

UNIVERSIDAD FRANCISCO GAVIDIA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CIENCIAS EMPRESARIALES



TRABAJO DE GRADUACIÓN

TESIS

"DISEÑO DE UN MANUAL PARA LA PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORIA FINANCIERA; QUE APOYE LA ENSEÑANZA-APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES Y DOCENTES EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA, DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR, DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR"

PRESENTADO POR:

WALTER ANTONIO PEÑATE FLORES
RAFAEL ANTONIO MAGAÑA VASQUEZ
MARLENE DEL CARMEN SERRANO GALVEZ

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

MAYO DE 2009.

SAN SALVADOR,

EL SALVADOR,

CENTRO AMERICA.

**UNIVERSIDAD FRANCISCO GAVIDIA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CIENCIAS EMPRESARIALES**

**RECTOR
ING. MARIO ANTONIO RUIZ RAMIREZ**

**SECRETARIA GENERAL
LIC. TERESA DE JESUS GONZALEZ DE MENDOZA**

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

**DECANO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
LIC. ADALBERTO ELIAS CAMPOS BATRES**

**UNIVERSIDAD FRANCISCO GAVIDIA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CIENCIAS EMPRESARIALES**

TRABAJO DE GRADUACION

**DECANO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
LIC. ADALBERTO ELIAS CAMPOS BATRES**

**ASESOR
LIC. MATEO DE JESUS MARTINEZ FLORES**

**JURADO EVALUADOR
LICDA. MELANY VICTORIA BARILLAS SOLIS
LIC. JOSE SAUL GONZALEZ ROQUE
LIC. JOSE RIGOBERTO FLORES GARCIA**



No. 2726

Universidad Francisco Gavidia Exp01/02-2006/02-CP

ACTA DE LA DEFENSA DE TRABAJO DE GRADUACION

Acta No.774 Mes de Mayo de 2009

En la Sala DOS del Edificio Administrativo de la Universidad Francisco Gavidia, a las once horas y cero minutos del día veintitrés de mayo de dos mil nueve; siendo estos el día y la hora señalada para el análisis y la defensa del trabajo de graduación: "DISEÑO DE UN MANUAL PARA LA PREPARACION DE PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORIA FINANCIERA QUE APOYE LA ENSEÑANZA-APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES Y DOCENTES EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA, DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR". Presentado por los estudiantes: Walter Antonio Peñate Flores, Rafael Antonio Magaña Vásquez, Marlene del Carmen Serrano Gálvez. De la Carrera de: LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA.

Y estando presentes los interesados y el Tribunal Calificador, se procedió a dar cumplimiento a lo estipulado, habiendo llegado el Tribunal, después del interrogatorio y las deliberaciones correspondientes, a pronunciarse por este fallo:

Aprobado

Walter Antonio Peñate Flores

Aprobado

Rafael Antonio Magaña Vásquez

Aprobado

Marlene del Carmen Serrano Gálvez

Y no habiendo más que hacer constar, se da por terminada la presente.

Presidente/a

Mujer

Lic. Melany Victoria Barillas Solís

Vocal

Lic. José Rigoberto Flores García

Vocal

Lic. José Saúl González Roque

Alumno:

Walter Antonio Peñate Flores

Alumno:

Rafael Antonio Magaña Vásquez

Alumna:

Marlene del Carmen Serrano Gálvez
Tecnología, Humanismo y Calidad"

AGRADECIMIENTOS

A NUESTRO CREADOR

Por brindarnos la vida, sabiduría, perseverancia, fuerza y así tener la satisfacción de ver realizados nuestros objetivos y ser personas útiles a la humanidad.

A NUESTRAS FAMILIAS

Por darnos su paciencia, apoyo y comprensión en el arduo trabajo y nuestra carrera.

A LA UNIVERSIDAD FRANCISCO GAVIDIA

Por habernos permitido formarnos académicamente y profesionalmente.

A NUESTRO ASESOR

Lic. Mateo de Jesús Martínez Flores.

A LA ADMINISTRACION ACADEMICA

Por la ayuda brindada, para realizar nuestro trabajo de graduación.

A NUESTROS AMIGOS Y COMPAÑEROS

Por la ayuda brindada, para realizar nuestro trabajo de graduación.

A todos ellos, sinceramente gracias

Walter Antonio Flores
Rafael Antonio Magaña Vásquez
Marlene del Carmen Serrano Gálvez

DEDICATORIA

Agradezco primeramente a dios todo poderoso por haberme llevado a la culminación de mi carrera universitaria, ya que en momentos difíciles a lo largo mi carrera siempre fue mi guía y quien me dio la sabiduría para poder solventar mis dificultades en momentos claves que en esta se presentan.

Seguidamente agradezco a mi esposa e hijas, por haberme apoyado dándome comprensión, amor y ánimo, ya que tuve que sacrificar tiempo para dedicarles a mis estudios y dejar de dárselos a ellos.

También agradezco a mi padre y madre, por darme su voto de confianza para seguir adelante.

Agradezco a mi familia en general también por haberme dado de una u otra manera apoyo y me alentaron a seguir.

A mis amigos que estuvieron cerca de mí, y que me ayudaron en más de alguna vez con información o me prestaron libros.

A todos en lo particular les manifiesto mis agradecimientos de una manera fraternal y que de alguna forma son artífices de este triunfo.

A todos les manifiesto si dios no hubiese estado presente, nada fuese posible en este mundo y que dios les bendiga amen.

Rafael Antonio Magaña Vásquez.

DEDICATORIA

A DIOS TODO PODEROSO:

Por haberme concedido la oportunidad de culminar mi carrera, guiarme en el camino de estudiante y por darme salud, inteligencia y fortaleza para alcanzar este logro académico.

A MIS PADRES:

Por darme su apoyo y confianza para alcanzar mi educación profesional, ya que este logro no es solo mío si no también de ustedes.

A MI ESPOSO:

Por sus palabras de aliento y ayuda incondicional, por su colaboración, paciencia y muestras de amor, comprensión, apoyo y confianza en mi; en los momentos mas difíciles de mi vida y en mis estudios.

A MIS HIJOS:

Por que fueron el motivo de mi inspiración para alcanzar este logro académico.

MARLENE SERRANO DE CUELLAR

DEDICATORIA

- **A DIOS TODO PODEROSO:** Que me ha dado la sabiduría, paciencia y fortaleza de finalizar otro triunfo académico en mi vida.
- **A MI MADRE, JULIA:** Por su amor y apoyo incondicional en cada momento de mi vida, gracias.
- **A MIS HIJOS, GERARDO Y ALEJANDRO:** Por su amor, ternura y comprensión del tiempo robado para este nuevo triunfo. Los amo.
- **A MI SEÑORA:** Por su ayuda día a día en este caminar y su amor que me profesa, te lo agradezco de todo corazón.
- **A MI HERMANA Y SU ESPOSO:** Por su apoyo que me brindaron.
- **A MIS COMPANEROS DE TESIS, RAFA Y MARLA:** Por su ayuda, amistad y paciencia que me tuvieron, para que culmináramos este objetivo propuesto.
- **A NUESTRO ASESOR:** Por la paciencia, ayuda y la oportunidad de brindarnos sus conocimientos para desarrollarnos al término de nuestra carrera universitaria.
- **A TODAS AQUELLAS PERSONAS:** Que de una u otra forma me brindaron su apoyo para finalizar este nuevo triunfo y me ayudaron cuando más los necesite. Gracias por creer en mí.

WALTER ANTONIO FLORES.

TABLA DE CONTENIDO

Resumen.....	I
Introducción.....	ii

CAPITULO I

GENERALIDADES DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR, Y DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR.

A. Generalidades de las Instituciones de Educación Superior.....	1
1. Conceptos.....	1
2. Antecedentes Históricos.....	2
2.1 Objetivos.....	2
2.2 Las Universidades.....	3
2.2.1 Concepto.....	3
2.2.2 Historias Sociales de las Universidades.....	3
3. Situación Actual.....	11
4. Importancia	12
4.1 Cultural.....	12
4.2 Social.....	12
4.3 Económica.....	13
5. Clasificación de las Instituciones de Educación Superior.....	14
6. Clima Organizacional.....	15
6.1 Concepto.....	15
7. Proceso de Enseñanza-Aprendizaje de los Estudiantes y Docentes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.....	19
8. La Enseñanza Aprendizaje de las Instituciones de Educación Superior con visión hacia la globalización.....	22
8.1 Propuesta Nacional de Educación Plan 2021.....	24
9. Marco legal aplicable a las Instituciones de Educación Superior.....	27
9.1 Constitución y Registro.....	27

9.1.1 Creación y Autorización de Nuevas Instituciones de Privadas de Educación Superior	27
9.1.2 Funcionamiento de las Instituciones de Educación Superior	30
9.2 Régimen Tributario.....	31
9.2.1 Ley de Educación Superior.....	31
9.2.2 Disposiciones sobre el Régimen de Exenciones.....	32
9.2.3 Código Tributario.....	32
9.2.4 Ley de Impuesto sobre la Renta	33
9.3 Control y Supervisión Estatal.....	34
9.3.1 Constitución de la Republica.....	34
9.3.2 Ley General de Educación.....	36
9.3.3 Reglamento Especial de la Comisión de Acreditación de la Calidad Académica de Instituciones de educación Superior.....	37
9.3.4 Leyes Mercantiles de los Comerciantes, aplicables a Las Universidades.....	38
B. Generalidades del Municipio de San Salvador.....	41
1. Ubicación Geográfica.....	41
1.1 El Salvador.....	41
1.2 San Salvador.....	42
1.3 Municipio de San Salvador.....	43
2. Importancia.....	43

CAPITULO II

MARCO TEORICO CONCEPTUAL SOBRE MANUAL, AUDITORIA, AUDITORIA FINANCIERA Y PAPELES DE TRABAJO.

A. MANUAL.....	45
1. Conceptos.....	45
2. Importancia.....	46

3. Características.....	47
4. Tipos de Manuales.....	48
5. Utilidad de los Manuales.....	49
6. Estructura.....	50
7. Pasos para elaborar Manuales.....	53
8. Ventajas de la disposición y uso de Manuales.....	57
9. Limitaciones de los Manuales.....	58
10. Objetivos y Políticas.....	59
B. AUDITORIA.....	60
1. Conceptos.....	60
2. Importancia.....	61
3. Origen y Evolución de la Auditoria.....	62
3.1 Origen.....	62
3.2 Evolución.....	63
4. Situación Actual del Auditor.....	65
4.1 El Auditor Actual.....	67
5. Clasificación de la Auditoria.....	69
5.1 Auditoria Interna.....	69
5.2 Auditoria Externa.....	70
6. Tipos de Auditoria.....	70
6.1 Auditoria Financiera.....	70
6.2 Auditoria Operativa de Gestión.....	70
6.3 Auditoria Gubernamental.....	70
6.4 Auditoria de Medio Ambiente.....	71
6.5 Auditoria en Sistemas.....	71
6.6. Auditoria Integral.....	71
6.7. Auditoria de Cumplimiento.....	72
6.8 Auditoria Forence.....	72
C. AUDITORIA FINANCIERA.....	72
1. Conceptos.....	72
2. Importancia.....	73
3. Objetivos.....	73

4. Características.....	74
5. Principios.....	75
6. Fases.....	76
7. Normas.....	78
7.1 Normas Generales.....	78
7.2 Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo.....	78
7.3 Normas Relativas al Informe	79
7.4 Responsabilidad por los Estados Financieros.....	80
7.5 Otros Servicios.....	80
D. PAPELES DE TRABAJO	80
1. Concepto.....	80
2. Objetivo.....	80
3. Importancia.....	81
4. Control.....	83
4.1 Firmas de Auditoria.....	83
4.2 Requisitos Profesionales.....	84
5. Programas.....	87
6. Revisión.....	88
7. Restricción.....	89
8. Evidencias.....	91
8.1 Naturaleza.....	91
9. Marcas e Índices.....	95
9.1 Índices.....	95
9.2 Marcas de Comprobación	97
10. Tipos de Papeles de Trabajo	101
10.1 Por su Uso	101
10.2 Por su Contenido	102
11. Archivos.....	103
11.1 Permanente.....	104
11.2 Corriente.....	104
12. Cierre.....	105
E. NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.....	107
1. Las Normas Internaciones de auditoria.....	107

2. NIA 230 Documentación de Auditoría.....	108
--	-----

CAPITULO III

INVESTIGACION DE CAMPO SOBRE EL USO DE UN MANUAL PARA LA PREPARACION DE PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORIA FINANCIERA, QUE APOYE LA ENSEÑANZA APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES Y DOCENTES DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA, EN LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR.

A. GENERALIDADES DE LA INVESTIGACION.....	120
B. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION.....	121
1. Objetivo General.....	121
2. Objetivos Específicos.....	122
C. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	122
1. Identificación de Fuentes de Información.....	122
1.1 Fuentes Primarias.....	122
1.2 Fuentes Secundarias.....	123
2. AMBITO Y ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN.....	123
3. DETERMINACION DEL UNIVERSO O POBLACION.....	123
3.1 MARCO MUESTRAL.....	124
3.2 DISTRIBUCION MUESTRAL.....	125
4. DISEÑO DE HERRAMIENTAS DE INVESTIGACION.....	126
4.1 Cuestionario Estructurado.....	127
PRUEBA PILOTO.....	128
4.2 De la recolección de la información.....	128
4.3 LIMITANTES.....	129
5. ADMINISTRACION DE LA ENCUESTA	
5.1 TABULACION, Y ANALISIS DE LA INFORMACION.....	129

5.2 MATRIZ DE VACIADO DE DATOS	129
6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	155
6.1 Conclusiones y Recomendaciones.....	156

CAPITULO IV PROPUESTA

DISEÑO DE UN MANUAL PARA LA PREPARACION DE PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORIA FINANCIERA, QUE APOYE LA ENSEÑANZA APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES Y DOCENTES DE LA CARRERA DE CONTADURIA PUBLICA, EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR

A. GENERALIDADES.....	157
B. OBJETIVOS.....	158
1. Objetivo General.....	158
2. Objetivos Específicos.....	158
C. IMPORTANCIA.....	158
D. ALCANCE.....	159
1. Justificación.....	161
E. ESQUEMA DEL MANUAL.....	163
F. CONTENIDO DEL MANUAL.....	164

CAPITULO I

1. DESARROLLO ESQUEMATICO DEL CAPITULO I	165
---	------------

ORGANIZACIÓN DEL MANUAL Y FUNCIONES DE LA LABOR DE ENSEÑANZA APRENDIZAJE EN LA AUDITORIA FINANCIERA

1.1 Misión.....	166
1.2 Objetivos.....	166
1.2.1 Objetivo General.....	166

1.2.2	Objetivos Específicos.....	166
1.3	Políticas.....	167
1.4	Atribuciones básicas de la función de auditoría.....	169
1.5	Funciones de la auditoría.....	169
1.6	Responsabilidades.....	170
1.7	Organigrama.....	173
1.9	Administración del personal.....	173

CAPITULO II

2. DESARROLLO ESQUEMATICO DEL CAPITULO II	176
--	------------

MARCO NORMATIVO LEGAL.....	177
2.1 Normas de Auditoría, Razón de Ser.....	178
2.2 Clasificación de las Normas de Auditoría.....	179
2.3 Marco conceptual de las normas internacionales de auditoría en relación con los papeles de trabajo.....	180
2.4. Las NIAS se adoptan según el siguiente detalle.....	181
2.5 Documentación de auditoría, NIA 230.....	183
2.6 Requisitos y lineamientos de otras NIAS para documentación específica de auditoría relacionada con la NIA 230.....	185

CAPITULO III

3. DESARROLLO ESQUEMATICO DEL CAPITULO III	186
---	------------

PROCEDIMIENTOS PARA ELABORAR PAPELES DE TRABAJO

2.1 Plan de auditoría.....	187
2.2 Planeación de la auditoría.....	190
2.2.1. Concepto de planeación en auditoría.....	190
2.2.2. Objetivos de la planeación en auditoría.....	191
2.2.3. Oportunidad de la planeación.....	192
2.2.4. Responsabilidad de la planeación.....	192
2.2.5. Riesgo de auditoría.....	192

2.2.6. Planeación de visitas.....	193
2.2.7. Elementos básicos para la planeación de la auditoría.....	194
2.2.8. Fases de la planeación de auditoría.....	194
2.3 Cuestionarios de control interno.....	195
2.3.1. Objetivos de la evaluación del control interno.....	196
2.3.2. Diagnóstico del control interno.....	198
2.3.3. Metodología para el uso de cuestionarios en la evaluación del Control interno.....	201
2.3.4. Importancia de la evaluación del control interno para el auditor.....	202
2.4 Programas de auditoría.....	202
2.4.1. Naturaleza de las pruebas de cumplimiento.....	204
2.4.2. Periodo en el que se desarrollan las pruebas de cumplimiento y su extensión.....	204
2.4.3. Pruebas sustantivas.....	205
2.4.4. Fases previas.	206
2.4.5. Fases del desarrollo.....	207
2.5 Flujogramas.....	210
2.6 Entrevistas.....	217
2.7 Papeles de trabajo.....	221
2.7.1. Características de los papeles de trabajo.....	222
2.7.2. Reglas para la preparación, conservación, archivo y custodia de los papeles de trabajo.....	222
2.7.3. Deben mostrar evidencia de pruebas de exactitud matemática.....	224
2.7.4. Jerarquización de los papeles de trabajo y orden de referenciación.	224
2.7.5. Archivos de papeles de trabajo.....	225
2.7.6. Modelos de papeles de trabajo.....	226
2.8 Referenciación.....	247
2.9 Marcas de auditoría.....	252
2.9.1. Marcas.....	252
2.9.2. Índices Cruzados.....	252
2.10 Práctica de auditoría.....	255
2.11 El informe de auditoría.....	255
2.11.1. Contenido del informe de auditoría.....	255

2.11.2. Características del informe de auditoría.....	256
2.11.3. Formulación del informe final.....	257

CAPITULO IV.

4. DESARROLLO PRACTICA DE AUDITORIA FINANCIERA 261

Planeación de la auditoría (Archivo Administrativo).....	261
Estudio y evaluación del control interno (Carta de Gerencia).....	264
Resumen de debilidades del control interno (Carta de Instrucciones al Cliente).....	265
Cédulas de ajuste y reclasificaciones.....	453
Copia del informe.....	480

Validación

Índice de los Papeles de trabajo.....	340
<u>Activo</u>	
Corriente.....	Ao
Propiedad, Planta y Equipo.....	Uo
Otros Activos.....	
<u>Pasivo</u>	
Corriente.....	BBo
Otros pasivos.....	
<u>Capital</u>	
Capital Social.....	SSo
Reserva Legal.....	
Utilidades Acumuladas.....	
Superávit por Revaluaciones.....	
<u>Resultados</u>	
Ventas y/o Ingresos principales.....	10o
Costos de producción.....	
Gastos de venta y administración.....	
Gastos y productos financieros.....	

Otros gastos y productos.....	
Cédula de marcas.....	457
G. REVISION Y ACTUALIZACION.....	458
H. GLOSARIO.....	460
I. BIBLIOGRAFIA.....	470
J. ANEXOS.....	473
- Encuesta.....	474
- Informe de Auditoría.....	480

RESUMEN

En el capítulo I, se presentan los aspectos generalizados de las instituciones de educación superior, como los antecedentes históricos, situación actual del sector, importancia, clasificación, clima organizacional, políticas y normativas legales emitidas en pro de la conservación y control del sector, instituciones públicas y privadas, que se han creado para atender aspectos relacionados con la educación superior, así como también se mencionan algunas generalidades del municipio de San Salvador.

En el segundo capítulo, se desarrolla un marco teórico conceptual sobre las variables del tema de investigación, como son: manual, auditoría, auditoría financiera y papeles de trabajo; con su respectiva descripción y su importancia, los objetivos y los diferentes tipos de papeles de trabajo con los cuales se relacionan. También se desarrolla un marco teórico conceptual sobre el origen y evolución de la auditoría, sus ventajas y desventajas, así como las diferentes normativas internacionales en auditoría, relacionadas con el sector de universidades que prestan servicios educativos de auditoría.

En el tercer capítulo, se hace referencia a los objetivos que se han propuesto en la investigación de campo, la descripción del método y procedimientos para desarrollar la investigación, el diagnóstico a través de gráficas, análisis de la tabulación como resultado de las encuestas, con sus respectivas conclusiones y recomendaciones.

En el cuarto capítulo, se presenta la elaboración de un manual para la preparación de Papeles de Trabajo de Auditoría Financiera, que apoye la enseñanza aprendizaje de los estudiantes y docentes de la carrera de Contaduría Pública en las instituciones de educación superior: y el desarrollo de un caso práctico en el cual se muestran los procedimientos sustantivos para efectuar una auditoría financiera.

INTRODUCCION

Esta propuesta para la elaboración de papeles de trabajo en auditoría financiera, se ha elaborado con la finalidad de servir de apoyo en todo tipo de ambiente de trabajo de auditoría, sea público, privado o social, ya que su contenido esta orientado a brindar los elementos necesarios para comprender y utilizar de manera accesible las técnicas idóneas para lograr los mejores resultados, al realizar las tareas de auditoría financiera, y para que los estudiantes y docentes cuenten con una herramienta básica que contribuya en la enseñanza aprendizaje; ya que la auditoría se ha incorporado, de forma generalizada, en los planes de estudio de las universidades en el área de economía financiera y contabilidad, tanto como material del plan de estudio de ciencias empresariales, como materia de cursos de postgrado o de especialización.

El manual que ahora presentamos se puede considerar como resultado de nuestra actividad universitaria en el área de auditoría durante todos los últimos años. En nuestro país, nos hemos encontrado con el significativo vacío de documentación adecuada para la formación de los alumnos que preparan esta disciplina en las aulas y para ofrecer al profesional una guía del proceso de trabajo. Este manual pretende dar respuesta a las dos necesidades anteriores: Al programa de enseñanza de un curso de auditoría financiera o auditoría de cuentas, así como ayuda a los profesionales en el ejercicio de la auditoría y en los aspectos relacionados con la ejecución del trabajo de auditoría financiera.

Este trabajo de investigación o tesis consta de cuatro capítulos, cada uno de los cuales contiene un esquema para visualizar sus componentes y la exposición analítica del tema.

CAPITULO I

GENERALIDADES DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR, Y DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR

A. GENERALIDADES

1. CONCEPTOS

- La educación superior es todo esfuerzo sistemático de formación posterior a la enseñanza media y comprende: La Educación Tecnológica y la Educación Universitaria.¹

- La educación tecnológica tiene como propósito la formación y capacitación de profesionales y técnicos especializados en la aplicación de los conocimientos y destrezas de las distintas áreas científicas o humanísticas.²

- La educación universitaria es aquella que se orienta a la formación en carreras con estudios de carácter multidisciplinario en la ciencia, el arte, la cultura y la tecnología, que capacita humanísticamente y conduce a la obtención de los grados universitarios.³

¹ Ley de Educación Superior. Art.4 .D.L. 468. de fecha 14 de Oct. de 2004. p. 2.

²⁻³ ibídem. p.1.

2. ANTECEDENTES

HISTÓRICOS

Este apartado, pretende constituirse, en un espacio de reflexión sobre el origen y desarrollo de las instituciones de educación superior, conocidas públicamente en nuestro país como Universidades, e identificar en los diferentes modelos de universidad, la docencia, la investigación y la extensión o proyección; para comprender la universidad de hoy y proyectarla hacia su nuevo paradigma.



Se trata de analizar los diferentes elementos que nos permitan acercarnos a la esencia y misión de las universidades como instituciones de conocimiento, por tal razón es importante conocer los primeros pasos, que dieron origen a la formación de universidades en el mundo, en Hispano América, y específicamente en El Salvador, para alcanzar los objetivos propuestos.

2.1 OBJETIVOS

- Se Pretende conocer el origen de las instituciones de educación superior a nivel mundial, latinoamericano, y en El Salvador, su filosofía, su importancia e incidencia en el ámbito social y cultural.
- Identificar algunos modelos de universidades en aspectos fundamentales tales como la docencia, investigación, formación y extensión social, que nos lleven a ampliar una idea sobre lo que son las universidades en el mundo.
- Reflexionar sobre la idea y misión de la universidad a partir de una visión comprensiva y crítica de sus orígenes y desarrollo histórico, para aproximarse a una valoración de la universidad hoy.

2.2 LAS UNIVERSIDADES

2.2.1 CONCEPTO:

Institución de enseñanza superior, dividida en facultades, según las especialidades, y que confiere los grados académicos correspondientes.⁴



Se origino en comunidades de profesores y alumnos, con gobiernos propios, hacia el siglo XII, en Europa Occidental. La medieval surgió de las escuelas fundadas por la Iglesia y su evolución estuvo marcada por la riña entre la ascendente lucha Burguesa (Humanismo, liberalismo), y la concepción tradicional, ligada a la Iglesia y al absolutismo. Alcanzó su máximo desarrollo en el siglo XIX. Con la nacionalización, ha adquirido un carácter social, desde donde se expresan deseos de cambio, y se protesta contra su organización y las políticas estatales de otros campos de la vida en un país.⁵

2.2.2 HISTORIAS SOCIALES DE LAS UNIVERSIDADES

La universidad aparece en la forma y organización como hoy la conocemos en el siglo XII y XIII en la mayor parte de los centros urbanos de Europa. Anteriormente las enseñanzas no habían sido institucionalizadas y aunque ciertas ideas filosóficas como las de platón en la republica, daban ya un sistema de educación para preparar tanto a los dirigentes como a los ciudadanos. En el siglo XII cuando realmente aparecen los ascendentes universitarios con el sentido actual de la educación superior. El consejo universitario también fue una herencia de esa época. Las instituciones se establecieron por todas partes de Europa y alcanzaban mayor o menor fama según los egresados. En la edad media, después, en el renacimiento, y en la reforma, esas casas de estudio fueron escenarios de luchas filosóficas que influyeron en la época.⁶

⁴ Diccionario de la Real Academia Española. [En línea] [Citado el 21 de Octubre de 2006]. Disponible en <[http:// www.rae.es](http://www.rae.es)>

⁵ LUÍS ALFREDO HOYOS OCHOA. *Modulo de Universitologia*. [En línea] [Citado el 21 de Octubre de 2006]. Disponible en <[http:// www.monografias.com](http://www.monografias.com)>

⁶ ibidem. p.12

Aun cuando las ideas políticas y sociales cambiaron, la estructura original se conservó, habiendo muchos modelos como:

a) MODELO ESTUDIANTIL DE BOLONIA

En este gobierno, los profesores no tenían derecho de voto en las asambleas universitarias, y los estudiantes vigilaban el cumplimiento de los profesores. Los cuales estaban sujetos a multas por muchas razones; lo que más vigilaban era la calidad de enseñanza

b) MODELO MAGISTRAL DE PARIS

Lo más visible era la lucha de la iglesia en Europa por controlar la educación, donde lo más importante era el Arte.

c) SALERNO, LA PROTO-UNIVERSIDAD

Los adelantos científicos y la enseñanza de la medicina eran áreas de excelencia, sin embargo, sin una estructura organizativa. Tal vez por ello, cuando desaparece como centro, no deja huella en la educación superior.

d) EL PODER ESTUDIANTIL EN LA EDAD MEDIA

Universidad de maestro, universidad de alumnos, universidad de BOLONIA es el prototipo de esta universidad y en donde por primera vez aparece el poder estudiantil. No era precisamente movimientos revolucionarios o movimientos de protestas, sino el deseo de cambiar la sociedad.

e) EN MÉXICO COLONIAL

En el siglo XVI la iglesia fue poseedora del saber y el poder de la educación, en el nuevo mundo.

LOS PRIMEROS AÑOS DE VIDA INDEPENDIENTE

Durante el siglo XIX empezó la lucha por el control de las instituciones educativas entre conservadores y liberales.

EN MÉXICO DE LA REVOLUCIÓN

Las universidades estatales se establecieron sin preparaciones económicas y académicas, y sin un plan trazado de acuerdo a las necesidades de las entidades en las que pretendían servir, solo hasta el siglo XIX, empiezan a aparecer mujeres estudiantes de educación universitaria. Como meta principal de la educación superior crean “un ciudadano balanceado y conciente”.

A mediados del medío siglo del descubrimiento se establece en SANTO DOMINGO, en 1538, la primera universidad del nuevo mundo. Le siguen las del Lima y México, fundadas en el 1571.

f) CARACTERÍSTICAS DE LAS UNIVERSIDADES LATINOAMERICANAS TRADICIONALES.

- Características, que se han determinado en muchos países por la organización social misma.
- Ausencia de una organización administrativa eficaz.
- Autonomía para la toma de decisiones en lo académico, administrativo y financiero.
- Nula participación de los estudiantes y de los graduados en el gobierno de la universidad, etc.

Algunas características no son propias de algunas universidades en Latinoamérica, hay varias universidades que poseen características peculiares entre esas tenemos:

La educación superior en México, por ejemplo, tienen las mas modernas y tecnológicas universidades, de Latinoamérica. En Cuba, los estudiantes tienen una ayuda económica estudiantil, para que los alumnos traten de rendir al máximo, facilidad de estudio por correspondencia (a distancia), combinación e integración de la educación con el trabajo, estrecha vinculación de las universidades con el estado, para obtener becas de estudio en el extranjero, etc.

Cuadro No. 1

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR EN EL SALVADOR		
UNIVERSIDADES	DATOS HISTORICOS	FACULTADES
Universidad de El Salvador (UES)	Decreto de erección de la Universidad de El Salvador, de fecha 16 de Febrero de 1841. Establecida en el edificio material del convento de San Francisco, en San Salvador. Fundándose con una clase de Gramática Latina y Castellana, de Filosofía y Moral.	a) Derecho b) Medicina c) Química y Farmacia d) Ingeniería e) Odontología f) C.C. Economía g) Humanidades
Universidad Centroamericana (UCA)	Nace a raíz del anteproyecto de ley de Universidades Privadas (D.L. No. 244), aprobado por el Gobierno en esa época, el 24 de Marzo de 1965. Siendo fundada en 01 de Septiembre de 1965, por un grupo de padres de familia católicos y la Compañía de Jesús.	a) Economía b) Derecho c) Ingeniería d) Ciencias del Hombre y la naturaleza
Universidad Politécnica de El Salvador (UPES)	Fue fundada el 08 de Febrero de 1979 Son las dedicadas a la formación académica en carreras con estudios de carácter multidisciplinario en las ciencias, artes y técnicas.	a) Ingeniería y Arquitectura b) Ciencias Económicas c) Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad Salvadoreña Alberto Masferrer (USAM)	Fue fundada el 24 de noviembre de 1979 , y el 12 de diciembre de 1980 fueron aprobados los estatutos por el Ministerio de Educación y reformados el 10 de octubre de 1997 (acuerdo no. 15-1354)	a) Medicina y Cirugía b) Química y Farmacia-Biológica c) Cirugía Dental d) Medicina Veterinaria y Zootecnia e) Ciencias Jurídicas
Universidad Evangélica de El Salvador (UEES)	Fue fundada en noviembre de 1980 por un grupo de hombres cristianos evangélicos profesionales, empresarios, líderes de diferentes iglesias y denominaciones evangélicas, se reunieron y crearon el proyecto Educativo. Que inicio actividades el 11 de agosto de 1981	a) Odontología b) Medicina c) Ciencias Empresariales y Económicas d) Ciencias Sociales e) Ingeniería

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR EN EL SALVADOR		
UNIVERSIDADES	DATOS HISTORICOS	FACULTADES
		f) Ciencias Jurídicas
Universidad Francisco Gavidia. (UFG)	Abrió sus puertas en 1981 con dos facultades, mientras que para 1990 se crea la facultad de Ingeniería y Arquitectura, luego en 1997 se adquirió el nodo de informática con conexión a Internet con un ancho de banda actual de 4096 Kbps, y el segundo es Internet2 de 2048 Kbps. En el año 2005, se crea la facultad de Ciencias Jurídicas.	a) Ciencias Sociales b) Ciencias Jurídicas c) Ciencias Económicas d) Ingeniería y Arquitectura
Universidad Tecnológica de El Salvador. (UTEC)	Fue fundada el 12 de Junio de 1981 Son las dedicadas a la formación académica en carreras con estudios de carácter multidisciplinario en las ciencias, artes y técnicas.	a) Ciencias Jurídicas y Sociales b) Informática y Ciencias Aplicadas c) Ciencias Empresariales
Universidad Modular Abierta (UMA)	En 1981 fue el año en que un pequeño grupo de hombres y mujeres visionarios del país deciden crear una "nueva" institución. Inicio sus labores en la ciudad de San Salvador, Sonsonate, Santa Ana, y San Miguel. En los últimos meses de ese mismo año se estableció el centro universitario en la ciudad de Usulután, Zacatecoluca y Nueva Concepción en Chalatenango	a) Ciencias Económicas b) Ciencias y Humanidades c) Jurisprudencia y Ciencias Sociales
Universidad Leonardo Da Vinci (ULDV)	Fue fundada en 1981, en este año se deciden crear una nueva institución de educación superior, inició sus labores en la ciudad de San Salvador con el lema "La Verdad Os Hará Libres".	a) Ciencias Económicas
Universidad Pedagógica de El Salvador (UPES)	Surge en la época de los años ochenta; se firmó el acta de fundación el 16 de marzo de 1982; las actividades académicas inician con la facultad de educación. Sus instalaciones fueron seriamente afectadas por el terremoto de 1986.	a) Ciencias Económicas c) Ciencias de la Educación d) Postgrados
Universidad Cristiana de las Asambleas de Dios (UCAD)	Fue fundada el 18 de noviembre de 1983, se publican los fundamentos legales en el acuerdo no. 920. El 5 de noviembre de 1997 el Ministerio de Educación aprueba los nuevos estatutos, adecuados a la Ley de Educación Superior y fueron publicados el 14 de	a) Ciencias Económicas b) Ciencias y Humanidades c) Jurisprudencia y

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR EN EL SALVADOR		
UNIVERSIDADES	DATOS HISTORICOS	FACULTADES
	Enero de 1998.	Ciencias Sociales d) Teología
Universidad Isaac Newton (UIN)	Fue fundada según Acuerdo Ejecutivo No.474 del 08 de Junio de 1983, publicado en el Diario Oficial No.112, Tomo 279 del 16 de Junio de 1983.	a) Ciencias Económicas b) Jurisprudencia y Ciencias Sociales
Universidad Dr. Andrés Bello (UNAB)	En 1989, con ideas del Lic. Guillermo Escobar Hernández, dio inicio la creación de la Universidad, recibe su autorización, como institución de nivel superior el 30 de Diciembre de 1990, según acuerdo No. 6183 se aprueban los estatutos de la UNAB, por el MINED y este tiene validez hasta la fecha.	a) Ciencias Económicas b) Ciencias de la Salud c) Ciencias Humanísticas
Universidad Panamericana (UPAN)	Fue fundada en 1996, es miembro de la Asociación de Universidades de América Latina y del Caribe para la Integración AUALCPI.	a) Ciencias y Humanidades b) Jurisprudencia c) Ciencias de la Económicas d) Cursos Especializados
Universidad Nueva San Salvador (UNSSA)	Inició sus labores académicas en 1991, está al servicio de la sociedad salvadoreña, en especial de aquellos sectores sociales con posibilidades económicas limitadas, a fin de que puedan tener oportunidades de educación superior universitaria.	a) Ciencias Económicas b) Ciencias Jurídicas c) Ciencias de la Salud
Universidad Luterana Salvadoreña (ULS)	Inició sus labores académicas en 1991, está al servicio de la sociedad salvadoreña, en especial de aquellos sectores sociales con posibilidades económicas limitadas, a fin de que puedan tener oportunidades de educación superior universitaria.	a) Teología y Humanidades c) Ciencias del Hombre y la Naturaleza

Fuente: Ministerio de Educación de El Salvador.

