disponibilidad de los miembros del equipo de servicio de auditoría.

En adición al personal que se asigna a un trabajo de auditoría, también se deben considerar los elementos tecnológicos que se pueden necesitar. (computadoras, medios de comunicación, medios de transporte, etc.)

3.3.2 Oportunidad de las visitas de auditoría.

La oportunidad de las visitas de auditoría depende de factores tales como:

- las fechas límites para emisión de informes y el calendario de la gerencia para la preparación de los estados financieros;
- la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados;
- la disponibilidad del personal de auditoría.

3.3.3 Presupuestos de tiempo y costos.

La administración del proyecto es un aspecto importante en la planeación de los trabajos de auditoría. Normalmente se prepara un presupuesto que analiza las tareas a desempeñar, los conocimientos, las habilidades y la experiencia necesarios y el tiempo y el costo asignados, con el fin de comparar las cifras presupuestadas con las reales y medir el nivel de eficiencia del equipo de servicio de auditoría.

A medida que la auditoría progresa, se comparan las horas/costos verdaderos, más los estimados de horas/costos para completar el trabajo, con el presupuesto. Se procede a explicar las desviaciones significativas. Esta información puede resultar útil para conocer si se deben cotizar honorarios adicionales al cliente, y como una base para planear el trabajo de la auditoría del año siguiente.

4. Documento de Estrategia de Auditoría

En este capítulo se desarrollan las diversas cédulas que se preparan en la estrategia de una auditoría típica de una empresa manufacturera de productos no ferrosos, laminados, moldeados por extrusión y fundidos, se han preparado las cédulas representando fielmente los papeles de trabajo que se archivarían en el legajo General de una auditoría, que es donde se archivan los papeles respecto a la estrategia de auditoría.

El propósito de presentar estas cédulas dentro de los papeles de auditoría es que cualquier miembro del equipo de auditoría tenga acceso a conocer los puntos principales de la auditoría, tales como:

- El objetivo general de la auditoría.
- Generalidades sobre la empresa, sin tener que profundizar en detalles de la misma, pero que al leer el documento, el auditor encargado de visitas posteriores o el auxiliar de cualquier visita, obtenga un conocimiento suficiente de la empresa, asuntos significativos de la auditoría y de los riesgos de la empresa que puedan generar riesgos de auditoría.
- El enfoque que se dará a la auditoría (ya sea basado en el control interno o en procedimientos sustantivos), dentro del cual se ubicarán los objetivos particulares de cada rubro de la auditoría.
- Aspectos logísticos de la auditoría

4.1 Índice de cédulas de papeles de trabajo

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-1
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - INDICE	Fecha: 3/08/XX

Contenido

AG-2-2 Introducción

AG-2-4 Opinión de auditoría

AG-2-5 Negocio y riesgos del cliente:

- Principales actividades de negocios
- Perspectiva de la Gerencia con respecto a las fortalezas y debilidades del negocio.
- Comentario general sobre el proceso de evaluación de riesgo y la estructura de control de GG.

AG-2-11 Asuntos significativos

AG-2-12 Enfoque de auditoría

- Bosquejo
- Efecto de la tecnología de información
- Objetivos críticos de auditoría
 - ◊ Valuación de las cuentas por cobrar comerciales claves
 - ◊ Valuación de la mercancía
 - ◊ Exactitud de los inventarios
 - ◊ Valuación de planta y equipo
- Otros objetivos (importantes)

AG-2-24 Personal de auditoría y requisitos de especialistas

AG-2-25 Resumen de problemas potenciales de servicio al cliente

AG-2-26 Planeación, control de costos y realización

AG-2-27 Resumen de características del mercado.

4.2 Desarrollo del documento de estrategia

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-2
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - INTRODUCCION	Fecha: 3/08/XX

Este Documento de Estrategia de auditoría abarca la auditoría de GG, S.A. de C.V.. Esta es la segunda auditoría que se realiza por nuestra parte en GG.

GG se estableció en 1969. En aquel momento, el producto principal eran tubos de cobre para la conducción de agua, gas y desperdicios. La distribución de acciones era 49.9% Gonpa Holding (la controladora), 47.3% Pinpoint Metals y 2.8% Top Metals. GG excedió rápidamente la capacidad de la localidad original y se relocizó en espacio de dos años a la localidad que ocupa actualmente. La gama de productos se expandió alrededor de la misma época con la inclusión de extrusiones de aluminio y se adquirió la primera prensa alrededor de 1976.

La compañía continuó su expansión adquiriendo una nueva planta en 1980; añadiendo una instalación para derretir y fundir el cobre en 1984, con el propósito de que la empresa no dependiera del único proveedor de cobre existente en la región y ampliando la planta con dos prensas adicionales en 1989.

En abril de 1994, Gonpa Holding adquirió todas las acciones de GG.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-3
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - INTRODUCCION	Fecha: 3/08/XX

GG cuenta con 450 empleados y 7 sucursales (con 50 empleados) para ventas en almacenes; actualmente intenta acceder a mercados de exportación (Gonpa Holding ha establecido vínculos en Hong Kong que GG podría utilizar para posibles contratos futuros con China).

La firma no audita la empresa controladora.

Las entidades del grupo reciben una autonomía operativa significativa. La controladora establece los objetivos generales del grupo y vigila si las políticas que se siguen en cada operación son consistentes con tales objetivos. Tal estructura liberal de la organización requiere que comuniquemos todos los problemas importantes que se detecten a la Junta Directiva y a la Gerencia oportunamente, según sea apropiado.

Este documento es para distribución a todos los especialistas y miembros del staff que estén involucrados en la auditoría al 31 de diciembre de 19XX. Debe permanecer en estricta confidencia para los auditores, pero puede constituir la base de una presentación a la Junta Directiva sobre nuestra Estrategia de Auditoría.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-4
Estrategia de Auditoria para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - OPINION DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

El propósito global de nuestra auditoría es satisfacernos de que los estados financieros de GG presenten razonablemente su situación y resultados financieros y reflejar esta opinión en nuestro informe de auditoría.

También aspiramos a informar a la Junta Directiva y la Gerencia oportunamente, según sea apropiado, sobre los problemas que detectemos como resultado de aplicar nuestros procedimientos de auditoría.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-5
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - NEGOCIO Y RIESGOS DEL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Principales Actividades de Negocios

GG tiene dos grupos principales de productos, los que involucran el uso de cobre y los que involucran el uso de aluminio.

80% de los productos de tubo de cobre que se venden se utilizan para agua, gas e higiene pública. El otro 20% se utiliza para aire acondicionado y refrigeración. El producto de aire acondicionado se mejorará el próximo año cuando el tubo de cobre de “calibres de rifle” esté completamente desarrollado (este tipo de tubo tiene mejores características de conducción del calor por su espiral interna).

Las extrusiones de aluminio se producen en gran diversidad de formas con diferentes propósitos. La mayoría de las formas se diseñan y se producen para cliente específicos. Las extrusiones de aluminio se venden por medio de distribuciones o directamente a los fabricantes del equipo original.

La planta tiene una instalación de extrusión de 25,000 toneladas de cobre y 14,000 toneladas de aluminio anuales. Se anticipa la venta de 16,000 toneladas de cobre y 7,000 toneladas de aluminio en 1996 por \$131 millones de pesos, lo que indica una capacidad significativa de planta en desuso. El negocio cuenta con 500 empleados.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-6
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - NEGOCIO Y RIESGOS DEL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Perspectiva de la Gerencia con respecto a las Fortalezas y Debilidades del Negocio

Durante nuestras discusiones de estrategia de auditoría con la Junta Directiva y la Gerencia, se nos informó que ellos consideran que las principales fortalezas del negocio son:

- Productor económico de tubos de cobre.
- Mejor tecnología de tubos de cobre que los competidores.
- Excelente reputación de servicio
- Distribución bien establecida, tanto localmente como en mercados de exportación.
- Personal de trabajo bien entrenado, con el respaldo de entrenamiento sostenido.
- Buenas relaciones en la industria.
- Líder de precios en el mercado de cobre.

La Gerencia considera que las principales debilidades del negocio son:

- La necesidad de comprar lingotes de aluminio de un competidor.
- La relación con las empresas del grupo puede ocasionar dificultades de mercadeo.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-7
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - NEGOCIO Y RIESGOS DEL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Comentario general sobre la estructura de evaluación de riesgo y el control de GG

En el apéndice se exponen algunas características importantes del mercadeo en que GG tiene sus operaciones.

Basado en esto, nuestro entendimiento de los riesgos claves del negocio son los siguientes:

- La viabilidad a plazo medio del negocio.
- La industria en la que GG tiene sus operaciones está saturada. Domésticamente, es posible que la mejor oportunidad para aumentar los volúmenes sea vender a un precio reducido. Sin embargo, GG no puede ejercer ninguna influencia sobre los precios de compra del cobre y el aluminio y no tiene ninguna cobertura con respecto a este riesgo. En adición, el negocio ya funciona con márgenes bajos y la capacidad para prevenir mayor erosión está comprometida a que GG ya considera que es un productor de bajo costo.
- Por otro lado, GG depende de las empresas del grupo para su financiamiento. Es necesario que consideremos cómo se cerciora la Junta Directiva de que tal financiamiento se pueda mantener en el futuro.

No anticipamos que haya ninguna duda sobre lo apropiado de la presentación de los estados financieros al cierre de 19XX o en el futuro con respecto al concepto de negocio en marcha. No obstante, debemos examinar nuevamente este asunto al final de año y en los próximos. También debemos considerar si podemos proveer asesoramiento de negocios en esta área y de qué manera podemos hacerlo.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-8
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - NEGOCIO Y RIESGOS DEL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Mientras que GG aparentemente puede compilar la información necesaria para producir estados financieros confiables, lo hace por medio de un gran "esfuerzo a fin de año". La calidad de la información financiera interina está en duda debido a factores tales como los sistemas inadecuados de costo.

La información financiera de calidad deficiente puede tener adversas consecuencias en las operaciones. Por ejemplo, hay aproximadamente un 50% de la capacidad de la planta en desuso; a pesar de esto, tenemos entendido que se hacen pagos significativos de horas adicionales de trabajo. Debe hacerse un seguimiento adecuado de este problema.

Las consecuencias de la dependencia excesiva en el comercio con los otros miembros del grupo. A modo de ilustración, el 40% de las ventas de productos de cobre se hace a otras empresas del grupo. La fijación de precios en tales ventas está fuera del control de la Gerencia de GG. En adición, la oficina principal todos los años hace cargos significativos de administración y otros. Esto puede disimular los problemas del negocio (por ejemplo, ocasionando un margen bruto que no sería el mismo si todo el comercio se efectuase con entidades externas) debido a que los precios y cargos no se imponen sobre términos normales de comercio.

Repetimos, aunque esperamos que no haya ningún impacto directo de este asunto en los estados financieros al cierre de 19XX, debemos estar alertas a oportunidades para hacer observaciones relevantes sobre los problemas operativos. Esta área también es pertinente a revelaciones de entes relacionados en los estados financieros.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-9
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - NEGOCIO Y RIESGOS DEL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Riesgo de liquidez: los recursos líquidos del grupo no son fuertes. Teniendo el problema de márgenes escasos como antecedente, resulta crítico que la Gerencia controle esta área extremadamente bien, si se considera que los deudores se les cobra en promedio de 50 días, mientras que a los acreedores se les paga en promedio de 30 días.

Los riesgos de mercado en general, especialmente el riesgo del precio del cobre: El precio del cobre fluctúa considerablemente e, históricamente, GG no ha logrado traspasar los aumentos de precio a los clientes. GG no tiene cobertura con respecto a la fluctuación del precio del cobre. Aunque la Gerencia anticipa una disminución en el precio del cobre en 19XX, ellos no tienen control alguno sobre si esto ha de ocurrir o no. Una disminución significativa en el precio después del fin del año podría dar lugar a problemas en la valuación del inventario.