Cuadro No. 2

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR NO UNIVERSITARIAS EN EL SALVADOR		
TECNOLOGICOS	DATOS HISTORICOS	CARRERAS TECNICAS
ITCA: Instituto Tecnológico Centroamericano	Es de carácter privado y fue fundado en el año de 1970 con el acuerdo ejecutivo No.13	<ul style="list-style-type: none"> a) Arquitectura b) Ing. Civil y Construcción c) Ing. de la Confección Industrial d) Ing. en Sistemas y Redes Informáticas e) Ing. Eléctrica f) Ing. Electrónica Industrial g) Laboratorio Químico h) Mecánica Automotriz i) Preparación y servicios de Alimentos j) Mantenimiento de Computadoras k) Ing. mecánica
ITAE: Instituto Tecnológico Americano de Educación	Es de carácter privado y fue fundado en el año de 1982 (como universidad americana) y en 1997 (como instituto Americano) según el acuerdo ejecutivo no. 15-2353	<ul style="list-style-type: none"> a) Artes liberales
ETPS: Instituto Tecnológico, Escuela Técnica para la Salud .	Es de carácter privado y fue fundado en el año de 1989 según el acuerdo ejecutivo no. 15-2349	<ul style="list-style-type: none"> a) Tecnólogo en enfermería b) Técnico en enfermería
IEPROES: Instituto Tecnológico de Profesionales de la Salud de El Salvador	Es de carácter privado y fue fundado en el año de 1997 con el acuerdo ejecutivo no. 152167	<ul style="list-style-type: none"> a) Tecnólogo en enfermería b) Técnico en enfermería

Fuente: Ministerio de Educación de El Salvador.

Cuadro No. 3

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR NO UNIVERSITARIAS EN EL SALVADOR		
INSTITUTOS ESPECIALIZADOS	DATOS HISTORICOS	CARRERAS
Espíritu Santo	En 1995 se creó el colegio de Educación Superior "El Espíritu Santo", mismo que en 1998 se convierte en el Instituto Especializado de Educación Superior "El Espíritu Santo".	a) Profesorados
Escuela Mónica Herrera	Hace diez años, en 1996, un grupo de empresarios y comunicadores dieron vida a un proyecto educativo que cambiaría por completo la visión de la comunicación como hasta entonces era conocida.	a) Comunicaciones
Escuela Superior de Economía y Negocios	Fue creada por acuerdo de la Junta Directiva de la Fundación para la Educación Superior,	a) Economía y negocios
Escuela Militar Capitán General Gerardo Barrios	El nombre actual de la Escuela Militar, se adoptó en cumplimiento del decreto del 25 de agosto de 1965, bautizándola a partir de esa fecha como Escuela Militar "Capitán General Gerardo Barrios",	a) Administración Militar
Instituto Superior de Economía y Administración de Empresas	El 25 de febrero de 1997, se emite el acuerdo No. 15-0195, en el que se autoriza de forma definitiva al ISEADE.	a) Economía y negocios

Fuente: Ministerio de Educación de El Salvador.

3. SITUACIÓN ACTUAL

A la entrada del siglo XXI, en medio de un mundo globalizado la universidad como institución social tiene la misión de transformar la sociedad, buscando el bien de la humanidad y su desarrollo sostenible, a través de la formación de profesionales, la investigación científica y la extensión. Tiene el reto social de buscar alternativas que contribuyan a propiciar cambios socio económico, perfeccionar la organización social y lograr una mejor adaptación a los cambios que se avecinan.

Este trabajo tiene como propósito enmarcar el papel de la universidad desde sus distintos procesos, en la proyección de un programa de formación para la economía solidaria y el cooperativismo, como alternativas económicas a la aplicación de políticas neoliberales, a partir de una conceptualización de este particular paso formativo, y una propuesta de acciones y programas, que enmarcados en las funciones de las universidades, se pueden desarrollar, formando parte de un proyecto nacional e internacional de desarrollo humano sostenible, teniendo en cuenta que la universidad con fundamento social es el lugar donde debe florecer la más clara conciencia de la época.

La Conferencia Mundial de la UNESCO realizada en París en octubre de 1998 considera a la educación, el pilar fundamental de los derechos humanos, de libre acceso, sin distinción de raza, credo o estrato socioeconómico.⁷

Surge un nuevo paradigma pedagógico que revoluciona el sistema educativo, la educación es vista como un proceso pedagógico de enseñanza aprendizaje que considera al hombre como ser integral, inmerso en un conjunto de relaciones.

El nuevo proceso pedagógico profesional de la Educación Superior plantea una reforma continua del diseño macro y micro curricular de cada carrera, la cual debe

⁷ Declaración Mundial sobre la Educación Superior en el Siglo XXI. UNESCO. [En línea] [Citado el 05 de Octubre de 2006]. Disponible en <http://www.google.com>

atender al perfil del profesional que la sociedad demanda y considerado como un conjunto de componentes interactuantes y dialécticamente subordinados a un único objetivo que constituye la brújula orientadora del mismo, pero con la concebida esencia de ser un proceso en el cual se integra al hombre-estudiante como el protagonista primordial y beneficiario del mismo.

4. IMPORTANCIA

La Importancia del sector de Instituciones que brindan servicios de educación superior, para la formación y capacitación de profesionales especializados, se da en tres grandes áreas:

4.1 Cultural

Cooperar en la conservación, difusión y enriquecimiento del legado cultural en su dimensión nacional y universal.

Cultura es una variable fundamental para explicar las distintas pautas del cambio y un factor esencial, cuando no la esencia misma, del desarrollo sostenible, en la medida en que las actitudes y los estilos de vida determinan la forma en que administramos nuestros recursos renovables. Nuestro objetivo es mostrarles cómo la cultura moldea nuestro pensamiento, nuestra imaginación y nuestro comportamiento. La cultura es la transmisión de comportamiento y también una fuente dinámica de cambio, creatividad y libertad, que abre posibilidades de innovación

4.2 Social

Prestar un servicio social a la comunidad.

Formar profesionales competentes con fuerte vocación de servicio y sólidos principios éticos.

El desafío que tiene ante sí la humanidad es adoptar nuevas formas de pensar, actuar y organizarse en sociedad; en resumen, nuevas formas de vivir. El desafío

consiste también en promover vías de desarrollo diferentes, informadas por el reconocimiento de cómo los factores culturales modelan la manera en que las sociedades conciben sus propios futuros y eligen los medios para alcanzarlos

4.3 Económica

La importancia económica de los centros de educación superior, es la recta administración de los bienes culturales y riqueza pública, de nuestra sociedad.

Un desarrollo disociado de su contexto humano y cultural es un crecimiento sin alma. El florecimiento pleno del desarrollo económico forma parte de la cultura de un pueblo, aunque esta no sea la opinión común.

El punto de vista más convencional considera la cultura como un elemento que contribuye al desarrollo económico o lo entorpece; de ahí el llamamiento “a tomar en cuenta los factores culturales en el desarrollo”.

El papel de la cultura no se reduce a ser un medio para alcanzar fines –pese a que, en sentido restringido del concepto, ese es uno de sus papeles-, sino que constituye la base social de los fines mismos.

El desarrollo y la economía forman parte de la cultura de los pueblos. A diferencia del ambiente natural, cuyos dones no nos atreveríamos a perfeccionar, la cultura es la fuente de nuestro progreso y creatividad. Al cambiar de perspectiva y dejar de asignar un papel puramente instrumental a la cultura para atribuirle un papel constructivo, constitutivo y creativo, hay que concebir el desarrollo económico, en términos que incluyan el crecimiento cultural.

5. CLASIFICACIÓN DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR.

La educación superior es todo esfuerzo sistemático de formación posterior a la enseñanza media y comprende: La Educación Tecnológica y la Educación Universitaria. Que de conformidad a la ley, esta estructurada de la siguiente manera:

Cuadro No. 4

CLASIFICACION DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR		
CLASES DE INSTITUCIONES	DEFINICION	GRADOS ACADEMICOS
Institutos Tecnológicos (2-3 años)	Son los dedicados a la formación de técnicos y tecnólogos en las distintas especialidades científicas, artísticas y humanísticas.	a) Técnico b) Profesor
Institutos Especializados de Nivel Superior (4 años)	Son los dedicados a formar profesionales en un área de las ciencias, la técnica o el arte.	a) Tecnólogo
Universidades (5 años)	Son las dedicadas a la formación académica en carreras con estudios de carácter multidisciplinario en las ciencias, artes y técnicas.	a) Técnico b) Profesor c) Licenciado, Ingeniero y Arquitecto; e) Maestro f) Doctor g) Especialista.

Fuente: Ley de Educación Superior de El Salvador.

6. CLIMA ORGANIZACIONAL

6.1 CONCEPTO

El clima se refiere a una percepción común o una reacción común de individuos ante una situación. Por eso puede haber un clima de satisfacción, resistencia, participación o como se dice de "salubridad".

El clima organizacional es considerado como el conjunto de las características relativamente permanentes en una organización que influyen la conducta de sus miembros. También, las características del clima organizativo sirven de base para diferenciar una organización de las demás.⁸

Son varios los enfoques que pueden emplearse al ponderar el clima organizativo de una institución universitaria. Las características demográficas de la institución pueden ser tabuladas y clasificadas respecto del tamaño, fuente de ingresos (privada o pública), localización (rural o urbana), proporción estudiantes, etc. Otra forma de determinar el clima imperante es a través del estudio de los estudiantes: cuáles son sus antecedentes socio-económicos, su nivel de inteligencia, valores, promedio de grados en la escuela superior o secundaria y aspiraciones vocacionales y sociales. Pueden obtenerse mediciones directas de conducta organizacional mediante simple observación o solicitando a los estudiantes que informen sus conductas. Un cuarto enfoque, es determinar cómo un miembro de una organización percibe esa organización. El estudiante es llamado a informar sobre distintos aspectos del medio ambiente tal como él los ve o percibe. Al hacerlo, él traza su propio mapa psicológico de la organización.

Siguiendo el proceso evolutivo que ha tenido desde sus inicios en 1965, las Universidades enfrentan hoy día, en los inicios del siglo XXI su definición como universidad propiamente dicha, de su composición y aspectos que la rodean en su entorno.

⁸ BENJAMÍN ENRIQUE FRANKLIN F. *Organización de Empresas, Análisis, Diseño y Estructura*. México. 2ª. Edición, Editorial McGraw Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V. 2004. ISBN 970-10-3944-0.

Uno de los aspectos más importantes en cuanto a la definición de un organismo social como organización es el clima organizacional. Goncalves (1997) define clima organizacional como “un fenómeno que media entre los factores del sistema organizacional y las tendencias motivacionales, que se traducen en un comportamiento que tiene consecuencias sobre la organización tales como la productividad, satisfacción, rotación.”⁹

Al entrar las universidades a la nueva faceta arriba mencionada, ha sido el reto principal de la dirección general: la nueva definición de su clima organizacional.

El hecho de que las universidades tengan ya un plantel propio, mayor demanda estudiantil y mayor oferta educativa; además de requerimientos más exigentes por parte del Ministerio de Educación, entre otros factores, se necesita un clima organizacional propio y diferente del que tenía antes.

El personal docente de las instituciones de educación superior es mayor en cuanto a cantidad y el que se considera clave en el funcionamiento de la misma.

Dicha importancia radica en que los catedráticos son la imagen proyectada de la universidad al alumnado. En el profesorado recaen las funciones de enseñanza, asesoría e investigación; además del fortalecimiento del nivel académico de la universidad; ya que algunos tienen estudios de postgrado, y otros están en el proceso de la obtención de dicho grado.

En otro orden de ideas, los factores necesarios a considerar en un clima organizacional, que como es sabido, se diferencian entre organizaciones, ya que cada empresa posee características únicas, serán los siguientes:

- Motivación
- Satisfacción
- Involucramiento
- Actitudes

⁹ BENJAMÍN ENRIQUE FRANKLIN F. Ob.cit., p. 15

- Valores
- Cultura Organizacional
- Estrés
- Conflicto

Se consideran estos factores como necesarios para el estudio, para así llevar a las Universidades a ser líderes en el mercado de las instituciones privadas de enseñanza superior en el país.

Por lo anterior se establece el problema de investigación al plantearse la necesidad de conocer el clima organizacional del personal docente de las Universidades, que influye en el nivel de rendimiento y bienestar laboral del mismo

El objetivo es determinar el clima organizacional prevaleciente dentro las Universidades.

Conociendo el nivel de los elementos que conforman el clima organizacional, tales como motivación, satisfacción, involucramiento, actitudes, valores, cultura organizacional, estrés y conflicto del personal docente de las Universidades.

Este tema se escogió debido a la necesidad, como se había mencionado en los antecedentes, de una definición de clima organizacional propio de la Universidad objeto de estudio. Cada día es necesario que las empresas establezcan un clima organizacional favorable para todos los elementos que son parte de ella, tanto elementos internos como externos: Se puede mencionar al personal y a los directivos como elementos internos y clientes, proveedores, gobierno, bancos, y público en general como elementos externos.

Ambos elementos son recipientes de los factores descritos como parte del clima organizacional; a medida de su avance o retroceso será el progreso de las relaciones entre dichos elementos y la empresa. Cabe también mencionar que si una organización no cuenta con un clima favorable, se verá en desventaja con

otras que sí lo cuentan, puesto que proporcionarán una mayor calidad en sus productos o servicios, con el consiguiente aumento de captación de clientes.

Esta investigación pretende ser una herramienta para la toma de decisiones de la institución objeto de estudio. Ante una nueva etapa en el desarrollo de la universidad, han surgido diversas necesidades tales como de una mejor calidad académica en el personal docente, una interacción más cercana con el alumnado, y una mayor calidad y eficiencia del personal administrativo y de servicio.

Debido a la importancia del personal docente dentro del funcionamiento de la universidad, en esta investigación se verá la relación existente con las demás partes que configuran en ella, la percepción de éste, así como una propuesta para reforzar los factores positivos y sustituir los factores negativos en propuestas que beneficien tanto a los docentes como a la institución, y logrando de esta manera un mayor compromiso con la calidad y la excelencia.

La insatisfacción produce una baja en la eficiencia organizacional, puede expresarse además a través de las conductas de expresión, lealtad, negligencia, agresión o retiro. La frustración que siente un empleado insatisfecho puede conducirle a una conducta agresiva, la cual puede manifestarse por sabotaje, maledicencia o agresión directa. Finalmente podemos señalar que las conductas generadas por la insatisfacción laboral pueden enmarcarse en dos ejes principales: activo – pasivo, destructivo – constructivo de acuerdo a su orientación.

De acuerdo a los hallazgos, investigaciones y conocimientos acumulados, se considera que los principales factores que determinan la satisfacción laboral son:

- Reto del trabajo
- Sistema de recompensas justas
- Condiciones favorables de trabajo
- Colegas que brinden apoyo
- Compatibilidad entre personalidad y puesto de trabajo

7. PROCESO DE ENSEÑANZA APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES Y DOCENTES DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA

La información y las comunicaciones constituyen una parte esencial de la sociedad humana. Aún hoy en día, muchas culturas registran y presentan la información sobre su sabiduría e historia por medio del habla, el drama, la pintura, los cantos o la danza. La introducción de la escritura significó un cambio fundamental y la invención de la imprenta facilitó la comunicación de masas a través de los periódicos y las revistas. Las innovaciones más recientes, que en la actualidad culminan en la tecnología digital, han incrementado aún más el alcance y la rapidez de las comunicaciones.



Sin embargo hoy día se le plantea un reto de trascendental alcance a la educación: La introducción de las Tecnologías de la Información y la Comunicación, en el proceso pedagógico de la carrera de Contaduría Pública.

La utilización de la informática se va volviendo algo cada vez más usual e indispensable en el mundo actual, y ya es prácticamente imposible concebir una actividad humana en la que no esté presente, en una u otra medida, lo que hace que se haya convertido en parte habitual de la vida, ya sea cuando se trabaja, se aprende, se juega o se descansa.

A la era actual se le ha dado en llamar por algunos como la civilización de la computadora o la sociedad de la información. Esto hace que el intercambio de la información se haya convertido en una acción creciente en todas las actividades humanas.

En tal sentido hay un auge en el uso de las Tecnologías de la Información y la Comunicación que, de una forma u otra, tienen un efecto sobre la propia

sociedad que las ha engendrado, y de la cual el quehacer educacional no está exento de dicha influencia y por consiguiente la formación, preparación y superación del personal docente que imparte las asignaturas técnicas debe ser la más adecuada, pues formar a sus integrantes en el conocimiento y la habilidad de explotar las vigentes y futuras tecnologías, es su mayor reto, además no se puede entender el mundo de hoy sin un mínimo de cultura informática.

En tal sentido el propósito de los autores es revelar la necesidad de continuar perfeccionando el proceso de enseñanza – aprendizaje de la disciplina Sistemas de Aplicación en la Educación Técnica y Profesional de la Licenciatura en Contaduría Pública.

El desarrollo que han alcanzado las Tecnologías de la información y la comunicación (TIC) y su aplicación en las diferentes áreas del desarrollo social, en particular en la educación, ha sido abordada por diferentes autores, tal es el caso de los resultados referidos a una concepción didáctica para perfeccionar el proceso de enseñanza-aprendizaje de los programas electrónicos sobre la situación típica de procedimientos básicos de auditoría.

Se enfatiza la creación de un modelo pedagógico que proyecta el proceso de enseñanza aprendizaje de los Sistemas de Aplicación de forma que permita a los estudiantes aplicar los contenidos para un ejercicio profesional efectivo, en los que se sistematizaron otros elementos como son:

- La concepción del problema integrador de contenidos informáticos.
- El diagrama digitalizado de procedimientos informáticos como recurso heurístico y didáctico para la actividad cognoscitiva.
- Una nueva situación típica de la enseñanza de la informática como es: el enlace entre aplicaciones informáticas.

Sin embargo en la carrera de Contaduría Pública, aun no está estructurado desde un modelo pedagógico, con las características que se necesitan para la formación inicial del profesor y estudiante en el área de informática.

En las inspecciones realizadas a la Educación Profesional, se ha detectado que los docentes no poseen un modo de actuación coherente para enfrentar las actuales transformaciones educacionales y la introducción de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), en el proceso de enseñanza – aprendizaje, lo que constata el pobre dominio de las habilidades profesionales para la enseñanza de la Informática, el problema fundamental radica en la carencia de un Modelo Pedagógico, que le proporcione al docente nuevas formas de organización del proceso docente y le propicie a los estudiantes que aprendan a aprender, a realizar trabajos de forma independiente, con métodos que favorezcan el aprendizaje (como las TIC), y de esta forma ampliar su cultura general.

En la revisión de la documentación sobre Metodología de la enseñanza de la Contaduría Pública, todavía no se han revelado, en el ámbito educacional, elementos teóricos – metodológicos que contribuyan favorablemente al desarrollo de un modo de actuación coherente encaminados al uso eficiente de las nuevas tecnologías de la información en la educación, en función de elevar la calidad del proceso de enseñanza - aprendizaje.

Por otra parte según lo observado a los profesores, se muestra la poca aplicación de los métodos y procedimientos que son necesarios para impartir una buena clase utilizando TIC, esto hace que se afecte el proceso formativo.

Un Programa de Informática Educativa, tendría la misión de la formación informática de las actuales y futuras generaciones de estudiantes por vía curricular desde el nivel primario, esto conlleva la enseñanza de los contenidos referentes a fundamentos de la informática (conceptos y procedimientos), así como el aprovechamiento de las potencialidades educativas de estos contenidos durante todo el período de la formación informática de los estudiantes de educación superior.

La Informática desempeña un papel importante para la motivación del aprendizaje, esta influye positivamente en el desarrollo integral del estudiante por las siguientes razones:

- Brinda la posibilidad de observar e interactuar con procesos que en ocasiones no son posibles aplicar en el medio circundante.
- Permite la interacción constante entre la fuente de información y el estudiante.
- Aumenta la concentración de la atención en los alumnos y es notable su influencia en el desarrollo emocional y motivacional.
- El educando adopta una posición activa en la construcción del conocimiento, se familiariza con las Tecnologías de la Información y la Comunicación y sus formas esenciales de trabajo, lo que incide de manera favorable en su cultura general e integral.
- Contribuye al desarrollo de formas de razonamiento lógico, la actividad grupal y la formación de cualidades de la conducta y la personalidad.
- Fomenta la seguridad en la toma de decisiones.
- Desarrolla el control muscular, la orientación espacial y la coordinación vasomotora.
- Enriquece, desarrolla y perfecciona el lenguaje.
- Favorece la creación y apreciación estética, enriqueciendo la vida espiritual.

Lo expresado hasta aquí permite afirmar que a pesar de la teoría elaborada sobre el proceso de enseñanza - aprendizaje y en particular en la Educación Técnica Profesional (ETP), todavía no existen modelaciones suficientemente fundamentadas sobre este proceso en la ETP y que es necesario para un desarrollo más eficiente de la práctica pedagógica en esta educación. Ello es una necesidad y un reto actual para la Contaduría Pública.

8. LA ENSEÑANZA APRENDIZAJE DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR CON VISION HACIA LA GLOBALIZACION

La referencia a la calidad se utiliza indiscriminadamente para justificar cualquier decisión: reformas e innovaciones universitarias, proyectos de investigación, conferencias y congresos científicos y profesionales. Todas estas actividades y otras muchas se colocan bajo el gran paraguas de la calidad, porque obviamente

nadie puede objetar la calidad como objetivo de un proyecto, de una institución o de un programa de acción. Todos desean una Educación Universitaria de calidad, nadie quiere una Universidad mediocre. La búsqueda de la excelencia, grado máximo de la calidad, es un argumento inatacable. Sin embargo, se torna en problema cuando intentamos precisar en qué consiste la calidad en la educación universitaria, puesto que el concepto en general representa ambiguo y equívoco.

El énfasis actual en la calidad, característico en el ámbito general de la educación, se manifiesta de forma inequívoca en el sector universitario donde se proyectan, además, las tendencias que apuntan al control de las empresas económicas. En efecto, durante la última década, la preocupación por la evaluación de la calidad de la educación universitaria, constituye un rasgo esencial de la educación superior en los países más desarrollados. En Europa, la evaluación del profesorado universitario (calidad de la docencia y productividad científica) es una práctica generalizada; y la tendencia a converger con las corrientes europeas y americanas en su preocupación por la calidad de la educación universitaria se refleja nítidamente en América Latina, en la multiplicación de congresos y reuniones nacionales e internacionales sobre el tema.

Se está en un mundo cambiante vertiginosamente y los dinamismos tienen enormes impactos sobre la misión de las universidades públicas. La corriente de cambio, para enfrentar los retos del Siglo XXI, ha chocado con el muro de la autonomía; las universidades no son instituciones que usualmente reaccionen con rapidez a cambios en su medio, sobre todo si recibe presiones externas (gobierno u organismos internacionales). Inducir al consenso entre los diferentes actores parece ser el mecanismo que generará el cambio, por lo tanto, se hace necesaria una comprensión clara del ámbito de la calidad de la educación universitaria.

Paradigma tradicional: Mejorar la calidad de la educación para satisfacer la demanda de mercado.

Nueva visión: Mejorar la calidad de la educación para crear nueva oferta de mercado (innovación, ciencia y tecnología)

8.1 PROPUESTA NACIONAL DE EDUCACION PLAN 2021 Y LA EDUCACION TECNICA EN EL SALVADOR

El Plan Nacional de Educación 2021 es una iniciativa del Gobierno de El Salvador, desarrollada bajo la coordinación del Ministerio de Educación, a fin de articular los esfuerzos por mejorar el sistema educativo nacional.

El objetivo del plan es formular con una visión a largo plazo, las políticas y metas educativas prioritarias para los próximos años y asimismo, programar compromisos de corto, mediano y largo alcance, que permitan obtener resultados educativos importantes para el año 2021, cuando se celebren los 200 años de independencia de El Salvador.

La preparación del Plan inicio en junio de 2004 e incluyo cuatro componentes:

1. La revisión de diagnósticos actualizados sobre los logros y retos educativos del país. En este rubro se estudiaron los documentos entre 2021 y 2004 sobre la situación educativa del país. Además, se identificaron los logros en términos de cobertura y calidad de la educación así como cambios del marco jurídico e institucional.
2. La formación de la Comisión Presidencial para el desarrollo de la Sociedad del Conocimiento que tenia el mandato de elaborar una propuesta participativa, pluralista y de alcance futurista, que sirviera de inspiración a quienes toman decisiones sobre política nacional de educación. El producto de la Comisión se dio a conocer meses después y quedo plasmado en la propuesta "Educar para el país que queremos". La propuesta sintetiza cuatro objetivos para la educación: a) formación integral de las personas; b) once grados de escolaridad para toda la población; c) oportunidades flexibles de formación profesional y técnica después del noveno grado y d) fortalecimiento de la investigación, la ciencia y la tecnología, para la productividad y el bienestar social.

3. La adopción de los compromisos de El Salvador, como parte de los Objetivos de Desarrollo de Milenio 2000, además, se han tenido en cuenta varios foros internacionales entre los que sobresalen: el foro de Educación para todos, realizado en Dakar, en el año 2000 y la cumbre de las Américas, realizada en Santiago Chile, en 1998.
4. La realización de un proceso de consulta a distintos sectores de la sociedad. Se realizaron unos 190 talleres y se consultaron a más de 8 mil personas involucradas en el que hacer educativo del país.

El Plan Nacional 20-21, teniendo en cuenta los cuatro ejes articuladores, estableció los cuatro objetivos: formulación integral de las personas, once grados de escolaridad para toda la población, formulación técnica y tecnológica al más alto nivel y desarrollo de la ciencia y la tecnología para el bienestar social. A estos cuatro objetivos le corresponde cuatro líneas estratégicas: acceso a la educación, efectiva en la educación básica y media, competitividad y buenas prácticas de la gestión. Asimismo, estas líneas estratégicas son reforzadas con los programas del Ministerio de Educación.¹⁴

¹⁴ Ministerio de Educación. [Programas: Edúcame, Comprendo, Poder, Megatec y Redes Escolares Efectivas].

PRIORIDAD DE POLITICA EDUCATIVA 2005 - 2021

Esquema No. 1



Fuente: Ministerio de Educación de El Salvador.

9. MARCO LEGAL APLICABLE A LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR



9.1 CONSTITUCION Y REGISTRO

9.1.1 CREACIÓN Y AUTORIZACIÓN DE NUEVAS INSTITUCIONES PRIVADAS DE EDUCACIÓN SUPERIOR

Para la constitución de universidades se tiene que cumplir con lo establecido en el capítulo II, sección tercera, artículos 28 al 36, de la Ley de Educación Superior, que mencionan lo siguiente:

a) NATURALEZA JURIDICA

Las instituciones privadas de educación superior son corporaciones de utilidad pública, de carácter y sin fines de lucro. Deberán disponer de su patrimonio para la realización de los objetivos para los cuales han sido creadas. Los excedentes que obtengan deberán invertirlos en la investigación, calidad de la docencia, infraestructura y la proyección social.

b) CREACION DE INSTITUCIONES

La creación de instituciones privadas de educación superior se hará por medio de escritura pública en la que los fundadores y patrocinadores concurren a la creación de la nueva entidad, determinando sus objetivos y probando su proyecto de estatutos.

c) AUTORIZACION DE NUEVAS INSTITUCIONES

Los interesados en crear una institución privada de educación superior, o las extranjeras que deseen funcionar en el país, deben presentar al Ministerio de Educación la solicitud correspondiente, acompañada de la escritura pública de creación a que se refiere el Artículo anterior, un estudio de factibilidad y copia del proyecto de Estatutos de la institución.

El capital inicial para autorizar una institución de educación superior o un centro

regional, no podrá ser inferior al cien por ciento del capital de trabajo que según los estudios de factibilidad sea necesario para operar anualmente y garantizar su sostenimiento durante los primeros cinco años. (Art.30, Ley Educación Superior)

d) REQUISITOS DEL ESTUDIO DE FACTIBILIDAD

El estudio de factibilidad debe contener, como mínimo, los siguientes elementos:

- 1) Justificación de la nueva institución para responder objetivamente a las necesidades del país;
- 2) Proyecto de planes y programas de estudio que garanticen una elevada calidad académica:
- 3) Planos de la infraestructura física que prevea las condiciones higiénicas y pedagógicas necesarias y adecuadas para el buen desarrollo del proceso educativo;
- 4) Enumeración de los recursos de apoyo con que cuente o planifica contar para asegurar una buena labor académica;
- 5) Nómina de las autoridades de la nueva institución, con especificación de sus credenciales académicas;
- 6) Plan de organización académica y financiera; y,
- 7) Programas y proyectos de investigación y proyección social que se desarrollarán.

El estudio de factibilidad debe estar acompañado del programa de ejecución de acciones para desarrollar lo establecido en los literales b, c y d, de este Artículo.

e) AUTORIZACION PROVISIONAL

Recibida la solicitud y documentos a que se refiere el Artículo 30, el Ministerio de Educación, los examinará y si reunieren los requisitos legales, oirá la opinión del Consejo de Educación Superior.

Si el Ministerio de Educación aprueba la solicitud, autorizará provisionalmente la nueva institución por medio de Acuerdo Ejecutivo en el Ramo de Educación, fijando en el mismo un plazo para el cumplimiento del programa de ejecución de lo pertinente al estudio de factibilidad. Este mismo Acuerdo Ejecutivo concederá a la institución el reconocimiento de su personalidad jurídica.

f) AUTORIZACION DEFINITIVA

Al haber completado el programa de ejecución de acciones estipulado en el estudio de factibilidad, la institución podrá solicitar al Ministerio de Educación la autorización definitiva. Este resolverá mediante Acuerdo Ejecutivo en el Ramo de Educación, previa inspección de las instalaciones de la institución, a fin de comprobar la ejecución de dicho programa y el cumplimiento de los requisitos legales y reglamentarios.

g) INCUMPLIMIENTO DE PLAZOS

Las instituciones privadas de educación superior provisionalmente autorizadas podrán solicitar un nuevo plazo de un máximo de dos años, para el cumplimiento del programa de ejecución de acciones estipulado en el estudio de factibilidad. Si el Ministerio de Educación encontrare irrazonable la solicitud de extensión del plazo o no se cumpliera con el programa de ejecución en el plazo previsto, cancelará la autorización provisional y ordenará la disolución de la institución, previo dictamen del Consejo de Educación Superior.

h) ACTIVIDADES DOCENTES SIN AUTORIZACION DEFINITIVA

Se prohíbe a las instituciones de educación superior iniciar actividades docentes sin que hayan sido autorizadas en forma definitiva por el Ministerio de Educación; así como la ejecución de nuevas carreras sin la previa aprobación correspondiente.

Las asignaturas que se impartan y los certificados y títulos que se otorguen antes de la autorización definitiva, o de una nueva carrera previo a su aprobación, no tendrán ningún valor, ni podrán ser reconocidos o conceder equivalencias sobre los mismos en ninguna institución de educación superior del país. Los estudiantes tendrán derecho a indemnización por los daños y perjuicios que se les causaren; sin menoscabo de la responsabilidad penal en que incurrieren las autoridades de la institución.

i) ENTIDADES DONANTES

Para el cumplimiento de sus finalidades y objetivos, las instituciones de educación superior, públicas o privadas, podrán recibir bienes en donaciones o legados, sea

de personas naturales o jurídicas; sin embargo, esta clase de actos no causan ningún tipo de obligación para la institución beneficiaria, más que la de destinar los bienes otorgados, a los usos que determine el donante o causante, según el caso.

9.1.2 FUNCIONAMIENTO DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR

a) REQUISITOS MÍNIMOS

Los requisitos mínimos para que una institución de educación superior conserve la calidad como tal, son los siguientes:

1. Ofrecer al menos una carrera técnica o tecnológica, cuando se trate de un instituto tecnológico; al menos una carrera profesional técnica, científica o humanística, en el caso de un instituto especializado de nivel superior; y no menos de cinco carreras profesionales que cubran homogéneamente las áreas científicas, humanísticas y técnicas, cuando se trate de una universidad.
2. Disponer de los planes de estudio adecuados, actualizados al menos una vez en el término de duración de la carrera y aprobados para los grados que ofrezcan.
3. Los docentes deben poseer el grado que se ofrece y el conocimiento específico de la materia que impartan. En casos excepcionales, cuando no existan profesionales en la especialidad que se requiere, el Ministerio de Educación, con la opinión favorable del Consejo de Educación Superior, podrá autorizar que realicen docencia, personas que no tengan el grado académico necesario, según se determine en el Reglamento de esta Ley.
4. Realizar o mantener, por lo menos, un proyecto de investigación relevante por año, en las áreas que se ofrecen; para lo cual, deberán contar con presupuesto asignado y podrán ser apoyados con recursos públicos y privados. Los proyectos de investigación con duración mayor de un año, deberán reportar al Ministerio de Educación el avance anual de los mismos.

5. Disponer de la adecuada infraestructura física, bibliotecas, laboratorios, campos de experimentación, centros de prácticas apropiados, y demás recursos de apoyo necesarios para el desarrollo de las actividades docentes, de investigación y administrativas, que garanticen el pleno cumplimiento de sus finalidades.
6. Contar con una relación mínima de un docente por cada cuarenta alumnos, sean aquéllos hora clase, tiempo parcial o tiempo completo. Dentro de esta relación mínima, al menos el veinticinco por ciento serán docentes a tiempo completo, debiendo estar distribuidos en todas las áreas que ofrecen; y,
7. Los proyectos de investigación y la consejería a los estudiantes serán asumidos, preferentemente, por los docentes a tiempo completo.

El Ministerio de Educación fijará a las instituciones de educación superior, conforme a un Reglamento de Educación no Presencial y con la opinión del Consejo de Educación Superior, las exigencias equivalentes a las condiciones referidas en este Artículo, cuando éstas apliquen metodología de enseñanza no presencial.

9.2 REGIMEN TRIBUTARIO

Para el cumplimiento de la obligación sustantiva y formal del pago de impuestos las instituciones de educación superior deben apegarse a lo establecido en la Ley de Educación Superior, Disposiciones Sobre el Régimen General de Exenciones, el Código Tributario y la Ley de Impuesto Sobre la Renta, que señalan lo siguiente:

9.2.1 LEY DE EDUCACION SUPERIOR

a) INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR

En el capítulo II, sección segunda, de las “Instituciones Estatales de Educación Superior”, menciona:

1. Personalidad

Las instituciones estatales de educación superior son corporaciones de derecho

público, con personalidad jurídica y patrimonio propio”. (Artículo 26)

La sección tercera, “Creación y Autorización de Nuevas Instituciones Privadas de Educación Superior”, señala:

9.2.2 DISPOSICIONES SOBRE EL REGIMEN GENERAL DE EXENCIONES

Este decreto establece a cuales entidades públicas se les exime del pago de impuestos, mediante el cual se extendió las obligaciones tributarias a aquellas entidades estatales con capacidad contributiva, quedando excluidas de la misma las que continuación se mencionan:

“Todas las entidades estatales con personalidad jurídica propia que realicen actividades comerciales, industriales o de servicio, deberán pagar los impuestos sobre la renta, de importaciones y de timbres, sin atender el régimen de exenciones que han venido disfrutando. Se exceptúan expresamente el Gobierno Central, las municipalidades y aquellas entidades estatales que realizan funciones educativas y de seguridad social.

Las entidades públicas a que se refiere el presente decreto quedan comprendidas como sujetos de imposición en su consideración de personas jurídicas y quedan obligadas según las leyes de impuestos mencionados, conforme se manifiesta para las personas jurídicas en los diferentes supuestos previstos legalmente”.¹⁵

9.2.3 CODIGO TRIBUTARIO

Actualmente existe un marco jurídico tributario unificado que regula adecuadamente la relación entre el Fisco y los Contribuyentes, que permita garantizar los derechos y obligaciones recíprocos, elementos indispensables para dar cumplimiento a los principios de igualdad de la tributación y el de la seguridad jurídica, por tanto las instituciones de educación superior están exentas del pago de impuestos por el pago de cuotas de escolaridad, no así por otros servicios que presten, distintos de los educativos y de enseñanza.

¹⁵ D.L. No. 74 de fecha 19 de Oct. de 1991. D.O. No.206, Tomo 313 de fecha 04 de Nov. de 1991. Art.1. p. 2.

a) SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABILIDAD

El Capítulo II, Sección Primera, expresa sobre el Sujeto Pasivo y Solidaridad lo siguiente:

“Se considera sujeto pasivo para los efectos del presente Código, el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable”.¹⁶

Lo que determina que para efectos de cobro de las mensualidades por servicios educativos, las instituciones de educación superior, están exentas del pago del impuesto IVA, no así por otros servicios prestados relacionados con los mismos.

9.2.4 LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Titulo II, Capítulo Único, de los sujetos, enuncia:

1) Sujetos pasivos de la obligación tributaria sustantiva.

Son sujetos pasivos o contribuyentes y, por lo tanto obligados al pago del impuesto sobre la renta, según el artículo 5, aquéllos que realizan el supuesto establecido en el artículo 1 de esta ley, ya se trate:

- a) De las personas naturales o jurídicas domiciliadas o no;
- b) De las sucesiones y los fideicomisos domiciliados o no en el país;
- c) De los artistas, deportistas o similares domiciliados o no en el país, sea que se presenten individualmente como personas naturales o bien agrupados en conjuntos.

Para los efectos de esta ley, se entiende por conjunto, cualquier agrupación de personas naturales, no domiciliadas, independientemente de la organización que adopten, sea jurídica o de hecho, que ingresen al país de manera temporal y con

¹⁶ Código Tributario. D.L. No.230 de fecha 14 de Dic. de 2000. D.O. No.116, Tomo 349 de fecha 22 de Dic. de 2000. Art.30. p. 35.

cualquiera de los fines enumerados en el inciso precedente.

2) Exclusión de sujetos pasivos.

Están excluidos y consecuentemente no son sujetos pasivos de la obligación sustantiva de pago de Impuestos, tal como lo establece al artículo 6.

- a) El Estado de El Salvador;
- b) Las Municipalidades;
- c) Las corporaciones y fundaciones de derecho público; y
- d) Las corporaciones y fundaciones de utilidad pública”.

9.3 CONTROL Y SUPERVISION ESTATAL

La Constitución de la República establece en el Título II, Sección Tercera, disposiciones fundamentales, que es necesario desarrollar un ordenamiento legal para determinar y establecer los fundamentos de la educación nacional y regular el sistema educativo.

9.3.1 CONSTITUCION DE LA REPUBLICA

La Sección Tercera, Educación, Ciencia y Cultura, en los artículos del 53 al 61 manifiesta que, el derecho a la educación y a la cultura es inherente a la persona humana; en consecuencia, es obligación y finalidad primordial del Estado su conservación, fomento y difusión.

El Estado propiciará la investigación y el quehacer científico.

El Estado organizará el sistema educativo para lo cual creará las instituciones y servicios que sean necesarios. Se garantiza a las personas naturales y jurídicas la libertad de establecer centros privados de enseñanza.

La educación tiene los siguientes fines: lograr el desarrollo integral de la personalidad en su dimensión espiritual, moral y social; contribuir a la construcción de una sociedad democrática más próspera, justa y humana; inculcar el respeto a los derechos humanos y la observancia de los correspondientes deberes; combatir todo espíritu de intolerancia y de odio; conocer la realidad nacional e identificarse con los valores de la nacionalidad

salvadoreña; y propiciar la unidad del pueblo centroamericano. Los padres tendrán derecho preferente a escoger la educación de sus hijos.

La enseñanza que se imparta en los centros educativos oficiales será esencialmente democrática.

Los centros de enseñanza privados estarán sujetos a reglamentación e inspección del Estado y podrán ser subvencionados cuando no tengan fines de lucro.

El Estado podrá tomar a su cargo, de manera exclusiva, la formación del magisterio.

Ningún establecimiento de educación podrá negarse a admitir alumnos por motivo de la naturaleza de la unión de sus progenitores o guardadores, ni por diferencias sociales, religiosos, raciales o políticas.

La alfabetización es de interés social. Contribuirán a ella todos los habitantes del país en la forma que determine la ley.

Para ejercer la docencia se requiere acreditar capacidad en la forma que la ley disponga.

En todos los centros docentes, públicos o privados, civiles o militares, será obligatoria la enseñanza de la historia nacional, el civismo, la moral, la Constitución de la República, los derechos humanos y la conservación de los recursos naturales.

La historia nacional y la Constitución deberán ser enseñadas por profesores salvadoreños.

Se garantiza la libertad de cátedra.

La educación superior se regirá por una ley especial. La Universidad de El Salvador y las demás del Estado gozarán de autonomía en los aspectos docente, administrativo y económico. Deberán prestar un servicio social, respetando la

libertad de cátedra. Se regirán por estatutos enmarcados dentro de dicha ley, la cual sentará los principios generales para su organización y funcionamiento.

Se consignarán anualmente en el Presupuesto del Estado las partidas destinadas al sostenimiento de las universidades estatales y las necesarias para asegurar y acrecentar su patrimonio. Estas instituciones estarán sujetas, de acuerdo con la ley, a la fiscalización del organismo estatal correspondiente.

La ley especial regulará también la creación y funcionamiento de universidades privadas, respetando la libertad de cátedra. Estas universidades prestarán un servicio social y no perseguirán fines de lucro. La misma ley regulará la creación y el funcionamiento de los institutos tecnológicos oficiales y privados.

El Estado velará por el funcionamiento democrático de las instituciones de educación superior y por su adecuado nivel académico.

9.3.2 LEY GENERAL DE EDUCACION

En cumplimiento de los fines del derecho constitucional a la educación, se creo la presente ley con el objeto de determinar los objetivos generales de la misma aplicándose a todos los niveles y modalidades. Así como normar la prestación del servicio de las instituciones oficiales y privadas.

a) EDUCACION SUPERIOR

En el Capitulo VI, Artículo. 27, alude que la Educación Superior se regirá por una Ley Especial y tiene los objetivos siguientes: formar profesionales competentes con fuerte vocación de servicio y sólidos principios morales; promover la investigación en todas sus formas; prestar un servicio social a la comunidad; y cooperar en la conservación, difusión y enriquecimiento del legado cultural en su dimensión nacional y universal.

b) SUPERVISION EDUCATIVA

En los artículos del 68 al 71, Capitulo II; establece que la Supervisión Educativa es una acción técnica cuya misión principal es identificar y documentar la calidad de la educación de los centros educativos, promover y facilitar la orientación técnica, financiera y la adquisición de materiales necesarios para resolver los

problemas observados, fomentar la interrelación positiva entre los centros educativos y propiciar un alto nivel de motivación en el personal docente y la comunidad.

La Supervisión Educativa tiene los objetivos siguientes:

- a) Promover el buen funcionamiento de los centros educativos, a través de una administración escolar eficiente y efectiva;
- b) Formular y orientar la participación activa de la comunidad para el suministro de los servicios educativos; y,
- c) Promover la eficiencia y eficacia de los servicios que ofrece el Ministerio de Educación.

La Supervisión Educativa será desarrollada directamente por el Ministerio de Educación y para áreas específicas, por medio de modalidades que las Necesidades demanden.

La Supervisión se organizará de tal forma que mantenga la debida articulación con el nivel central y con otras unidades administrativas descentralizadas.

9.3.3 REGLAMENTO ESPECIAL DE LA COMISIÓN DE ACREDITACIÓN DE LA CALIDAD ACADÉMICA DE INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR

Según el Artículo 25, de este reglamento, durante la sesión de acreditación y para mejor conocimiento, la Comisión invitará y escuchara separadamente, a representante, legal de la Instituciones de Educación Superior (IES), y al Presidente del último equipo de pares evaluadores. Asimismo, podrá solicitar la presencia del Director Nacional de Educación Superior para que aclare conceptos sobre los resultados de las evaluaciones realizadas a la institución en estudio.

La Comisión evaluará el desarrollo de la gestión educativa y especialmente la calidad de los procesos de selección de los estudiantes; los procesos de selección, actualización y especialización de docentes; el proceso educativo; la pertinencia y actualidad de los planes y programas de estudio; los recursos bibliográficos en sus diferentes medios; la investigación institucional; la proyección

de la institución y otros aspectos de naturaleza similar que ésta considere conveniente.

9.3.4 LEYES MERCANTILES DE LOS COMERCIANTES, APLICABLES A LAS UNIVERSIDADES.

La Legislación Salvadoreña en lo que respecta a aspectos legales aplicables a la empresa, sean estos mercantiles y tributarios, no contempla división o clasificación alguna por tamaño o actividad económica. En lo que se refiere a su situación jurídica,

El Código de Comercio en el Artículo 18, clasifica a las sociedades en dos grupos: Sociedades de Personas y Sociedades de Capitales, con los subsiguientes tipos de sociedades para cada clasificación: Sociedades Colectivas, Comanditarias Simples y las de Responsabilidad Limitada.

Para efectos de conocimiento, a continuación se citan algunos aspectos legales básicos que regulan la actividad mercantil, los cuales regulan de igual manera a grandes, medianas, pequeñas y microempresas, independientemente de la actividad económica a que se dediquen, sea esta comercial, industrial o de servicios.

a) Constitución y formalización:

Una mediana empresa comercial puede estar constituida como Sociedad u operar mediante inversión de un propietario único no constituida en sociedad. (Art. 44, 73, 101 y 191 Código de Comercio)

No obstante, por el monto y volumen de operaciones de una empresa clasificada como mediana, en la práctica la mayoría opera bajo el régimen de sociedad, por lo cual a continuación se describen los pasos para la constitución y formalización de una sociedad.

Crear la Sociedad mediante una Escritura Pública de Constitución, cuyas cláusulas se encuentran detalladas en el Artículo 22 del Código de Comercio; si

fuere de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima, Sociedad en Comandita por Acciones, su capital mínimo de fundación será de \$ 2,000.00 (Art.103 C.de C). Inscribir dicha Escritura de Constitución en el Registro de Sociedades (Centro Nacional de Registros), según el Artículo 24 del Código de Comercio, por la inscripción de dicha escritura se pagará en concepto de derechos \$ 0.57 por cada millar o fracción de millar sobre su capital de fundación \$ 11.428.57; Artículo 66 de la Ley del Registro de Comercio.

b) Obtención de documentos e inscripción en diferentes entidades gubernamentales:

- Número de Identificación Tributaria, NIT.
- Inscribirse como Contribuyente al IVA
- Inscribirse en la Alcaldía Municipal de su domicilio.
- Inscribir el negocio en el Directorio de Establecimientos y Comercios de la Dirección General de Estadística y Censos, DIGESTYC.
- Inscribirse como patrono en el ISSS.
- Inscribirse como Patrono en una AFP.
- Inscribirse como Patrono en el Ministerio de Trabajo.

c) Obligaciones Mercantiles:

El comerciante estará obligado a llevar contabilidad debidamente organizada de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de Auditoría. Asimismo deberán llevar los siguientes Registros Contables: Libro de Estados Financieros, Diario y Mayor y los demás que sean necesarios por exigencias contables o por ley, de conformidad al Artículo 435 de Código de Comercio; el Código Tributario en los Artículos 139 y 140 prescribe la forma en que debe llevarse la contabilidad formal, para aquellos comerciantes sujetos a ello de acuerdo al Código de Comercio.

Obligación de llevar libros de IVA el Código Tributario en su Artículo 141 establece que los comerciantes deberán llevar libros o registros de compras y ventas, así como deberán abrir en su contabilidad las cuentas especiales requeridas para el control del cumplimiento de dicho impuesto.

Obligación de llevar un Libro de Actas de Juntas legalizado, según el Artículo 40 del Código de Comercio, en el cual se asentarán los acuerdos tomados en Juntas Generales de Accionistas o de Junta Directiva.

Obligación de obtener matrícula de empresa mercantil, de conformidad a los Artículos 411 del Código de Comercio.

Obligación de presentar anualmente los Balances Generales de cada año, debidamente firmados por el propietario, Representante Legal, Contador, el dictamen del Auditor y sus respectivos anexos, en el Registro de Comercio y cuando el Activo sea igual o superior a \$ 34,000.00, deberá constar en ellos, la opinión de Un Auditor Independiente, para su respectiva inscripción, de conformidad al Artículo 474 del Código de Comercio. Además el Código de Comercio, en el Artículo 286 menciona que los estados financieros aprobados por la Asamblea General de Accionistas, certificados por el Auditor Independiente deberán inscribirse en el Registro de Comercio.

d) Obligaciones Tributarias:

Presentar declaración de IVA, Retención de Impuesto de Renta y pago a cuenta los primeros diez días hábiles del mes siguiente.

Presentar informe de retención anual de renta del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año.

Presentar informe de distribución de utilidades (anual) en el mes donde se decreta el reparto de las utilidades.

Presentar declaración de Impuesto sobre la Renta Anual, los primeros cuatro meses después de haber finalizado el ejercicio fiscal.

Presentar declaración anual jurada en la Alcaldía Municipal de su Domicilio, entre los meses de enero a marzo del siguiente año.

e) Obligaciones Especiales:

- Cumplir con la Ley General de Educación y su Reglamento
- Cumplir con Ley de Educación Superior y su Reglamento.
- Reglamento especial de la Comisión de Acreditación de la Calidad Académica de Educación Superior

B. GENERALIDADES DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR

1. UBICACIÓN GEOGRAFICA

1.1 EL SALVADOR

En El Salvador, la década de los noventa será reconocida porque representó un punto de inflexión en la visión del funcionamiento de la economía nacional, que puso fin al modelo de sustitución de importaciones, para pasar a la conformación de una economía de libre mercado, más abierta al comercio internacional, por medio de la implementación de reformas institucionales y nuevas políticas económicas.

Durante esos años se lograron avances importantes con la ejecución de un programa de estabilización y ajuste estructural, se liberaron los precios, se abrió la economía a la competencia internacional; se privatizó la banca, las telecomunicaciones y la distribución de energía eléctrica y se aplicó después al primer quinquenio de la década, una política monetaria conservadora.

En la misma década, se lograron importantes tasas de crecimiento que denotaban un rápido dinamismo; sin embargo, actualmente la economía se encuentra en una fase de lento crecimiento que se ha extendido ya, por más de cinco años.

Figura 1



Fuente: Corsatur.

La actividad de las Universidades, se concentra fundamentalmente en la zona urbana de San Salvador, dado a que muchas empresas se encuentran ubicadas en los mercados urbanos, ya que estos son espacios económicos en los cuales la población en promedio obtiene un mayor ingreso y por lo tanto existe una relativa mayor capacidad de compra y acceso a la educación superior, respecto a poblaciones más dispersas o residiendo en regiones más apartadas.

1.2 SAN SALVADOR

El alto grado de concentración geográfica de las actividades empresariales es una de las características más destacadas del parque empresarial no agrícola salvadoreño. Así, de acuerdo con la DIGESTYC, seis departamentos del país, San Salvador, Santa Ana, San Miguel, Sonsonate, La Libertad y Usulután concentran casi el 70 % del total de establecimientos de los sectores de comercio, industria y servicios; mientras que el 89.4 % del valor agregado total, de estos tres sectores, es generado por los establecimientos ubicados en los siete departamentos que conforman la zona central del país.

Cuadro No. 5

DATOS DEL DEPARTAMENTO DE SAN SALVADOR	
Fundación	12 de junio de 1824
Superficie	886 kilómetros cuadrados
Población (20.2%)	316,090 habitantes
Crecimiento demográfico	3.47 por ciento anual.
Cabecera	San Salvador
Municipios	San Salvador, Aguilares, Apopa, Ayutuxtepeque, Cuscatancingo, Ciudad Delgado, El Paisnal, Guazapa, Ilopango, Mejicanos, Nejapa, Panchimalco, Rosario de Mora, San Marcos, San Martín, Santiago Texacuangos, Santo Tomás, Soyapago, Tonacatepeque.

FUENTE: Último Censo de Población y Vivienda DIGESTYC.

1.3 MUNICIPIO DE SAN SALVADOR

El más poblado de los 19 municipios en que se divide el departamento de San Salvador, es el municipio en el que se ubica la mayor actividad comercial, existiendo un alto número de medianas empresas, capaces de contribuir cada día a mantener y fomentar el tejido productivo de la economía nacional.

Cuadro No. 6

DATOS DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR	
Fundación	26 de septiembre de 1546
Extensión Municipal	72.27 kilómetros cuadrados
Densidad de Población (aprox.)	1,737 habitantes por Km ²
Tasa de Crecimiento	2.4 por ciento
Cabecera	San Salvador
Altura	628 metros sobre el nivel del mar
Saldo Neto Migratorio	29.7 miles
Esperanza de vida al nacer	70.8 años

FUENTE: Último Censo de Población y Vivienda DIGESTYC.

2. IMPORTANCIA

En el área de San Salvador, se concentra una considerable proporción de la población, esto debido a la constante migración de personas del campo a la ciudad, lo que fue motivado por el conflicto armado que vivió El Salvador en la década de los 80, además, por la búsqueda de mejores oportunidades laborales.

En esta área se reúne la mayor parte de la actividad Industrial, Comercial, Financiera, Centros de Educación Superior, Gubernamental, y de Servicios de la Nación.

Entre las principales actividades comerciales e Industriales que sobresalen en el distrito de San Salvador, se encuentran: la fabricación y distribución de bebidas alcohólicas y gaseosas, productos alimenticios, hilos, distribución de productos farmacéuticos, librerías, ventas de pinturas, ferreterías, comidas rápidas, almacenes, bazares y universidades. Se muestra además, la mayor concentración del comercio informal en el área de San Salvador.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL SOBRE MANUAL, AUDITORIA, AUDITORIA FINANCIERA Y PAPELES DE TRABAJO.

A. MANUAL

1. CONCEPTOS

Los manuales son documentos elaborados sistemáticamente, en los cuales se indican las actividades a ser cumplidas, por los miembros de un organismo y la forma en que las mismas deberán ser realizadas, ya sea conjunta ó separadamente. Con el propósito de ampliar y dar claridad a la definición, citamos algunos conceptos de diferentes autores.

“Documento que contiene, en forma ordenada y sistemática, información y/o instrucciones sobre historia, organización, política y procedimientos de una empresa, que se consideran necesarios para la mejor ejecución del trabajo”.²⁸

“Expresión formal de todas las informaciones e instrucciones necesarias para operar en un determinado sector; es una guía que permite encaminar en la dirección adecuada los esfuerzos del personal operativo”.²⁹

“Los manuales constituyen una de las herramientas con que cuentan las organizaciones para facilitar el desarrollo de sus funciones administrativas y operativas. Son fundamentalmente, un instrumento de comunicación”.³⁰

Si bien existen diferentes tipos de manuales, que satisfacen distintos tipos de necesidades, puede clasificarse a los manuales como un cuerpo sistemático que contiene la descripción de las actividades que deben ser desarrolladas por los

²⁸ VALENCIA JOAQUÍN RODRIGUEZ. *Como Utilizar y Elaborar Manuales Administrativos*. Prentice Hall. Edición 1999.

²⁹ *ibídem.* p. 44.

³⁰ *ibídem.* p. 44.

miembros de una organización y los procedimientos a través de los cuales esas actividades son cumplidas.

En las organizaciones en que no se utilizan manuales, las comunicaciones o instrucciones se transmiten a través de comunicados internos. Si bien el propósito de transmitir información se cumple por medio de estos últimos instrumentos, no se logra el objetivo de que constituyan un cuerpo orgánico, por lo que resultará difícil en un momento dado conocer cuál es el total de esas disposiciones registradas a través de comunicados aislados.

2. IMPORTANCIA

El manual de procedimientos es un componente del sistema de control interno, el cual se crea para obtener una información detallada, ordenada, sistemática e integral que contiene todas las instrucciones, responsabilidades e información sobre políticas, funciones, sistemas y procedimientos de las distintas operaciones o actividades que se realizan en una organización.

“Las empresas en todo el proceso de diseñar e implementar el sistema de control interno, tienen que preparar los procedimientos integrales de los mismos, los cuales forman el pilar fundamental para poder desarrollar adecuadamente sus actividades, estableciendo responsabilidades a los encargados de todas las áreas, generando información útil y necesaria, estableciendo medidas de seguridad, control y autocontrol y objetivos que participen en el cumplimiento con la función empresarial”.³¹

El sistema de control interno aparte de ser una política de gerencia, se constituye como una herramienta de apoyo para las directivas de cualquier empresa para modernizarse, cambiar y producir los mejores resultados, con calidad y eficiencia. En razón de esta importancia que adquiere el sistema de control interno para cualquier entidad, se hace necesario hacer el levantamiento de procedimientos actuales, los cuales son el punto de partida y el principal soporte para llevar a

³¹ ROBERTO HERNÁNDEZ SAMPIERI, *Metodología de la Investigación*, México, 2ª Edición, 2000.

cabo los cambios que con tanta urgencia se requieren para alcanzar y ratificar la eficiencia, efectividad, eficacia y economía en todos los procesos.

3. CARACTERISTICAS

Se caracteriza a los manuales administrativos en dos grupos; por su contenido y por su función específica; en el siguiente cuadro se describen cada una de estas agrupaciones: ³²

Cuadro No. 7

CARACTERISTICAS DE LOS MANUALES	
Por su contenido	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Manual de historia del organismo. ➤ Manual de organización. ➤ Manual de políticas. ➤ Manual de procedimientos. ➤ Manual de contenido múltiple (cuando trata de dos contenidos, por ejemplo políticas y procedimientos; historia y organización). ➤ Manual de adiestramiento o instructivo. ➤ Manual técnico.
Por su función específica	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Manual de producción. ➤ Manual de compras. ➤ Manual de ventas. ➤ Manual de finanzas. ➤ Manual de contabilidad. ➤ Manual de crédito y cobranza. ➤ Manual de personal. ➤ Manuales generales (los que se ocupan de dos o más funciones u operaciones).

FUENTE: EQUIPO DE TESIS

³² JOAQUÍN RODRIGUEZ VALENCIA. *Como Utilizar y Elaborar Manuales Administrativos*. Prentice Hall. Edición 1999.

4. TIPOS DE MANUALES

A continuación se presentan diferentes tipos de manuales de aplicación generalizada, en las organizaciones empresariales:

- a)** El manual de organización describe la organización formal, mencionado, para cada puesto de trabajo, los objetivos del mismo, funciones, autoridad y responsabilidad

- b)** El manual de políticas contiene los principios básicos que regirán el accionar de los ejecutivos en la toma de decisiones

- c)** El manual de funciones es donde se describan los puestos y las actividades de cada uno de ellos, funcionando como guía para la asignación de responsabilidades de cada uno de los ocupantes, creando con ello una fuerte y sólida estructura organizacional.

- d)** El manual de procedimientos y normas describe en detalle las operaciones que integran los procedimientos administrativos en el orden secuencial de su ejecución y las normas a cumplir por los miembros de la organización compatibles con dichos procedimientos.

- d)** El manual para especialistas contiene normas o indicaciones referidas exclusivamente a determinado tipo de actividades u oficios. Se busca con este manual orientar y uniformar la actuación de los empleados que cumplen iguales funciones.

- e)** El manual del empleado o de bienvenida, contiene aquella información que resulta de interés para los empleados que se incorporan a una empresa sobre temas que hacen a su relación con la misma, y que se les entrega en el momento de la incorporación. Dichos temas se refieren a objetivos de la empresa, actividades que desarrolla, planes de incentivación y programación de carrera de empleados, derechos y obligaciones, etc.

f) El manual de propósitos múltiples reemplaza total o parcialmente a los mencionados anteriormente, en aquellos casos en los que la dimensión de la empresa o el volumen de actividades no justifique su confección y mantenimiento.

h) Partes Componentes de un Manual:

Los elementos que más interesan dentro de un manual son aquellos que serán objeto de consulta y que se encontrarán ubicados en lo que se denomina Cuerpo Principal: Funciones, normas, instrucciones, procedimientos, lineamientos, etc. dependiendo estos temas del tipo de manual de que se trate.

5. UTILIDAD DE LOS MANUALES.

- a) Permite conocer el funcionamiento interno por lo que respecta a descripción de tareas, ubicación, requerimientos y a los puestos responsables de su ejecución.
- b) Auxilian en la inducción del puesto y al adiestramiento y capacitación del personal ya que describen en forma detallada las actividades de cada puesto.
- c) Sirve para el análisis o revisión de los procedimientos de un sistema.
- d) Interviene en la consulta de todo el personal.
- e) Que se desee emprender tareas de simplificación de trabajo como análisis de tiempos, delegación de autoridad, etc.
- f) Para establecer un sistema de información o bien modificar el ya existente.
- g) Para uniformar y controlar el cumplimiento de las rutinas de trabajo y evitar su alteración arbitraria.
- h) Determina en forma mas sencilla las responsabilidades por fallas o errores.
- i) Facilita las labores de auditoria, evaluación del control interno y su evaluación.
- j) Aumenta la eficiencia de los empleados, indicándoles lo que deben hacer y como deben hacerlo.
- k) Ayuda a la coordinación de actividades y evitar duplicidades.
- l) Construye una base para el análisis posterior del trabajo y el mejoramiento de los sistemas, procedimientos y métodos.

6. ESTRUCTURA

A) IDENTIFICACIÓN O PORTADA

Este documento debe incorporar la siguiente información:

- Logotipo de la organización.
- Nombre oficial de la organización.
- Denominación y extensión. De corresponder a una unidad en particular debe anotarse el nombre de la misma.
- Lugar y fecha de elaboración.
- Número de revisión (en su caso).
- Unidades responsables de su elaboración, revisión y/o autorización.
- Clave de la forma. En primer termino, las siglas de la organización, en segundo lugar las siglas de la unidad administrativa donde se utiliza la forma y, por último, el número de la forma. Entre las siglas y el número debe colocarse un guión o diagonal.

B) INTRODUCCIÓN

Exposición sobre el documento, su contenido, objeto, áreas de aplicación e importancia de su revisión y actualización. Puede incluir un mensaje de la máxima autoridad de las áreas comprendidas en el manual.

C) ÍNDICE

Relación de los capítulos y páginas correspondientes que forman parte del documento.

D) OBJETIVOS

Explicación del propósito que se pretende cumplir con los procedimientos. Los objetivos son uniformar y controlar el cumplimiento de las rutinas de trabajo y evitar su alteración arbitraria; simplificar la responsabilidad por fallas o errores;

facilitar las labores de auditoria, la evaluación del control interno y su vigilancia; que tanto los empleados como sus jefes conozcan si el trabajo se está realizando adecuadamente; reducir los costos al aumentar la eficiencia general, además de otras ventajas adicionales.

E) AREAS DE APLICACIÓN Y/O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS

Esfera de acción que cubren los procedimientos; dentro de la administración pública estatal, los procedimientos han sido clasificados, atendiendo al ámbito de aplicación y a sus alcances, en: procedimientos macro-administrativos y procedimientos micro-administrativos o sectoriales.

F) RESPONSABLES

Unidades administrativas y/o puestos que intervienen en los procedimientos en cualquiera de sus fases.

G) POLÍTICAS O NORMAS DE OPERACIÓN

En esta sección se incluyen los criterios o lineamientos generales de acción que se determinan en forma explícita para facilitar la cobertura de responsabilidad de las distintas instancias que participaban en los procedimientos. Además deberán contemplarse todas las normas de operación que precisan las situaciones alterativas que pudiesen presentarse en la operación de los procedimientos. A continuación se mencionan algunos lineamientos que deben considerarse en su planteamiento:

- Se definirán perfectamente las políticas y/o normas que circunscriben el marco general de actuación del personal, a efecto de que esté no incurra en fallas.
- Los lineamientos se elaboran clara y concisamente, a fin de que sean comprendidos incluso por personas no familiarizadas con los aspectos administrativos o con el procedimiento mismo.
- Deberán ser lo suficientemente explícitas para evitar la continua consulta a los niveles jerárquicos superiores.

H) CONCEPTOS O GLOSARIO

Palabras o términos de carácter técnico que se emplean en el procedimiento, las cuales, por su significado o grado de especialización requieren de mayor información o ampliación de su significado, para hacer más accesible al usuario la consulta del manual.

I) PROCEDIMIENTO Y FLUJOGRAMAS

Presentación por escrito, en forma narrativa y secuencial, de cada una de las operaciones que se realizan en un procedimiento, explicando en qué consisten, cuándo, cómo, dónde, con qué, y cuánto tiempo se hacen, señalando los responsables de llevarlas a cabo. Cuando la descripción del procedimiento es general, y por lo mismo comprende varias áreas, debe anotarse la unidad administrativa que tiene a su cargo cada operación. Si se trata de una descripción detallada dentro de una unidad administrativa, tiene que indicarse el puesto responsable de cada operación. Es conveniente codificar las operaciones para simplificar su comprensión e identificación, aun en los casos de varias opciones en una misma operación.

Representación gráfica de la sucesión en que se realizan las operaciones de un procedimiento y/o el recorrido de formas o materiales, en donde se muestran las unidades administrativas (procedimiento general), o los puestos que intervienen (procedimiento detallado), en cada operación descrita. Además, suelen hacer mención del equipo o recursos utilizados en cada caso. Los diagramas representados en forma sencilla y accesible en el manual, brinda una descripción clara de las operaciones, lo que facilita su comprensión. Para este efecto, es aconsejable el empleo de símbolos y/o gráficos simplificados.

J) FORMATOS.

Formas impresas que se utilizan en un procedimiento, las cuales se intercalan dentro del mismo o se adjuntan como apéndices. En la descripción de las operaciones que impliquen su uso, debe hacerse referencia específica de éstas,

empleando para ello números indicadores que permitan asociarlas en forma concreta. También se pueden adicionar instructivos para su llenado.

7. PASOS PARA ELABORAR UN MANUAL

- 1) **Objeto:** Establecer el contenido y la presentación de un manual de organización. El contenido se enuncia en carácter indicativo; es decir partes-integrantes.
- 2) **Contenido:** Es una especie de índice; incluirá la enunciación de cada una de las partes componentes del manual y la cantidad de páginas que corresponda a cada una.
- 3) **Objetivo del manual:** en esta parte se indicará los fines y alcances generales del manual de organización. Por ejemplo se determinará que el objetivo del manual es definir las funciones y responsabilidades de cada posición dentro de la organización.
- 4) **Objetivos y políticas de la organización:** se indicarán los fines hacia los cuales se dirigen los esfuerzos de la organización.
- 5) **Jerarquía:** Se definirán y establecerán los distintos niveles jerárquicos de los rangos y de los entes de la organización.
- 6) **Autoridad:** se indicarán los distintos tipos de autoridad vigentes en la organización.
- 7) **Control:** Se definirán y establecerán los tipos de control dentro de la organización.
- 8) **Misiones y Funciones:** se enunciarán las funciones de cada uno de los entes de la organización y se definirán sus fines, de acuerdo a lo indicado por las normas.

- 9) Atribuciones:** Se definirán y establecerán las facultades delegadas a los responsables de cada ente de la organización.
- 10) Delegación:** Se refiere a la enunciación de las tareas que el personal jerárquico puede asignar a sus subordinados. En razón del exceso de obligaciones a cumplir, el responsable de cada área podrá delegar funciones en los miembros que, según el organigrama, dependan de él
- 11) Reemplazo:** se definirá y establecerá el régimen de reemplazos entre los responsables de los entes de la organización.
- 12) Información:** se determinará cual es la información que debe generarse en el ente orgánico, tanto para su propio uso como para integrar el sistema general de información de la organización.
- 13) Relaciones:** se indicarán los tipos de relaciones existentes entre los distintos entes internos de la organización o externos a la misma.
- 14) Responsabilidades:** Se definirán las obligaciones que emergen del ejercicio de una determinada atribución.
- 15) Organigramas:** Se incluirá la representación gráfica de la estructura orgánica, total y parcial de la organización. Régimen de autorizaciones: este aspecto lo cubre la normativa, sobre establecimiento de disposiciones generales que rigen las autorizaciones para adoptar decisiones y/o para firmar los documentos correspondientes.
- 16) Presentación:** la misma ofrecerá el manual se refiere al ordenamiento que observarán sus partes componentes y a su formato.
- 17) La sección “contenido” del manual incluirá:**
- a) enunciación de la codificación

- b) Enunciación de la nominación de cada norma
- c) Cantidad de páginas de cada norma de procedimiento o parte del manual

En “objetivos” contendrá la explicación de los propósitos de la aplicación del manual y, cuando fuese necesario, los motivos que le dieron origen.

En “responsabilidad” se indicará la unidad orgánica responsable del cumplimiento de los procedimientos en cuestión.

En “alcance de los procedimientos” contendrá la explicación de los entes sobre los cuales se aplican los procedimientos y las circunstancias en que deben ser Empleados o por la vía de excepción, cuales son los límites en que cesa la aplicabilidad de los procedimientos.

18) La sección “instrucciones” contendrá las concernientes a:

- a) Estructura
- b) Codificación
- c) Actualización
- d) Criterios de cumplimiento

En “estructura” se indicará cual es la disposición y los fundamentos de las partes en que está ordenado el manual

En “codificación” se indicará el sistema y criterios de codificación utilizados.

Por ejemplo: 1.2-5.7

El primer dígito: representa el sistema

El segundo dígito: representa el subsistema componente del sistema codificado con el primero.

El tercer dígito: representa el número de procesos correspondiente.

El cuarto dígito: identifica cada uno de los formularios que intervienen en el sistema

Los aspectos que imprescindiblemente deben ser sometidos a normas son:

- Tareas y decisiones
- Archivos

- Circuito o flujo de la información y la vía de su materialización en formularios.

En materia de Tareas y Decisiones, el manual debe incluir:

- Una descripción clara y completa de cada paso a seguir ante cualquier evento.

Momento y oportunidad en que debe ser ejecutado cada paso.

- Responsable de la ejecución de cada paso
- Información requerida para la ejecución de cada paso.
- Información que se debe generar como consecuencia del resultado de la ejecución de cada uno de los pasos.
- Medios a utilizar: archivos, formularios, equipos de comunicaciones y/o procesamiento.
- Decisiones a tomar previendo todos los eventuales cursos de acción de posibles aplicación.

Controles a efectuar y cursos de acción a tomar según el resultado del control. Respecto a los Archivos, los manuales deben incluir una explicación que permita conocer:

- Información a contener.
- Método de clasificación de la información contenida.
- Método de búsqueda de la información y tratamiento posterior al mismo.
- Responsable de su custodia y mantenimiento actualizado.

Detalle taxativo de quienes tiene acceso ha dicho archivo para consulta y para extracción de su contenido.

En lo concerniente al flujo de información, el manual de procedimientos debe contener:

- Ejemplares de los formulario, listados, planilla y todo tipo de impresos a utilizar.
- Responsables de la emisión de cada uno de ellos.
- Momento en que deben ser emitidos.
- Cantidad de copias, tratamiento y distribución a darle a cada una de ellas.

- Instrucciones para el llenado de cada uno de los datos que integran el formulario.

8. VENTAJAS DE LA DISPOSICIÓN Y USO DE MANUALES

1. Son un compendio de la totalidad de funciones y procedimientos que se desarrolla en una organización, elementos, que por otro lado, sería difícil reunir.
2. La gestión administrativa y la toma de decisiones no quedan supeditadas a improvisaciones o criterios personales del funcionario actuante en cada momento sino que son regidas por normas que mantienen continuidad en el trámite a través del tiempo.
3. Clarifican la acción a seguir o la responsabilidad a asumir en aquellas situaciones en las que pueden surgir dudas respecto a qué áreas debe actuar o a que nivel alcanza la decisión o ejecución.
4. Mantienen la homogeneidad en cuanto a la ejecución de la gestión administrativa y evitan la formulación de la excusa del desconocimiento de las normas vigentes.
5. Sirven para ayudar a que la organización se aproxime al cumplimiento de las condiciones que configuran un sistema.
6. Son un elemento cuyo contenido se ha ido enriqueciendo con el transcurso del tiempo.
7. Facilitan el control por parte de los supervisores de las tareas delegadas al existir un instrumento que define con precisión cuáles son los actos delegados.

8. Son elementos informativos para entrenar o capacitar al personal que se inicia en funciones a las que hasta ese momento no había accedido.
9. Economizan tiempo, al brindar soluciones a situaciones que de otra manera deberían ser analizadas, evaluadas y resueltas cada vez que se presentan.
10. Ubican la participación de cada Componente de la organización en el lugar que le corresponde, a los efectos del cumplimiento de los objetivos empresariales.
11. Constituyen un elemento que posibilita la evaluación objetiva de la actuación de cada empleado a través del cotejo entre su asignación de responsabilidades según el manual, y la forma en que las mismas se desarrollan.
12. Permiten la determinación de los estándares más efectivos, ya que estos se basan en procedimientos homogéneos y metódicos.