El riesgo de la fluctuación de la moneda extranjera: Estratégicamente, el grupo desea aumentar significativamente su penetración del mercado de exportación, lo cual requiere utilizar materias primas de importación para elevar la calidad del producto. Esto conlleva un mayor riesgo en caso de fluctuación en la moneda extranjera. Hasta la fecha, GG no ha administrado activamente tal riesgo. Es necesario que consideremos este asunto al evaluar la valuación de las cuentas por cobrar y por pagar comerciales en moneda extranjera. En caso que se utilicen técnicas de cobertura, es necesario que sepamos evaluar si tales técnicas se han tomado en cuenta debidamente. Las empresas que utilizan productos de esta naturaleza por primera vez normalmente tienen dificultad en esta área.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-10
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - NEGOCIO Y RIESGOS DEL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Más adelante se exponen comentarios sobre el impacto de otros riesgos de negocios en nuestra auditoría. Nuestra planeación detallada de auditoría enumera los controles que abordan cada uno de estos riesgos de negocios según se relacionan con la confiabilidad de los estados financieros. Como servicio al cliente, informamos a la Gerencia sobre problemas operativos y de cumplimiento.

Estamos satisfechos de que el proceso de evaluación de riesgo esté suficientemente desarrollado para permitir la preparación de estados financieros confiables y, por lo tanto, respalde nuestra adopción de un enfoque de auditoría basado en el control interno. Sin embargo, nuestro análisis indica posibles riesgos operativos significativos que no han sido identificados por la Gerencia (cuando discutimos las fortalezas y debilidades del negocio con la Gerencia y la Junta Directiva). Consecuentemente, tenemos ciertas preocupaciones sobre el proceso global de evaluación de riesgo. Tenemos dudas sobre si el proceso es lo suficientemente sólido en sentido operativo. Es necesario un poco más de trabajo en esta área durante la planeación de la auditoría. Es necesario que los resultados de dicho trabajo se expongan en la Documentación de Controles Generales.

Nuestra impresión inicial del control circundante es que respalda un enfoque de auditoría basado en el control interno. Esto se confirmará cuando documentemos nuestro entendimiento del control durante la planeación detallada de auditoría en la Documentación de Controles Generales.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-11
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ASUNTOS SIGNIFICATIVOS	Fecha: 3/08/XX

Principales factores evidentes en la revisión y discusión del presupuesto de la Gerencia para 19XX:

- Ningún producto nuevo; se continúan las investigaciones sobre un mejor producto de cobre.
- Continúa el ambiente difícil de comercio doméstico, mercado inactivo y fuerte competencia. Se espera que las ventas tengan una cuantía cercana al nivel del año anterior.
- Mayores ventas y utilidades, mediante el aumento de ventas de exportación (se espera un aumento de \$35 millones).
- Declive de los márgenes tanto de cobre como de aluminio. Aumentos en las utilidades de operación (10% en ambos sectores) mediante mejores prácticas laborales y volúmenes más altos.
- La venta de la división de herrajes con una utilidad de \$0.8 millones.
- Solicitud por parte de la Gerencia de una actualización contable.

Asuntos trasladados a este año del anterior:

- La amortización continuada de la ganancia diferida en 1991 como resultado de una transacción de venta y re-arrendamiento.
- El traslado al periodo posterior y la amortización a través de cuatro años del costo de los moldes de extrusión.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-12
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Bosquejo

Durante la planeación detallada de auditoría, debemos exponer los riesgos de negocios de la empresa y relacionarlos con los controles establecidos por la Junta Directiva y la Gerencia para contrarrestarlos. Deben hacerse referencias cruzadas entre estos y los Programas de Auditoría que establecen nuestras pruebas del funcionamiento de dichos controles durante el período de auditoría, según corresponden a la confiabilidad de los informes financieros.

Efecto de la Tecnología de Información

Los sistemas importantes son los siguientes:

- Las ventas y las cuentas por cobrar comerciales.
- Los costos y los inventarios.
- Las diversas hojas de cálculo de computadora que utiliza la Gerencia, según sea necesario, para suplementar los sistemas centrales de computadoras o para suplir sus deficiencias.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-13
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Una revisión de los controles generales de Tecnología de Información, adaptado específicamente al grupo GG basado en el asesoramiento de un especialista en auditoría por computadora, ha de completarse para facilitar que se complete la Documentación de Controles Generales. Debemos completar una revisión de los controles generales de Tecnología de Información dentro del contexto de su entendimiento de los sistemas significativos y la información que sea importante para la auditoría. Puede que convenga que el especialista se concentre en asuntos específicos tales como el uso de los computadores y los controles con respecto a ellos y que considere las implicaciones que pueda tener cualquier fortaleza o debilidad en los sistemas específicos.

Nuestro trabajo de auditoría se concentra en estos sistemas y el riesgo de control que planeamos está clasificado como bajo con respecto a todas las aseveraciones que dichos sistemas afectan, incluso la valuación de las cuentas por cobrar comerciales y los inventarios.

Puntos planteados en el año previo

- GG no tiene un plan formal de recuperación de desastres. GG considera que esto es un desperdicio de esfuerzo ya que se presume capaz de recuperarse en caso que ocurra cualquier problema.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-14
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

- La seguridad que ofrece el área de sistemas no es adecuada, ya que durante el día, permanece expuesta a cualquier persona de la compañía.
- El cliente no tiene políticas y procedimientos para el área de Sistemas.
- Las descripciones de funciones de los usuarios están desactualizadas.
- Un gran grupo de usuarios tenía la misma identificación y contraseña de usuario. El cliente indicó que dichos usuarios tenían solamente funciones muy básicas de indagación.

El Ejecutivo Principal de Finanzas respondió de una manera muy negativa a los puntos planteados. indicó que consideraba que algunos de los puntos eran erróneos. En adición, aunque algunos de los puntos planteados eran válidos, él los consideraba como “casos modelos” y posiblemente imprácticos o irrelevantes con respecto al negocio.

El especialista puede ayudarnos a que este año nos concentremos en aquellos asuntos que sean directamente relevantes a la auditoría y puede ayudarnos a convertir los mencionados puntos del informe a la Gerencia en puntos de valor añadido desde la perspectiva del cliente.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-15
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Objetivos Críticos de Auditoría

Nuestra evaluación de los objetivos críticos de auditoría son los siguientes:

- la valuación de los clientes claves.
- la exactitud del inventario.
- la valuación del inventario.
- la valuación de planta y equipo.

Valuación de los Clientes Claves

GG depende principalmente de cuatro empresas que son grandes compradoras de productos de cobre. Si alguna de ellas quebrase, GG puede enfrentar la posibilidad de incurrir en una deuda incobrable significativa además de perder a uno de sus clientes claves. Por lo tanto, el riesgo inherente es alto y requiere el uso del juicio experto de la Gerencia para evaluar la relación con el cliente, incluso la capacidad de los clientes para pagar las deudas pendientes en cualquier momento.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-16
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Para controlar este riesgo de negocios, GG ha asignado la responsabilidad de administrar la relación con cada uno de los clientes claves a un miembro de la Gerencia Principal. Enfocaremos este objetivo crítico de auditoría mediante la evaluación de la calidad de este procedimiento de control, y nos concentraremos en evaluar si el administrador de cada relación puede prevenir o detectar y corregir, un error e irregularidad significativo del saldo de cuentas por cobrar comerciales. También es necesario examinar la interacción del administrador con la función de finanzas y concentrarse en si el Gerente de Cobranzas puede informar oportunamente al Ejecutivo Principal de Finanzas sobre posibles problemas de cobranza.

También debemos evaluar la cobranza del saldo pendiente de otras empresas del grupo.

Exactitud de los Inventarios

Este objetivo de auditoría es crítico debido a la necesidad de que la Gerencia ejerza un juicio significativo para asegurarse de la adherencia a las normas de contabilidad con respecto al problema del uso de la capacidad instalada a que nos referimos en párrafos anteriores. Es necesario que evaluemos lo que la Gerencia hace para vigilar los costos relacionados con el exceso de capacidad que se absorbe (actualmente de una manera incorrecta) en el costo de la mercancía. Nosotros mismos cuantificaremos, hasta donde sea necesario, los montos pertinentes involucrados.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-17
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

En adición, necesitamos considerar las consecuencias en los estados financieros de una información de costos de calidad deficiente. Hemos observado un mayor general excesivamente complicado en el área de los inventarios y las correspondientes variaciones y que dichas variaciones se analizan solamente a fin de año; también hemos observado cálculos incorrectos en los costos del aluminio y variaciones con conceptos extraños. Es necesario que evaluemos si las rutinas de fin de año para completar los estados financieros compensan de una manera adecuada tales deficiencias en los informes interinos a la Gerencia. Es apropiado efectuar procedimientos analíticos de auditoría al analizar las variaciones con el fin de evaluar el costo de la mercancía.

Debido al valor y la facilidad para negociar con el cobre, también nos interesan los procedimientos que utilice la Gerencia para protegerse contra robos. Los robos no detectados pueden ocasionar un error o una irregularidad significativa. A este respecto, nos concentraremos en los procedimientos de la toma del inventario (control detectivo). Es necesario estar presente en el momento en que se tome el inventario.

Valuación de Inventarios

Además de ser un alto riesgo inherente, la valuación que haga la Gerencia del inventario para propósito de los estados financieros requiere el uso de un juicio significativo. La Gerencia necesita considerar cuándo y cómo puede utilizar la mercancía en existencia para recuperar el monto en libros de los mismos. Consecuentemente, hemos clasificado este objetivo de auditoría como crítico.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-18
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Nos concentramos específicamente en los controles correspondientes a la administración de los siguientes riesgos de negocios:

- El riesgo del precio del cobre (refiérase a párrafos anteriores para los comentarios sobre las implicaciones en los estados financieros).
- Las consecuencias de la capacidad instalada ociosa de la planta. Necesitamos considerar de qué manera GG se asegura de que exista adherencia a las normas contables pertinentes con respecto al costo del inventario. Específicamente, necesitamos evaluar cómo el cliente se asegura que se utilice o se haya utilizado la regla de tomar el menor entre el costo y el valor neto realizable.
- El hecho de absorber en el inventario los costos correspondientes al exceso de capacidad instalada ocasiona que el margen entre el costo y el valor neto realizable sea menor y puede que requiera ajustarse. A medida que los controles del cliente sean inadecuados en esta área, necesitaremos ampliar el alcance de nuestro propio análisis.
- También es necesario que se considere la capacidad instalada ociosa de la planta con respecto a evaluar el monto en libros de planta y equipo
- Las dificultades del mercado doméstico y la incertidumbre de poder lograr la penetración presupuestada de mercados de exportación. Es necesario que evaluemos la calidad de la revisión que haga la Gerencia de los niveles de inventario, específicamente sus expectativas con respecto al uso de las diversas líneas de mercancía en existencia, especialmente debido a que el pronóstico ha sido aumentar el inventario en \$2 millones o 20% sobre el año pasado.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-19
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

- Los riesgos relacionados con la calidad deficiente del producto. Los productos de calidad deficiente ocasionan devoluciones. Esto tiene implicaciones con respecto a proveer garantías. También puede haber implicaciones con respecto a la valuación de productos similares que se mantengan en inventario.

Valuación de Planta y Equipo (plantas de cobre y de aluminio)

Hemos clasificado este objetivo como crítico debido al problema de exceso de capacidad al que nos referimos anteriormente. Necesitamos evaluar cómo maneja la Gerencia este problema y adoptar procedimientos sustantivos de auditoría que encajen específicamente con nuestros hallazgos basados en el control interno.