9. LIMITACIONES DE LOS MANUALES

1. Existe un costo en su redacción y confección que, indudablemente, debe afrontarse.
2. Exigen una permanente actualización, dado que la pérdida de vigencia de su contenido acarrea su total inutilidad.
3. No incorporan los elementos propios de la organización informal, la que evidentemente existe pero no es reconocida en los manuales.
4. Resulta difícil definir el nivel óptimo de síntesis o de detalle a efectos de que sean útiles y suficientemente flexibles.

5. Su utilidad se ve limitada o es nula cuando la organización se compone de un número reducido de personas y, por lo tanto, la comunicación es muy fluida y el volumen de tareas reducido.

10. OBJETIVOS Y POLÍTICAS

1. El desarrollo y mantenimiento de una línea de autoridad para complementar los controles de organización.
2. Una definición clara de las funciones y las responsabilidades de cada departamento, así como la actividad de la organización, esclareciendo todas las posibles lagunas o áreas de responsabilidad indefinida.
3. Un sistema contable que suministre una oportuna, completa y exacta información de los resultados operativos y de organización en el conjunto.
4. Un sistema de información para la dirección y para los diversos niveles ejecutivos basados en datos de registro y documento contable y diseñado para presentar un cuadro lo suficientemente informativo de las operaciones, así como para exponer con claridad, cada uno de los procedimientos.
5. La existencia de un mecanismo dentro de la estructura de la empresa, conocido como la evaluación y autocontrol que asegure un análisis efectivo y de máxima protección posible contra errores, fraude y corrupción.
6. La existencia del sistema presupuestario que establezca un procedimiento de control de las operaciones futuras, asegurando, de este modo, la gestión proyectada y los objetivos futuros.
7. La correcta disposición de los controles validos, de tal forma que se estimulen la responsabilidad y desarrollo de las cualidades de los empleados y el pleno reconocimiento de su ejercicio evitando la necesidad de controles superfluos así como la extensión de los necesarios.⁽⁹⁾

B. AUDITORIA

1. CONCEPTO

El origen de la auditoria parece estar en el imperio Romano. Allí los pronunciamientos de las autoridades se comunicaban mediante mensajeros oficiales. Para asegurarse de que esto se hiciera correctamente los auditores que conocían el texto del mensaje al igual que el mensajero, acompañaban a éste último, con el fin de escuchar el anuncio y evaluar si estaba todo correcto: es decir “la auditoria”, de aquí que auditor signifique “el que escucha” (en aquel momento).

Por su parte, el término auditoría, se conocía anteriormente, con conceptos relacionados casi exclusivamente con la auditoría financiera.

Para efectos del trabajo a desarrollar, el término es necesario definirlo en forma más amplia, ya que en la actualidad el auditor realiza otros tipos de auditoría, tal como se presenta en el siguiente apartado, por lo que definiremos el concepto como:

"Un proceso sistemático de obtener objetivamente y evaluar la evidencia referida a ciertas afirmaciones acerca de acciones y hechos económicos para asegurar el grado de correspondencia entre dichas afirmaciones y los criterios establecidos, comunicando los resultados a los usuarios interesados".³³

“Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma que fueron planeadas; que las políticas y lineamientos establecidos, han sido observados y respetados; que se cumple con obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general”.³⁴

³³ ERICK L. KOHLER. *Diccionario para Contadores* Edición 1999. p.10.

³⁴ ARTHUR W. HOLMES. *Auditoría, Principios y Procedimientos*. Uteha Noriega Editores. Edición 2002. p. 536.

Es evaluar la forma de cómo se administra y opera, teniendo el máximo aprovechamiento de los recursos.³⁵

2. IMPORTANCIA

El informe de auditoría es la conclusión a la que llega el auditor tras la revisión y verificación de las cuentas anuales de la empresa, compuestas por una serie de documentos contables como son el balance general, el estado de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio, el estado de flujo de efectivo y las notas a los estados financieros. Es coherente, por tanto, la idea de que este informe se convierte en un valioso aval ante, por ejemplo, la concesión de un crédito, la venta de la empresa o cualquier justificación contable ante terceros.

Esto explica que, desde 1990, la Ley obligue a ciertas sociedades a adjuntar dicho informe en la presentación de cuentas ante el Registro de Comercio. No obstante, el 20% de las auditorías realizadas ostentan el carácter de voluntario, las cuales pueden presentarse en el registro o servir simplemente para uso interno, puesto que no existe obligación de depósito en el Registro de Comercio.

Por tanto, muchas empresas han comprendido que la auditoría va más allá de la simple obligatoriedad legal, ya que los auditores ofrecemos un mayor valor agregado, aprovechando el trabajo de nuestra revisión de las cuentas. Así pues además de obtener el Informe de Auditoría, nuestra visión se complementa con las recomendaciones que emitimos, que si bien aparecen como un valor residual sirven para ayudar y proyectar a la empresa hacia el futuro ya que se han basado en un sistema de trabajo con una visión global para ir más allá.

Y naturalmente una firma de Auditoría puede y debe aportar a la gestión de la empresa todo el conocimiento adquirido tras muchos años de experiencia, ello con el objetivo principal de transmitir eficacia y organización a la empresa que tiene vocación de mejorar.

³⁵ GUSTAVO CEPEDA. *Auditoría y Control Interno*, Mc Graw Hill Interamericana, S.A. Edición 1999. p. 175.

El futuro es por tanto prometedor, tanto para los auditores como para las empresas que verán mejorados sus sistemas de información.

Si bien el crecimiento en facturación de las auditoras es del 18% anual, se espera que en los próximos años el crecimiento sea espectacular.

Las auditoras tenemos, por tanto, un compromiso con el entorno y con nuestros clientes, en pos de la mejora constante, sabiendo que no resulta una tarea sencilla pero que el esfuerzo y la autocrítica nos deben forzar a alcanzar ese propósito.

3. ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA

3.1 ORIGEN

Existe la evidencia de que alguna especie de auditoría se practicó en tiempos remotos. El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes, pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes, para asegurarse de la adecuación y finalidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales.

Es a consecuencia de la aparición de la sociedad anónima, ya que antes de la misma se confundían propiedad y gerencia.

La sociedad anónima nace en Holanda a mediados del siglo XVIII, constituida para fletar un barco mercante reduciendo el riesgo económico de la operación "troceando" la propiedad en pequeños títulos. Así, se prescinde la propiedad de la gerencia. Esta figura se generalizó y se extendió mucho, pero también había muchos fraudes y quiebras muy importantes, o simplemente engaños en la contabilidad de la empresa para aparentar un buen funcionamiento.

De aquí surge la necesidad de que un experto, controle a los contables, independiente, y con la confianza de todos los socios, sujeto, por ende, al secreto profesional.

La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas en 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el período de mandato de la Ley.

“Un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude”. También reconocía...”Una aceptación general de la necesidad de efectuar una versión independiente de las cuentas de las pequeñas y grandes empresas”.³⁶

La primera sociedad de auditores nace en Edimburgo (Escocia), pero no de forma oficial. La primera oficial surge en Inglaterra, en 1880.

Desde 1862 hasta 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría.

3.2 EVOLUCION

El término auditoría o auditores ya aparece en las sociedades egipcia y romana antiguas: en la relación terrateniente-aparceros; cuando llegaba el momento de pagar las rentas por las tierras los aparceros liquidaban las cuentas verbalmente con los auditores, que eran los que les oían (“auditaban”).³⁷

En Francia, Jaume I los llamaba “Oidors de comptes”. En Castilla, España, eran “Veedores de cuentas” (“que las ven”).

También se denomina Censura de Cuentas, Auditoría Contable o Financiera, Contador Público (en latino- América).

La figura del auditor se extiende, pues, por Inglaterra, EEUU, Canadá y países de su influencia, y todo Occidente en general.

³⁶ *Historia de la Auditoría*. [En línea] [Citado el 27 de Octubre de 2006. Disponible en <http://www.monografias.com>

³⁷ *ibídem*. p. 62.

Se producen unos cambios destacables los cuales se detallan en el cuadro siguiente:

Cuadro No.8

ETAPAS DE LA EVOLUCION HISTORICA DE LA AUDITORIA		
CONCEPTO	SIGLO	CAMBIO
En cuanto al objetivo:	XIX	Controlar las posibles situaciones irregulares.
	XX	Emitir una opinión sobre si las Cuentas Anuales reflejan la imagen fiel de la empresa.
En cuanto a la metodología:	XIX	Examen exhaustivo, por lo que era muy cara.
	XX	1) Técnica del muestreo: no toma todos los datos. 2) Revisión del control interno: ver si funciona y es fiable.
En cuanto al alcance:	XIX	Sólo Balance de Situación; la Cuenta de Perdidas y Ganancias, se considera secreta.
	XX	Se revisa la totalidad de las Cuantias Anuales, pero tomadas en su conjunto.
En cuanto al documento emitido:	XIX	Certificación de la situación.
	XX	Opinión profesional.
En cuanto a la responsabilidad asumida:	XIX	El auditor asumía la exactitud de todas y cada una de las cuentas.
	XX	Asume que las cuentas reflejan la imagen fiel, en su conjunto.

FUENTE: *Historia de la Auditoría.*[En línea] [Citado el 27 de Octubre de 2006].Disponible en: <http://www.monografias.com>.

❖ **Cambios destacables en la evolución actual**

- Verificación aritmética – contable y control de la legalidad
- Además de lo anterior, la razonable aplicación de los criterios y principios contables correspondientes.
- El auditor debe, no opinar, sino señalar la eficacia y economicidad de la gestión. Llegando así el auditor a desempeñar una función de asesoría para la empresa auditada

❖ Objetivo

- El que realmente otorga fiabilidad a las cuentas anuales son los administradores. Ellos son los principales responsables.
- Los auditores aportan más fiabilidad de las cuentas.
- Tiene el auditor una labor de revisión sobre la eficiencia del control interno de la empresa

4. SITUACION ACTUAL DEL AUDITOR

En los últimos años el tema de la corrupción ha sido ampliamente tratado en todas las sociedades. Y también ha trascendido el ámbito interno de cada país para ser un tema de características internacionales. La globalización y el mayor intercambio comercial entre los países, la constante interdependencia de nuestras economías, la creación de mercados comunes, en síntesis, la caída de barreras entre los países ha hecho que la corrupción trascienda los límites internos. Este flagelo ha sido definido como un elemento que puede destruir nuestros sistemas de gobierno y nuestras instituciones en general. Se ha llegado a sostener que es el elemento que puede poner en riesgo la misma existencia de las sociedades tal cual las conocemos.

Es aquí donde también las grandes firmas de auditoría y auditores, independientes de reconocida trayectoria a nivel mundial, también, de alguna manera han caído en la trampa de personas y empresas que se les ha estado auditando, y de la noche a la mañana han salido a la luz fraudes donde se encuentran involucradas y se les han interpuesto grandes demandas millonarias de tal manera que algunas han llegado al extremo de cerrar operaciones, y los países a poner o endurecer las leyes para los empresarios, así como a las firmas auditoras.

Esto ha venido a cambiar el rumbo y objetivo de las auditorías hoy en día, donde han cambiado ciertas normas donde involucren más directamente al empresario

por ser el responsable de su administración en la empresa y al auditor esta obligado ha obedecer leyes donde tiene que notificar las irregularidades que se encuentran en las auditorias periódicas de lo contrario la ley es aplicable al auditor como si fuese responsable.

Esto modifica la situación actual del auditor, por que los gremios a nivel mundial en los congresos, han puesto de manifiesto, el peligro que esto representa, como firmas de auditoria, de las corporaciones y profesionalmente como persona en si, lo que también trae repercusiones, donde esta bien claro que la ética, de algunos colegas se ha olvidado de tal manera que ahora se les esta haciendo ver lo importante que es mantener la independencia absoluta y no comprometida, para no estar marcado por el resto de la vida, en la profesión.

Mucho se ha escrito al respecto. Los organismos internacionales que rodean a los distintos gobiernos de nuestros países han adoptado posturas claras y han emitido un sin número de declaraciones al respecto.

El rol el ámbito de cada país ha cambiado. Aquellos países que no han modificado aún los mandatos, se encuentran de una manera u otra en proceso de incorporar la auditoría de gestión a sus funciones. Uno de los principales motivos que se ha esgrimido para llevar adelante estas modificaciones ha sido la necesidad de adaptar sus mandatos a las circunstancias actuales. En ese sentido, tal como se han manifestado a través de la auditoría gubernamental en general y la de gestión en particular, tienen una incidencia determinante en la prevención y sanción de la corrupción.

Como auditores, queremos hacer nuestro aporte. En el marco del trabajo de investigación propiciado por la auditoría gubernamental y financiera, queremos contribuir esbozando una idea de cómo podemos los auditores enfrentar el tema.

Ese nuevo rol de contemplar sin lugar a dudas, es el del auditor propiamente dicho. En este trabajo trataremos de generar un marco sobre el cual los integrantes de nuestras instituciones, los auditores, tienen mucho que aportar. La tarea de los auditores no puede estar desligada de las políticas. Y las políticas no pueden estar desligadas de la tarea del auditor.

Establecemos, un esquema en el cual los auditores de campo deben identificar a la corrupción como un riesgo de auditoría, y si ellos detectan las condiciones de que ese riesgo efectivamente se verifique, den lugar entonces a la actuación por parte, de ese grupo de especialistas.

La creencia de que el enfoque en resultados en la auditoría de gestión es hoy en día la auditoría que más le puede aportar a la sociedad nos ha servido como elemento de partida para el desarrollo que hoy hacemos. Así como en ella se trabaja sobre las áreas más importantes de una organización para determinar los resultados, en esta propuesta la identificación del riesgo en los procesos más susceptibles de producir maniobras corruptas es el eje del análisis.

4.1 EL AUDITOR ACTUAL.

Es por eso que frente a la realidad de la corrupción y al efecto cualitativo que ella tiene en una sociedad, los auditores deben implementar técnicas para primero prevenirla y segundo combatirla. En este orden es que deben establecerse procedimientos concretos que orienten la labor del auditor, y funcionen como generadores de otros que su experiencia y criterio puedan aconsejarle.

En el marco de la auditoría de gestión, esto es en el proceso de formación de la opinión del auditor sobre la eficacia, eficiencia y economía con que operan las entidades gubernamentales y privadas, es donde él deberá ser capaz de concluir respecto de si en las entidades que audita están dadas las condiciones que favorecen la configuración de maniobras corruptas.

Dado que en el contexto en que desenvolvemos nuestra tarea existe corrupción, creemos necesario asumir que esa existencia de maniobras corruptas en las organizaciones que auditamos constituye un *riesgo de auditoría*. Si entendemos el riesgo como "...la posibilidad de emitir un informe de auditoría incorrecto por no haber detectado errores o irregularidades significativas que modificarían el sentido de la opinión vertida en el informe", la probabilidad de maniobras corruptas no detectadas nos enfrentaría a emitir una opinión sobre la gestión de la entidad que induciría al error a los destinatarios de nuestros informes. El mayor riesgo de

detección que enfrentamos actualmente es que en alguna de las organizaciones que auditamos exista corrupción y estalle un escándalo sin que lo hayamos previsto.

Debemos darle a este riesgo el mismo tratamiento que le daríamos a cualquier riesgo detectado. Diseñar los procedimientos necesarios para relevar y evaluar los sistemas implementados por la organización para evitar que se verifiquen acciones dolosas; o bien, que de producirse las mismas, los funcionarios estén en condiciones de tomar conocimiento de su existencia para atenuar sus efectos con la celeridad necesaria.

Si bien el riesgo resulta intrínseco a la auditoría misma, ya que todos los juicios que emitimos no expresan una seguridad absoluta sino que hacemos referencia a ciertos márgenes de inseguridad, hace a nuestra responsabilidad considerar dentro de esos niveles de seguridad “razonables” la eventual incidencia de este fenómeno sobre el objeto de nuestro trabajo.

El desafío será reducir ese riesgo a un nivel tal donde la probabilidad de existencia de irregularidades o de acciones corruptas sea lo suficientemente baja como para no interferir en nuestra opinión global de la gestión de una entidad. En ese orden de razonamiento es que entendemos debemos darle el mismo tratamiento que le daríamos a otro riesgo cuya gravedad comprometa la existencia misma de la organización.

Así, proponemos diseñar los procedimientos necesarios para identificar y calificar el riesgo inherente a la organización en general y a las operaciones en particular, relevar y evaluar los sistemas de control implementados a estos efectos, para evitar que se verifiquen acciones dolosas y juzgar la calidad de la rendición de cuenta integral. Es de señalar que nuestro trabajo debe involucrar y juzgar la capacidad de la organización para que de producirse acciones dolosas, los funcionarios estén en condiciones de tomar conocimiento de su existencia y proceder en consecuencia con la celeridad necesaria.

El alcance de auditoría debe abarcar procedimientos que nos permitan formarnos

una opinión respecto de si existe una seguridad *razonable* de que al momento de realizar el análisis en la organización no están dadas las condiciones para que se lleven adelante maniobras corruptas. Ese análisis debe incluir la capacidad de calificar la gravedad del problema.

De concluirse que están dadas las condiciones para la existencia de acciones de esta naturaleza, la evaluación en profundidad del proceso identificado como problemático debería ser realizado por un Grupo de Trabajo de auditores especializados en este tipo de casos.

5. CLASIFICACION DE LA AUDITORÍA

Las auditorias, son realizadas por profesionales y expertos competentes, ya sea como empleados de la institución sujeta a la auditoria, como personal independiente contratado o como empleado gubernamental designado para efectuar el trabajo o personal independiente de la institución correspondiente. A continuación se presenta, la clasificación de los diferentes tipos de auditoria.

5.1 AUDITORIA INTERNA

Función independiente de evaluación, establecida dentro de una organización para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma organización; la cual tiene por objeto: La verificación del cumplimiento del control interno, mantener actualizado el control interno y apoyar a todos los funcionarios y miembros de la organización. En esta auditoria, no se puede expresar una opinión pública

Proporciona análisis, valoración, recomendaciones, consejos e información de las actividades revisadas.

5.2 AUDITORIA EXTERNA

Toda auditoría realizada por personas independientes, profesionales por cuenta propia, autorizados, ajenos a la empresa. Esta es llamada también auditoría de Estados Financieros. Es por medio de la auditoría externa que se puede emitir una opinión pública de los Estados Financieros. (Art. 1, literal "b". Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría).

6. TIPOS DE AUDITORIA

La auditoria, es una revisión designada, con el fin de añadir cierto grado de veracidad al objeto sujeto a revisión; basados en éste concepto, se muestra la siguiente clasificación de grupos diferentes de auditoria.

6.1 AUDITORIA FINANCIERA

Consiste, en examinar y expresar una opinión profesional respecto si los Estados Financieros presentan razonablemente la situación financiera, de igual forma los resultados de las operaciones, las variaciones en el patrimonio y los cambios en la situación financiera de la empresa, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

6.2 AUDITORIA OPERATIVA DE GESTIÓN

Formular y expresar una opinión, sobre las actividades relativas al proceso de gestión de una organización, con el fin de determinar el grado de eficiencia, efectividad y economía con que son manejados los recursos, la adecuación y fiabilidad de los sistemas de información y control, y si la rendición de cuentas de sus actuaciones por la responsabilidad conferida, se ha cumplido razonablemente.

6.3 AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Trabajo de revisión para establecer el grado en que las entidades del sector público: a) han cumplido con las leyes y regulaciones aplicables; b) son eficientes en la economía y en las operaciones y son efectivos en lograr los resultados de los programas.

Esta puede ser realizada, por contadores públicos que conformen: Auditoría interna, Corte de Cuentas y Firms Privadas calificadas y contratadas por la Corte de Cuentas.

6.4 AUDITORIA DE MEDIO AMBIENTE

La auditoría Ambiental, llamada también Auditoría Medioambiental, Auditoría ecológica, auditoría verde o Eco-auditoría; es atendida como un instrumentos de evaluación de los riesgos ambientales, un instrumento de gestión y un medio para asegurar el cumplimiento de los programas de calidad total.

Nace a finales de la década de 1970, en los Estados Unidos, para evaluar la salud de la empresa y con una finalidad inicial no de inspección; sino de servir de herramienta a la dirección de la empresa para lograr una correcta gestión ambiental

6.5 AUDITORIA EN SISTEMAS

La auditoría en sistemas computacionales, examina los módulos integrados verifica los programas fuentes, audita los controles de calidad del procesamiento electrónico de datos, examina la salvaguarda de la información e informa sobre los resultados, generalmente a la junta directiva o a la administración de la empresa

6.6 AUDITORIA INTEGRAL

Es la ejecución de exámenes estructurados de programas, organizaciones, actividades o segmentos operativos de una entidad pública o privada, con el propósito de medir e informar sobre la utilización de recursos y el logro de sus objetivos previstos.

La concepción actualizada de la auditoría integral es la siguiente: La exploración o examen crítico de las actividades operacionales y hechos económicos incluidos, sus procesos integrales, realizados por un ente económico cualquiera sea su ámbito, mediante la utilización de un conjunto estructurado de procesos que tienen como objetivos la evaluación sistemática y permanente del ente económico en su universo, para obtener y valorar evidencia y formarse un juicio sobre las

acepciones verificable y los hallazgos obtenidos conforme a parámetros y criterios existentes.

6.7 AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO

El desempeño de una auditoria de cumplimiento depende de la existencia de información verificable y de criterios o normas reconocidas, como las leyes y regulaciones establecidas o las políticas y procedimientos de una organización

6.8 AUDITORIA FORENSE

Es un examen o revisión de carácter pericial y debe ser objetivo, crítico, sistemático y selectivo. La auditoria forense la podemos resumir en un procedimiento técnico legal que combina diferentes áreas:

Investigación, técnicas criminalísticas, análisis de información, recopilación de pruebas y evidencias legales, declaraciones, testimonios certificados y juramentados, preparación y habilidad de pruebas para presentar ante las instancias legales correspondientes.

C. AUDITORIA FINANCIERA

La evolución y el crecimiento que han experimentado las empresas ha motivado que los organismos o niveles de control incorporen a sus tradicionales mecanismos de fiscalización, la auditoria financiera, como herramienta moderna para evaluar la gestión financiera de las empresas. Lo cual resulta bastante lógico, puesto que los estudios financieros que reflejan la situación y el resultado de las operaciones, constituyen instrumentos de información requeridos para la toma de decisiones.

1. CONCEPTOS

Se define como un examen objetivo, sistemático, profesional e independiente, efectuado de acuerdo con normas de auditoria generalmente aceptadas, tomando como base los estados financieros básicos a saber: balance general, estado de

resultados, estado de flujos de efectivo, estado de utilidades retenidas o déficit acumulado y cuotas a los estados financieros.³⁸

Por lo tanto, su objetivo es evaluar y verificar las operaciones que han dado lugar a los mencionados estados financieros con el fin de emitir una opinión o dictamen sobre si presentan razonablemente la situación financiera; todo ello en concordancia con principios y normas de contabilidad generalmente aceptadas o con las disposiciones legales vigentes aplicables para cada caso, y asegurándose de que dichos estados financieros hayan sido preparados en forma consistente de un periodo al otro.

Es un proceso cuyo resultado final es la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera de la empresa, este proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoría, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la empresa.

2. IMPORTANCIA

La actividad de Auditoría Financiera ha pasado a ocupar un importante papel en la empresa moderna, ya que las exigencias actuales, la evolución económica y social y la introducción de nuevos métodos de administración y gestión de las empresas, han hecho que la dirección haya sentido la necesidad de encontrar un elemento objetivo que les aporte información, análisis, evaluaciones y recomendaciones.

3. OBJETIVOS

En el ejercicio de la auditoría financiera los auditores deberán tener presente el logro de los siguientes objetivos:

³⁸ GUSTAVO CEPEDA. *Auditoría y Control Interno*, Mc Graw Hill Interamericana, S.A., Edición 1999. p. 185.

- Emitir un dictamen u opinión con respecto a la razonabilidad del contenido y presentación de los estados financieros producidos por la empresa auditada
- Evaluar los controles internos establecidos por la empresa examinada, como base para determinar el nivel de confianza a depositar en el, y de acuerdo con esto fijar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.
- Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables a cada empresa en particular.
- Formular recomendaciones para mejorar los controles internos de la administración y cualquier aspecto que ayude a la obtención de una mayor eficiencia en la gestión financiera y económica.
- Es el de formalizar los resultados a los que llegaron los auditores en la auditoría ejecutada y demás verificaciones vinculadas con el trabajo realizado, comunicar los resultados al máximo nivel de dirección de la entidad auditada y otras instancias administrativas, así como a las autoridades que corresponda, cuando esto proceda.
- Es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son "dar una visión verdadera y justa" o "presentar razonablemente, respecto de todo lo sustancial", que son términos equivalentes.
- Aunque la opinión del auditor aumenta la credibilidad de los estados financieros, el usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los negocios de la entidad.

4. CARACTERISTICAS

La auditoría financiera presenta las siguientes características:

- Es un examen que se practica generalmente con posterioridad a la ejecución y el registro de las operaciones sin embargo, su valor disminuye en forma directa en proporción a cualquier demora indebida, entre la

ejecución y el correspondiente examen de las operaciones. Por lo tanto, a pesar de ser posterior, la auditoría debe ser oportuna. En consecuencia, el carácter de posterior no es obstáculo para que durante el transcurso de las actividades y antes de que se formulen los estados financieros se practique visitas interinas con el fin de efectuar pruebas preliminares tendientes a adelantar las mismas, lo cual será de gran utilidad para la emisión del informe final de auditoría.

- Comprende la revisión y verificación, bajo la base de prueba selectiva de las transacciones, documentos, comprobantes, registros, libros e informes, incluyendo la inspección física de activos y la obtención de evidencias comprobatorias de personas ajena a la empresa auditada, además de la evaluación de los sistemas y procedimientos de orden contable y financiero.
- Es un examen objetivo; por tanto, se requiere un alto grado de independencia mental y funcional del personal encargado de practicarlo en relación con las actividades y empleados de la empresa auditada.
- Es un examen altamente profesional que exige, por ende, sólidos conocimientos de contabilidad, auditoría y disciplinas por parte del personal responsable de su ejecución, respaldados por una capacitación a nivel universitario.
- Requiere amplitud de criterio tanto para analizar, interpretar y dictaminar el desarrollo y registro de las operaciones, como para la observación de los procedimientos, y normas y principios contables.
- Supone la aplicación de técnicas y procedimientos diseñados y establecidos para cada rubro de los estados financieros que han de examinarse.

5. PRINCIPIOS

Las normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NIAS), son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse el desempeño de los auditores durante el proceso de la misma. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor. Estas contienen principios

básicos y procedimientos esenciales junto con lineamientos relativos en forma de material explicativo o de otro tipo.

El auditor deberá cumplir con el "Código de Ética para los Contadores Profesionales" emitido por la Federación Internacional de Contadores. Los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor son:

- a) independencia;
- b) integridad;
- c) objetividad;
- d) competencia profesional y debido cuidado;
- e) confidencialidad;
- f) conducta profesional; y
- g) normas técnicas.

El auditor deberá planear y desarrollar la Auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén substancialmente representados en forma errónea. Por ejemplo, el auditor normalmente esperaría encontrar evidencia para apoyar las manifestaciones de la administración y no asumir que son necesariamente correctas.

6. FASES

La manera más eficaz de asegurar la calidad y acelerar el avance de la auditoría encomendada es ejercitando la supervisión apropiada desde la planificación hasta la conclusión del trabajo de auditoría y emisión del informe.

El control de la auditoría se realizará mediante técnicas de control cuantitativo y cualitativo. A través del control cuantitativo se verifica el cumplimiento con relación al tiempo de cada fase del trabajo, así como el costo final de la auditoría, para lo cual deberán fijarse fechas específicas de conclusión de determinadas tareas.

Se establecerán como puntos mínimos de control en cada fase del proceso de auditoría, los siguientes:

Cuadro No. 9

FASES	PUNTOS DE CONTROL
1. Planificación	- Memorándum de planificación
2. Ejecución	- Programa de auditoría - Obtención y análisis de evidencia - Desarrollo de hallazgos - Carta a la Gerencia
3. Informe	- Borrador de informe de auditoría - Informe final de auditoría

FUENTE: Papeles de Trabajo de Auditoría.

El control cualitativo, tiene como objetivo comprobar el avance y calidad de las labores desarrolladas. Deberá evaluarse periódicamente el cumplimiento de las normas de auditoría y el respaldo con que cuentan las observaciones que se formulen de acuerdo al programa de auditoría ejecutado.

Las revisiones del trabajo de auditoría y del informe deberán ser oportunas y determinar: si se siguen los procedimientos establecidos en el programa de auditoría, justificación y autorización de ajustes al programa, si el trabajo de auditoría ha sido realizado con el debido cuidado profesional, si los papeles de trabajo contienen la evidencia de los hallazgos y conclusiones y proveen datos suficientes para preparar el informe.

El examen de auditoría financiera se origina en el cumplimiento de disposiciones legales, con fundamento en una obligación contractual, por solicitud o voluntad de la respectiva empresa.

Definición de objetivos. Consiste en especificar en detalle los aspectos que deseamos verificar, bien sea de control interno o de transacciones concretas;

especificar las comprobaciones que se efectuarán, los elementos a utilizar y lo que se entiende por error. Estas cuestiones deberán reflejarse en el programa de auditoría. Selección de muestras. Consiste en definir el método a seguir para determinar las unidades concretas que formarán parte de la muestra. Calcular la amplitud de la muestra. Consiste en determinar la cantidad de unidades a seleccionar y que formarán la muestra. Evaluar los resultados en función de los objetivos propuestos.

7. NORMAS

Las normas de auditoría difieren de los procedimientos, en que los «procedimientos» se refieren a actos que han de ejecutarse, en tanto que las «normas» tienen que ver con medidas relativas a la calidad en la ejecución de esos actos y los objetivos que han de alcanzarse mediante el uso de los procedimientos adoptados. Las normas de auditoría así diferenciadas de los procedimientos de auditoría, se relacionan, no sólo con la calidad profesional del auditor, sino también con el juicio ejercitado por él en la ejecución de su auditoría y en la elaboración de su informe.

7.1 NORMAS GENERALES

- a) La auditoría debe ser efectuada por una persona o personas que tengan el adecuado entrenamiento técnico y la capacidad profesional como auditor.
- b) En todos los asuntos relacionados con el trabajo encomendado, el o los auditores mantendrán una actitud mental independiente.
- c) En la ejecución del examen y en la preparación del informe, el o los auditores mantendrán el debido cuidado profesional.

7.2 NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO

- a) El trabajo se planificará adecuadamente y se supervisará apropiadamente la labor de los integrantes del equipo de auditoría.

- b) Deberá adquirir una comprensión suficiente de la estructura de control interno para planificar la auditoría y para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión necesaria de las pruebas que deberán efectuarse.
- c) Se obtendrá material de prueba suficiente y competente, por medio de la inspección, observación, indagación y confirmación, para lograr una base razonable y así poder expresar una opinión sobre los estados financieros que se examinan.

7.3 NORMAS RELATIVAS AL INFORME

- a) El informe indicará si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- b) El informe indicará aquellas situaciones en que dichos principios no se han seguido uniformemente en el período actual respecto al período anterior.
- c) Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deben considerarse como razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.
- d) El informe expresará una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que no puede expresarse una opinión. Cuando no pueda expresarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, deben indicarse las razones que existan para ello. En todos los casos en que el nombre de un auditor se encuentre relacionado con estados financieros, el informe contendrá una indicación precisa y clara de la índole del trabajo del auditor, si hay alguna, y el grado de responsabilidad que está asumiendo.

Estas normas en gran parte están relacionadas y son dependientes entre sí. Más aun, las circunstancias relativas a la determinación del cumplimiento de una norma, pueden igualmente aplicarse a otra norma. Los elementos de «importancia relativa» y «riesgo de auditoría» constituyen la base para la aplicación de todas las normas, especialmente las relativas a la ejecución del trabajo y al informe de auditoría.

El concepto de importancia relativa es inherente al trabajo del auditor independiente. Deben existir bases más firmes para sustentar la opinión del auditor independiente con respecto a aquellas partidas que son relativamente más importantes y en las que las posibilidades de error son mayores, que con respecto a aquellas en las que la posibilidad de errores es remota.

7.4 RESPONSABILIDAD POR LOS ESTADOS FINANCIEROS

Si bien el auditor es responsable de firmar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros es de la administración de la entidad. La Auditoría de los estados financieros no releva a la administración de sus responsabilidades.

7.5 OTROS SERVICIOS

Estas normas son también aplicables a otros servicios prestados por el auditor en el grado que sean pertinentes en las circunstancias.

D. PAPELES DE TRABAJO

1. CONCEPTO

Los papeles de trabajo son un registro de la planeación del auditor; la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría efectuados y los resultados de dichos procedimientos y las conclusiones extraídas de la evidencia obtenida. Los papeles de trabajo pueden tomar la forma de información almacenada en papel, grabación, medios electrónicos y otros medios.

2. OBJETIVOS

Los papeles de trabajo constituyen una compilación de toda la evidencia obtenida por el auditor y cumplen los siguientes objetivos fundamentales.

- Facilitar la preparación del informe de auditoría y revisoría fiscal.
- Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones resumidas en el informe.
- Proporcionar información para la preparación de declaraciones de impuestos y documentos de registro de valores y otros organismos de control y vigilancia del estado.
- Coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría.
- Proveer un registro histórico permanente de la información examinada y los procedimientos de auditoría aplicados.
- Servir de guía en exámenes subsecuentes.

Estos objetivos son aplicables en el caso de papeles de trabajo preparados para auditorías y revisorías fiscales anuales recurrentes y adaptables tanto para auditorías no recurrentes como a investigaciones especiales.

3. IMPORTANCIA

La habilidad técnica y la destreza profesional del Contador Público se reflejan en los papeles de trabajo que prepara.

Para realizar una auditoría de acuerdo con las más altas normas de calidad profesional, el auditor debe conceder verdadera importancia a la preparación de sus papeles de trabajo y para cumplir con esta finalidad, debe, en primer término, efectuar un trabajo completo y libre de información superflua, en segundo término. Deberá preparar y organizar los papeles de trabajo en forma que facilite su rápida localización y su fácil entendimiento por parte de otras personas:

Se consideran completos los papeles de trabajo, cuando reflejan en forma clara los datos significativos contenidos en los registros, los métodos de comprobación utilizados y la evidencia adicional necesaria para la formación de una opinión y preparación de un informe.

No existe una norma generalmente aceptada, aplicable a la preparación de los papeles de trabajo y son muchos los casos en que la información adecuada en los

papeles de trabajo radica en una simple anotación en la que el auditor indique que los documentos fueron examinados.

Los papeles de trabajo deben identificar claramente las expresiones informativas y los problemas de juicio o criterio.

Cualquier dato informativo o cifras contenidas en el informe de Auditoría deberán estar respaldados en los papeles de trabajo.

A medida que el auditor avanza en su examen debe considerar los problemas que pueden presentarse en la preparación de su informe y anticiparse a incluir en los papeles de trabajo los comentarios y explicaciones pertinentes.

Se deben hacer amplios comentarios explicativos a cualquier cédula o análisis preparados durante cualquier etapa de la Auditoría.

Los papeles de trabajo no están limitados a información cuantitativa, por consiguiente, se deben incluir en ellos notas y explicaciones que registren en forma completa el trabajo efectuado por el auditor, las razones que les asistieron para seguir algunos procedimientos y omitir otros y su opinión respecto a la calidad de la información examinada, lo razonable de los controles internos en vigor y la competencia de las personas responsables de las operaciones o registros sujetos a examen.

Como los papeles de trabajo pueden ser examinados por terceras personas, deben ser revisados por los supervisores y gerentes de Auditoría para determinar lo adecuado y eficiente del trabajo de Auditoría del personal sujeto a supervisión. En tales revisiones, los papeles de trabajo deberán hablar por sí mismos; estar completos, legibles y organizados sistemáticamente, de tal manera que no sean necesarias informaciones suplementarias e interpretaciones por parte de quien los preparó.