Otros objetivos de auditoría importantes (aunque no son críticos)

Existen ciertos riesgos de negocios que son relevantes a la cantidad de evidencia de auditoría basada en el control interno, que puede obtenerse en otras áreas. Dichos riesgos no son, en nuestra opinión, trascendentes para que resulten en objetivos críticos de auditoría. Es necesario que se haga énfasis en los procedimientos analíticos en estas áreas. Los asuntos que se discuten más adelante han de considerarse cuando se desarrollen los Programas de Auditoría en esas áreas. Hemos sugerido algunas pruebas específicas de controles que pueden resultar apropiadas.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-20
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Ingresos y Cuentas por Cobrar Comerciales

Los procedimientos expuestos anteriormente en relación con la evaluación de la calidad de la administración de las relaciones claves con los clientes, también proveen evidencia con respecto a los objetivos de integridad, existencia y exactitud según correspondan a las ventas y las cuentas por cobrar comerciales de estos clientes.

GG prepara mensualmente un informe de movimientos de inventarios. El informe y el seguimiento que se haga de él (que incluye la interacción entre el personal operativo y el de contabilidad) lo utiliza la Gerencia para garantizar la integridad y exactitud de las cantidades de inventario. Se debe intentar obtener evidencia de auditoría en las áreas de ingresos e inventarios mediante la evaluación del nivel de control que dicho informe provea y considerar las implicaciones de nuestros hallazgos sobre los procedimientos para tomar inventario.

Con respecto a la fijación del precio de ventas, la Gerencia de GG vigila estrictamente los márgenes de utilidad en las ventas por línea de producto. Al evaluar la calidad de los procedimientos de control en esta área, podemos derivar evidencia de auditoría basada en el control interno sobre la integridad, existencia y exactitud de las ventas y las cuentas por cobrar comerciales y sobre la valuación de las cuentas por cobrar comerciales y los inventarios.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-21
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

La valuación de las cuentas por cobrar comerciales que no pertenezcan a los cuatro clientes claves debe comprobarse mediante la evaluación de la calidad del proceso de control de crédito. Debe proporcionarse una atención limitada a esta área (debido a que nos concentraremos en la parte crítica del saldo, los montos pendientes de los clientes claves), incluso la interacción entre el Gerente de Crédito y el personal de contabilidad. También debemos considerar el involucramiento de la Gerencia en el proceso de establecer provisiones.

Costos y Obligaciones Relacionadas con la Nómina

Las operaciones de GG se conducen en un ambiente que utiliza numerosos productos químicos en sus procesos de manufactura, y que requiere del manejo de maquinarias pesadas. Esto expone a GG a potenciales accidentes industriales y consecuentes reclamos por parte de los trabajadores. Es necesario que evaluemos de qué manera GG evalúa y controla este riesgo. Esta área tiene implicaciones con respecto a la integridad y la exactitud de las acumulaciones y los pasivos contingentes. Nuestros procedimientos de auditoría se han de basar en la calidad del proceso. Es posible que tengamos que considerar obtener nuestro propio asesoramiento externo.

Existen diversas formas de seguro con respecto a los empleados (por ejemplo, compensación de empleados en caso de incapacitación y pensiones). Debemos considerar cómo GG se asegura que se identifiquen todos los riesgos asegurables y que se evalúe el costo del seguro.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-22
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Debemos considerar cómo identifica el cliente y cómo cuantifica su obligación con respecto a los impuestos relacionados con la nómina. ¿Se obtiene asesoramiento de especialistas para determinar la base de la obligación? ¿Cuantifican con exactitud los sistemas de GG la obligación basados en dicho asesoramiento?. Esto tiene implicaciones con respecto a la integridad y exactitud de los acreedores (reconociendo que se está expuesto a multas si se subestima). Si no se obtiene el asesoramiento de especialistas, considere el uso de nuestros propios especialistas.

Compras y Cuentas por Pagar

GG ha experimentado defectos en sus productos anteriormente. Debemos evaluar cómo identifican ellos el alcance de los defectos en los productos al final de año y cómo cuantifican los montos relevantes para fines de los estados financieros (v.g. ventas registradas por encima de los montos verdaderos). Debemos considerar la interacción entre el personal de producción, ventas y contabilidad. Debemos basar nuestros procedimientos de auditoría en la integridad de los acreedores, la existencia y exactitud de las ventas y las cuentas por cobrar comerciales, y la integridad de los inventarios con respecto a esta conclusión.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-23
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - ENFOQUE DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

La revisión debe concentrarse en los controles de producción, cuando consideremos importante el componente de materia prima de los inventarios, y comprender cómo GG controla la relación entre el proceso de negocios de comprar (objetivos relacionados con acreedores/compras), el de fabricar (objetivos relacionados con inventarios/costos) y el de vender (objetivos relacionados con ventas/cuentas por cobrar comerciales).

Dada la industria en que GG tiene sus operaciones, debemos considerar cómo identifica GG y cómo cuantifica su exposición a las obligaciones relacionadas con daños ambientales. Puede ser necesario que contratemos a un especialista para evaluar la integridad y exactitud de las provisiones y los pasivos contingentes.

El Gerente de auditoría ha de asegurarse, al preparar los Programas de Auditoría, que no se planee un exceso de auditoría. Los procedimientos de auditoría orientados hacia objetivos de auditoría que no sean críticos y que no sean los que se han discutido anteriormente deben ser, esencialmente, de una naturaleza analítica. Es necesario que evitemos pruebas innecesarias de detalles y que nos concentremos principalmente en comprender las cifras.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-24
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - REQUISITOS DE PERSONAL DE AUDITORIA Y ESPECIALISTAS	Fecha: 3/08/XX

Debido a que los sistemas significativos están computarizados, se deben involucrar especialistas de auditoría por computadora. Bajo la dirección del socio de auditoría, estos especialistas asistirán en la preparación de los Programas de Auditoría, especialmente en la evaluación del riesgo de control y el enfoque con respecto a la auditoría de los sistemas claves de información y las pruebas de los controles.

El Socio de este trabajo es Delio Zuñiga, él revisará y aprobará la estrategia de auditoría y la planeación detallada con respecto a los objetivos críticos de auditoría y también revisará el Memorándura de Conclusión.

René González proveerá el asesoramiento de especialista de industria y Socio Revisor Pre-Emisión.

El equipo de auditoría estará conformado por: un Gerente encargado, tres auditores Seniors (con experiencia en auditoría y en el ramo del cliente), y seis ayudantes de auditoría.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-25
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - RESUMEN DE PROBLEMAS POTENCIALES DE SERVICIO AL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

El siguiente resumen expone todas las áreas que se han identificado en las que podemos proveer servicios valiosos al cliente. Estas deben abordarse durante la planeación y deben incorporarse las recomendaciones apropiadas en el informe a la Gerencia:

- Problemas ambientales.
- Cobertura de la fluctuación de la moneda extranjera.
- Cobertura de los precios de los artículos de consumo.
- Orientación sobre nuevos principios contables.
- Perfeccionamiento del balance de comprobación y mejoramiento de la calidad de la información contenida en los paquetes de informes mensuales.
- Mejoramiento de la información provista por el sistema de costos.
- Orientación en la comprobación de los sistemas de Información de Datos Electrónicos
- Implementación de los estándares indicados por la ISO (International Standards Organization).

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-26
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - PLANEACION, CONTROL DE COSTOS Y REALIZACION.	Fecha: 3/08/XX

El Gerente de auditoría debe asegurarse que este documento lo lean todos los miembros del equipo de auditoría. Deben prepararse la Documentación de Controles Generales, los Programas de Auditoría y el Memorandum de Planeación de Auditoría con el fin de que se encuentren disponibles para ser revisados el 9 de septiembre de 19XX.

Requiero que se me proporcionen informes sumarios quincenales del progreso logrado en comparación con el presupuesto (horas, costo y facturación a la cuenta). El total de los honorarios profesionales no debe exceder \$200,000.

Preparado por: Antonio Pedrosa

Gerente de Auditoría

Comprobado por: DELIO ZÚÑIGA

Socio de Auditoría

René González

Socio Revisor Pre-emisión

Freddy Reyes

Socio de Tecnología de Información

Jorge Rodríguez

Socio de Impuestos

Fecha: 3 de agosto de 19XX

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-27
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - APENDICE - RESUMEN DE CARACTERISTICAS DEL MERCADO	Fecha: 3/08/XX

Mercados	Cobre	Aluminio
<i>Generales</i>	<p>Ventas totales de 19XX se anticipan en 16,000 toneladas; 12,000 toneladas (\$74mm) domésticas y 4,000 toneladas de exportación</p> <p>Concentración significativa de clientes - 4 clientes representan el 60% de las ventas de 19XX. 500 clientes representan el otro 40% de las ventas.</p> <p>Domina el mercado doméstico.</p>	<p>Ventas totales de 19XX se anticipan en 7,000 toneladas.</p>

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-28
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - APENDICE - RESUMEN DE CARACTERISTICAS DEL MERCADO	Fecha: 3/08/XX

Mercados	Cobre	Aluminio
	Base de exportación en crecimiento, principalmente Europa y Sudoeste de Asia. Pequeño en el mercado mundial. No existe cobertura de cambio de moneda extranjera.	
<i>Agua, Gas, Higiene Pública</i>		
Mercado Doméstico Total	22,700 toneladas (\$132mm)	El mercado doméstico total es de 88,000 toneladas (\$365mm)
Ventas pronosticadas de 19XX	16,000 toneladas	7,000 toneladas

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-29
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - APENDICE - RESUMEN DE CARACTERISTICAS DEL MERCADO	Fecha: 3/08/XX

Mercados	Cobre	Aluminio
Cientes	Comerciantes de productos de plomería	
Comentarios Generales sobre Riesgos del Mercado	El mercado fluctúa con la industria de la construcción, actualmente en recesión	Una proporción significativa del mercado no está disponible a GG, los clientes potenciales los poseen la competencia.
Términos Comerciales	30 días - un promedio de 50 días pendientes es normal en la industria	
<i>Aire Acondicionado</i>		
Mercado Doméstico Total	2,280 toneladas (\$12mm)	
Cientes	Fabricantes de equipo original	

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-30
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - APENDICE - RESUMEN DE CARACTERISTICAS DEL MERCADO	Fecha: 3/08/XX

Mercados	Cobre	Aluminio
<i>Tubos de Refrigeración</i>		
Mercado Doméstico Total	1,750 toneladas (11.5mm)	
Clientes	Revendedores	
<i>Tubos Industriales</i>		
Mercado Doméstico Total	550 toneladas (\$2mm)	

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-31
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - APENDICE - RESUMEN DE CARACTERISTICAS DEL MERCADO	Fecha: 3/08/XX

Mercados	Cobre	Aluminio
<i>Estructura de Costos</i>	<u>\$000</u>	<u>\$000</u>
Precio de Venta por tonelada	<u>5.5</u>	<u>4.1</u>
Costos que se absorben por tonelada:		
• Metal	2.8	2.0
• Manufactura	1.6	1.4
• Ventas y distribución	0.4	0.3
• Administración	<u>0.1</u>	<u>0.1</u>
Costo total que se absorbe	<u>4.9</u>	<u>3.8</u>
Margen Neto	<u>0.6</u>	<u>0.3</u>

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-32
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - APENDICE - RESUMEN DE CARACTERISTICAS DEL MERCADO	Fecha: 3/08/XX