Debe tenerse presente, que muchas veces el informe de Auditoría no es preparado por el auditor que efectuó el examen sino por un gerente o socio, quien debe estar en condiciones de cumplir con su cometido sin la necesidad de interrogar continuamente al auditor responsable de los papeles de trabajo.

4. CONTROL

El propósito de Auditoria es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el control de calidad en cuanto a:

- Políticas y procedimientos de una firma de Auditoria respecto del trabajo de Auditoria en general; y
- Procedimientos respecto del trabajo delegado a auxiliares en una Auditoria particular.

Las políticas y procedimientos de control de calidad deberán implementarse tanto al nivel de la firma de Auditoria como en las auditorias en particular.

En Auditoria los siguientes términos tienen el significado que se les atribuye enseguida:

- "El auditor" significa la persona con la responsabilidad final por la Auditoria;
- "Firma de Auditoria" significa ya sea los socios de una firma que proporciona servicios de Auditoria o un practicante único que proporciona servicios de Auditoria, según sea apropiado;
- "Personal" significa todos los socios y personal profesional involucrado en la práctica de Auditoria de la firma; y
- "Auxiliares" significa personal involucrado en una Auditoria particular, distintos del auditor.

4.1 FIRMAS DE AUDITORIA

Las firmas de Auditoria deberá implementar políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para asegurar que todas las auditorias son conducidas de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoria o con normas o prácticas nacionales relevantes.

La naturaleza, tiempos, y grado de las políticas y procedimientos de control de calidad de una firma de Auditoria dependen de un número de factores como el tamaño y naturaleza de su práctica, su dispersión geográfica, su organización y consideraciones sobre un apropiado costo/beneficio. Consecuentemente, las políticas y procedimientos adoptados por firmas de Auditoria en particular variarán, igual que el grado de su documentación. En un apéndice a esta Norma

Internacional de Auditoria se presentan ejemplos ilustrativos de procedimientos de control de calidad.

Los objetivos de las políticas de control de calidad que adopte una firma de Auditoria normalmente incorporarán lo siguiente:

4.2 REQUISITOS PROFESIONALES:

El personal de la firma observará los principios de Independencia, Integridad, Objetividad, Confidencialidad, y Conducta Profesional.

➤ **Competencia y habilidad:**

La firma deberá tener personal que haya alcanzado, y mantenga los Estándares Técnicos y Competencia Profesional requeridos para ser capaces de cumplir sus responsabilidades con el cuidado debido.

➤ **Asignación:**

El trabajo de Auditoria deberá asignarse a personal que tenga el grado de entrenamiento técnico y eficiencia requeridos para las circunstancias.

➤ **Delegación:**

Deberá haber suficiente dirección, supervisión y revisión del trabajo a todos los niveles para proporcionar certeza razonable de que el trabajo realizado cumple con normas de calidad adecuadas.

➤ **Consultas:**

Cada vez que sea necesario, se consultará, dentro o fuera de la firma, con aquellos que tengan la experiencia y conocimientos apropiados.

➤ **Aceptación y retención de clientes:**

Se deberá realizar una evaluación de los clientes prospecto y una revisión, sobre una base continua, de los clientes existentes. Al tomar la decisión de aceptar o retener a un cliente, se deberán considerar la capacidad e independencia de la firma para dar servicio al cliente en forma apropiada, y la integridad de la administración del cliente.

➤ **Vigilancia:**

Se deberá vigilar la continuada adecuación y efectividad operacional de las políticas y procedimientos de control de calidad. Las políticas y

procedimientos generales de control de calidad de la firma deberán comunicarse a su personal en una manera que brinde certidumbre de que las políticas y procedimientos son comprendidos e implementados.

➤ **Auditorias particulares**

El auditor deberá implementar aquellos procedimientos de control de calidad que sean, en el contexto de las políticas y procedimientos de la firma, apropiados a la Auditoria en particular.

El auditor, y los auxiliares con responsabilidades de supervisión, considerarán la competencia profesional de los auxiliares que desarrollan el trabajo delegado a ellos, cuando decidan el grado de dirección, supervisión, y revisión apropiados para cada auxiliar.

Cualquiera delegación de trabajo a auxiliares será de manera que proporcione certidumbre de que dicho trabajo será realizado con debido cuidado por personas que tienen el grado de competencia profesional requerido en las circunstancias.

➤ **Dirección**

Los auxiliares a quienes se delega trabajo necesitan la dirección apropiada. La dirección implica informar a los auxiliares de sus responsabilidades y de los objetivos de los procedimientos que van a desarrollar. También implica informarles de asuntos, como la naturaleza del negocio de la entidad y de los posibles problemas de contabilidad o de Auditoria que puedan afectar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de Auditoria con los que se involucran.

El programa de Auditoria es una herramienta importante para la comunicación de las direcciones de Auditoria. El presupuesto de tiempos y el plan global de la Auditoria son también útiles para comunicar las direcciones de la Auditoria,

➤ **Supervisión**

La supervisión está muy relacionada con la dirección y la revisión y puede implicar elementos de ambas.

El personal que desempeña responsabilidades de supervisión desarrolla las siguientes funciones durante la Auditoria:

- a. Vigilar el avance de la Auditoria para considerar si:
 - ✓ Los auxiliares tienen la habilidad y competencia necesarias para llevar a cabo sus tareas asignadas;
 - ✓ Los auxiliares comprenden las direcciones de Auditoria; y
 - ✓ El trabajo está siendo realizado de acuerdo con el plan global de Auditoria y el programa de Auditoria;
- b. Ser informados de y plantear asuntos importantes de contabilidad y Auditoria surgidas durante la Auditoria, mediante la valoración de su importancia y la modificación del plan global de Auditoria y del programa de Auditoria según sea apropiado; y
- c. Resolver cualesquiera diferencias de juicio profesional entre el personal y considerar el nivel de consulta que sea apropiado.

➤ **Revisión**

El trabajo desarrollado por cada auxiliar necesita ser revisado por personal de cuando menos igual competencia para considerar si:

- el trabajo ha sido desarrollado de acuerdo con el programa de Auditoria;
 - el trabajo desarrollado y los resultados obtenidos han sido adecuadamente documentados;
 - todos los asuntos significativos de Auditoria han sido resueltos o se reflejan en conclusiones de Auditoria;
 - los objetivos de los procedimientos de Auditoria han sido logrados; y
 - las conclusiones expresadas son consistentes con los resultados del trabajo realizado y soportan la opinión de Auditoria.
- Los puntos siguientes deben ser revisados oportunamente:
- ✓ el plan global de Auditoria y el programa de Auditoria;
 - ✓ las evaluaciones de los riesgos inherentes y de control, incluyendo los resultados de pruebas de control y las modificaciones, si las hay, hechas al plan global de Auditoria y al programa de Auditoria como resultado consecuente;
 - ✓ la documentación de la evidencia en la Auditoria obtenida de los procedimientos sustantivos y las conclusiones resultantes, incluyendo los resultados de consultas; y

- ✓ los estados financieros, los ajustes de Auditoría propuestos, y el dictamen propuesto del auditor.

El proceso de revisar una Auditoría puede incluir, particularmente en el caso de grandes auditorías complejas, solicitar a personal no involucrado en la Auditoría, a desarrollar algunos procedimientos adicionales antes de emitir el dictamen del auditor

5. PROGRAMAS

Una vez concluido el plan general de la auditoría se elaboran los programas de Auditoría donde se indicará la naturaleza, amplitud y oportunidad de las pruebas de Auditoría. Los programas de Auditoría son una guía de la manera como debe practicarse la Auditoría y un medio de control sobre la ejecución de la misma.

Como los programas de Auditoría se preparan anticipadamente, en la etapa de la planeación con base en el conocimiento que se formó el auditor en el plan general de la auditoría, por esta razón los programas se pueden modificar en la medida en que se ejecute el trabajo, teniendo en cuenta los hechos concretos que se vayan observando. Por regla general los programas se elaboran por secciones de acuerdo con cada una de las áreas de los estados financieros o ciclos de operación.

Los programas de Auditoría considerando su contenido se pueden clasificar en programas generales, los cuales se redactan en una forma general con mención de los objetivos de cada área, esta clase de programas se ajusta adecuadamente al ejercicio de la profesión con pocas personas o en forma individual y programas detallados en los que se describen de manera amplia los procedimientos de auditoría que se deben aplicar, este tipo de programas los utilizan las firmas organizadas de Contadores Públicos con un amplio número de profesionales.

Teniendo en cuenta la relación que pueden tener los programas con un cliente en particular se conocen igualmente dos clases de programas, los estándares, que son los que describen procedimientos de Auditoría aplicables a la mayoría de los clientes o a un número importante de clientes de la firma de contadores; los programas específicos, que se preparan para cada cliente en particular.

Cualesquiera que sea la clase de programa que se utilice, el auditor debe estar consciente que son simples guías y que por lo tanto debe estar atento para modificarlos si en el curso del trabajo lo considera necesario y teniendo en cuenta las políticas de la firma de Contadores Públicos.

6. REVISION

Alguien que no sea preparador revisa los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo sujetos a revisión incluyen los que se mantienen exclusivamente en medios electrónicos.

El propósito de la revisión es determinar si los papeles de trabajo:

- respaldan la opinión sobre los estados financieros;
- muestran que la auditoria cumple los requisitos profesionales y los requisitos de la firma.

El revisor, quien normalmente ocupa una posición superior al que los prepara, considera diversos asuntos que incluyen:

- si el negocio se entendió debidamente;
- si el trabajo de auditoria se ha efectuado de acuerdo con las políticas de la firma y las normas profesionales;
- si los objetivos de los procedimientos de auditoria se logran, y si las conclusiones expresadas guardan consistencia con los resultados del trabajo de auditoria efectuado y respaldan la opinión de auditoria sobre los estados financieros;
- si los papeles de trabajo de auditoria son relevantes para la auditoria, si documentan adecuadamente la evidencia de auditoria obtenida y si son internamente consistentes;
- si se identificaron debidamente los problemas durante la auditoria, se le informaron al socio encargado y se solucionaron o se le comunicaron a la gerencia, según fuese apropiado;
- si pueden identificarse recomendamos constructivas para mejorar la calidad o el costo beneficio de los servicios prestados.

El socio o gerente encargado es responsable de revisar los papeles de trabajo de auditoría relacionados con los objetivos críticos de auditoría.

El gerente es responsable de revisar el trabajo efectuado. El propósito de la revisión del gerente es llegar a una conclusión afirmativa de que los papeles de trabajo:

- respaldan la opinión de la firma sobre los estados financieros;
- muestran que la auditoría cumple los requisitos profesionales y los requisitos de la firma.

La revisión que hace el gerente de los papeles de trabajo, que han sido revisados previamente por el personal profesional, puede limitarse en la medida en que el gerente confíe en el personal profesional.

Las revisiones normalmente son más eficaces, resultan en un seguimiento más eficiente y mejoran la comunicación con la gerencia si se efectúan:

- en las instalaciones de la entidad;
- continuamente durante toda la auditoría y prontamente al completarse el trabajo de auditoría.

Los revisores pueden anotar preguntas, por ejemplo sobre el trabajo efectuado o la documentación del trabajo, para facilitar el seguimiento. Documentando los procedimientos en el papel de trabajo relevante.

Los papeles de trabajo completados son autosuficientes sin referencia de las preguntas de los revisores. Estos no contienen asuntos pendientes ni las notas de los revisores.

Los puntos planteados durante la revisión de los papeles de trabajo se solucionan y, en caso que sea adecuado, se modifican los papeles de trabajo. Las notas de revisión no se retienen después de que se haya firmado el informe de auditoría.

7. RESTRICCIÓN

Debemos adoptar procedimientos adecuados para mantener la confidencialidad y la salvaguarda de los papeles de trabajo y para retenerlos durante un periodo suficiente que satisfaga las necesidades de la práctica y que este acuerdo con los requisitos legales y profesionales de retención de registros.

Los papeles de trabajo de auditoría son propiedad de la firma.

Solo ponemos nuestros papeles de trabajo a disposición de terceros en circunstancias específicas y sujetas a ciertas condiciones.

Las circunstancias y las condiciones relacionadas para conceder acceso a los papeles de trabajo a terceros se exponen a continuación en relación con:

- clientes;
- auditores conjuntos;
- auditores principales;
- auditores sucesores;
- otros;
- hacer copias de los papeles.

Debido a que los papeles de trabajo pueden contener información de naturaleza sensible o confidencial, tomamos medidas razonables para almacenarlos de manera segura y normalmente no están a disposición de terceros, excepto en las circunstancias que se explican a continuación.

Es necesario que prestemos atención a la seguridad en las instalaciones de la entidad y cuando los archivos estén en tránsito.

Responsabilidad

El socio o gerente encargado considera las solicitudes de proveer los papeles de trabajo u otros documentos para inspección. Proveemos acceso a los papeles de trabajo solo con la previa aprobación del socio o gerente encargado.

Cuando se considera una solicitud, el socio encargado puede determinar consultar con el administrador de riesgos de la práctica o el individuo designado por este, antes de decidir que los papeles de trabajo pueden inspeccionarse.

Se requiere una consulta en las siguientes circunstancias:

- cuando la solicitud de acceso a los papeles de trabajo es de naturaleza real o potencialmente conflictiva;
- en casos de procedimientos legales;

- en casos de investigaciones por parte de organismos o inspectores gubernamentales;
- cuando existen procesos de litigio pendientes, probables o potenciales contra la firma:
- solicitudes por parte de asesores legales.

Revisamos los archivos y los papeles de trabajo antes de ponerlos a la disposición de otros.

Retenemos el control de muchos papeles de trabajo y documentos en todo momento.

8. EVIDENCIAS

8.1 NATURALEZA

Las evidencias en la Auditoria están determinadas por tres factores:

1. Objetivo para el que se obtiene la evidencia
2. Método utilizado para obtenerla
3. Fuente de la que es obtenida

Objetivo para el que se obtiene la evidencia

Aunque todas las evidencias en la Auditoria tienen el objetivo común de servir como base para una o más de las afirmaciones que aparecen en el informe, se pueden ejecutar los procedimientos que satisfagan este objetivo, directa o indirectamente. Por ejemplo, podemos tener la certeza de que todas las transacciones han sido registradas, principalmente confiando en los sistemas contables y de control interno del cliente, pero realizamos pruebas sustantivas adicionales, para obtener la evidencia directa sobre las características de la información reflejada en libros y estados financieros.

En distinción entre el propósito de los procedimientos de cumplimiento y sustantivos, es un factor importante al decidir la amplitud necesaria en la evidencia en la Auditoria. Aunque el procedimiento puede tener un propósito

principal (cumplimiento o sustantivo) la misma muestra de transacciones o saldos puede proporcionar ambos tipos de evidencia, se debe utilizar toda la evidencia que produzca cada procedimiento ejecutado.

En particular, los resultados de las pruebas sustantivas pueden llevar a reconsiderar la evaluación de los sistemas del cliente.

Método utilizado para obtenerla

Métodos o técnicas para obtener la evidencia en la Auditoría:

- Inspección
- Observación
- Interrogatorio y Confirmación
- Cálculo
- Revisión analítica

La inspección

Implica examinar los registros y documentos que respalden las transacciones y saldos, y examinar los activos tangibles representados por las partidas de los estados financieros.

La inspección de los registros y documentos, ofrece evidencia de los diversos grados de confiabilidad, según la fuente y la naturaleza de los registros, si el cliente ha efectuado toda la comprobación de los documentos de respaldo que exigen los sistemas contables y de control interno, y si la transacción ha sido debidamente autorizada, y parece razonable en el contexto de las actividades del cliente.

La inspección de los activos tangibles, tal como el efectivo y los activos fijos, daría evidencia de la existencia, pero no necesariamente de su propiedad o valor. En algunos casos, los procedimientos de inspección presentan dificultades para el auditor, a quien se le puede pedir que identifique los activos o documentos y cuyo reconocimiento exigiría una experiencia especial.

La observación

Consiste en controlar un proceso o procedimiento que está realizando otra persona. Por ejemplo, la observación y prueba que un auditor hace de un inventario físico efectuado por el personal del cliente.

El interrogatorio

Consiste en buscar la información adecuada, dentro o fuera de la organización del cliente. Los interrogantes podrán variar desde las formales por escrito, dirigidas a terceras personas, hasta consultas informales orales, dirigidas a la dirección o al personal del cliente. Las respuestas a las preguntas podrán proporcionarnos nueva información o corroborar la evidencia. Siempre que se obtengan evidencias orales, se debe documentar cuáles fueron las partes involucradas y la esencia de la conversación en la que estas fueron obtenidas, mediante memorandos.

La confirmación

Consiste en la respuesta a una pregunta o solicitud para corroborar la información obtenida en los registros contables, tal como una circular o una muestra representativa de los deudores, para que confirmen los saldos vigentes que aparecen en los estados financieros.

El objetivo fundamental de obtener manifestaciones del cliente consiste en confirmar las declaraciones orales ofrecidas e indicar y documentar la exactitud de tales declaraciones. Las manifestaciones por escrito emanadas de la dirección, bajo la forma de carta de manifestaciones dirigidas al auditor generalmente estarán firmadas por los directores generales y financieros.

Cálculos

Podemos comprobar directamente la exactitud aritmética de los documentos de origen y de los requisitos contables, efectuando cálculos independientes.

Revisión analítica

Es el término usado para describir la variedad de técnicas disponibles para evaluar la racionalidad de los estados financieros. El análisis de las tendencias y relaciones financieras implicará la revisión de la situación financiera y la marcha del cliente, expresados por indicadores; cerciorándose si estos índices tienen o

deben tener una relación lógica obteniendo explicaciones razonables sobre los movimientos inusuales y determinando si lo que encontramos reflejan la necesidad de procedimientos de Auditoria adicionales.

Además de utilizar la revisión de los estados interinos o los estados financieros de gestión interna como una guía importante en la planeación del trabajo de Auditoria, los procedimientos de revisión analítica proporcionarán una fuente importante de evidencia durante la Auditoria y constituirán una parte importante de la evaluación de la racionalidad general de los estados financieros cuando nos formemos una opinión sobre tales estados.

Fuente de la que es obtenida

La confiabilidad de las evidencias en la Auditoria estará afectada por la fuente y forma en que se obtienen. Por eso, las evidencias que provienen del cliente o a través del mismo serán menos confiables que las pruebas que sean más independientes del cliente. Las siguientes generalizaciones podrán ser útiles para evaluar la fiabilidad de las evidencias internas.

- Evidencias externas son mucho más confiables que las evidencias internas.
- Evidencias internas son más confiables cuando el sistema contable de control interno del cliente es satisfactorio.
- Evidencias directamente obtenidas por nosotros son más confiables que las evidencias obtenidas a través del cliente.
- Evidencias en forma de documentos y manifestaciones por escrito son más confiables que las manifestaciones orales.

Selección de las evidencias en la Auditoria

Aún cuando confiemos en los controles internos de un cliente será necesario realizar algunas pruebas sustantivas. Cuando no tengamos ninguna confianza en los sistemas de control del cliente, las conclusiones de la Auditoria se basarán solamente en las pruebas sustantivas.

Importancia relativa y riesgo en la Auditoría

En vista de la concentración en los aspectos materiales de los estados financieros, los programas de pruebas se deberán concentrar en las áreas significativas y en las áreas en que existe probabilidad de error importante o fraude. Aunque pueda resultar adecuado someter otras áreas de la actividad del cliente a los procedimientos de revisión analítica, para asegurarnos que no hemos errado en nuestro juicio sobre la importancia de un área, por lo general no se planificará un trabajo más detallado cuando se trate de áreas no significativas.

Alcance de las evidencias en la auditoría

Después de la selección de aquellos procedimientos que se deban ejecutar, será necesario establecer el volumen de pruebas a realizar, es decir el volumen o amplitud de las muestras a seleccionar.

El muestreo en Auditoría se utiliza siempre que se examine menos del 100% de un saldo de cuenta o tipo e transacción con el fin de evaluar alguna característica de éstas. Cuando se examine cada elemento que forma parte de un saldo de cuenta o tipo de transacción, no se aplica el muestreo en Auditoría, ya que no se extrae ninguna conclusión sobre la población no sujeta a prueba, a partir del análisis de estos elementos. Por ejemplo, el muestreo en Auditoría no se aplicará cuando examinemos elementos que tengan mayor probabilidad de contener errores, o todos los elementos de la población, con excepción de aquellos elementos que sean inmateriales, individualmente o en el conjunto.

9. MARCAS E INDICES

9.1 INDICES

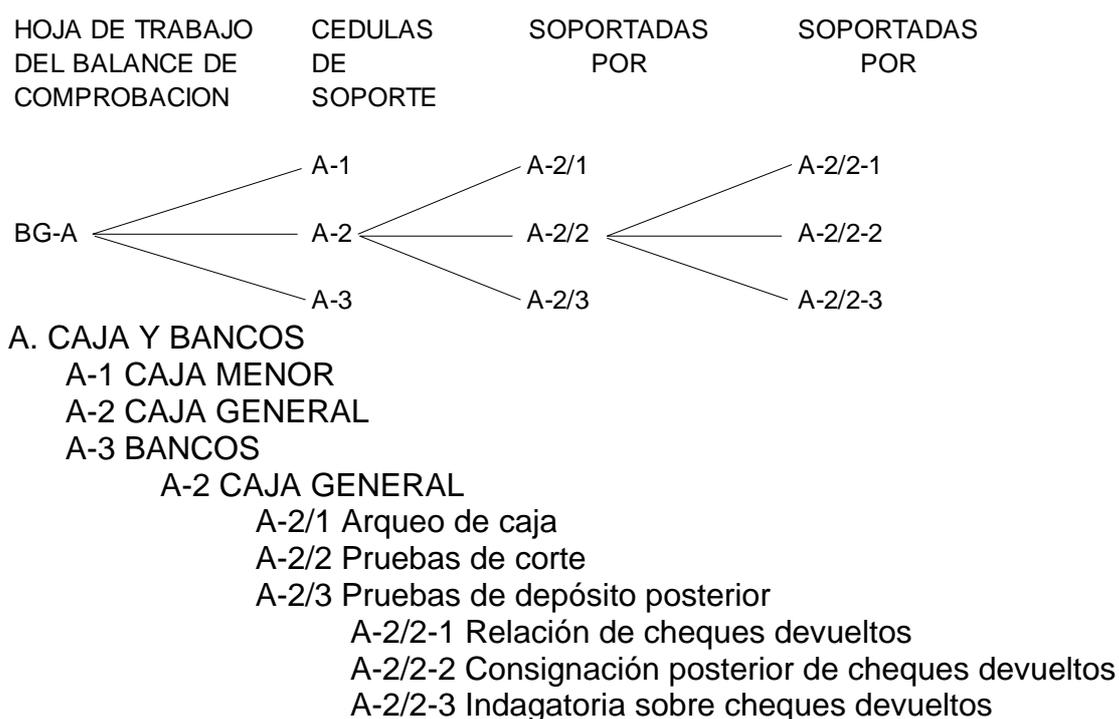
Es necesario la anotación de índices en los papeles de trabajo, ya sea en el curso de la Auditoría o al concluirse.

Existen muchas alternativas en cuanto a la inclusión de índices, la mayoría de las cuales son satisfactorias.

La siguiente, es un ejemplo de tales alternativas:

- IF Informe de Auditoría
- IF - 1 Balance general
- IF - 2 Estado de resultados
- IF - 3 Estado de cambios en la situación financiera
- IF - 4 Estado de Flujos de Efectivo
- IF - 5 Estado de Cambios en el Patrimonio
- IF - 6 Notas a los estados financieros
- IF - 7 Información complementaria
- BG. Hoja de trabajo del balance de comprobación
- AL. Asientos de ajustes
 - A. Caja y bancos
 - B. Inversiones realizables
 - C. Documentos y cuentas por cobrar
 - D. Inventarios
 - E. Gastos anticipados y otros cargos diferidos
 - F. Propiedades, planta y equipo y depreciación acumulada.
 - G. hasta (L) Otros activos
 - M. Obligaciones, documentos y cuentas por pagar
 - N. Gastos causados por pagar y prestaciones sociales
 - Ñ. Impuestos y retenciones por pagar
 - O. Otros pasivos y provisiones no corrientes
 - P. Obligaciones no corrientes
 - Q. Otros pasivos y provisiones no corrientes
 - R. Patrimonio de los socios o accionistas
 - S. Ingresos de operación
 - T. Costos de operación

El sistema de indicar varias cédulas relacionadas con la hoja de trabajo del balance de comprobación es el siguiente:



Los índices deberán ser escritos con lápices de color en el margen superior derecho de cada papel de trabajo.

Siempre que en un papel de trabajo se haga referencia a otro, deberá existir un adecuado índice cruzado.

Las cédulas siempre deberán contener, en alguna forma, referencias a la hoja de trabajo.

Los papeles de trabajo deben ser protegidos y archivados cuidadosamente, de manera que puedan ser localizados y consultados fácilmente.

9.2 MARCAS DE COMPROBACION

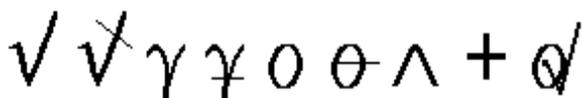
Para dar mejor presentación a la cédula o planillas, ahorrar espacio y tiempo se usan las marcas de comprobación donde un paso de Auditoría se repite con respecto a los datos que figuran en un anexo o cédula.

Por ejemplo si un paso del programa de Auditoría dispone que todos los cheques pendientes de cobrar en una conciliación bancaria deben ser cotejados con el libro de bancos para comprobar que están bien relacionados en cuanto a importe; número, fecha y beneficiario.

En lugar de escribir toda esta descripción junto a cada cheque se utiliza el símbolo o marca de comprobación, cuyo significado se explica una sola vez en lugar apropiado de la cédula.

Se debe utilizar un color diferente al de lápiz que se usa en la planilla, para hacer las marcas de comprobación.

Las marcas deben ser sencillas, claras y fácil de distinguir una de otra. Las siguientes son las marcas usadas con más frecuencia en la Auditoría.



[Ver Tabla 30-A, p. 253, del Capítulo III, de la Propuesta]

Normas para la preparación de papeles de trabajo

Un auditor puede ser juzgado por sus papeles de trabajo y cuando estos son preparados con debida atención a la planeación, concepción y legibilidad, con

títulos completos y explicación, en cuanto a la fuente de información y el trabajo de verificación efectuado, produce confianza en el auditor que los preparó.

Los papeles de trabajo deben dar una impresión de metodología y orden, de consiente atención al detalle, aunada a una clara distinción entre lo importante y lo trivial.

Las siguientes normas deben observarse en la preparación de papeles de trabajo.

1. Cada hoja de trabajo debe ser adecuadamente identificada con el nombre del cliente, una descripción de la información presentada, el período cubierto y la fecha correspondiente.
2. Debe utilizarse una o varias hojas por separado para cada asunto. Cualquier información de valor suficiente para requerir su inclusión en los papeles de trabajo, amerita una hoja completa sobre su título descriptivo. Sólo debe utilizarse el anverso de cada hoja para evitar pasar por alto información registrada en el reverso.
3. Cada papel de trabajo deberá contener el nombre o iniciales del auditor que los preparó, la fecha en que fue preparado y el nombre o iniciales del encargado de la Auditoría y del supervisor que los reviso. Regularmente se imprimen, con esta finalidad espacios en los papeles de trabajo.

La completa y específica identificación de las cuentas analizadas, empleados entrevistados y documentos examinados, es indispensable para lograr un buen trabajo de Auditoría. Existe, con frecuencia, la tentación de omitir detalles tales como el nombre completo y jerarquía de un empleado mencionado en los papeles de trabajo, o la fecha y fuente de un documento revisado. Tales omisiones provocan frecuentemente situaciones embarazosas para el auditor que efectúa una revisión subsecuente de los resultados de las auditorías y, además, constituyen huellas de un apresuramiento ineficaz, que a la larga se traduce en un substancial desperdicio de tiempo.

Todos los papeles de trabajo deben contener índices que los relacione con la hoja de trabajo. Debe prepararse una hoja sumaria para cada cuenta control o función básica, a la cual se referirán todos los papeles de trabajo detallados. Cuando sea

necesaria una referencia entre papeles de trabajo, deberá existir un adecuado índice cruzado.

La fuente de la información mencionada en cada hoja de trabajo debe estar claramente establecida. En la mente del supervisor no deberá existir lugar a dudas en cuanto a si la información se obtuvo de una cuenta del Mayor, un reporte financiero, una factura y otra.

La naturaleza del trabajo de comprobación efectuado por el auditor, debe indicarse en cada hoja de trabajo. Una revisión de facturas pagadas, por ejemplo, podría complementarse con pruebas selectivas de los pedidos respectivos que comprueben la autenticidad de las facturas examinadas, la descripción de este procedimiento de verificación debe incluirse en el papel de trabajo. El hecho de copiar de los registros, no es, en sí mismo, una verificación. Los papeles de trabajo deben escribir los procedimientos de verificación aplicados en lugar de ser dedicados al detalle de las cantidades examinadas. Simple copia de cifras, sólo refleja el hecho de que el auditor no sabe cómo conducir su examen. En lugar de transcribir amplios documentos y registros, el auditor debe adoptar el más eficiente y práctico procedimiento de obtener duplicados o fotocopias.

La extensión y alcance de las pruebas selectivas, deben ser claramente mencionados en cada fase de la Auditoría en la que el procedimiento sea aplicado. En el examen de los gastos de reparación, por ejemplo, el auditor podría, al examinar el 10 de todas las facturas, cubrir el 90% del total de los cargos comprendidos. La creciente confianza en las pruebas selectivas, tipifica la actual práctica profesional; los papeles de trabajo deben revelar el carácter y el alcance de todas las pruebas efectuadas.

La finalidad de cada papel de trabajo y su relación con el objetivo de la Auditoría, deberán ser claras, cualquier información obtenida que demuestre ser inapropiada puede ser destruida para evitar que cause confusión en los papeles de trabajo.

A medida que avanza la Auditoría, debe elaborarse una hoja o lista de asuntos pendientes de investigación. En el curso del examen surgen muchos problemas que no pueden ser solucionados de inmediato y por medio de listado de esos puntos, en una hoja destinada a esa finalidad. El auditor puede interrumpir el

trabajo que se está efectuando, sin correr el riesgo de que el problema se olvide, antes de concluir la Auditoría, la lista de pendientes debe ser revisada y cada punto satisfactoriamente resuelto.

Se podrá lograr un ahorro considerable de tiempo, utilizando los servicios del personal de cliente. El cliente está normalmente gustoso de proporcionar esta cooperación ya que el costo de la Auditoría se verá reducido y su eficiencia se incrementará al liberar al auditor de tanto trabajo de detalle como sea posible. Sin embargo, el sentido común nos indica que tales arreglos deben convenirse previamente entre el auditor y el cliente. Las cédulas preparadas para el auditor, por empleados del cliente, deberán sujetarse a verificaciones y pruebas selectivas y nunca aceptarse sin previa comprobación.

El uso externo de marcas con lápiz de color, puede ayudar a identificar los procedimientos seguidos en la preparación de un papel de trabajo y evitar largas explicaciones. Por ejemplo, una marca roja colocada al lado de las cifras de una hoja de trabajo, puede significar que el saldo de la cuenta respectiva fue verificado por medio de la suma de columnas de cargo y crédito o la letra "E" colocada al lado de las cifras que representan las inversiones en acciones y valores puede significar que tales cuentas fueron examinadas. Siempre que se empleen marcas o símbolos, estos deben ser acompañados por una leyenda que explique su significado. Nunca deberán anotarse marcas o símbolos antes de que los procedimientos que amparan hubiesen sido ejecutados.

Los papeles de trabajo deben ser colocados en el expediente respectivo. Generalmente, es recomendable mantener los papeles de trabajo en el orden en que aparecerán al ser finalmente archivados.

La repetición de papeles de trabajo se considera como una evidencia de ineficiencia e inadecuada planeación. Existe poca o ninguna justificación respecto a la práctica de registrar información en un tipo de papel o en una forma que requiera su repetición. El adagio dice: "escríbelo una vez y escríbelo bien". Es tan

aplicable a la elaboración de papeles de Auditoría como lo es en el registro de fases contables.

El auditor debe llevar consigo una apropiada provisión de hojas de trabajo y otros elementos requeridos para el desarrollo de su Auditoría. El auditor que tiene necesidad de pedir prestado al cliente tales elementos, es probable que no inspire confianza y respeto.

10. TIPOS DE PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, él los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado; pero, esta propiedad no es irrestricta ya que por contener datos que puedan considerarse confidenciales, esta obligado a mantener absoluta discreción respecto a la información que contienen.

Es decir, los papeles de trabajo son del auditor, pero queda obligado al secreto profesional que estipula no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tengan conocimiento en el ejercicio de su profesión (a menos que lo autorice él o los interesados y salvo los informes que obligatoriamente establezcan las leyes respectivas).

Se les acostumbra clasificar desde dos puntos de vista:

Por su uso

Papeles de uso continuo.

Papeles de uso temporal.

Por su contenido

Hoja de trabajo.

Cédulas sumarias o de Resumen.

Cédulas de detalle o descriptivas.

Cédulas analíticas o de comprobación.

10.1 POR SU USO:

Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos a plazos mayores a un año o indefinidos, cuadros de

organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, etc.). Por su utilidad más o menos permanente a este tipo de papeles se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables.

De la misma manera los papeles de trabajo pueden contener información útil solo para un ejercicio determinado (confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menor de un año, conciliaciones bancarias, etc.); en este caso, tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refieran.

10.2 POR SU CONTENIDO:

Aunque en diseño y contenido los papeles de trabajo son tan variados como la propia imaginación, existe en la secuela del trabajo de auditoría papeles clave cuyo contenido está más o menos definido.

Se clasificarán de acuerdo a la fase de la auditoría, ya sea de planificación o ejecución del trabajo. Entre estos están:

- Planificación de auditoría
- Hojas de trabajo
- Cédulas sumarias o de resumen
- Cédulas de detalle
- Cédulas narrativas
- Cédulas de hallazgos
- Cédulas de notas
- Cédulas de marcas

Papeles de trabajo preparados y/o proporcionados por el área auditada. Entre los que figuran:

- Estados financieros
- Conciliaciones bancarias
- Manuales
- Organigramas
- Planes de trabajo
- Programación de actividades
- Informes de labores

Papeles de trabajo obtenidos de otras fuentes. Son los documentos preparados u obtenidos de fuentes independientes al área auditada. Algunos de estos son:

- Confirmaciones de saldos
- Interpretaciones auténticas y normativa publicada
- Decretos de creación de unidades
- Opiniones Jurídicas
- Opiniones Técnicas

Las cédulas de auditoria se pueden considerar de dos tipos:

- Tradicionales.
- Eventuales.

Las tradicionales, también denominadas básicas, son aquellas cuya nomenclatura es estándar y su uso es muy común y ampliamente conocido; dentro de estas se encuentran las:

Cédulas sumarias.- Que son resúmenes o cuadros sinópticos de conceptos y/o cifras homogéneas de una cuenta, rubro, área u operación.

Cédulas analíticas.- En ellas se coloca el detalle de los conceptos que conforman una cédula sumaria.

Por ejemplo: La cédula sumaria de cuentas por cobrar a clientes informará, por grupos homogéneos, los tipos de clientela que tiene la entidad sujeta a auditoria: clientes mayoreo, clientes gobierno, así como el saldo total de cada grupo. Las cédulas analíticas se harán una por cada tipo de clientela, señalando en ellas como está conformado el saldo de cada grupo.

Las eventuales no obedecen a ningún tipo de patrón estándar de nomenclatura y los nombres son asignados a criterio del auditor y pueden ser cédulas de observaciones, programa de trabajo, cédulas de asientos de ajuste, cédulas de reclasificaciones, confirmaciones, cartas de salvaguarda, cédulas de recomendaciones, control de tiempos de la auditoria, asuntos pendientes, entre muchos más tipos de cédulas que pudieran presentarse.

11. ARCHIVOS

Los papeles de trabajo deben ser archivados de manera que permitan un acceso fácil a la información contenida en los mismos.