Mercados	Cobre	Aluminio
<i>Competencia</i>	Un competidor importante doméstico - Hills. GG y Hills tienen 44% del mercado cada uno. GG considera que sus operaciones tienen una estructura de costos más bajos.	Ready Metals y Arthur Sands son empresas domésticas importantes. Conjuntamente dominan el mercado.
<i>Abastecedores Principales</i>		
Producto principal que proveen	Cátodo de Cobre	Lingote de extrusión de aluminio
Abastecedores Principales	<ul style="list-style-type: none"> • Bounty Metal (5725 toneladas, \$18.2 mm) • Bilsons (3,599 toneladas, \$7.1mm) • Jkee (2,250 toneladas, \$4.2mm) 	<ul style="list-style-type: none"> • Aluco (9,000 toneladas, \$17mm) • Dstrand (2,500 toneladas, \$5mm)

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-2-33
Estrategia de Auditoría para el Año que Terminará el 31 de diciembre	Hecho por: JCLF
de 19XX - APENDICE - RESUMEN DE CARACTERISTICAS DEL MERCADO	Fecha: 3/08/XX

Mercados	Cobre	Aluminio
Nivel promedio de inventario	2 meses	2 meses
Fuentes Alternativas	Producto altamente negociado - muchas fuentes alternativas que incluyen otros países	Producto altamente negociado - muchas fuentes alternativas en otros países

5. Documentación de Controles Generales

5.1 Introducción

Aunque ya se ha hablado en los capítulos anteriores de esta tesis, sobre el propósito de la evaluación del control interno, vale la pena mencionar algunos puntos importantes sobre la documentación de tal evaluación. La Documentación de Controles Generales resume el entendimiento del control interno a un nivel general. El entendimiento afecta nuestra manera de enfocar la auditoría. Las debilidades incrementan nuestro escepticismo profesional para ciertos o todos los objetivos de auditoría, haciendo que nuestro enfoque basado en el control interno sea menos probable. Consideramos cada componente del control interno separadamente y el efecto general de cada trabajo en conjunto.

Propósito

Como parte del Servicio de Auditoría, se obtiene un entendimiento del proceso del control interno del cliente según corresponde a la confiabilidad de los estados financieros. Este entendimiento ayuda a planear el enfoque global de auditoría y, específicamente, a confirmar que un enfoque basado en el control interno es apropiado. Se resume el entendimiento del control interno a nivel general en la Documentación de Controles Generales.

Preparación

La Documentación de Controles Generales debe prepararla el Gerente encargado, asistido por el auditor encargado. En caso que el negocio del cliente consista de divisiones o subsidiarias por

separado, puede que sea apropiado preparar una Documentación de Controles Generales por separado para cada segmento.

Documentación

La consideración del control interno es un asunto de juicio profesional, respaldado por descripciones y comentarios cuando sea necesario. Puede incluirse información de respaldo en este formulario o en otros papeles de trabajo, según sea necesario. La información de respaldo debe mantenerse a un mínimo y trasladarse al próximo año y actualizarse anualmente, en caso que aplique.

Aprobación

El Socio encargado revisa y aprueba la Documentación de Controles Generales como parte de la planeación de auditoría, antes de comenzar el trabajo significativo de campo.

Implicaciones

Cuando se considera que hay aspectos del control interno que no son satisfactorios, es posible que haya consecuencias importantes, tanto para el cliente como para la auditoría. Tales situaciones deben señalarse al Socio encargado en la primera oportunidad posible.

Las debilidades importantes de control interno u otras condiciones sobre las que se deba informar deben señalarse a la Gerencia y, si fuese apropiado, a la Junta Directiva, tan pronto como sea posible. Aún cuando los aspectos de control interno se consideren satisfactorios, puede que haya áreas de debilidades sin importancia que podamos señalarle a la Gerencia, conjuntamente con nuestras sugerencias para mejorar el desarrollo de las operaciones de la empresa.

5.2 Desarrollo de la Documentación de Controles Generales

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-1
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - PROCESO DE EVALUACION DE RIESGO DEL CLIENTE.	Fecha: 3/08/XX

A continuación se exponen los puntos planteados en el Documento de Estrategia para efectuar un seguimiento:

- Evaluar la suficiencia de un financiamiento sostenible en el futuro.
- Evaluar el riesgo de la fluctuación en el precio del cobre.
- Evaluar el riesgo de la fluctuación de la moneda extranjera.
- Evaluar los riesgos de impuestos generados por las ventas.
- Evaluar el riesgo ambiental
- Evaluar el riesgo de crédito
- Evaluar los riesgos de impuestos correspondientes a la nómina.

Discutimos todas las áreas de riesgo recién mencionadas con el Ejecutivo Principal de Finanzas, con los Gerentes de los departamentos pertinentes y con los miembros de la Junta Directiva. GG emplea especialistas con respecto a todas estas áreas. GG emplea un especialista ambiental externo a tiempo parcial y tiene un departamento de impuestos que consiste de tres personas quienes asesoran a la empresa sobre asuntos de impuestos corporativos, de ventas y relacionados con la nómina. Las autoridades fiscales visitaron GG el año pasado y no hicieron comentario alguno a la empresa. El departamento de seguros de GG (2 personas) también prepara y revisa las pólizas de seguro y los riesgos de crédito de GG

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-2
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - PROCESO DE EVALUACION DE RIESGO DEL CLIENTE.	Fecha: 3/08/XX

GG ha adoptado un enfoque de minimizar riesgos con respecto a los Recursos de Información y parece haber identificado riesgos potenciales y ha establecido procedimientos para abordarlos. Las dos únicas áreas en las que esto no parece ser así son el relación con el uso de las terminales y en la recuperación de desastres. El Gerente de Recursos de Información actualmente está considerando la recuperación de desastres y ha indicado que ha tratado de controlar el uso de las terminales. Sin embargo, esto requiere compromiso por parte del usuario. Actualmente, el área de recuperación de desastres es más bien un asunto de negocios que de auditoría. Sin embargo, es necesario que evaluemos el riesgo relacionado con el uso de las terminales con respecto a los informes generados en el sistema que se utilicen en la auditoría.

La controladora de GG, ha confirmado su compromiso de sostener financiamientos suficientes para la existencia y continuidad de la compañía por los siguientes cinco años, lo cual genera confianza sobre los flujos de la compañía.

La fluctuación del precio del cobre y de la moneda extranjera generan incertidumbre acerca de si la compañía podrá sostener sus márgenes de utilidad adecuados en el futuro, sin embargo, se espera que en año que se esta cursando y el siguiente, se estabilicen ambos y no existan fluctuaciones importantes que afecten a la compañía.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-3
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - CONTROL CIRCUNDANTE	Fecha: 3/08/XX

De los cinco miembros de la Junta Directiva de la empresa, dos son de otras empresas del corporativo (incluso el presidente). Dos llevan algunos años en GG; el miembro más nuevo es Gisela Martínez (el Ejecutivo Principal de Finanzas) que vino hace dos años de otra empresa del corporativo. La Junta Directiva de GG tiene un conocimiento profundo sobre los detalles de la estructura de organización de la empresa, de su control interno y de los métodos de administración de personal.

La Gerencia Principal tiene un profundo conocimiento de la industria y ha tenido un índice de rotación bajo durante los últimos años, a excepción de rotaciones internas entre las empresas del grupo con el fin de facilitar la capacitación de ciertos ejecutivos del grupo. GG no tiene un 'código de conducta' formal que establezca reglas sobre asuntos y conducta éticos, pero sí tiene una reputación en la industria de que trata justamente a sus empleados, cliente y proveedores.

La Junta Directiva, bajo la dirección del Ejecutivo Principal de Finanzas, está comprometida a revelar todos los detalles financieros a los usuarios de las cuentas. La consideración dominante no siempre es el efecto que tenga sobre las utilidades, sino que la gerencia considera que es más importante reflejar con exactitud la realidad económica de las transacciones. También hemos observado que las acumulaciones y los estimados hechos anteriormente en las cuentas aparentan ser prudentes y razonables, basados en los hechos que existen en el momento que se hagan. Sin embargo, debido a las presiones actuales del corporativo para mejorar las cifras, puede que esta experiencia anterior no sea una guía exacta para el futuro.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-4
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - CONTROL CIRCUNDANTE	Fecha: 3/08/XX

Los Gerentes están bajo presión para alcanzar metas de desempeño, aunque no se considera que sean extraordinariamente ambiciosas.

Hay tres factores que considerar cuando se examina la manera en que la Gerencia funciona:

- los directores y algunos empleados en altos cargos tienen acciones en el grupo
- los bonos de los Gerentes se basan, hasta cierto punto, en las utilidades y en el flujo de efectivo
- la industria en general está experimentando problemas de operación debido a la recesión.

Ninguno de estos factores tiene posibilidades de ocasionar preocupación con respecto a la desviación Gerencial que pueda dar lugar a que ocurra un error e irregularidad significativa en los estados financieros.

El estilo de las operaciones de GG es informal, pero adecuado para su tamaño. Depende de las reuniones mensuales de la Gerencia de los departamentos y de las reuniones de la Junta Directiva sostenidas cada dos meses para establecer la interacción necesaria entre los miembros de la Gerencia. Por otra parte, los Gerentes se comunican informalmente y por lo general cuando hay necesidad de analizar el paquete de información mensual a la Gerencia General.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-5
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - CONTROL CIRCUNDANTE	Fecha: 3/08/XX

La operación diaria de la empresa se delega a diversos Gerentes de departamentos. Como resultado, el interés principal de la Junta Directiva es comprender el por qué de los resultados de las operaciones han variado en relación con lo establecido en el presupuesto, lo cual analiza auxiliándose del departamento de Planeación Financiera (tres personas). La Junta Directiva también ha de aprobar cualquier proyecto principal (un proyecto cuyo valor sobrepase \$1,000,000) y, por lo tanto, la Gerencia debe tener una justificación válida para proceder con un proyecto de ese tipo.

La información que se le da a la Junta Directiva es adecuada para la preparación de estados financieros confiables, aunque es bastante simple y tiene margen para mejorarse.

La estructura de organización de GG muestra líneas precisas de delegación, de subordinación y de niveles de autoridad. Los Gerentes individuales tienen solamente la libertad para controlar el manejo diaria de las áreas de las que son responsables. Por ejemplo, el Contralor ha de aprobar el pago de las facturas de compras por más de \$10,000 antes de someterse al departamento de pagos y es notificado por los Gerentes de cualquier transacción extraordinaria.

Existen límites definidos de autorización de pagos, firmas mancomunadas y un buen control de la erogaciones efectuadas en la empresa.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-6
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - CONTROL CIRCUNDANTE	Fecha: 3/08/XX

Todos los límites de autoridad se especifican en un memorando de la Junta Directiva que está a la disposición de los Gerentes y todo el personal encargado de las cuentas los pueden utilizar como referencia.

Los empleados de la Gerencia y de la oficina parecen tener motivación y estar comprometidos con la organización. Nuestra experiencia con el personal de contabilidad es que parecen tener experiencia y ser competentes para preparar estados financieros confiables. También parece ser esta la situación del personal de otros departamentos.

Los procedimientos de contratación aparentan ser minuciosos y logran seleccionar empleados potenciales que reúnan las habilidades necesarias para los puestos. Generalmente hay un miembro del grupo de Gerencia del departamento de contratación que se involucra activamente en el proceso. Una vez que se contrata al personal, se espera que se mantengan al día con respecto a nuevos desarrollos. GG los asiste en esto mediante cursos internos de entrenamiento al que asisten al menos una vez al año.

A todos los miembros del personal se le proporcionan descripciones detalladas de sus trabajos y GG se asegura de que todo el personal desempeñe realmente las obligaciones que se especifican en las mismas. Se hace una evaluación semestral del personal, a cargo del director de cada área, y parece que ellos están familiarizados con las prácticas de promoción de GG y las habilidades necesarios para lograr una promoción.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-7
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - CONTROL CIRCUNDANTE	Fecha: 3/08/XX

GG esta en el proceso de lograr la acreditación ISO 9000 (que es una acreditación con respecto a los niveles de calidad manejados dentro de la compañía, en sus procesos y en sus productos). Esto debe tener un gran impacto en los procedimientos y la documentación disponible en GG. Basados en nuestras discusiones con la Gerencia, es evidente que ellos han subestimado el tiempo y los recursos necesarios para lograr la acreditación. Debemos ofrecer ayuda en esta área.

El personal de Recursos de Información parece tener experiencia, ser competente y estar comprometido. Nada que pueda surgir en nuestra revisión puede modificar nuestra presunción inicial sobre el control circundante en relación con los Recursos de Información y su efecto en la preparación de estados financieros contables.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-8
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - SISTEMAS DE INFORMACION Y COMUNICACION	Fecha: 3/08/XX

La Junta Directiva recibe mensualmente la siguiente información:

- Las actas del mes anterior de la junta.
- Un resumen de las medidas necesarias tomadas para resolver los puntos de las actas del mes anterior.
- Una copia del informe de las operaciones, con los comentarios apropiados.
- Una copia del informe financiero, con los comentarios apropiados.
- Los detalles de la iniciativas propuestas que requieren aprobación de la Junta Directiva.

El sistema de información a la Gerencia que se ha establecido aparentemente captura toda la información que resulta pertinente para cada Gerente con respecto a la preparación de estados financieros confiables. Este permite un control global del negocio con respecto a evaluar los niveles de desempeño e identificar excepciones y áreas que necesiten atención. Todos los diversos informes indican el proceso de corriente ascendentes de información financiera que resultan en una retroalimentación descendente.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-9
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por JCLF
31 de diciembre de 19XX - SISTEMAS DE INFORMACION Y COMUNICACION	Fecha. 3/08/XX

GG tiene un sistema de información a los ejecutivos que está vinculado a los datos significativos de los sistemas de aplicación y provee a la Gerencia información tal como:

- Las ventas de productos y los análisis de inventarios.
- La información sobre la satisfacción de las órdenes.
- Información sobre la base de datos de mercadeo.
- Los análisis del mayor general.
- Los datos sobre las cuentas por cobrar comerciales.

La Gerencia vigila esta información minuciosamente para controlar las actividades de la entidad y manejar el negocio. La información que se produce es simple y, verdaderamente, a un nivel de detalle que no es suficiente. Sin embargo, hasta cierto punto, esta debilidad se compensa mediante la experiencia y el juicio de los Gerentes que manejan la empresa diariamente. Este punto no debe afectar nuestras evaluaciones de los riesgos de que ocurra un error o irregularidad significativo sino que debe informarse al cliente.

Las oficinas de ventas son parte de la red de computadoras del sistema central. La Gerencia considera que el acceso no autorizado a los sistemas de la empresa está controlado adecuadamente mediante controles escritos de protección de la información y de los programas que rigen el acceso a la red. No tenemos motivo para dudar que esto sea cierto, basados en los resultados de nuestro trabajo de auditoría.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-10
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - SISTEMAS DE INFORMACION Y COMUNICACION	Fecha: 3/08/XX

Durante los últimos años ha habido un aumento en el uso de los PC, lo que parece tener un impacto en el alcance de los informes a la Gerencia, siendo más detallados en algunos asuntos importantes que surgen mes a mes.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-11
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - PROCESO DE REVISION DE LA GERENCIA	Fecha: 3/08/XX

Mensualmente se producen dos informes - un informe de finanzas y un informe sobre las operaciones. Estos los discuten los individuos claves de GG y entonces se envían al Corporativo. Dichos informes no son muy detallados, ya que contienen datos financieros claves con breves explicaciones. Sin embargo, la información clave a la Gerencia se encuentra en los informes operativos tales como el resumen mensual de movimientos de inventarios y los informes de las ventas. Estos son detallados y proveen información adecuada para que la Gerencia maneje el negocio y produzca estados financieros confiables. La vigilancia sostenida se logra de diferentes maneras. La Gerencia revisa semanalmente la información clave sobre las tendencias en las ventas, los niveles de inventario y la calidad obtenida en los diferentes procesos de la empresa.

Tenemos algunos comentarios sobre la información de costos que utiliza la Gerencia: aparentemente puede mejorarse para proporcionar una imagen más exacta de las utilidades por línea de producto.

El Gerente de Recursos de Información vigila diariamente las actividades de su personal. El Gerente de Recursos de Información tiene interacción con los departamentos usuarios y sostiene regularmente un contacto informal con el Ejecutivo Principal de Finanzas. Está al tanto de las necesidades de la empresa y provee un asesoramiento constructivo.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-12
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - PROCESO DE REVISION DE LA GERENCIA	Fecha: 3/08/XX

El Gerente de Recursos de Información ha provisto recientemente documentos de información a la Junta Directiva respecto a la estrategia de su departamento y la Planeación para Recuperación en caso de Desastre. Aunque estos controles no se han establecido aún en este periodo de auditoría, ellos contribuyen a demostrar la actitud progresiva del Gerente con respecto a procedimientos y controles en el negocio.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-13
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - CONTROLES GENERALES DE RECURSOS DE INFORMACION	Fecha: 3/08/XX

La organización y la Gerencia de Recursos de Información resultan apropiados por el tamaño y la naturaleza del negocio de GG. GG tiende a utilizar paquetes con una mínima o ninguna modificación. Tiene establecido un proceso efectivo para evaluar y someter a prueba los programas derivados externamente y tiende a favorecer productos que tengan una reputación sólida en el mercado. Los sistemas son relativamente simples. El personal de Recursos de Información es profesional y se deriva un fuerte elemento de control de la información que aporta el Comité de Dirección de Recursos de Información, que está constituido por la Gerencia Principal.

La segregación de obligaciones es generalmente efectiva ya que existe una segregación apropiada dentro de la generación de la información y los usuarios no tienen acceso inapropiado a las funciones de Recursos de Información. Sin embargo, existe una cierta preocupación sobre el hecho de que el acceso de los usuarios puede que no esté definido de una manera suficientemente clara y puede dar lugar a una exposición del negocio o de la auditoría en caso de no existir otros controles compensatorios.

Los controles de acceso lógico son aceptables en vista del tamaño y la naturaleza de la instalación. El Gerente de Recursos de Información aparentemente se preocupa de la seguridad. Existe una exposición potencial con respecto al acceso de los usuarios y a los controles generales sobre los sistemas de cuentas por pagar.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-14
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - CONTROLES GENERALES DE RECURSOS DE INFORMACION	Fecha: 3/08/XX

Nos preocupa que GG pueda tener dificultades en la recuperación de datos y de las operaciones en caso de ocurrir un desastre. Aunque esto no tiene una importancia directa con respecto a la preparación de los estados financieros, esto representa un problema significativo de negocios y se hará más importante a medida que los sistemas de GG se automaticen más.

El sistema aparentemente es estable, no se han detectado graves errores o interrupciones en años recientes y los usuarios aparentemente están satisfechos con los sistemas y con el servicio que reciben.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-3-15
Documentación de Controles Generales para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - AUDITORIA INTERNA	Fecha: 3/08/XX

El grupo controlador de la compañía no cuenta con un Departamento de Auditoría Interna. El grupo tiene tal tamaño que debemos considerar el establecimiento de un Departamento de Auditoría Interna. Nosotros debemos exponer a la Gerencia los beneficios que pueda deriva en GG el hecho de tener este departamento a nivel corporativo.

6. Documento de Planeación de Auditoría

6.1 Introducción

Este memorándum documenta las decisiones para la planeación de auditoría de GG y se debe leer junto con los siguientes documentos (incluidos en el Archivo General de Auditoría):

- Documento de Estrategia.
- Documentación de Controles Generales.
- Programas de Auditoría

Se desarrolla un ejemplo de lo que se presenta en un Documento de Planeación de Auditoría. En algunos puntos se reitera lo establecido en el Documento de Estrategia de Auditoría con el fin de recuperar la idea establecida en éste. Esto debe llevarse a cabo en los casos en que el Documento de Estrategia de Auditoría y el Documento de Planeación de Auditoría se presenten por separado; en los casos en que se presenten como un mismo documento se omitirían estas repeticiones.

6.2 Asuntos Técnicos

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-1
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - ENFOQUE DEL CONTROL INTERNO	Fecha: 3/08/XX

Hemos confirmado/actualizado nuestro entendimiento del control interno de GG. Nuestro entendimiento de la evaluación del riesgo de GG, del control general de la compañía, de la información y de la comunicación, de las actividades de supervisión y control, están documentadas en la Documentación de Controles Generales y en los papeles de trabajo de apoyo, junto con nuestra evaluación de fuerzas y debilidades y el impacto sobre el negocio del cliente y el enfoque de auditoría.

Basado en nuestro entendimiento del control interno de GG, confirmamos el enfoque basado en el control interno y elaboramos una estrategia de auditoría para la evaluación de la integridad, existencia y exactitud de los siguientes tipos de transacciones rutinarias y sus respectivos saldos en cuenta: ventas, cuentas por cobrar no comerciales, cuentas por cobrar comerciales, costos de las ventas, inventarios, cuentas por pagar no comerciales, cuentas por pagar comerciales y nómina.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-2
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - OBJETIVOS CRITICOS DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Adjunto encontrará un resumen de las evaluaciones de riesgo para todos los objetivos de auditoría, junto con los Programas de Auditoría (sólo un ejemplo del ciclo de Ventas y Cuentas por Cobrar Comerciales, para efectos de esta tesis).

No ha habido cambios en nuestra determinación de los objetivos críticos de auditoría fijados en nuestra estrategia de auditoría. El enfoque de auditoría para estos objetivos de auditoría críticos se resume a continuación:

Valoración de las cuentas por cobrar comerciales importantes:

- Efectuar pruebas sobre la administración de las relaciones con los clientes claves.
- Efectuar pruebas de cómo se relacionan entre sí, el Ejecutivo Principal de Finanzas, el Gerente de Ventas y el Gerente de Crédito.
- Efectuar pruebas sobre la supervisión del control de la Junta Directiva sobre las cuentas dudosas y las cuentas incobrables.
- Revisar la tendencia en días de cuentas por cobrar comerciales y la evolución de la tendencia durante el año.
- Evaluar la cobranza de los saldos intercompañías.
- Evaluar el nivel de amortizaciones de las cuentas incobrables durante el año

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-3
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - OBJETIVOS CRITICOS DE AUDITORIA	Fecha: 3/08/XX

Exactitud de los inventarios.

- Probar la situación actual del inventario, así como el análisis de las variaciones.
- Desempeñar una prueba de razonabilidad del material, del trabajo y de los elementos generales del costo del inventario.

Valuación del inventario.

- Probar los controles del cliente sobre la inspección física del inventario y la anotación de los productos dañados, obsoletos y almacenados en exceso.
- Probar la revisión de los inventarios de existencias comparados con los pedidos encargados y pendientes y con las proyecciones de ventas.
- Probar la supervisión del cliente del precio que cobra durante y al finalizar el año.
- Probar el valor neto que se puede lograr de las categorías del inventario importantes.

Valoración de la fábrica y de los equipos.

- Probar el control de supervisión de la Junta Directiva sobre la valoración, la presentación y la revelación de la planta y equipo.
- Desempeñar una prueba de razonabilidad de los movimientos del año.
- Tomar en cuenta los factores que afectan la valoración y la presentación de activos fijos (incluyendo negocio en marcha, nivel de utilización, cierre de fábrica, etc.)