Los archivos de los papeles de trabajo de una auditoría generalmente suelen clasificarse en dos tipos: archivo permanente y archivo corriente. Cuando alguno de estos archivos lleva más de una carpeta, debe establecerse el control de la numeración de carpetas, numerando cada carpeta e indicando el número total de carpetas.

11.1 PERMANENTE

El objetivo principal de preparar y mantener un archivo permanente es el de tener disponible la información que se necesita en forma continua sin tener que reproducir esta información cada año.

El archivo permanente debe contener toda aquella información que es válida en el tiempo y no se refiere exclusivamente a un solo período. Este archivo debe suministrar al equipo de auditoría la mayor parte de la información sobre el negocio del cliente para llevar a cabo una auditoría eficaz y objetiva.

Ventajas del archivo permanente:

- a) Hace posible que el análisis y revisión de las cuentas del período sea más riguroso, ya que existe información comparativa con años anteriores.
- b) Un más rápido y mejor entendimiento por el auditor de las características principales del negocio del cliente.
- c) Evita que todos los años se hagan las mismas preguntas al personal del cliente.
- d) Reduce el tiempo de ejecución y revisión de la auditoría.
- e) Evita muchos problemas en el caso de que sea necesario cambiar el equipo de auditoría.
- f) Entre la información que contendrá el archivo permanente está:
 - Leyes y normas
 - Organigramas
 - Políticas y manuales
 - Detalle de personal clave.

11.2 CORRIENTE

Acumulará todas las cédulas relacionadas con las diferentes pruebas realizadas a cada una de las cuentas o áreas específicas y corresponden al período sujeto a

examen. Constituyen el respaldo o evidencia de cada examen y del cumplimiento a las normas de auditoría.

Comprende dos tipos de archivos:

Archivo general.

Archivo de los estados financieros.

➤ **Archivo general.**

Contendrá los papeles acumulados durante el desarrollo de la auditoría y que podrán ser utilizados para períodos subsecuentes. Entre los que están:

- Planes anuales de trabajo
- Programas de auditoría
- Hojas de trabajo
- Borrador e informe final de cada examen.

➤ **Archivo de los estados financieros.**

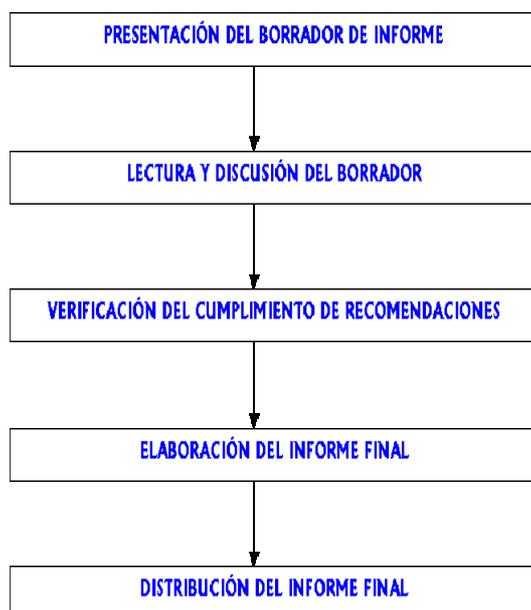
- Estados financieros

12. CIERRE

Comunicación de Resultados y Seguimiento

La comunicación de los resultados de la auditoría financiera, se hará por escrito y estará relacionada únicamente con asuntos relativos a la unidad auditada.

Esquema de Comunicación de Resultados (Auditoría Externa)



Elaboración del Informe y Dictamen

- Cumplimiento con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- Uniformidad en la aplicación de los Principios Contables.
- Información necesaria y relevante en forma suficiente.

Opinión en el Dictamen

Como consecuencia de su trabajo, el Auditor emite una opinión en la que expresa el resultado del trabajo desarrollado y las conclusiones a que ha llegado. A esa opinión se le llama dictamen y por su importancia se han establecido las normas que regulan su calidad, las mismas que deben contener lo dispuesto en las Normas Internacionales de Auditoría.

Presentación de Informes

Al concluir la etapa de obtención y análisis de la información, se procederá a elaborar el informe de auditoría, cuyo proceso cubrirá las siguientes etapas:

a) Informe preliminar o borrador. Contendrá los hallazgos, comentarios y conclusiones relativas al examen practicado.

b) Lectura del borrador. Se convocará a los actuantes del área auditada a la lectura del borrador de informe, a fin de que presenten evidencia y comentarios sobre las condiciones encontradas y las acciones tomadas para el cumplimiento de las recomendaciones.

De la reunión de lectura del borrador, se levantará acta, donde se incluirán comentarios adicionales y, de ser necesario, se establecerá un tiempo prudencial para la presentación de evidencia sobre el cumplimiento de las recomendaciones.

c) Verificación de cumplimiento a recomendaciones. Auditoría interna verificará previa emisión del informe final, las acciones tomadas para cumplir con las recomendaciones, a efecto de incluir en el mismo el grado de cumplimiento respectivo.

d) Informe final. Al igual que el borrador de informe deberá ser redactado de acuerdo a los siguientes apartados.

- Resultados obtenidos. Contendrá los diferentes hallazgos encontrados en la ejecución de la auditoría. Después de cada recomendación deberán agregarse los comentarios de los actuantes de las áreas auditadas; de ser necesario, los comentarios de los auditores; y el grado de cumplimiento de la recomendación, de acuerdo a la verificación de las acciones tomadas al efecto.

El grado de cumplimiento de las recomendaciones podrá ser:

- Cumplida: cuando el responsable ha demostrado su cumplimiento.
- En proceso: los responsables han tomado acciones para cumplir con la recomendación, sin embargo, aún no ha sido cumplida en su totalidad.
- No cumplida: los responsables no han tomado acciones para cumplir la recomendación.
- Conclusiones. Contendrá las conclusiones a las cuales se ha llegado en la ejecución de la auditoría.

El informe será cerrado con la fecha, firma, nombre, cargo de la jefatura y el sello de auditoría interna.

E. NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA

1. LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIAS)

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (9ª edición), pueden considerarse como los requisitos de calidad que deben observarse para el desempeño del trabajo de auditoría profesional. Por esta razón, durante muchos años han constituido y constituyen en la mayoría de países el soporte obligado de las actividades que conducen Contadores Públicos.

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

Es importante destacar que las organizaciones profesionales existentes en el ámbito internacional hacen referencia a estas normas de Auditoría. Así, de acuerdo con los antecedentes que se derivan de la actuación del Instituto Americano de Contadores Públicos de Estados Unidos de Norteamérica AICPA, pueden apreciarse que tales normas datan desde 1934. En el Perú el III Congreso Nacional de Contadores Públicos aprobó en 1971, la vigencia de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de estados financieros y deben aplicarse también, con la adaptación necesaria, a la auditoría, de otra información y de servicios relacionados.

Las normas son emitidas en dos series separadas: La de Servicios de Auditoría (NIAS) y la de Servicios Afines (NIAS/SAS), comprendidos en esta última los comportamientos de revisión de procedimientos bajo acuerdo de compilación. El marco describe los servicios que el Auditor puede comprometerse a realizar en relación con el nivel de certidumbre resultante. La Auditoría y la revisión están diseñadas para permitir que el Auditor exprese niveles de certidumbre, alto y moderados respectivamente, en relación con la existencia o no de errores materiales en la información.

2. NIA 230. DOCUMENTACION DE AUDITORIA

Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la documentación de la auditoría. El apéndice da una lista de otras NIAS que contienen requisitos y lineamientos para documentación específica por materia. Las leyes o regulaciones pueden establecer requisitos de documentación adicional.
2. El auditor deberá preparar de manera oportuna, la documentación de auditoría que proporcione:
 - a. Un registro suficiente y apropiado de la base para el dictamen del auditor

- b. Evidencia de que la auditoria se desempeño de acuerdo con las NIA y los requisitos legales y de regulación aplicable.
3. Preparar oportunamente documentación suficiente y apropiada de la auditoria, ayuda a enriquecer la calidad de la misma y facilita la revisión y evaluación efectivas de la evidencia de auditoria obtenida, así como las conclusiones alcanzadas antes de que se finalice el dictamen del auditor. Es probable que la documentación que se prepara en el momento en que se desempeña el trabajo sea más precisa que la documentación que se prepara posteriormente.
4. Para lograr los objetivos del párrafo 2, normalmente es suficiente con cumplir los requisitos de esta NIA junto con los requisitos de documentación específica de otras NIAS relevantes.
5. Además de estos objetivos, la documentación de auditoria sirve para un numero de fines, incluyendo:
 - a) Ayudar al equipo de auditoria a planear y desempeñar la auditoria.
 - b) Ayudar a los miembros del equipo de auditoria responsables de la supervisión a dirigir y supervisar el trabajo de auditoria, así como a descargar sus responsabilidades de revisión de acuerdo con la NIA 220, control de calidad para auditorias de información financiera histórica.
 - c) facilitar al equipo de auditoria la rendición de cuentas por su trabajo.
 - d) Retener un registro de asuntos de importancia continua para futuras auditorias
 - e) Habilitar a un auditor con experiencia para conducir revisiones e inspecciones de control de calidad de acuerdo con la NICC (ISQC), control de calidad para firmas que desempeñan auditorias y revisiones de información financiera histórica, y otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados .
 - f) Habilitar a un auditor con experiencia a conducir inspecciones externas de acuerdo con los requisitos legales, de regulación y otros aplicables.

Definiciones:

6. En esta NIA:

- a) Documentación de auditoría: significa el registro de procedimientos de auditoría desempeñados, la evidencia de auditoría relevante obtenida y las conclusiones a las que llegó el auditor (a veces también se usan términos como “papeles de trabajo”).

- b) Auditor con experiencia: significa una persona (ya sea interna o externa a la firma) que tiene un entendimiento razonable de : i) los procesos de auditoría; ii) las NIA y los requisitos legales y de regulaciones aplicables, iii) el entorno del negocio en el que opera la entidad, y iv) asuntos de auditoría e información financiera relevantes para la industria de la entidad.

Naturaleza de la documentación de auditoría

- 7. La documentación de auditoría puede registrarse en papel o en forma electrónica u otros medios. Incluye, por ejemplo, programas de auditoría, análisis, memorandos de asuntos, resúmenes de asuntos importantes, cartas de confirmación y representación, listas de verificación, y correspondencia (incluyendo correo electrónico), concernientes a asuntos importantes. Si se considera apropiado, pueden incluirse sumarios o copias de los registros de la entidad, por ejemplo, contratos y acuerdos importantes y específicos, como parte de la documentación de auditoría. Sin embargo, esta no es un sustituto de los registros contables de la entidad. La documentación de auditoría para un trabajo específico se reúne en un archivo de la auditoría.

- 8. El auditor normalmente excluye de la documentación de auditoría los borradores sustituidos de papeles de trabajo y estos financieros, las notas que reflejan razonamiento incompletos o preliminares, las copias previas de documentos corregidos por errores de mecanografía u otros errores, y; los duplicados de documentos.

Forma, contenido y extensión de la documentación de auditoría

9. El auditor deberá preparar la documentación de auditoría de modo que facilite que un auditor con experiencia, que no tenga una conexión previa con la auditoría, entienda:

- a) La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados para cumplir con las NIAS y los requisitos legales y de regulaciones aplicables.
- b) Los resultados de los procedimientos de auditoría y la evidencia de auditoría obtenida.
- c) Los asuntos importantes que se originan durante la auditoría y las conclusiones alcanzadas en la misma.

10. La forma, contenido y extensión de la documentación de auditoría dependen de factores como:

- la naturaleza de los procedimientos de auditoría que se van desempeñar.
- Los riesgos identificados de representación errónea de importancia relativa.
- El grado de juicio que se requiere para desempeñar el trabajo y evaluar los resultados.
- La importancia de la evidencia de auditoría obtenida.
- La naturaleza y extensión de las excepciones identificadas.
- La necesidad de documentar una conclusión o la base para una conclusión no fácilmente determinable, con la documentación del trabajo desempeñado o la evidencia de auditoría obtenida.
- La metodología y herramientas de auditoría empleadas.

Sin embargo, no es ni necesario ni factible documentar cualquier asunto que considere el auditor durante la auditoría.

11. Las explicaciones verbales del auditor, en sí mismas, no representan un soporte adecuado del trabajo que desempeña o de las conclusiones que alcanza, pero pueden usarse para explicar o aclarar información contenida en la documentación de auditoría.

Documentación de las características que identifican a partidas o asuntos específicos que se someten a prueba

12. Para documentar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados, el auditor deberá registrar las características que identifican a las partidas o asuntos específicos que se someten a prueba.

13. Registrar las características de identificación sirve para un número de propósitos. Por ejemplo, posibilita al equipo de auditoría rendir cuentas por su trabajo y facilita la investigación de excepciones o inconsistencias. Las características de identificación varían con la naturaleza del procedimiento de auditoría y de la partida o asunto que se someten a prueba. Por ejemplo :

- Para una prueba detallada de órdenes de compra generadas por la entidad, el auditor puede identificar los documentos seleccionados para prueba por sus fechas y números de orden de compra únicos.
- Para un procedimiento que requiera selección o revisión de todas las partidas por arriba de un monto específico de una población dada, el auditor puede registrar el alcance del procedimiento e identificar la población (por ejemplo, todos los asientos del diario por arriba de un monto especificado en el registro del diario).
- Para un procedimiento que requiera de un muestreo sistemático de una población de documentos, el auditor puede identificar los documentos seleccionados registrando su fuente, el punto de inicio y el intervalo del muestreo (por ejemplo, una muestra sistemática de reportes de embarque seleccionados de la bitácora de embarques por el periodo del 1° de abril al

30 de septiembre, comenzando con el reporte numero 12345 y seleccionando cada 125° reporte).

- Para un procedimiento que requiera averiguaciones con personal específico de la entidad, el auditor puede registrar la fecha de las averiguaciones y los nombres y designaciones de puestos del personal de la entidad.
- Para un procedimiento de observación, el auditor puede registrar el proceso o materia principal que se observa, las personas relevantes, sus respectivas responsabilidades, así como dónde y cuándo se realizó la observación.

Asuntos de Importancia

14. Juzgar la importancia de un asunto requiere un análisis objetivo de los hechos y las circunstancias. Los asuntos de importancia incluyen, entre otros:

- Asuntos que dan origen a riesgos importantes (según se define en la NIA 315. Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa).
- Resultados de procedimientos de auditoría que indican: a) que la información financiera pudiera ser una representación errónea de importancia relativa, o b) una necesidad de revisar la evaluación previa del auditor de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y las respuestas del auditor a esos riesgos.
- Circunstancias que causan una dificultad importante al auditor para aplicar los procedimientos de auditoría necesarios.
- Recomendaciones que pudieran dar como resultado una modificación al dictamen del auditor.

15. El auditor puede considerar provechoso preparar y retener, como parte de la documentación de auditoría, un sumario (conocido a veces como un memorando de terminación) que describa los asuntos importantes identificados durante la auditoría y como se trataron, o que incluya referencias cruzadas con otra documentación de auditoría de soporte relevante que proporcione esa información. Este sumario puede facilitar revisiones e inspecciones efectivas y eficientes de la documentación de auditoría, particularmente para auditorías grandes y complejas. Además la preparación de este sumario puede ayudar a la consideración del auditor de los asuntos importantes.
16. El auditor deberá documentar oportunamente las discusiones de asuntos importantes con la administración y con otros.
17. La documentación de auditoría incluye registros de los asuntos importantes que se discutieron, y cuando y con quien tuvieron lugar las discusiones. No se limita a registros preparados por el auditor, sino puede incluir otros registros apropiados como minutas acordadas de reuniones, preparadas por el personal de la entidad. Otros con quienes el auditor puede discutir asuntos importantes incluyen a los encargados del gobierno corporativo, otro personal dentro de la entidad y partes externas, como personas que presten asesoría profesional a la entidad.
18. Si el auditor ha identificado información que contraiga o sea inconsistente con la conclusión final del auditor respecto de un asunto importante, deberá documentar cómo manejó la contradicción o inconsistencia al formar la conclusión final.
19. Sin embargo, la documentación de cómo maneja el auditor la contradicción o inconsistencia no implica que el auditor necesite retener documentación que sea incorrecta o que se haya reemplazado.

Documentación desviaciones de los principios básicos o procedimientos esenciales

20. Los principios básicos y procedimientos esenciales de las NIA se diseñan para ayudar al auditor a cumplir el objetivo general de la auditoría. El auditor cumple con cada principio básico y procedimiento esencial que sea relevante en las circunstancias de la auditoría.
21. Cuando, en circunstancias excepcionales, el auditor juzga necesario apartarse de un principio básico o de un procedimiento esencial que sea relevante en las circunstancias de la auditoría, deberá documentar como lograr el objetivo de auditoría, los procedimientos alternativos de auditoría desempeñados y, a menos que sean claras de otro modo, las razones para la desviación. el auditor debe documentar como los procedimientos alternativos de auditoría desempeñados fueron suficientes y apropiados para reemplazar dicho principio básico o procedimiento esencial.
22. El requisito de documentación no se aplica a principios básicos y procedimientos esenciales que no sean relevantes en las circunstancias; es decir, cuando no se aplican las circunstancias consideradas en el principio básico o procedimiento esencial especificado. Por ejemplo, en un trabajo continuo, no es relevante nada de la NIA 510, trabajos iniciales-balances de apertura. De modo similar, si la NIA incluye requisitos condicionales, no son relevantes si no existen las condiciones especificadas (por ejemplo, el requisito de modificar el dictamen del auditor cuando haya una limitación al alcance).

Identificación del preparador y del revisor

23. Al documentar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados, el auditor deberá registrar :
- a) Quién desempeño el trabajo de auditoría y la fecha en que se terminó ese trabajo.

b) Quién revisó el trabajo de auditoría desempeñado y la fecha y extensión de dicha revisión.

24. El requisito de documentar quien revisó el trabajo de auditoría que se desempeñó no implica la necesidad de que cada papel específico del trabajo incluya evidencia de la revisión. La documentación de auditoría, sin embargo, da evidencia de quien y cuándo revisó elementos especificados del trabajo de auditoría que se desempeñó.

Compilación del archivo final de la auditoría.

25. el auditor deberá completar oportunamente la compilación del archivo final de la auditoría después de la fecha del dictamen del auditor.

26. La NICC (ISQC) 1 requiere que las firmas establezcan políticas y procedimientos para la terminación oportuna de la compilación de los archivos de la auditoría. Como indica la NICC1, 60 días después de la fecha del dictamen del auditor es ordinariamente un límite apropiado dentro del cual completar la compilación del archivo final de la auditoría.

27. Completar la compilación del archivo final de la auditoría después de la fecha del dictamen del auditor es un proceso administrativo que no implica el desempeño de nuevos procedimientos de auditoría ni la elaboración de nuevas conclusiones. Sin embargo, es posible hacer cambios a la documentación de auditoría durante el proceso final de compilación, si son de naturaleza administrativa. Los ejemplos de estos cambios incluyen:

- Suprimir o desechar la documentación reemplazada.
- Seleccionar, cotejar y hacer referencias cruzadas de los papeles de trabajo.
- Dar por terminada las listas de verificación relativas al proceso de compilación del archivo.

- Documentar la evidencia de auditoría que el auditor ha obtenido, discutido y acordado con los miembros relevantes del equipo de auditoría antes de la fecha del dictamen del auditor.

28. Después de completarse el archivo final de la auditoría, el auditor no deberá suprimir o descartar documentación de auditoría antes del final de su periodo de retención.

29. La NICC (ISQC)1 requiere que las firmas establezcan políticas y procedimientos para la retención de la documentación del trabajo. Como indica la NICC 1, el periodo de retención para trabajos de auditoría ordinariamente no es de menos de cinco años a partir de la fecha del dictamen del auditor o, si es más tarde, de la fecha del dictamen del auditor del grupo.

30. Cuando el auditor encuentra necesario modificar la documentación de auditoría existente o añadir nueva documentación después de que la compilación del archivo final de la auditoría se ha terminado, sin importar la naturaleza de las modificaciones o adiciones, el auditor deberá documentar:

- a) Cuándo y quien hizo y revisó (cuando sea aplicable) estas modificaciones;
- b) Las razones específicas para hacerlas, y
- c) Su efecto, si lo hay, en las conclusiones del auditor.

Cambios a la documentación de auditoría en circunstancias excepcionales después de la fecha del dictamen del auditor.

31. Cuando surgen circunstancias excepcionales después de la fecha del dictamen del auditor que requieran que este profesional desempeñe procedimientos de auditoría nuevos o adicionales o que lo lleven a alcanzar nuevas conclusiones, el auditor deberá documentar:

- a) Las circunstancias que se encuentran.
- b) Los procedimientos de auditoría nuevos o adicionales que se desempeñaron, la evidencia de auditoría obtenida y las conclusiones alcanzadas.

c) Cuándo y quién hizo y (donde sea aplicable) reviso los cambios resultantes a la documentación de auditoría.

32. Estas circunstancias excepcionales incluyen el descubrimiento de hechos respecto de la información financiera auditada que existía a la fecha del dictamen del auditor, las cuales podrían hacer afectado el dictamen si el auditor hubiera tenido, entonces, conocimiento de ellas.

CAPITULO III

INVESTIGACIÓN DE CAMPO SOBRE EL USO DE UN MANUAL PARA LA PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO DE AUDITORIA FINANCIERA, QUE APOYE LA ENSEÑANZA APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES Y DOCENTES DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA, EN LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR.

A. GENERALIDADES

La investigación de campo, se utilizó como una herramienta de análisis para confirmar la situación real y actual que están atravesando las instituciones de educación superior, conociendo los diferentes problemas o deficiencias que perjudican su desarrollo.

El estudio de campo se realizó con el propósito de comprobar la necesidad de implementar un manual para la preparación de papeles de trabajo, orientada a facilitar la enseñanza aprendizaje de los estudiantes y docentes en las instituciones de educación superior.

La metodología de la investigación fue diseñada con el propósito de obtener información objetiva, clara y veraz mediante la utilización de un cuestionario estructurado, el cual fue contestado por personas que poseen un grado de conocimiento de auditoria como son: Los estudiantes y docentes de la asignatura. En el presente capítulo se desarrolló todo lo que concierne a la investigación de campo; para determinar si dentro de las instituciones de educación superior que conforman el sector en estudio existe un manual para la preparación de papeles

de trabajo, para ello se utilizaron instrumentos de recolección de datos, el cual consistió en un cuestionario estructurado, que proporcionó todos los antecedentes necesarios que fueron sujetos de análisis para elaborarlo.

Así mismo, se hizo alusión a las diferentes fuentes a las cuales se tuvo acceso durante el desarrollo del tema en estudio y en el resultado final de este capítulo se pone de manifiesto las conclusiones y recomendaciones que servirán de base para la elaboración de un manual para la preparación de Papeles de Trabajo de Auditoría Financiera.

A la vez se determinó el ámbito y el alcance de la investigación, se estableció el universo a que estaría sujeto la investigación, para poder establecer una muestra que fuera representativa, tomando la encuesta como un instrumento para recolectar los datos, luego de terminado el cuestionario se procedió a pasar la prueba piloto, se contemplaron ciertas limitantes que surgieron cuando se realizaba la investigación superándolas poco a poco.

Finalizando con la tabulación se obtuvo, después de pasar la encuesta, la comprobación de las variables, para proceder a sacar conclusiones de lo que se recopiló y así poder aportar las debidas recomendaciones.

B. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION

1. OBJETIVO GENERAL

Obtener información, de los estudiantes y docentes encargados de la asignatura de auditoría de las instituciones que conforman el sector de educación superior, ubicadas en el municipio de San Salvador.

2. OBJETIVOS ESPECIFICOS

- a) Diseñar el instrumento de recopilación que ayude a la obtención de los datos base para la obtención de las conclusiones del capítulo.
- b) Cuantificar el número de las instituciones de educación superior, ubicadas en la de zona estudio, que no cuentan con un manual para la preparación de papeles de trabajo en auditoría financiera.
- c) Conocer el porcentaje de las instituciones de educación superior de la zona que han implementado un manual para la preparación de papeles de trabajo que apoye la enseñanza aprendizaje de los estudiantes y docentes, en la asignatura de auditoría.
- d) Indagar sobre el grado de aceptación de la temática investigada en este trabajo de graduación.

C. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.

1. IDENTIFICACION DE FUENTES DE INFORMACION

Se realizaron diferentes tipos de investigación las cuales son: la investigación exploratoria, bibliográfica y descriptiva, dicha metodología nos llevó a conocer los resultados de este capítulo, que son la base para crear un manual para la preparación de Papeles de Trabajo de Auditoría Financiera.

1.1 FUENTES PRIMARIAS

Para la realización de este estudio se obtuvo información directa brindada por los estudiantes y docentes de las instituciones que integran el sector educativo, a través de un cuestionario estructurado previamente. Obteniendo de esta información veraz que ayudará a encontrar una pronta solución al problema, que

contribuya a la enseñanza aprendizaje en las instituciones de educación superior, del municipio de San Salvador.

1.2 FUENTES SECUNDARIAS

Se utilizaron documentos que hacen referencia a la preparación de papeles de trabajo, como lo son: Guías, libros de texto, revistas, tesis, y a través de material electrónico obtenido de Internet. Además mediante información recopilada en los organismos estatales encargadas de controlar a las instituciones de educación superior, que se obtuvo visitando el Ministerio de Educación. (MINED).

2. AMBITO DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación se desarrolló en el municipio de San Salvador, lugar donde se encuentran ubicadas las Instituciones de educación superior que conforman el sector en estudio. El universo de estudio esta integrado por los estudiantes y docentes de la carrera en Contaduría Pública.

3. DETERMINACION DEL UNIVERSO O POBLACION

De acuerdo al tipo de investigación que se realizó se determino que el universo es finito ya que suman un total de dieciséis universidades, ubicadas en el municipio de San Salvador. Dado que la población o universo es demasiado pequeña, se opto por solicitar la población de estudiantes y docentes de la carrera de Contaduría Publica a cada una de ellas. Dicha muestra poblacional permitirá comprobar en la investigación de campo, que las Instituciones de educación superior, no cuentan con un manual para la preparación de Papeles de Trabajo de Auditoria Financiera.

3.1 MARCO MUESTRAL

La muestra se calculo utilizando el método probabilístico, en el que cada elemento del universo tiene la probabilidad de ser elegido, debido a que el universo era finito, el tamaño muestral se obtuvo de la siguiente forma:

$$n = \frac{z^2 p q N}{z^2 p q + (N-1) e^2}$$

En donde:

n= tamaño de la muestra.

p= Probabilidad de éxito.

q= Probabilidad de fracaso.

N= Tamaño de la población.

e= Error de estimación o margen de error.

z= Nivel de confianza establecido.

Previamente se ha establecido que la prueba piloto será de **37 encuestas**.

Justificación de la asignación de valores

p = Probabilidad de que ocurra un evento, como no se tienen antecedentes históricos, se asume que:

$$p = 0.5$$

q = Probabilidad de que no ocurra un evento, $q = 1 - p$; $q = 1 - 0.5$ por tanto:

$$q = 0.5$$

e = margen de error (en la fórmula se expresa al cuadrado). Por lo anterior, se asume un riesgo del 5%, que expresado estadísticamente será:

$$e = 0.05$$

z = Nivel de confianza (en la fórmula está al cuadrado), el nivel de confianza $Z=95\%$ o $Z=0.95$ pero debe expresarse probabilísticamente, para ello recurrimos a las tablas estadísticas de distribución normal bajo la curva, y buscamos el valor Z correspondiente a 0.95, el cual es= 1.96 por tanto:

$$z = 1.96$$

Reemplazando los valores en la fórmula, y desarrollando se obtiene que $n=366$ y por aproximación el tamaño de la muestra es:

$$n=366$$

Sustituyendo en la fórmula:

$$n = \frac{(1.96)^2 (0.50) (0.50) (7781)}{(1.96)^2 (0.50) (0.50) + (7781-1) (0.05)^2}$$

$$n = 366$$

Habiendo desarrollado la fórmula, da como resultado: 366 **encuestas**.

3.2 DISTRIBUCION MUESTRAL

Para determinar la distribución muestral del sujeto de estudio, elaboramos el siguiente cuadro, el cuál nos muestra la población universo.

Cuadro No. 10

DATOS DE LA POBLACION EN LA CARRERA DE CONTADURIA PUBLICA			
UNIVERSIDAD	POBLACION	No. DE ENCUESTAS	%
Nacional de El Salvador	3547	166	45.63
Centroamericana José Simeón Cañas	570	27	7.38
Politécnica de El Salvador	47	2	0.55
Salvadoreña Alberto Masferrer	7	1	0.27
Evangélica de El Salvador	10	1	0.27
Pedagógica de El Salvador	215	10	2.73
Francisco Gavidia	468	22	6.01
Tecnológica de El Salvador	2023	94	25.96
Modular Abierta	345	16	4.37
Leonardo Da Vinci	40	2	0.55
Cristiana de las Asambleas de Dios	91	4	1.09
Salvadoreña Isaac Newton	40	2	0.55
Dr. Andrés Bello	162	8	2.19
Panamericana	35	2	0.55
Nueva San Salvador	181	9	2.46
Luterana Salvadoreña	0	0	0
TOTAL . . .	7781	366	100

FUENTE: INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR

Así se definió el número de encuestas que se aplicará a los estudiantes, para lo cual acudimos a las respectivas aulas de clase, de las instituciones de educación superior.

NOTA: Cuando se desarrolló ésta investigación de campo, aún estaban en funcionamiento todas las universidades mencionadas, en el cuadro anterior.

4. DISEÑO DE HERRAMIENTAS DE INVESTIGACION

El instrumento utilizado en la técnica de recolección de la información cuantitativa, fué por medio de un cuestionario, compuesto por 25 preguntas, de las cuales 18

preguntas fueron cerradas, 2 de selección múltiple, y 5 preguntas abiertas; el cuál se les administró a los sujetos de análisis del perfil, basándose en la necesidad de la investigación.

4.1 CUESTIONARIO ESTRUCTURADO

El cuestionario fue elaborado en cuatro partes, distribuidas de la siguiente forma:

I. Identificación de la investigación y solicitud de colaboración, II. Datos de clasificación, III. Cuerpo del cuestionario, IV. Datos de identificación del encuestador. (Ver anexos)

a) Solicitud de Colaboración

Esta consistió, en solicitar por escrito la colaboración de contestar las preguntas que contiene el cuestionario, haciendo una breve explicación del centro de estudio y del tema a investigar; y finalmente un agradecimiento.

b) Datos de Clasificación

En esta parte del cuestionario se detallaron las características que se consideraron necesarias para conocer los sujetos de análisis, utilizando para ello preguntas (dicotómicas, tricotómicas y de opción múltiple), preguntas abiertas y de filtro.

c) Cuerpo del Cuestionario

Es la parte más importante, o el cuerpo donde se encuentran las diferentes preguntas e indicaciones dirigidas al objeto de estudio.

d) Datos de Identificación

Se refiere a la identificación del equipo de personas que han recogido la información en el ámbito investigado y comprende: Nombre y firma del

encuestador, lugar y fecha. La información obtenida permitió hacer un diagnóstico del sector de instituciones de educación superior, el cual sirvió de base para la elaboración de la propuesta, la que fue complementada con la información bibliográfica.

Prueba Piloto

La prueba piloto se llevó a cabo distribuyendo un número determinado de 37 encuestas, con el propósito de observar la reacción y decisión del encuestado, ante el número de preguntas, para determinar si son comprensibles, y si contribuyen al logro del objetivo propuesto. Esto con el fin de medir el grado de comprensión que representan los elementos que comprenden el universo en estudio, para efectuar las modificaciones necesarias al cuestionario estructurado antes de realizar la encuesta. Para poder obtener la información necesaria que facilitó la modificación del cuestionario, se hizo la prueba piloto del diez por ciento del universo en estudio, las cuales proporcionaron la seguridad de que las preguntas estaban redactadas en una forma clara y comprensible, para que las respondieran los sujetos que fueron encuestados.

4.2 DE LA RECOLECCION DE INFORMACIÓN

Se procedió a recolectar la información sobre las instituciones de educación superior, por medio de funcionarios que nos permitieron el acceso a las instalaciones y de esta manera obtener información de los alumnos y docentes de la carrera de contaduría pública.

4.3 LIMITANTES

1. El retraso en la capacidad de respuesta, de las instituciones de educación superior para autorizar y entregar por escrito, la población de los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública.
2. No tuvimos el acceso a todos los estudiantes y docentes, debido a que los horarios de programación de las asignaturas, varia en las instituciones de Educación Superior; motivo por el cuál no todos estuvieron disponibles.

5. ADMINISTRACION DE LA ENCUESTA

5.1 TABULACION, Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

A continuación se presentan las tabulaciones de los cuestionarios que se pasaron al número de sujetos de estudio, que determinó la muestra.

5.2 MATRIZ VACIADO DE DATOS

De igual forma se presentan las matrices donde se vaciaron los datos obtenidos de la población encuestada.

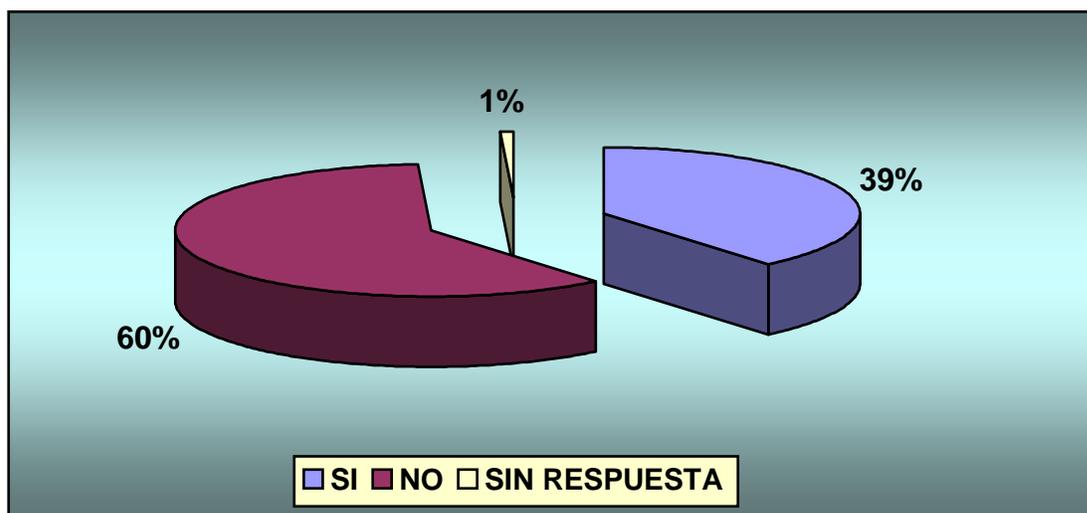
1. ¿Considera que el estudiante de la carrera de contaduría pública esta preparado para la globalización, a nivel de conocimiento normativo y técnico?

OBJETIVO: Investigar si el alumno esta siendo preparado para la globalización, basado en normas internacionales de auditoria e información financiera

Tabla No. 1

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	135	7	142	39
NO	0	0	212	9	221	60
SIN RESPUESTA	0	0	3	0	3	1
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 1



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 60% respondió que no se esta preparado a nivel normativo y técnico, para la globalización, mientras que el 39% considera que si, sin embargo hay un 1% que no respondió la interrogante.

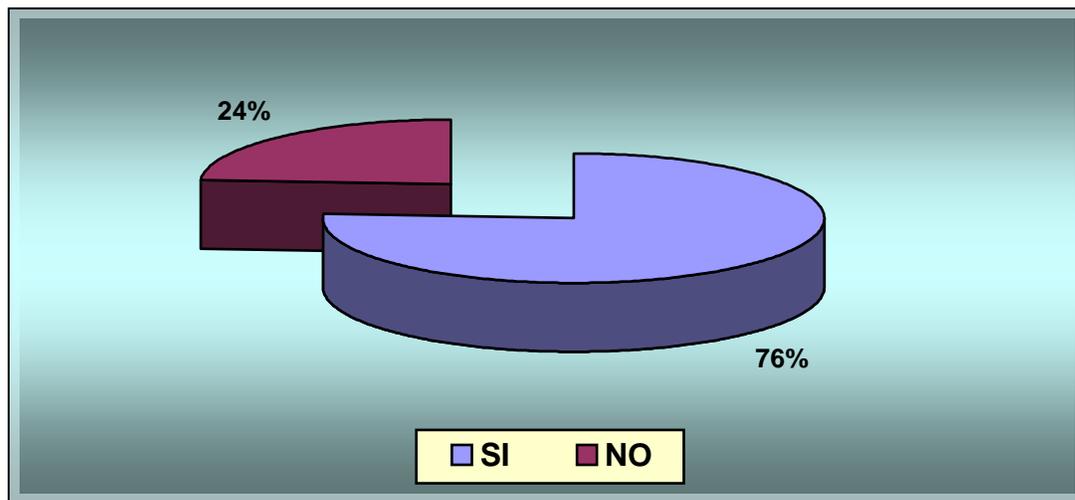
2. ¿Cree que en las instituciones de educación superior, se fomenta en los estudiantes de contaduría pública, valores como independencia, capacidad y diligencia profesional?

OBJETIVO: Determinar si el programa de educación de la asignatura, enseña a los estudiantes sobre los principios en que se basa su carrera profesional.

Tabla No. 2

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	268	11	279	76
NO	0	0	82	5	87	24
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 2



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 76% respondió que si se fomentan los valores en los estudiantes, mientras que el 24% opina que no.

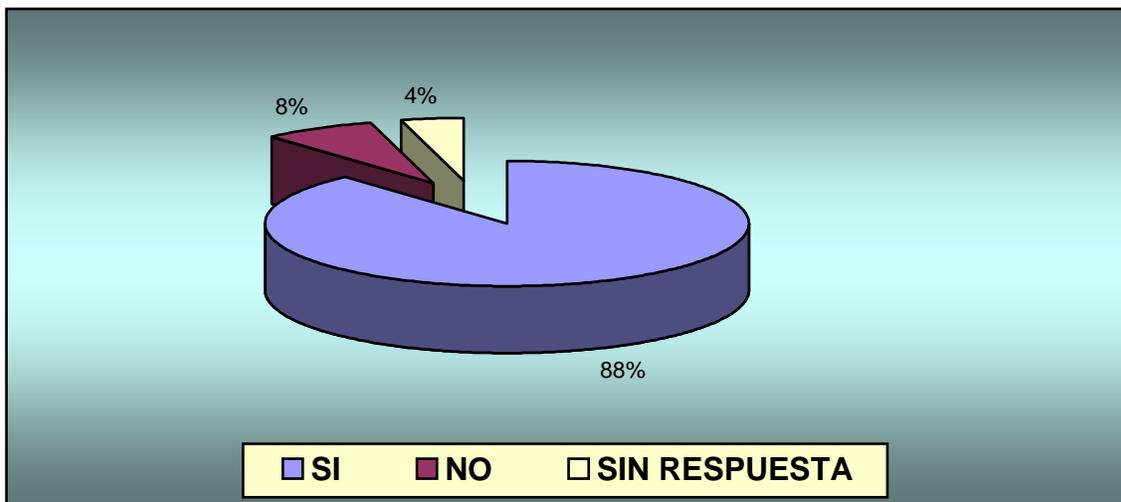
3. ¿Cree que todo el cambio que se esta dando en el ámbito internacional de la Contaduría Publica y Auditoria, obedece a la globalización?

OBJETIVO: Saber si el alumno esta consiente de los cambios internacionales, y como afectan estos en el desarrollo de su formación académica.

Tabla No. 3

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	307	16	323	88
NO	0	0	28	0	28	8
SIN RESPUESTA	0	0	15	0	15	4
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 3



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 88% respondió que los cambios obedecen a la globalización, mientras que el 8% considera que no, a excepción de un 4% que no respondió la interrogante.

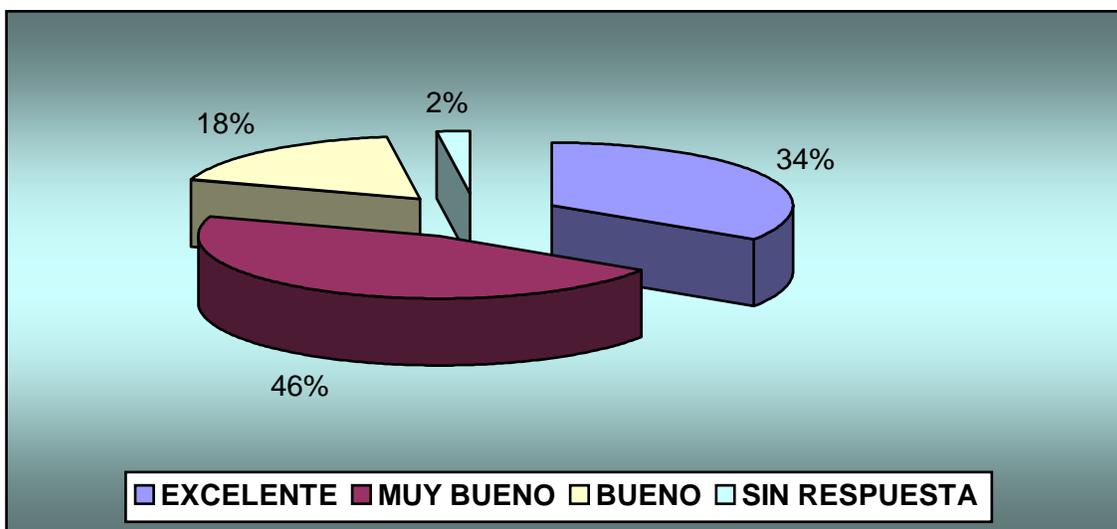
4. ¿Que opina sobre la aplicación de las normas internacionales de auditoria NIAS?

OBJETIVOS: Conocer el grado de aceptación que las NIAS tienen entre los alumnos de contaduría publica.

Tabla No. 4

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
EXCELENTE	0	0	116	9	125	34
MUY BUENO	0	0	164	4	168	46
BUENO	0	0	62	3	65	18
SIN RESPUESTA	0	0	8	0	8	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 4



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 46% respondió que la aplicación de las NIAS es muy buena, mientras el 34% considera que es excelente y el 18% opina que es bueno, sin embargo hay un 2% que no respondió la interrogante.

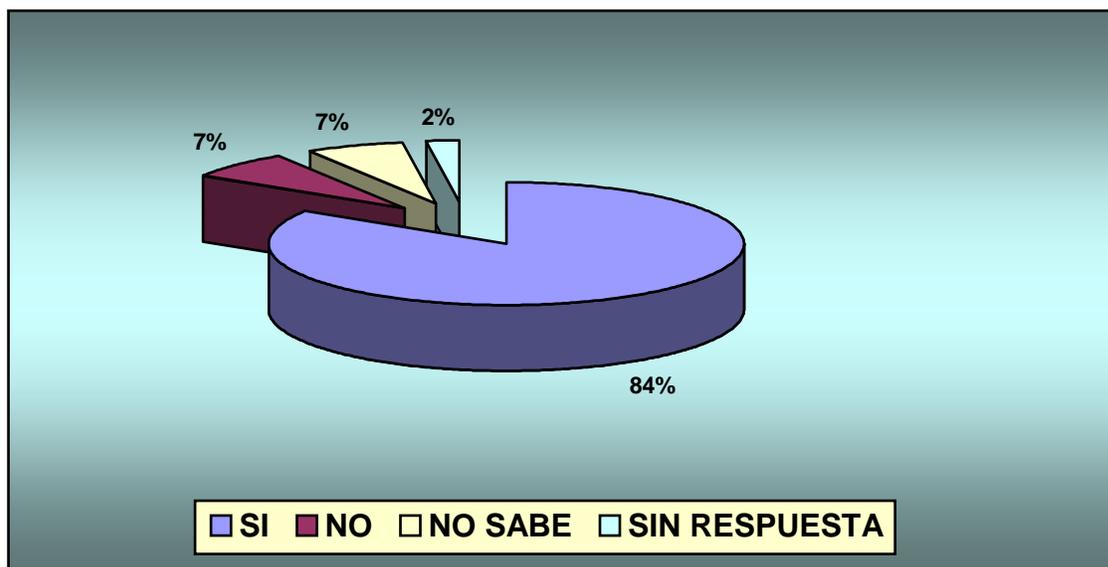
5. ¿Conoce el beneficio que se tiene al aplicar las normas internacionales de auditoría NIAS?

OBJETIVO: Determinar el grado de conocimiento que los estudiantes de auditoría, poseen sobre NIAS.

Tabla No. 5

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	291	16	307	84
NO	0	0	26	0	26	7
NO SABE	0	0	25	0	25	7
SIN RESPUESTA	0	0	8	0	8	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 5



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 84% respondió que es beneficioso aplicar las NIAS, mientras que el 7% considera que no, y un 7% no sabe, a excepción de un 2% que no respondió la interrogante.

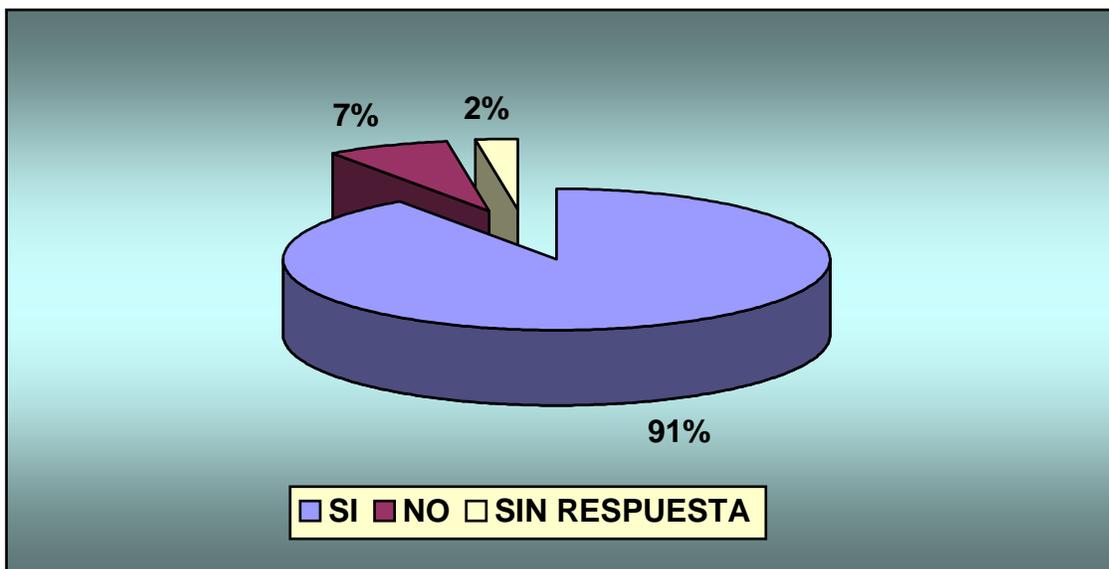
6. ¿Cómo estudiante de auditoría, tiene definida su misión y visión, en el ejercicio de su carrera profesional?

OBJETIVO: Saber si el estudiante tiene definidas sus metas, en el desarrollo de su carrera.

Tabla No. 6

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	314	16	330	91
NO	0	0	27	0	27	7
SIN RESPUESTA	0	0	9	0	9	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 6



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 91% respondió que si tiene definida su misión y su visión, mientras que el 7% considera que no, sin embargo hay un 2% que no respondió la interrogante.

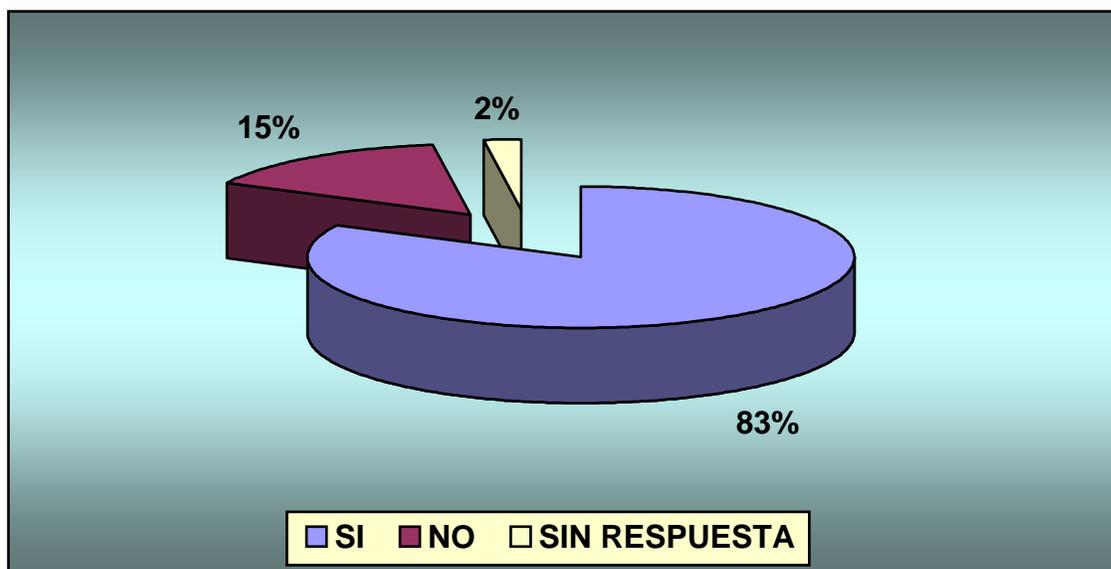
7. ¿Conoce usted el código de ética avalado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador?

OBJETIVO: Verificar si los alumnos tienen conocimiento de la existencia del código de ética profesional, de su carrera.

Tabla No. 7

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	287	15	302	83
NO	0	0	55	1	36	15
SIN RESPUESTA	0	0	8	0	8	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 7



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 83% respondió que si conoce el Código de Ética, mientras que el 15% no lo conoce, sin embargo hay un 2% que no respondió la interrogante.

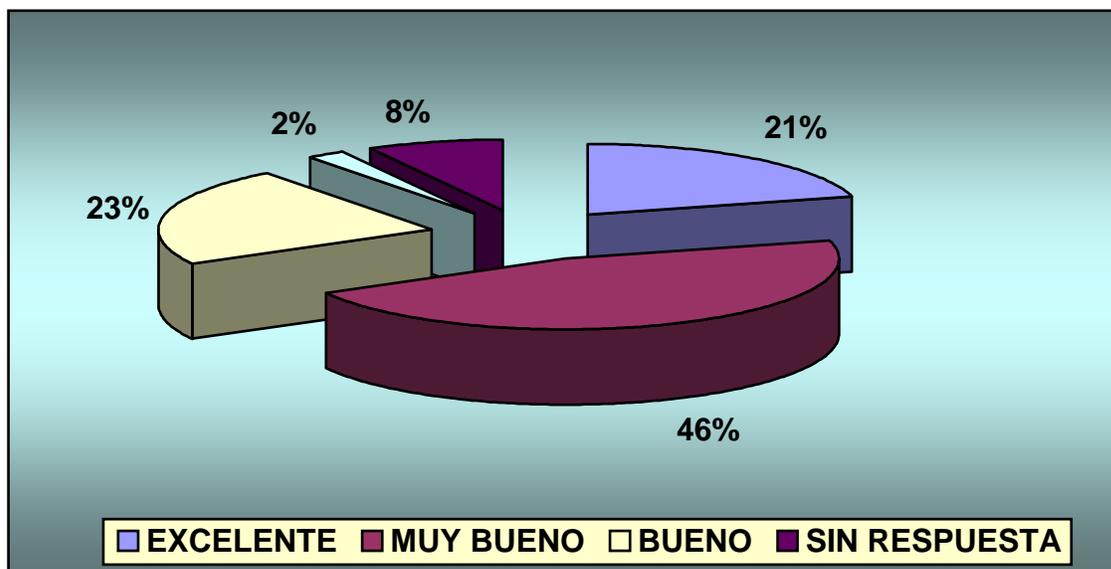
8 ¿Qué opinión tiene en cuanto a las reformas que se están efectuando a las NIAS?

OBJETIVO: Saber si el estudiante esta actualizado con las reformas que se le realizan continuamente a las NIAS.

Tabla No. 8

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
EXCELENTE	0	0	67	9	76	21
MUY BUENO	0	0	163	6	169	46
BUENO	0	0	82	1	83	23
MALO	0	0	9	0	9	2
SIN RESPUESTA	0	0	29	0	29	8
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 8



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 46% respondió que son muy buenas las reformas que se están realizando a las NIAS, el 23% considera que es bueno, el 21% opina que es excelente, el 2% cree que es malo, a excepción de un 8% que no respondió la interrogante.

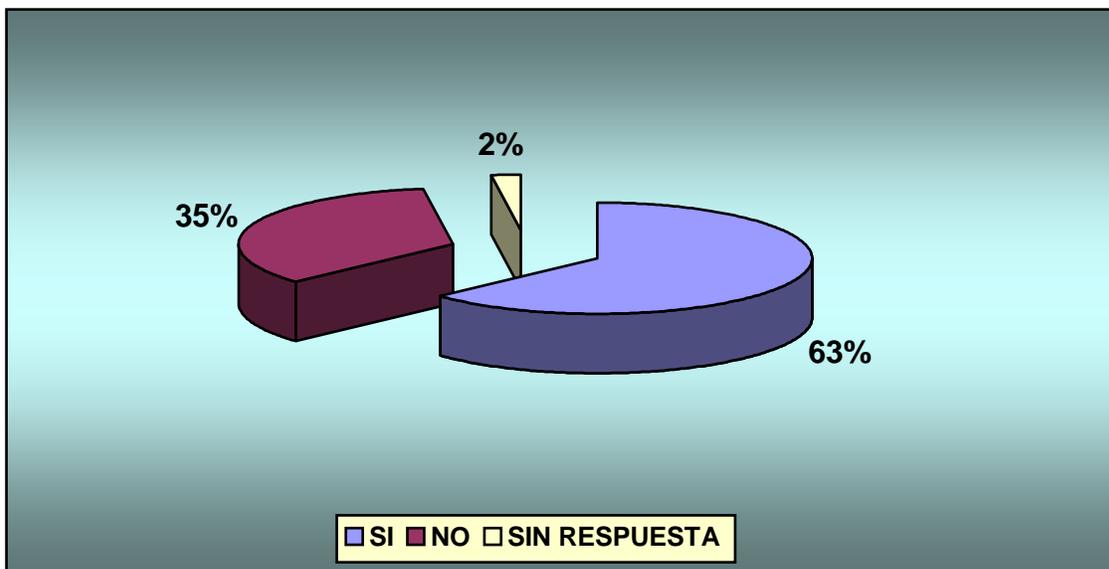
9. ¿Considera que en la práctica de auditoría financiera, se realiza una revisión exploratoria y razonable de los Estados Financieros?

OBJETIVO: Saber el grado de conocimiento que posee el alumno, con respecto al trabajo que desarrolla el auditor en los estados financieros.

Tabla No. 9

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	216	15	231	63
NO	0	0	126	1	127	35
SIN RESPUESTA	0	0	8	0	8	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 9



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 63% respondió que si se realiza una revisión exploratoria y razonable, mientras que el 35% considera que no, sin embargo hay un 2% que no respondió la interrogante.

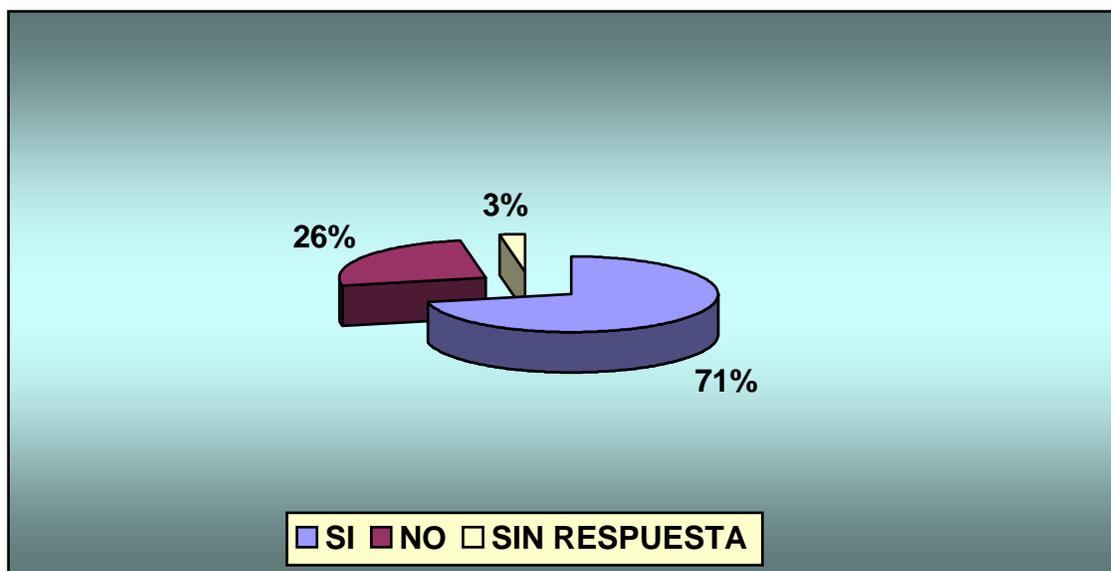
10. ¿Dentro de la normativa técnica de las NIAS, conoce usted de alguna que hable sobre papeles de trabajo?

OBJETIVO: Determinar el nivel de conocimientos que el estudiante tiene con respecto a las NIAS.

Tabla No. 10

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	246	16	262	71
NO	0	0	94	0	94	26
SIN RESPUESTA	0	0	10	0	10	3
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 10



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 71% respondió que si conoce alguna que hable sobre P/T., mientras que el 26% opina que no, sin embargo hay un 3% que no respondió la interrogante.

11. ¿De las siguientes NIAs, cuales considera usted que habla sobre papeles de trabajo?

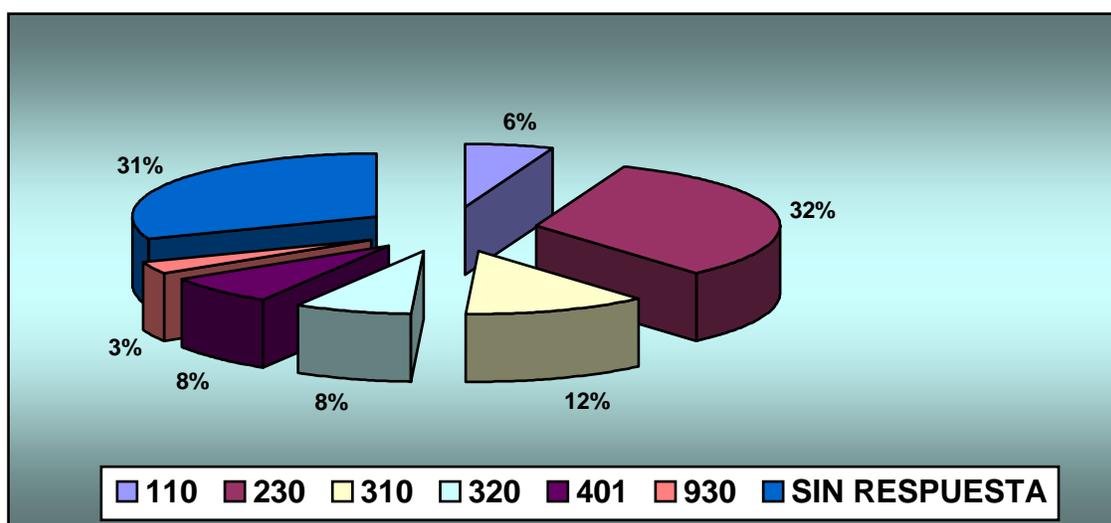
OBJETIVO: Medir los conocimientos que poseen los estudiantes, sobre las Normas Internacionales de Auditoria NIAs.

Tabla No. 11

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
NIA 110	0	0	22	1	23	6
NIA 230	0	0	116	14	130	32
NIA 310	0	0	48	0	48	12
NIA 320	0	0	31	0	31	8
NIA 401	0	0	29	1	30	8
NIA 930	0	0	11	1	12	3
SIN RESPUESTA	0	0	122	0	122	31
TOTALES	0	0	379	17	396	100

NOTA: El número de respuestas obtenidas es mayor al número de alumnos y docentes entrevistados, debido a que la pregunta es de opción múltiple. El entrevistado tiene la libertad de responder a más de una alternativa.

GRAFICO No. 11



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 32% respondió que la 230 habla sobre P/T., el 12% considera que la 310, el 8% opina que la 320 y 401, un 6% mencionó la 110, un 3% indico la 930, a excepción de un 31% que no respondió la interrogante.

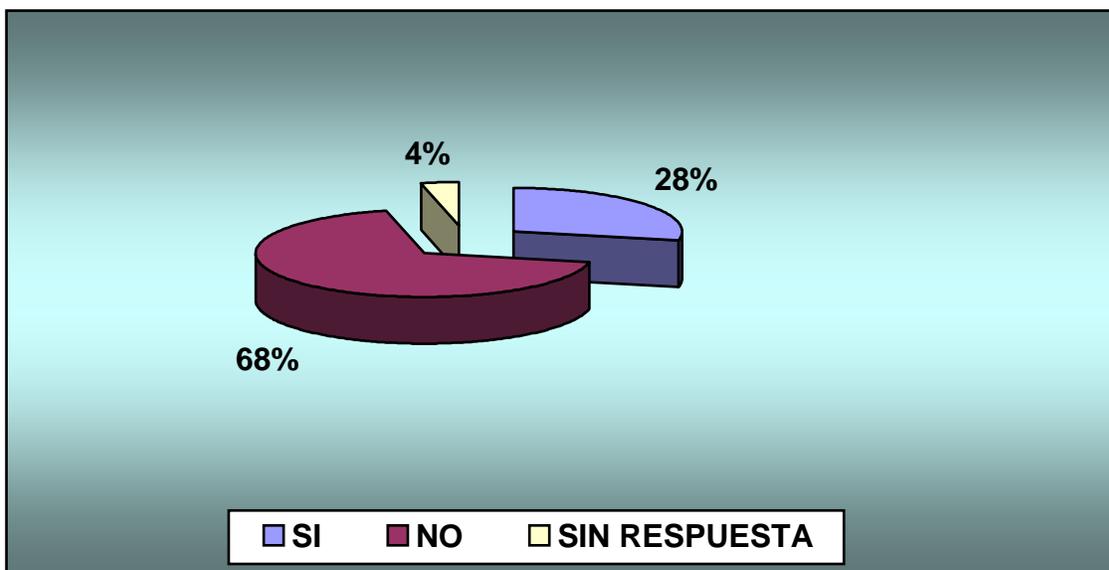
12. ¿Considera que los procedimientos sobre papeles de trabajo en auditoría, llevados a cabo sin el apoyo de un manual técnico, podría conducir a un resultado satisfactorio?

OBJETIVO: Determinar si el manual conducirá a un resultado satisfactorio

Tabla No. 12

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	99	5	104	28
NO	0	0	238	11	249	68
SIN RESPUESTA	0	0	13	0	13	4
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 12



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 68% respondió que no se conduce a un resultado satisfactorio, mientras que el 28% considera que si, sin embargo hay un 4% que no respondió la interrogante.

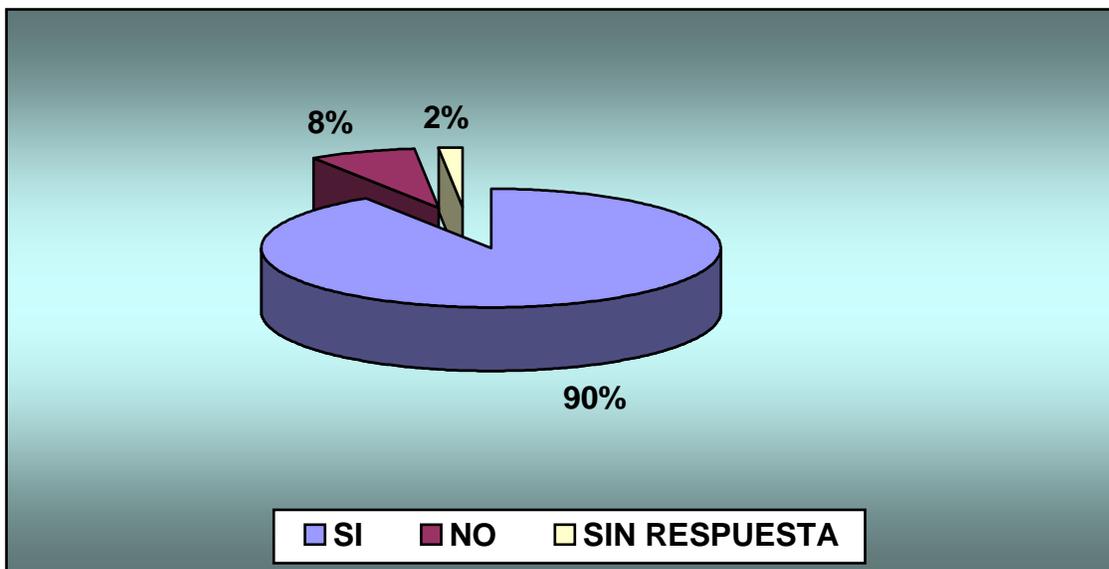
13. ¿Cree usted que si la universidad tuviera un manual de procedimientos prácticos, para elaborar papeles de trabajo en auditoría financiera, se podría utilizar como libro de texto?

OBJETIVO: Saber si el manual, puede ser usado como libro de texto, dentro del centro de educación superior.

Tabla No. 13

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	316	16	332	90
NO	0	0	28	0	28	8
SIN RESPUESTA	0	0	6	0	6	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 13



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 90% respondió que si se puede utilizar como libro de texto, mientras que el 8% considera que no, a excepción de un 2% que no respondió la interrogante.

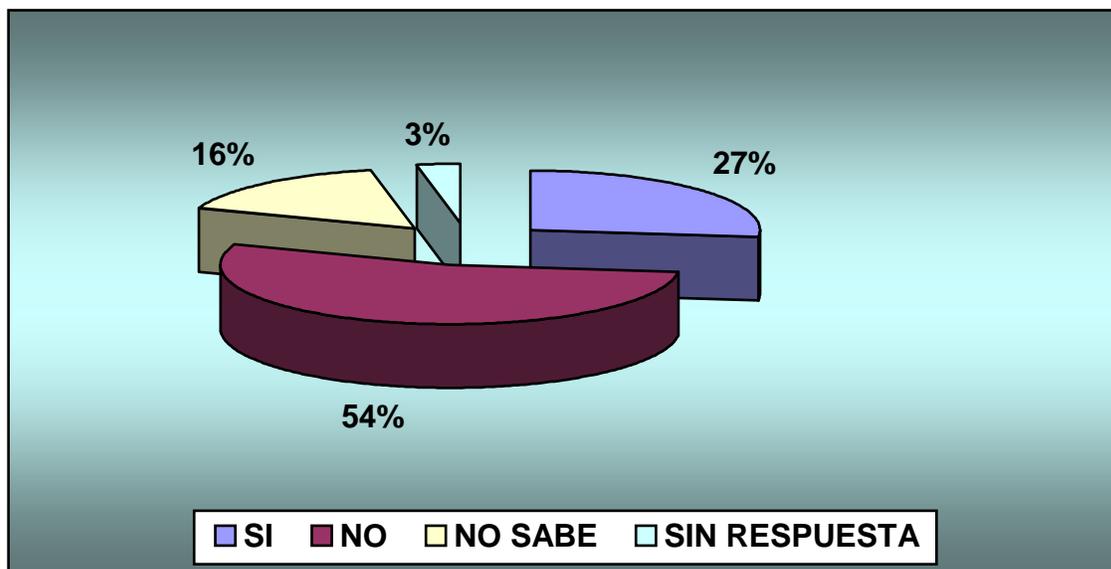
14. ¿Cree usted que la institución cuenta con una herramienta técnica e idónea, para enseñar paso a paso, la realización de los papeles de trabajo?

OBJETIVO: Saber si la institución cuenta con un manual de apoyo para la enseñanza de sus estudiantes.

Tabla No. 14

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	94	5	99	27
NO	0	0	190	6	196	54
NO SABE	0	0	60	0	60	16
SIN RESPUESTA	0	0	6	5	11	3
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 14



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 54% respondió que no se cuenta con una herramienta idónea para elaborar P/T., mientras que el 27% considera que si, un 16% no sabe, y el 3% no respondió la interrogante.

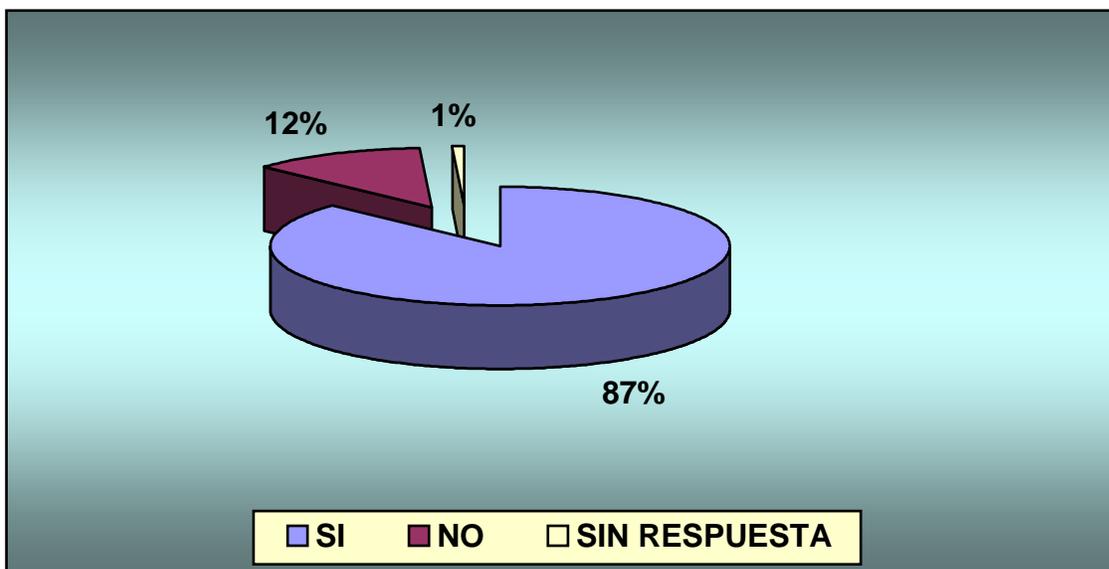
15. ¿Considera necesario que los centros de educación superior, cuenten con un manual para la elaboración de papeles de trabajo en auditoría financiera?

OBJETIVO: Conocer si es necesario que en las universidades, se tenga un manual para elaborar papeles de trabajo.

Tabla No. 15

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	307	11	318	87
NO	0	0	40	5	45	12
SIN RESPUESTA	0	0	3	0	3	1
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 15



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 87% respondió que si se debería de contar con un manual técnico para hacer P/T., mientras que el 12% considera que no, sin embargo hay un 1% que no respondió la interrogante.