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-4
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - PARTES RELACIONADAS	Fecha: 3/08/XX

Se pidió al cliente que prepare un resumen de las transacciones de las partes relacionadas que revisaremos para comprobar su integridad y revelación. También hemos desarrollado una lista titulada "Documentos preparados por el cliente" que se mandó al Ejecutivo Principal de Finanzas con oportunidad (copia anexada a este memorándum)

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-5
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - ASUNTOS MISCELANEOS	Fecha: 3/08/XX

La controladora está auditada por el Despacho Contable PM y Asociados, S.C. Estos nos han contactado y nos mandaron una carta con el cronograma para la emisión de informes y las fechas de entrega. El auditor Encargado (Zurely Hernández) preparará las cartas por PM y Asociados para confirmación del envío de los saldos intercompañías. Evaluaremos la cobranza de los balances intercompañía y la capacidad de la compañía matriz en continuar con el soporte financiero adecuado.

6.2 Asuntos de Servicio al Cliente

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-6
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - Pendientes de la estrategia de auditoría.	Fecha: 3/08/XX

- Asuntos ambientales

Antonio Pereira (Gerente de Auditoría Externa) organizó una entrevista entre Alberto Pérez, un consultor Ambiental contratado por el despacho, y el cliente. Basado en esta primera entrevista, el cliente contrató a Alberto y su grupo Ambiental para preparar una evaluación ambiental para GG. Necesitamos mantenernos informados sobre los hallazgos de Alberto y determinar si existen eventuales implicaciones de auditoría.

- Cobertura del cambio extranjero

El Consultor de Tesorería (Belkys Alvarado) ha contactado a Gisela Martínez. Está planificada una primera reunión para Enero.

- Cobertura de los precios de los productos básicos.

Por ahora, están pendientes.

- Orientación sobre nuevos cambios en la contabilidad.

Hemos discutido este asunto con Gisela Martínez y tenemos una mejor idea de lo que esto implica. Le hemos mandado algún material de lectura y decidimos que se discutirán estos asuntos durante la segunda visita de la auditoría.

- Afinar el balance de comprobación de saldos y mejorar la calidad de la información en los paquetes de emisión de informes financieros.

Habrà de incluir los comentarios en el informe a la Gerencia, con el fin de mejorar los reportes financieros y operativos de la compañía.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-7
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - Pendientes de la estrategia de auditoría.	Fecha: 3/08/XX

- Mejorar la información sometida por el sistema de costeo.
El encargado de auditoría está preparando los puntos que se incluirán en el informe a la gerencia.
- Asesoramiento en la implementación de las normas de la ISO (International Standards Organization)
Se discutirá ésta en mayor detalle con Gisela Martínez durante la segunda visita. Antonio Pereira está obteniendo mayor información sobre los planes actuales de GG y su progreso actual.
- GG opera en una línea de negocios importante, donde los avances tecnológicos están permitiéndole a las compañías hacer mejores negocios. Hay que estar atento a cualquier área de interés, con el fin de proveerle sugerencias o recomendaciones a la Gerencia de GG que podrán servirle para permanecer competitiva. Posibles áreas que merecen consideración incluyen:
 - ◊ planeación estratégica
 - ◊ planeación financiera
 - ◊ auditoría interna
 - ◊ recursos de información

6.3 Asuntos de logística

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-8
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - LOGISTICA	Fecha: 3/08/XX

Personal	
Socio Encargado - Delio Zúñiga	Gerente - Antonio Pereira
Socio de Revisión Pre-emisión - René González	Auditor Encargado - Zurely Hernández
Personal de Auditoría - Yoani Rosales	Socio de Impuestos- Jorge Rodríguez
Socio de RI - Freddy Reyes	Gerente de Impuesto - Alessandra Montagna
Especialista de Tesorería - Belkys Alvarado	Gerente de RI - Paquita Pares
<p>Requerimientos para la emisión de informes</p> <p>Se requieren el informe del auditor y los estados financieros el 9 de febrero de 1997, el informe a la Gerencia el 15 de febrero de 1997.</p> <p>Estimaciones de tiempo y costo.</p> <p>Ver estimado adjunto, al final del capítulo. El tiempo total estimado es de 464 horas a un costo de \$196,600</p>	

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-9
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - LOGISTICA	Fecha: 3/08/XX

Honorarios, facturación y fecha de pago

Los honorarios fijados con el cliente son de \$196,600, con una recuperación del 100%. Hemos decidido con el cliente cobrar los honorarios de la manera siguiente:

31 de junio de 1996 -	\$50,000
30 de octubre de 1996 -	50,000
28 de febrero de 1997 -	96,600

El pago debe efectuarse dentro de los 30 días después de haberse recibido la factura. Zurely Hernández es responsable de:

- Supervisar los costos semanales y relacionarlos con las estimaciones y reportar los excesos (hacer una actualización quincenal para Delio Zúniga).
- Preparar las facturas de honorarios en las fechas estipuladas y asegurarse de que fueron aprobadas y enviadas al Ejecutivo Principal de Finanzas de GG.
- Recolectar las notas de crédito de la cobranza efectuada.

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-10
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - LOGISTICA	Fecha: 3/08/XX

Detalles de los documentos que deben ser preparados por el cliente.

Hemos convenido con el cliente de que debe preparar ciertos documentos como se presentan en la lista. Los honorarios de la auditoría se han fijado basándose en la entrega de esta información para la fecha convenida. Necesitamos verificar si la información fue entregada a tiempo y evaluar gastos adicionales en caso de retraso.

Preparado por:	Auditor Encargado	Zurely Hernández	8 de junio de 1996
	Gerente Encargado	Antonio Pereira	8 de junio de 1996
Aprobado por:	Socio Encargado	Delio Zúñiga	8 de junio de 1996

**Presupuesto de Auditoría para GG, S.A. de C.V.
Año que terminará el 31 de diciembre de 19XX**

Area de Auditoría	Horas del Personal de Auditoría		
	Auditor Encargado	Auditor Auxiliar	Total
Estrategia	7.0	2.0	9.0
Planeación	20.0	10.0	30.0
Compras*	17.0	6.0	23.0
Inventario*	33.5	30.0	63.5
Ventas*	23.0	18.5	41.5
Efectivo*	4.5	7.0	11.5
Planta y Equipo*	2.5	4.0	6.5
Nómina*	8.5	7.0	15.5
Ceuda a Largo Plazo / Patrimonio	5.0	2.0	7.0
Impuestos sobre el ingreso	7.0	-	7.0
Citras	10.0	10.0	20.0
Revisión	10.0	10.0	20.0
Informe a la Gerencia	15.0	7.0	22.0
Sesión de Cierre de Auditoría	3.0	3.0	6.0
Estados Financieros	15.0	5.0	20.0
Conclusión, incluso administración	19.0	13.5	32.5
	<u>200.0</u>	<u>135.0</u>	<u>335.0</u>

* Se puede considerar la utilidad de detallar estos presupuestos

Costo total del equipo de auditoria			
Equipo del Servicio de Auditoría	Horas	Tarifa	Total
Socio Encargado	30.0	1,000.0	30,000.0
Socio de Revisión Pre-Emisión	4.0	1,000.0	4,000.0
Socio de Rec. Inform.	3.0	1,000.0	3,000.0
Socio de Impuestos	3.0	1,000.0	3,000.0
Gerente de Auditoría	60.0	650.0	39,000.0
Gerente de Rec. Inform.	15.0	650.0	9,750.0
Gerente de Impuestos	10.0	650.0	6,500.0
Especialista en Tesorería	4.0	650.0	2,600.0
Auditor Encargado	200.0	325.0	65,000.0
Auditor Auxiliar	135.0	250.0	33,750.0
Honorarios para el cliente	<u>464.0</u>		<u>196,600.0</u>
Realización			<u>100%</u>

Presupuesto de Auditoría para GG, S.A. de C.V.
Año que terminará el 31 de diciembre de 19XX
Desglose por actividad de auditoría.

Horas									
Equipo del Servicio de Auditoría	Estrategia	Planeación	Evidencia	Revisión	Informes	Cierre	Miscel.	Total	%
Socio Encargado	12.0	3.0	-	6.0	4.0	3.0	2.0	30.0	6.5%
Socio de Revisión Pre-Emisión	-	-	-	4.0	-	-	-	4.0	0.9%
Socio de Rec. Inform.	1.0	-	-	2.0	-	-	-	3.0	0.6%
Socio de Impuestos	1.0	-	-	1.0	1.0	-	-	3.0	0.6%
Gerente de Auditoría	13.0	10.0	12.0	10.0	7.0	3.0	5.0	60.0	12.9%
Gerente de Rec. Inform.	2.0	2.0	9.0	1.0	1.0	-	-	15.0	3.2%
Gerente de Impuestos	2.0	2.0	4.0	1.0	1.0	-	-	10.0	2.2%
Especialista en Tesorería	1.0	-	-	-	3.0	-	-	4.0	0.9%
Auditor Encargado	7.0	20.0	111.0	10.0	30.0	3.0	19.0	200.0	43.1%
Auditor Auxiliar	2.0	10.0	84.5	10.0	12.0	3.0	13.5	135.0	29.1%
Totales	41.0	47.0	220.5	45.0	59.0	12.0	39.5	464.0	100.0%
% del total	8.8%	10.1%	47.5%	9.7%	12.7%	2.6%	8.5%	100.0%	

Costos									
Equipo del Servicio de Auditoría	Estrategia	Planeación	Evidencia	Revisión	Informes	Cierre	Miscel.	Total	%
Socio Encargado	12,000.0	3,000.0	-	6,000.0	4,000.0	3,000.0	2,000.0	30,000.0	15.3%
Socio de Revisión Pre-Emisión	-	-	-	4,000.0	-	-	-	4,000.0	2.0%
Socio de Rec. Inform.	1,000.0	-	-	2,000.0	-	-	-	3,000.0	1.5%
Socio de Impuestos	1,000.0	-	-	1,000.0	1,000.0	-	-	3,000.0	1.5%
Gerente de Auditoría	8,450.0	6,500.0	7,800.0	6,500.0	4,560.0	1,950.0	3,250.0	39,000.0	19.8%
Gerente de Rec. Inform.	1,300.0	1,300.0	5,850.0	650.0	650.0	-	-	9,750.0	5.0%
Gerente de Impuestos	1,300.0	1,300.0	2,600.0	650.0	650.0	-	-	6,500.0	3.3%
Especialista en Tesorería	650.0	-	-	-	1,950.0	-	-	2,600.0	1.3%
Auditor Encargado	2,275.0	6,500.0	36,075.0	3,250.0	9,750.0	975.0	6,175.0	65,000.0	33.1%
Auditor Auxiliar	500.0	2,500.0	21,125.0	2,500.0	3,000.0	750.0	3,375.0	33,750.0	17.2%
Totales (Pesos)	28,475.0	21,100.0	73,450.0	26,550.0	25,560.0	6,675.0	14,800.0	196,600.0	100.0%
% del total	14.5%	10.7%	37.4%	13.5%	13.0%	3.4%	7.5%	100.0%	

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-11
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - DOCUMENTOS PREPARADOS POR EL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Cuentas de Pérdidas y Ganancias	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Un resumen detallado de las cuentas de resultados			
Un resumen con los gastos de nómina, dividido en gastos de personal, seguro nacional y jubilación, dividido por rama, ajustado al total incluido en el paquete y el balance de comprobación por los saldos.			
Detalle de todos los elementos que deben ser tratados como extraordinarios.			
Una relación resumiendo los montos de intereses por pagar y por cobrar analizados por fuente (v.g.: banco, intercompañía, etc.)			
Resumen de cuentas de pérdidas y ganancias de cada rama comparada al año anterior (incluyendo ventas, costo de ventas y gastos mayores)			

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-12
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - DOCUMENTOS PREPARADOS POR EL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Activos Fijos	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Un resumen de todos los saldos de activos fijos y de los movimientos analizados por categoría, con detalle del total de las sumas, de los disponibles, los reajustes, y las transferencias conciliadas al balance de comprobación de saldos y al paquete de emisión de informes.			
Una relación con todos los activos no corrientes significativos adquiridos durante el año, junto con números de referencia para ubicar facturas originales y títulos de propiedad.			
Documentación soporte de todos los activos fijos adquiridos durante el año			
Documento con todos los activos desincorporados durante el año.			

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-13
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - DOCUMENTOS PREPARADOS POR EL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Deudores	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Análisis de la deuda vencida de todas las cuentas por cobrar para aluminio y cobre al 30 de noviembre de 1996			
Relación donde figuren los anticipos a los directores durante el año o pendientes a finales de año.			
Un desglose completo de todos los demás saldos de deudores, con los detalles de los cálculos relevantes y documentos de soporte.			

Efectivo	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Conciliación de fin de año entre el mayor general y los estados de cuenta para todos los bancos.			

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-14
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - DOCUMENTOS PREPARADOS POR EL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Acreedores	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Detalle de todas las cuentas por pagar a fin de año.			
Un desglose completo de los saldos de acumulación incluidos en el paquete de emisión de informes, con los detalles de los cálculos relevantes y los documentos de soporte.			
Un desglose completo de todos los demás saldos por pagar con detalles de los cálculos relevantes y los documentos de soporte.			
Estados de conciliación de los proveedores disponibles para inspección e investigación detallada.			
Copias de todos los contratos existentes con los principales proveedores (de metal) a final de año.			
Documento que analice todos los costos diferidos: cierre, reorganización, reubicación, etc.			

GG, S.A. DE C.V.		Ref. AG-4-15
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el		Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - DOCUMENTOS PREPARADOS POR EL CLIENTE		Fecha: 3/08/XX

Saldos Intercompañías	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Conciliaciones de saldos intercompañías a otras compañías del grupo. Detalle de cualquier asiento que se haya incluido como parte de la conciliación.			

Impuestos	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Cálculo de soporte para el cargo del impuesto corporativo del año.			
Detalles de todos los movimientos en la reserva del balance general para impuesto corporativo.			
Documento que detalle todos los conceptos en el paquete de emisión de informes bajo el membrete de impuestos.			

GG, S.A. DE C.V.	Ref. AG-4-16
Documento de Planeación de Auditoría para el Año que Terminará el	Hecho por: JCLF
31 de diciembre de 19XX - DOCUMENTOS PREPARADOS POR EL CLIENTE	Fecha: 3/08/XX

Cuentas	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Paquete de informes completos con el detalle de todas las diferencias del balance de comprobación de saldos del periodo 12.			
Balance de comprobación de saldos completa al periodo 12.			

Otros	Objetivo de auditoría	Fecha de entrega	Responsable
Precios promedios semanales del mercado de productos básicos para cobre y aluminio para los dos últimos días del año.			
Precios diarios del mercado de los productos básicos del 1o. al 31 de Octubre de 1996.			
Documento con todos los pagos efectuados durante el año.			
Documentos y carpeta con las facturas recibidas hasta el 31 de enero de 1997.			

7. Ejemplo de un Programa de Auditoría. Ciclo de Ventas y Cuentas por Cobrar Comerciales.

Cliete	GG, S.A. de C.V.	Ref:
Periodo	al 31 de diciembre de 19XX	Preparado por:
Asunto	Programa de Auditoría de Ventas y Cuentas por Cobrar Comerciales	Fecha:

Saldos de cuentas y clases de transacciones	\$'000
Ingreso Bruto	131,000
Devoluciones y descuentos	(11,000)
Ingreso neto	120,000
Cuentas por cobrar comerciales bruto	15,000
Provisión para deudas incobrables y dudosas	100

Objetivos de Auditoría		(1)	(2)	(3)
1	La valuación de las cuentas por cobrar comerciales claves es apropiada. (Valuación). CRITICO	A	B	B
2	La valuación de las cuentas por cobrar comerciales que no son claves es apropiada. (Valuación).	M	B	B
3	Todo el ingreso (neto) de las ventas u otros cargos a clientes reconocidos está registrado con exactitud. (Integridad y Exactitud).	B	B	B
4	El ingreso neto representa las ventas u otros cargos a clientes reconocidos; las cuentas por cobrar comerciales representan las ventas no cobradas que son propiedad de la entidad. (Existencia y Propiedad).	B	B	B
5	Todos los recibos de efectivo están registrados con exactitud. (Integridad y Exactitud).	B	B	B

(1) Riesgo Inherent:

(2) Riesgo de Control

(3) Riesgo de Errores e Irregularidades Significativos

Procedimientos de Auditoría:

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de Controles	Objetivo
1	<p>Comprobar el manejo de la relación entre GG y sus clientes claves.</p> <p><u>Diseño:</u></p> <p>Mediante indagación con el Gerente de Ventas confirmar/actualizar nuestro entendimiento del manejo de las relaciones entre GG y sus clientes claves.</p> <p>Confirmar que la actividad de control sea efectiva para prevenir o detectar y corregir, errores e irregularidades significativas en los estados financieros.</p> <p><u>Operación:</u></p> <p>Mediante indagación con el Gerente de Ventas efectúe una inspección limitada de la información, ya sea recibida de los clientes claves o generada internamente (las cuentas auditadas y las cuentas de la Gerencia del cliente, los límites de crédito, correspondencia, informes de ventas, fijación de precios, descuentos, órdenes a futuro, etc.) y evaluar de manera crítica la efectividad del manejo de los clientes claves.</p> <p>Conciliar la información operativa y financiera que utiliza el Gerente de Ventas con la información financiera según se registra en el mayor general en los meses de abril, julio y diciembre.</p> <p>El Gerente ha de desempeñar la prueba. Tiempo estimado: 2 horas por visita.</p> <p>Confirmar que la actividad de control se haya desempeñado con efectividad durante el año.</p>	1,3,4,5

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de Controles	Objetivo
2	<p>Comprobar la operación de la función de crédito al aplicar procedimientos de extensión de crédito y de cobro de deudas.</p> <p><u>Diseño:</u></p> <p>Mediante indagación con el Gerente de Crédito y Cobranzas, confirmar/actualizar nuestro entendimiento de cómo trabaja la función de control de crédito, principalmente con respecto a los clientes que no son claves.</p> <p>Confirmar que la actividad de control sea efectiva para prevenir o detectar y corregir errores e irregularidades significativas en los estados financieros.</p> <p><u>Operación:</u></p> <p>Mediante inspección limitada, en cada visita, de los listados de las cuentas por cobrar comerciales clasificados según antigüedad, indague con el personal apropiado de control de crédito y efectúe trabajo de seguimiento para corroborar los asuntos significativos, evaluar de manera crítica la efectividad de los procedimientos de extensión de crédito y de cobro de deudas.</p> <p>Mediante inspección limitada del informe sumario mensual que se produce, en el momento de cada visita, se efectúa una indagación con el personal apropiado y el trabajo de seguimiento para corroborar los asuntos significativos, evaluar de manera crítica la efectividad de las revisiones de los informes de control de crédito que hace el Ejecutivo Principal de Finanzas y del seguimiento de las excepciones.</p> <p>Conciliar la información operativa y financiera que utiliza el Gerente de Crédito y Cobranza con la información financiera según se informa en el mayor general en los meses de abril, julio y diciembre.</p> <p>El auditor encargado y el auxiliar de auditoría han de desempeñar la prueba (con un asesoramiento práctico adecuado). tiempo estimado: 1 hora por visita por persona.</p> <p>Confirmar que la actividad de control se haya desempeñado con efectividad durante el año.</p>	2,3,4,5

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de Controles	Objetivo
3	<p>Comprobar lo adecuado de la comunicación entre el Ejecutivo Principal de Finanzas (quien establece las provisiones), el Gerente de Ventas y el Gerente de Crédito (quienes tienen la información para establecer las provisiones apropiadas).</p> <p><u>Diseño:</u></p> <p>Mediante indagación con el Gerente de Ventas, el Gerente de Crédito y el Ejecutivo Principal de Finanzas, confirmar/actualizar nuestro entendimiento de la comunicación entre el Gerente de Ventas, el Gerente de Crédito y el Ejecutivo Principal de Finanzas cuando se establece la provisión de deudas dudosas y cuando se observa que las deudas se han de castigar debido a que son incobrables.</p> <p>Confirmar que la actividad de control sea efectiva para prevenir o detectar y corregir, errores e irregularidades significativas en los estados financieros.</p> <p><u>Operación:</u></p> <p>Mediante indagación con cada uno de los individuos antes mencionados, efectúe una inspección limitada de los memorandos e informes pertinentes, conjuntamente cotejando con el trabajo de seguimiento para corroborar los asuntos significativos, evaluar de manera crítica la efectividad de la actividad de control.</p> <p>El Gerente ha de desempeñar la prueba. Tiempo estimado: 1/2 hora por visita por persona.</p> <p>Confirmar que la actividad de control se haya desempeñado con efectividad durante el año.</p>	1,2

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de Controles	Objetivo
4	<p>Comprobar la vigilancia y aprobación que haga la Junta Directiva de la provisión para deudas incobrables y dudosas</p> <p><u>Diseño:</u></p> <p>Mediante indagación con el Ejecutivo Principal de Finanzas y otros miembros de la Junta Directiva, confirmar/actualizar nuestro entendimiento de como se establece la provisión para deudas incobrables y dudosas y cómo la aprueba la Junta Directiva.</p> <p>Confirmar que la actividad de control sea efectiva para prevenir o detectar y corregir, errores e irregularidades significativas en los estados financieros.</p> <p><u>Operación:</u></p> <p>Mediante indagación con el Ejecutivo Principal de Finanzas y los miembros de la Junta Directiva, efectúe una inspección limitada de las actas pertinentes de la junta, conjuntamente con el trabajo de seguimiento para corroborar los asuntos significativos, evaluar de manera crítica la operación de la actividad de control.</p> <p>El Gerente ha de desempeñar la prueba. Tiempo estimado: 1 hora.</p> <p>Confirmar que la actividad de control se haya desempeñado con efectividad durante el año.</p>	1,2

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de Controles	Objetivo
5	<p>Véase el área de auditoría del inventario para obtener los resultados de las observaciones de la toma de inventario perpetuo y las pruebas de las conciliaciones del cliente del valor en libros con el inventario físico a través del año.</p>	3,4

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de Controles	Objetivo
6	<p>Comprobar el uso del Informe de Movimientos de Inventario mensual (con respecto a cantidades y el Informe de Ventas semanal (con respecto a valores) y los vínculos que existan entre los dos informes.</p> <p><u>Diseño:</u></p> <p>Mediante indagación con el Ejecutivo Principal de Finanzas y el Gerente de ventas, confirmar/actualizar nuestro entendimiento de cómo los informes se producen y utilizan. Incluir una confirmación de los procedimientos para extraer los datos y preparar los informes.</p> <p>Confirmar que la actividad de control sea efectiva para prevenir o detectar y corregir, errores e irregularidades significativas en los estados financieros.</p> <p><u>Operación:</u></p> <p>Mediante indagación con el Ejecutivo Principal de Finanzas y el Gerente de Ventas, efectúe una inspección limitada de los informes y la documentación de respaldo, conjuntamente con el trabajo de seguimiento para corroborar los asuntos significativos, revisar los informes actuales en el momento de cada visita y evaluar de manera crítica la efectividad de su uso.</p> <p>Buscar casos en que se hayan investigado discrepancias potenciales y evaluar si se ha desempeñado apropiadamente un seguimiento y que cualquier consecuencia se refleje con exactitud en los estados financieros.</p> <p>El auditor encargado ha de desempeñar la prueba. Tiempo estimado: 2 horas por visita.</p> <p>Confirmar que la actividad de control se haya desempeñado con efectividad durante el año.</p>	3,4

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de Controles	Objetivo
7	<p>Comprobar la revisión de la conciliación del resumen mensual de movimientos de las cuentas por cobrar comerciales con la lista detallada de cuentas por cobrar comerciales.</p> <p><u>Diseño:</u></p> <p>Mediante indagación con el Gerente de Crédito, confirmar/actualizar nuestro entendimiento de cómo la revisión de la conciliación funciona como un control. Incluir el chequeo de los procedimientos para la extracción de datos y la preparación de los informes.</p> <p>Confirmar que la actividad de control sea efectiva para prevenir o detectar y corregir, errores e irregularidades significativas en los estados financieros.</p> <p><u>Operación:</u></p> <p>Mediante indagación con el Ejecutivo Principal de Finanzas, el Gerente de Ventas y el empleado de ventas, efectúe una inspección limitada de los informes y la documentación de respaldo, conjuntamente con el trabajo de seguimiento para corroborar los asuntos significativos, revisar los informes actuales con notas en el momento de cada visita y evaluar de manera crítica la efectividad de su uso.</p> <p>Revisar la investigación de partidas significativas de conciliación, obtener explicaciones y corroborar detalles y, conjuntamente efectúe un chequeo del trabajo de seguimiento para corroborar los asuntos significativos, evaluar si se han reflejado con exactitud en los estados financieros.</p> <p>El auditor encargado y el auxiliar han de desempeñar la prueba - Tiempo estimado: 1 hora por visita.</p> <p>Confirmar que la actividad de control se haya desempeñado con efectividad durante el año.</p>	3,4,5

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de Controles	Objetivo
8	Comprobar la revisión de la conciliación del banco que haga el cliente. Véase el área de efectivo.	5

No	Procedimientos y pasos de auditoría Procedimientos Analíticos	Objetivo
9	<p>Revisar la tendencia en el índice de rotación de cuentas por cobrar comerciales y la tendencia en el perfil de antigüedad durante el año.</p> <p><u>Predicción:</u></p> <p>Basados en nuestro entendimiento del negocio, conjuntamente con datos externos de referencia que existan (y apliquen), hacer una predicción del índice de rotación de las cuentas por cobrar comerciales, el perfil de la antigüedad y la tendencia que se anticipe en ambos a través del año.</p> <p><u>Comparación:</u></p> <p>Comparar nuestra predicción con los valores observados en las visitas posteriores y contra los presupuestos establecidos por la compañía para tal efecto</p> <p><u>Juicio:</u></p> <p>Utilizar juicio profesional para considerar las implicaciones de cualquier castigo significativo que se observe. Obtener explicaciones por parte de la Gerencia de las variaciones significativas y corroborar las explicaciones</p> <p>El auditor encargado y el auxiliar han de desempeñar la prueba (con entrenamiento práctico adecuado). Tiempo estimado: 1 hora por visita por persona.</p>	1,2

No	Procedimientos y pasos de auditoría Procedimientos Analíticos	Objetivo
10	<p data-bbox="145 329 816 355">Evaluar el nivel de castigos de deudas incobrables durante el año.</p> <p data-bbox="145 389 262 415"><u>Predicción:</u></p> <p data-bbox="145 449 859 565">Basados en nuestro entendimiento del negocio, de la industria y de la economía en general, hacer una predicción del nivel de castigos de deudas incobrables durante el año y la provisión anticipada de fin de año.</p> <p data-bbox="145 599 292 625"><u>Comparación:</u></p> <p data-bbox="145 659 859 713">Comparar las predicciones con los valores observados en las visitas posteriores.</p> <p data-bbox="145 748 217 773"><u>Juicio:</u></p> <p data-bbox="145 807 859 924">Utilizar juicio profesional para considerar las implicaciones de cualquier diferencia que se observe. Obtener explicaciones por parte de la Gerencia de las variaciones significativas y corroborar las explicaciones</p> <p data-bbox="145 958 859 1047">El auditor encargado y el auxiliar han de desempeñar la prueba (con entrenamiento práctico adecuado). Tiempo estimado: 1 hora por visita por persona.</p>	1,2

No	Procedimientos y pasos de auditoría Procedimientos Analíticos	Objetivo
11	<p>Hacer una predicción de la tendencia en las ventas (semanales / mensuales) a través del año y compararla con las cifras que se observen</p> <p><u>Predicción:</u></p> <p>Basados en nuestro entendimiento de la naturaleza del comercio con entes relacionados, hacer una predicción de los niveles de saldos de cuentas por cobrar que deben estar pendientes a fin de año.</p> <p><u>Comparación:</u></p> <p>Comparar las predicciones con los valores observados en las visitas posteriores.</p> <p>Revisar el contenido de la cuentas intercompañías. Hacer un seguimiento de cualquier partida significativa / extraordinaria que se identifique.</p> <p><u>Juicio:</u></p> <p>Utilizar juicio profesional para considerar las implicaciones de cualquier diferencia que se observe. Obtener explicaciones por parte de la Gerencia de las variaciones significativas y corroborar las explicaciones.</p> <p>Considerar la capacidad de las empresas del grupo para pagar, en vista de la liquidez de las mismas, las políticas de financiamiento de la empresa controladora y los planes futuros para el grupo. Comunicarse con los auditores de las otras empresas del grupo (una vez que se obtenga el permiso del cliente), según sea apropiado.</p> <p>El auditor encargado ha de desempeñar la prueba. Tiempo estimado: 2 horas.</p>	1,3,4

No	Procedimientos y pasos de auditoría Procedimientos Analíticos	Objetivo
12	<p>Hacer una predicción de la tendencia en las ventas (semanales / mensuales) a través del año y compararla con las cifras que se observen.</p> <p><u>Predicción:</u></p> <p>Basados en nuestro entendimiento del negocio, datos anteriores y datos externos de referencia que estén disponibles (y apliquen), hacer una predicción de la tendencia que se anticipa en las ventas (mensuales) a través del año.</p> <p><u>Comparación:</u></p> <p>Comparar las predicciones con los valores observados en las visitas posteriores, dentro del mayor general y los paquetes mensuales de informes a la Gerencia (también tomar en consideración los comentarios narrativos en los paquetes de informes a la Gerencia y considerar las explicaciones que se ofrezcan sobre las fluctuaciones).</p> <p><u>Juicio:</u></p> <p>Utilizar juicio profesional para considerar las implicaciones de cualquier diferencia que se observe. Obtener explicaciones por parte de la Gerencia de las variaciones significativas y corroborar las explicaciones.</p> <p>El auditor encargado y el auxiliar han de desempeñar la prueba (con un entrenamiento práctico adecuado). Tiempo estimado: 2 horas por visita por persona.</p>	3,4

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de detalles	Objetivo
13	<p>Desempeñar procedimientos apropiados de auditoría (v.g. confirmación, indagación con el personal apropiado o inspección de los documentos apropiados de respaldo) con respecto a cualquier cuenta individual de clientes que no sean claves (al 31 de diciembre de 1996) que aparentemente sea extraordinaria o inesperada.</p> <p>Seleccionar cuentas de clientes para trabajo adicional de auditoría (preferiblemente mediante muestreo estadístico, si es adecuado) y realizar la inspección detallada del listado de las cuentas por cobrar comerciales y la identificación de cuentas que aparentemente sean extraordinarias o inesperadas debido a alguna de las siguientes razones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • clientes que no pagan por existir factores o negociaciones que no hayan sido registradas en libros (v.g. también aparecen en el listado de acreedores y fueron sujetos de compensaciones contables que no han sido aplicados, pagos en especie no registrados, etc.), • facturas individuales que son extraordinariamente grandes (o pequeñas) para el tipo de transacción comercial que el cliente normalmente emprende, • cuentas con facturas de cifras redondas cuando tales no ocurren normalmente en el negocio, • cuentas con un patrón extraordinario de facturas pendientes (v.g. saldos actuales grandes y ninguna otra partida pendiente en categorías más antiguas), • cuentas nuevas con saldos grandes, • cuentas con saldos que no guardan proporción con lo que sería normal para el cliente (v.g., saldos grandes en el caso de clientes que normalmente no compran cantidades grandes). <p>Si se seleccionan algunas cuentas de clientes, desempeñar procedimientos adicionales de auditoría con respecto a ellas, v.g. confirmación, comparación con los documentos de respaldo, indagación. Los siguientes pasos aplican en caso que se seleccione una confirmación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Enviar solicitudes de confirmación positiva. • En el caso de no obtener respuesta, enviar segundas cartas de confirmación. • Conciliar todas las respuestas. • En el caso de no obtener respuesta (después de la segunda carta de confirmación), concordar el saldo pendiente con los recibos de efectivo o las notas de embarque firmadas por el cliente. • Resumir los resultados de la confirmación. <p>El auditor encargado (selección de partidas para someter a prueba) y el auxiliar de auditoría (seguimiento subsecuente) han de desempeñar la prueba. Tiempo estimado: 2 horas para la selección y 7 horas (máximo) para el seguimiento.</p>	3,4,5

No	Procedimientos y pasos de auditoría Pruebas de detalles	Objetivo
14	Obtener cartas de confirmación de los saldos intercompañías significativos y de los clientes claves.	5

CONCLUSIONES

La planeación de auditoría de estados financieros se elabora en cada una de las auditorías, y aunque cada empresa tiene características especiales, la planeación de auditoría de estados financieros para toda empresa debe regirse con un solo objetivo: obtener las bases de lo que será el trabajo de auditoría, tales como las necesidades y expectativas del cliente, los elementos que requerimos para culminar exitosamente nuestro trabajo con el fin de obtener evidencia suficiente y competente que respalde una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

Así tenemos que como en toda actividad humana, en la auditoría de estados financieros, la planeación es indispensable para brindar un servicio de excelencia, con el enfoque de exceder la satisfacción de las necesidades y expectativas del cliente y así no sólo ser revisores de cuentas, sino verdaderos asesores de negocio.

Bajo este contexto, el auditor debe tener un grado alto de capacitación, con el fin de ampliar su criterio y que su juicio profesional sea más efectivo. Como se observa en esta tesis, el juicio profesional efectivo es indispensable en el desarrollo exitoso de la auditoría y para obtener suficiente evidencia de auditoría minimizando el uso de los procedimientos sustantivos de auditoría y basándose en la evidencia de control y revisiones analíticas obtenidas durante el examen de los estados financieros.

Sin embargo, no todos los auditores de empresas comprenden este mensaje y se basan sólo en la revisión de documentos de respaldo, lo cual entorpece su propia iniciativa, limitando el desarrollo de su juicio profesional y su capacidad de aplicar nuevos métodos de revisión, como pueden ser regresiones estadísticas, modelo vida-producto y otras herramientas de análisis financiero que no sólo aportarían beneficios reales a la revisión de auditoría, sino también al cliente.

No avanzar, es morir.

BIBLIOGRAFIA

Ballesteros, Nicolás

Fundamentos de Contabilidad

Editorial Iberoamericana

México, D.F. (1989)

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

México, D.F. (1996)

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Normas y Procedimientos de Auditoría

México, D.F. (1996)

SmithKline Beecham International

Best Practices Manual. Corporate Processes

Bühl, Germany (1996)

SmithKline Beecham International

Self Certification Package

Brentford, Middlesex, United Kingdom (1996)