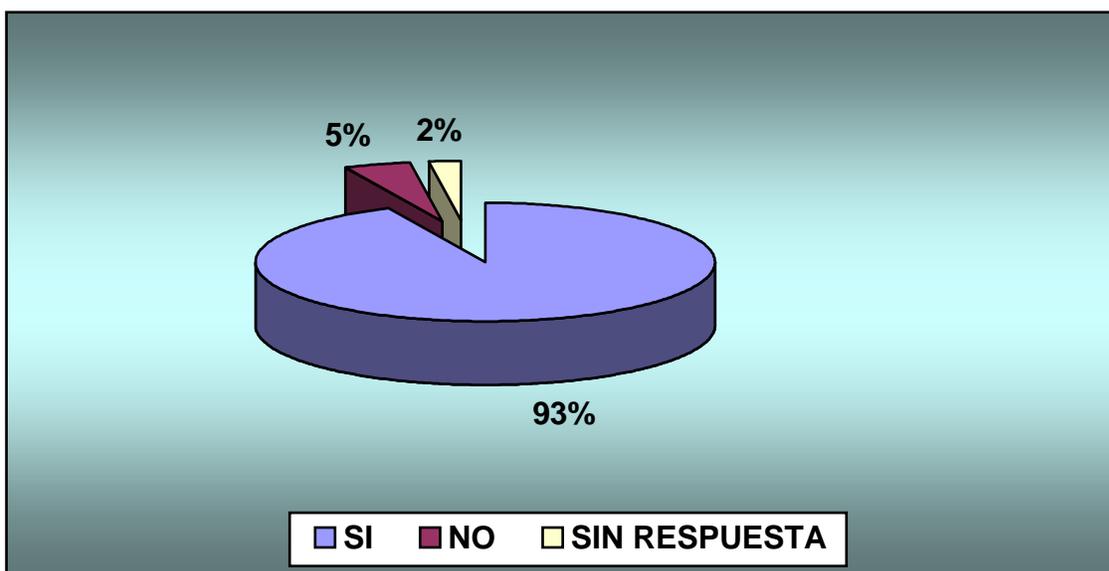
16. ¿Considera que el manual para la preparación de papeles de trabajo, le facilitará el aprendizaje de la auditoría, y le ayudará al éxito profesional que usted espera?

OBJETIVO: Medir si con el manual propuesto, le facilitara la enseñanza al docente y ayudará al alumno a afianzar los conocimientos.

Tabla No. 16

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	326	15	341	93
NO	0	0	16	1	17	5
SIN RESPUESTA	0	0	8	0	8	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 16



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 93% respondió que si le facilitaría el aprendizaje, mientras que el 5% considera que no, sin embargo hay un 2% que no respondió la interrogante.

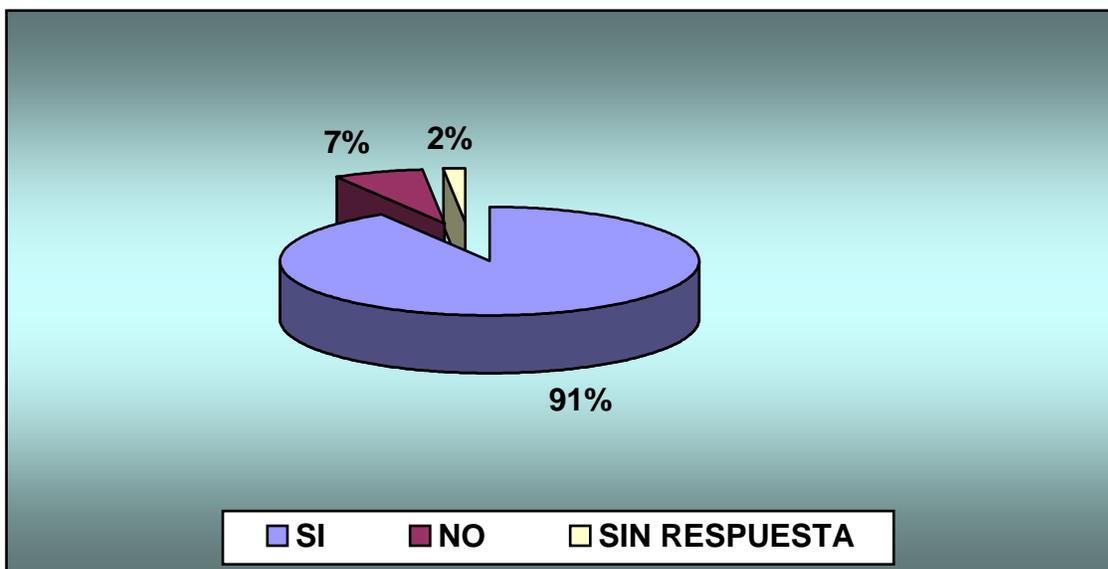
17. ¿Cree que por medio de un manual para elaborar papeles de trabajo en auditoría financiera, se lograría una formación adecuada de los estudiantes?

OBJETIVO: Conocer si los estudiantes obtendrían una formación adecuada por medio de un manual para elaborar papeles de trabajo

Tabla No. 17

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	319	15	334	91
NO	0	0	25	1	26	7
SIN RESPUESTA	0	0	6	0	6	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 17



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 91% respondió que si se lograría una formación adecuada, mientras que el 7% considera que no, sin embargo hay un 2% que no respondió la interrogante.

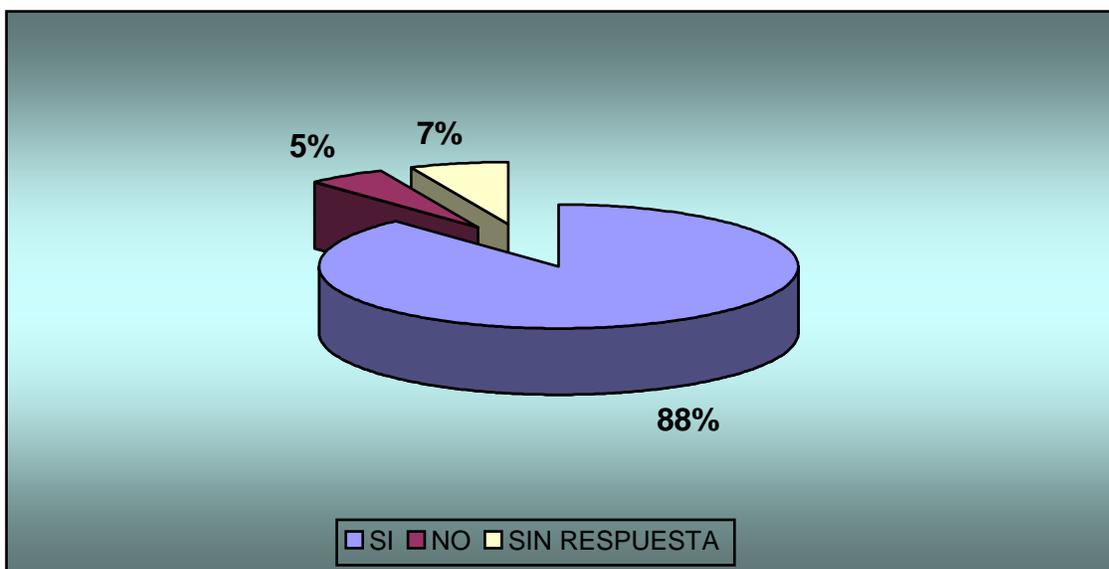
18. ¿Considera que mediante la utilización de un manual para elaborar papeles de trabajo, basado en NIAS, contribuiría a realizar su labor docente y reforzaría los conocimientos académicos?

OBJETIVO: Saber si el manual propuesto contribuirá en la labor del docente y fortalecerá el conocimiento de los estudiantes.

Tabla No. 18

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	306	16	322	88
NO	0	0	20	0	20	5
SIN RESPUESTA	0	0	24	0	24	7
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 18



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 88% respondió que si se reforzaría la labor académica, mientras que el 5% considera que no, sin embargo hay un 7% que no respondió la interrogante.

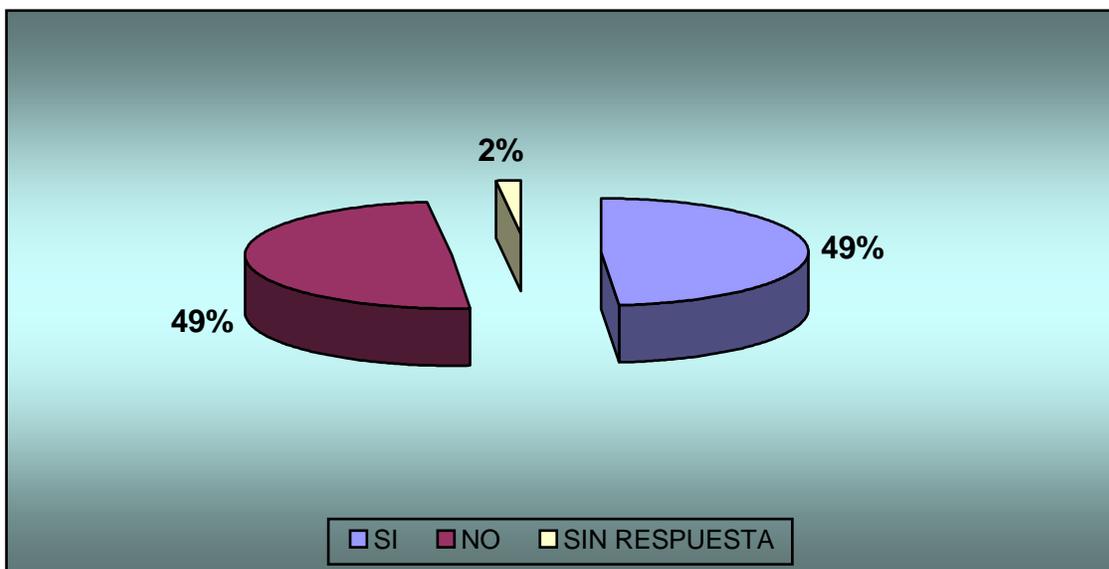
19. ¿Conoce sobre manuales de procedimientos para la elaboración de papeles de trabajo en auditoría financiera?

OBJETIVO: Determinar el grado de conocimiento que los alumnos, poseen para elaborar papeles de trabajo.

Tabla No. 19

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	164	14	178	49
NO	0	0	179	2	181	49
SIN RESPUESTA	0	0	7	0	7	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 19



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 49% respondió que si conoce sobre manuales, mientras que el 49% no tiene conocimiento de ellos, sin embargo hay un 2% que no respondió la interrogante.

20. ¿Cómo se asegura el docente que los alumnos han obtenido los conocimientos necesarios, para elaborar papeles de trabajo, bajo el proceso de enseñanza aprendizaje?

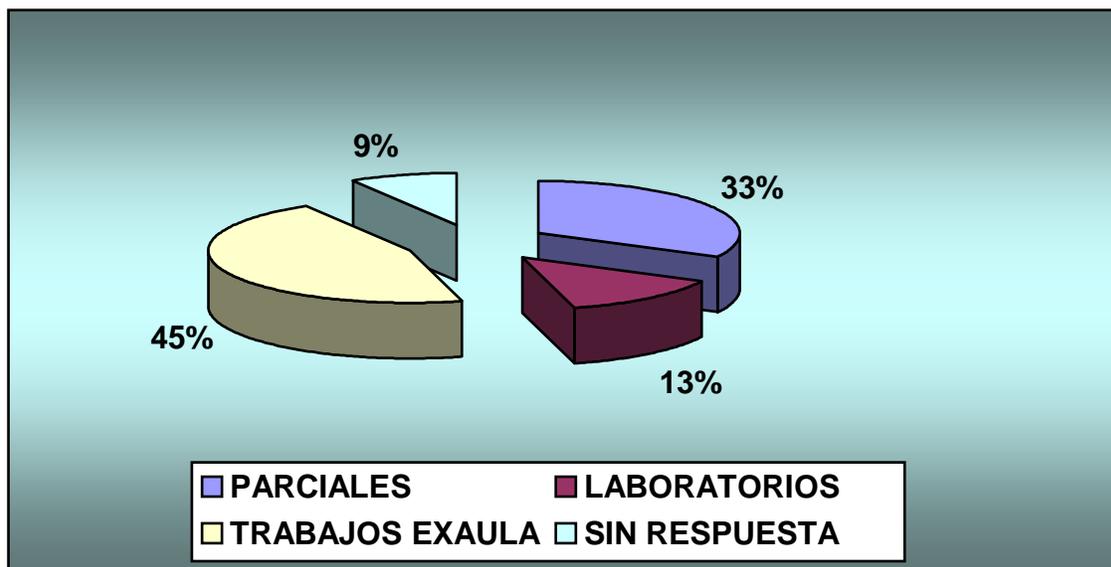
OBJETIVO: Determinar los parámetros de medición en la enseñanza-aprendizaje que el docente aplica para la valuación de conocimientos de sus alumnos.

Tabla No. 20

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
PARCIALES	0	0	146	7	153	33
LABORATORIOS	0	0	56	7	63	13
TRAB-EXAULA	0	0	201	13	214	45
SIN RESPUESTA	0	0	38	2	40	9
TOTALES	0	0	441	29	470	100

NOTA: El número de respuestas obtenidas es mayor al número de alumnos y docentes entrevistados, debido a que la pregunta es de opción múltiple. El entrevistado tiene la libertad de responder a más de una alternativa.

GRAFICO No. 20



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 45% respondió que con trabajos exaula, el 33% considera que con parciales, mientras que el 13% considera que con los laboratorios, a excepción de un 9% que no respondió la interrogante.

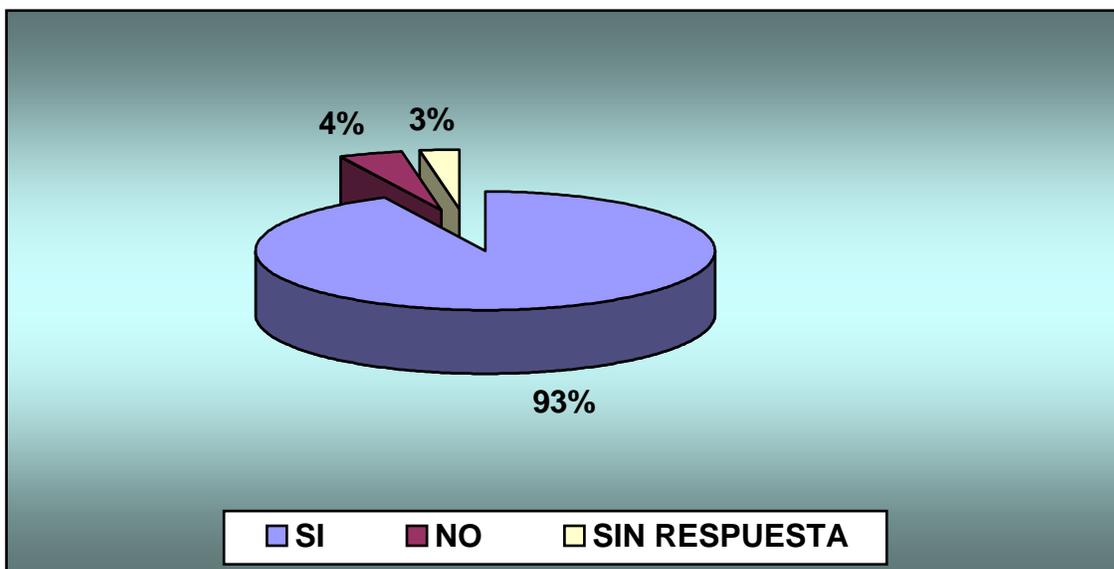
21. ¿Considera de beneficio la aplicación de un manual, para ayudar a las firmas de auditoría, en la capacitación e inducción de su nuevo personal, fuera de este centro de educación superior?

OBJETIVO: Analizar si puede ser útil este manual para las firmas de auditoría.

Tabla No. 21

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	324	16	340	93
NO	0	0	16	0	16	4
SIN RESPUESTA	0	0	10	0	10	3
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 21



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 93% respondió que si es de beneficio la aplicación del manual, mientras que el 4% considera que no, sin embargo hay un 3% que no respondió la interrogante.

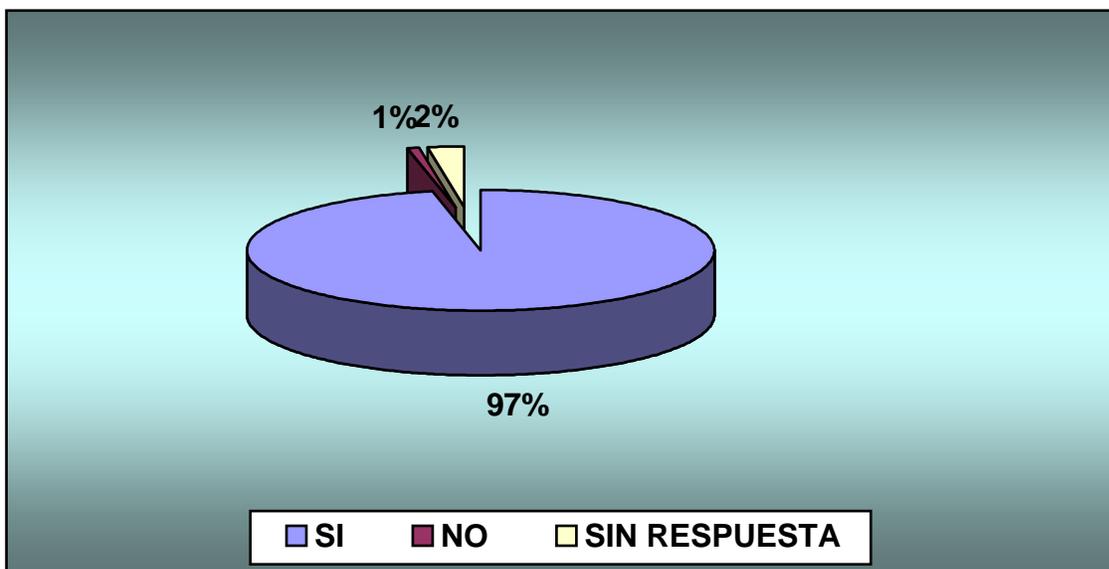
22. ¿Le gustaría obtener y utilizar un manual de procedimientos, que le muestre paso a paso la elaboración de papeles de trabajo en auditoría financiera, basado en NIAS ?

OBJETIVO: Establecer si el manual que se propone tiene aceptación, siendo de utilidad para quien lo adquiriera.

Tabla No. 22

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	339	15	354	97
NO	0	0	2	1	3	1
SIN RESPUESTA	0	0	9	0	9	2
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 22



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 97% respondió que si le gustaría obtener un manual de procedimientos para elaborar P/T., mientras que el 1% considera que no, sin embargo hay un 2% que no respondió la interrogante.

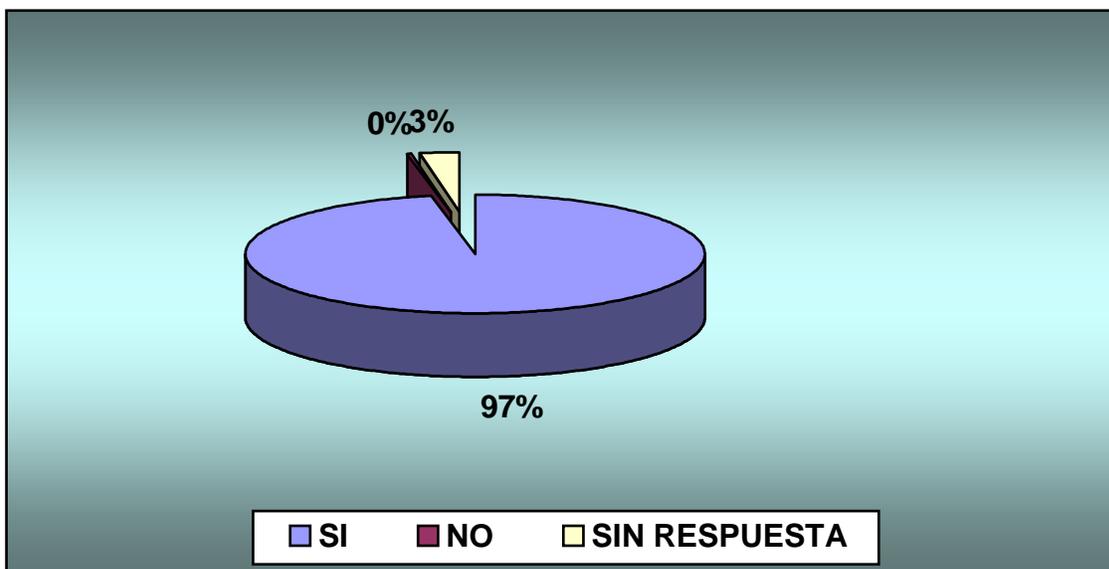
23. ¿Si se le diseñara un manual para elaborar papeles de trabajo en auditoria, estaría dispuesto a utilizarlo?

OBJETIVO: Saber si los alumnos están dispuestos a utilizar el manual para elaborar papeles de trabajo.

Tabla No. 23

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	340	15	355	97
NO	0	0	0	1	1	0
SIN RESPUESTA	0	0	10	0	10	3
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 23



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 97% respondió que si lo utilizaría, mientras que el 0% considera que no, sin embargo hay un 3% que no respondió la interrogante.

24. ¿Que información técnica le gustaría consultar en el manual para la preparación de papeles de trabajo (P/T), en auditoria financiera?

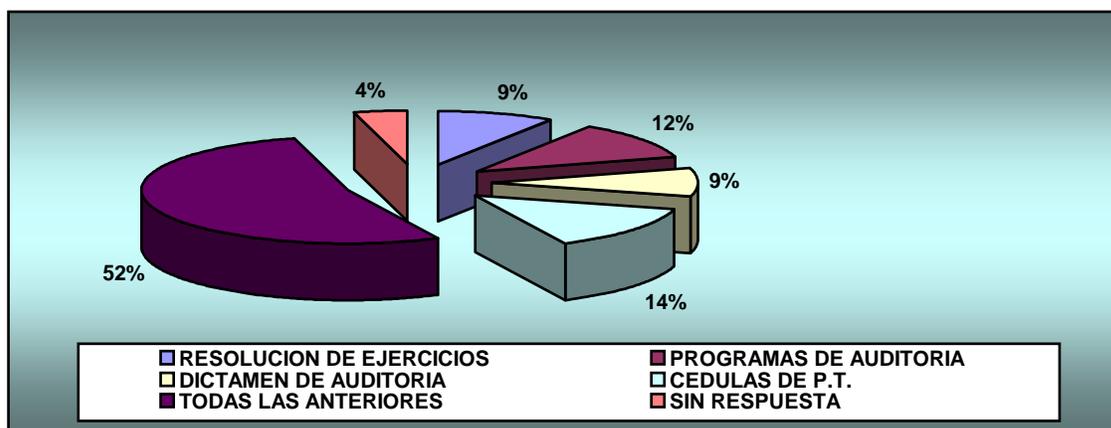
OBJETIVO: Conocer si la información mencionada es de su satisfacción y si desea alguna otra que considere necesario.

Tabla No. 24

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
RESOLUCION DE EJERCICIOS	0	0	36	0	36	9
PROGRAMAS DE AUDITORIA	0	0	46	0	46	12
DICTAMEN DEL AUDITOR	0	0	34	0	34	9
CEDULAS DE P/T.	0	0	53	1	54	14
TODAS LAS ANTERIORES	0	0	196	15	211	52
SIN RESPUESTA	0	0	16	0	16	4
TOTALES	0	0	381	16	397	100

NOTA: El número de respuestas obtenidas es mayor al número de alumnos y docentes entrevistados, debido a que la pregunta es de opción múltiple. El entrevistado tiene la libertad de responder a más de una alternativa.

GRAFICO No. 24



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 52% respondió que si le gustaría consultar todas las alternativas mencionadas, el 14% cédulas de P/T., el 12% programas de auditoria, mientras que el 9% resolución de ejercicios y dictamen del auditor, sin embargo hay un 4% que no respondió la interrogante.

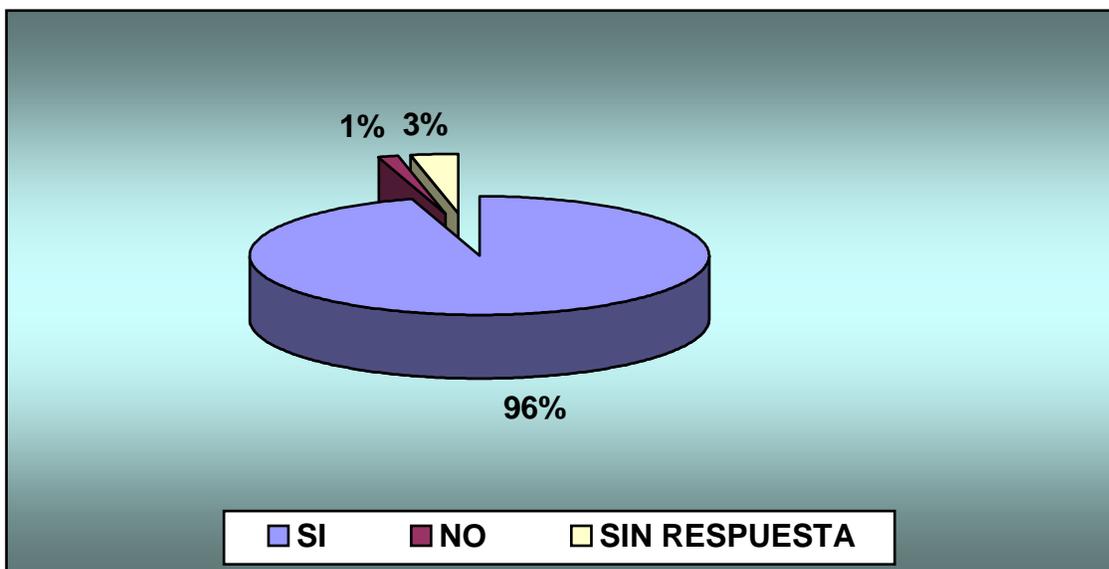
25. ¿Estaría de acuerdo que el alumno se capacitara con un manual de procedimientos en papeles de trabajo para auditoria financiera?

OBJETIVO: Conocer la opinión del docente y estudiante, aprobando el uso del manual propuesto.

Tabla No. 25

ALTERNATIVA	DATOS DE CLASIFICACION				TOTALES	
	TECNOLOGICOS		UNIVERSIDADES		Fr.	%
	ESTUDIANTE	DOCENTE	ESTUDIANTE	DOCENTE		
SI	0	0	333	16	349	96
NO	0	0	5	0	5	1
SIN RESPUESTA	0	0	12	0	12	3
TOTALES	0	0	350	16	366	100

GRAFICO No. 25



ANALISIS: Del total de respuestas obtenidas, el 96% respondió que si esta de acuerdo que el alumno se capacite con un manual, mientras que el 1% considera que no, sin embargo hay un 3% que no respondió la interrogante.

6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. CONCLUSIONES

Después de analizar la información obtenida mediante la investigación de campo realizada a los estudiantes y docentes de las instituciones de educación superior se concluye que:

1. De la muestra considerada de estudiantes y docentes, el 60% considera que no se tiene el nivel de conocimientos normativos y técnicos con respecto a la globalización; y esto se debe a la falta de información que existe en los alumnos del sector de universidades que se investigó.
2. De la muestra realizada en el presente trabajo de investigación, el 84% de los encuestados considera conveniente la aplicación de Normas Internacionales de Auditoria, en nuestro país, para unificar criterios y reportes a nivel internacional.
3. De acuerdo a los resultados obtenidos de la investigación se analizó que el 83% de los estudiantes y docentes, conocen del Código de Ética, promulgado por el Consejo de Vigilancia de La Contaduría Pública, que fomenta los valores relacionados con su carrera profesional.
4. De la muestra aplicada en el presente trabajo de investigación, el 90% de los encuestados se considera actualizado en las reformas efectuadas a las Normas Internacionales de Auditoria, en forma teórica, pero no a nivel de aplicación práctica
5. De la muestra aplicada en el presente trabajo de investigación, el 68% de los estudiantes desconocen la normativa actual vigente, relacionada con la preparación de Papeles de Trabajo.

6. De acuerdo a los resultados obtenidos en la investigación se analizó que el 90% de los estudiantes consideran que sí se podría utilizar el manual, como libro de texto, siendo esta una herramienta idónea que les facilitara el aprendizaje de los papeles de trabajo y sería ideal que las universidades cuenten con uno.
7. De la muestra aplicada en el presente trabajo de investigación, existe una opinión generalizada, que el docente se asegura del aprendizaje de sus alumnos, por medio de la realización práctica de una auditoria real, sobre la preparación de los papeles de trabajo.
8. De la muestra aplicada en el presente trabajo de investigación, el 97% de los estudiantes y docentes consideran que un manual para la elaboración de Papeles de Trabajo., si contribuiría en su labor educativa, siendo beneficioso también, la aplicación de este, en las firmas de auditoria, a través de la Internet, visitando la página de la UFG.

2. RECOMENDACIONES

Después de establecer las conclusiones anteriores que se obtuvieron de la investigación de campo, se recomienda lo siguiente:

1. Se recomienda a las universidades la capacitación de sus estudiantes mediante la aplicación de nuevas tecnologías de información, para alcanzar el nivel de conocimientos normativos y técnicos, que les permita desarrollarse en un mundo globalizado.
2. Se recomienda a las universidades que implementen la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria, como un proceso académico de

enseñanza estandarizado, que les permita a los estudiantes y docentes unificar criterios.

3. Se recomienda a las universidades darle una mayor importancia al estudio del Código de Ética de la Profesión Contable, para una formación integral, que fomente los valores relacionados con su carrera profesional.
4. Se recomienda a las universidades implementar el estudio sistemático de las NIAS, que tenga por objetivo llevar a la práctica el desarrollo de los papeles de trabajo, a través de la cátedra de los docentes hacia los estudiantes.
5. Se recomienda a las universidades, la adopción del manual como libro de texto, en un corto plazo, para contribuir a la enseñanza-aprendizaje de los estudiantes y docentes de la carrera de Contaduría Pública, en las instituciones de educación superior.
6. Se recomienda a las universidades la realización de practicas especializadas de auditoria entre las asignaturas de contabilidad y auditoria para que haya una formación real y completa de los estudiantes, asi como la creación de un departamento especializado de auditoria en las universidades, con el propósito de brindar servicios de consultoría, a las empresas que lo requieran, llevando a la practica los conocimientos de auditoria obtenidos en clase.
7. Se recomienda a las universidades la educación continuada de los docentes, encargados de impartir las asignaturas vocacionales, relacionadas con la carrera de Contaduría Pública.

CAPITULO IV

DISEÑO DE UN MANUAL PARA LA PREPARACION DE PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORIA FINANCIERA, QUE APOYE LA ENSEÑANZA APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES Y DOCENTES DE LA CARRERA DE CONTADURIA PUBLICA, EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR

A. GENERALIDADES

La enseñanza de la auditoria de estados financieros constituye un reto de grandes dimensiones para quienes ejercen la docencia; los componentes fundamentales de esta especialidad deben transmitirse con realismo; es decir, ubicando a los estudiantes en su entorno que enfrentarán cuando comiencen sus actividades profesionales.

Habiendo concluido que existe la necesidad en las universidades, de un manual para la preparación de papeles de trabajo en auditoría financiera, que apoye la enseñanza aprendizaje en la actividad que realiza el docente, dentro del ambiente educativo y que consiste en enseñar determinados conocimientos y experiencias mediante contenidos que la persona, denominada estudiante, aprende en la carrera de contaduría pública.

En éste capítulo se presenta un manual para la preparación de papeles de trabajo en auditoría financiera, como una herramienta técnica que permitirá que el proceso de enseñanza-aprendizaje de los estudiantes, se lleve a cabo con mayor eficiencia, bajo la normativa legal vigente.

Los papeles de trabajo de auditoría, constituyen la evidencia de la labor realizada por el auditor; por tal razón se ha diseñado un manual para la preparación de papeles de trabajo en auditoría financiera, con la finalidad que apoye la enseñanza aprendizaje de estudiantes y docentes, de la carrera de contaduría pública.

B. OBJETIVOS

1. Objetivo General

Diseñar un manual para la elaboración de papeles de trabajo en auditoría financiera; para que los estudiantes y docentes cuenten con una herramienta básica que contribuya en la enseñanza y el aprendizaje.

2. Objetivos Específicos

- Facilitar a las universidades una herramienta práctica, que apoye la enseñanza aprendizaje de los estudiantes y docentes.
- Elaborar procedimientos para el diseño de papeles de trabajo en auditoría financiera.
- Proporcionar un resumen tabulado de las normas internacionales de auditoría relacionadas con la forma de elaborar papeles de trabajo.
- Diseñar formatos para elaborar papeles de trabajo, que faciliten el aprendizaje a los estudiantes de la carrera de contaduría pública.

C. IMPORTANCIA

Todo profesional de la carrera de contaduría pública debe de cumplir con las normas profesionales del auditor, que requieren de: Independencia, cuidado profesional, conocimiento suficiente y competente; que se debe tener al momento de ejercer la carrera; por lo que el estudiante debe estar preparado con éstas bases para lograr competitividad en el ejercicio de la profesión.

La importancia de este manual es que pretende ser un apoyo a la labor de enseñanza aprendizaje entre docentes y alumnos de la carrera de contaduría pública, para que se aprenda a documentar y evidenciar en forma sistemática a través de los papeles de trabajo cada una de las actividades contenidas en las fases de auditoría.

Actualmente, las universidades se ven obligadas a la búsqueda de alternativas que faciliten la enseñanza-aprendizaje, para lograr un mayor grado de competitividad, esto originado en parte por los cambios del mundo globalizado, así como también por las diferentes reformas establecidas por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública, que promuevan el desarrollo óptimo de sus actividades. Debido a esto, el diseño de un manual para la preparación de papeles de trabajo de auditoría financiera, proporcionará a las universidades una herramienta de evaluación para las asignaturas de auditoría, que les permita mejorar la eficiencia y eficacia en el desarrollo de sus actividades académicas, a través de la planeación, organización y ejecución de los programas de estudio con base a los objetivos y fines propuestos.

El manual contiene la información necesaria para ejercer la práctica de auditoría, así como también contiene ejemplos de documentos que se utilizan en el ejercicio de la profesión contable, y que servirá de consulta continúa para los estudiantes, considerándolo también, de utilidad e importancia para las instituciones de educación superior.

La implementación del manual permitirá a las universidades la optimización de la enseñanza aprendizaje y una mejor comunicación de los objetivos, metas, habilidades y estrategias establecidas por la carrera de contaduría pública, hacia todos los niveles de las asignaturas, lo que contribuirá a mejorar el trabajo en equipo con los estudiantes.

D. ALCANCE DE LA PROPUESTA

El término "alcance de una auditoría" se refiere a los procedimientos considerados necesarios en las circunstancias, para lograr, el objetivo de la auditoría.

Los procedimientos requeridos para conducir una auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales, deberán ser determinados por el auditor, teniendo en cuenta los requisitos de las mismas; a los organismos profesionales importantes, la

legislación, los reglamentos y, donde sea apropiado, los términos del contrato de auditoría y requisitos para dictámenes.

Este manual define los procedimientos para elaborar los papeles de trabajo aplicables en una auditoría de estados financieros y provee orientación sobre como utilizarlos. Cada uno de los procedimientos de auditoría expresan una acción requerida por las Normas Internacionales aplicables.

En este respecto, el manual esta diseñado para proveer orientación de auditoría, a los alumnos y profesionales, sirviendo de apoyo al mejoramiento en la calidad de la enseñanza aprendizaje y, para un futuro servicio previsto a nuestros clientes. Sólo para facilitar la lectura, la orientación se ha redactado generalmente, como si fuese a adoptarse en todos los casos.

Los procedimientos y orientaciones que se muestran en este manual están diseñados también, bajo la normativa exigida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador, y van dirigidos a:

- Los estudiantes de la carrera de contaduría pública, y
- Los docentes de las instituciones de educación superior.

En síntesis, es lograr que el alumno aprenda a evaluar y verificar las operaciones que han dado lugar a los estados financieros con el fin de emitir una opinión o dictamen, sobre si presentan razonablemente la situación financiera de las empresas, los resultados de sus operaciones y los cambios en su posición financiera; asegurándose que dichos estados financieros hayan sido preparados en forma consistente de un periodo a otro.

En conclusión, el alcance del trabajo a desarrollar en la revisión de auditoría, se basará en pruebas selectivas suficientes, para obtener seguridad razonable, en cuanto a que la información que contienen los registros contables principales y otros datos fuentes, son confiables, como base para la preparación de los estados financieros y nos permita obtener evidencia suficiente y válida para formar y justificar la opinión que debemos expresar acerca de la racionalidad de los estados financieros.

1. Justificación

Al conocer las dificultades para obtener información práctica, en la elaboración de papeles de trabajo que tienen los estudiantes de las universidades, surge la idea de diseñar un manual que sirva como una herramienta de consulta y facilite el aprendizaje de los alumnos, apoyando el proceso de enseñanza de los docentes, en la carrera de licenciatura en contaduría pública.

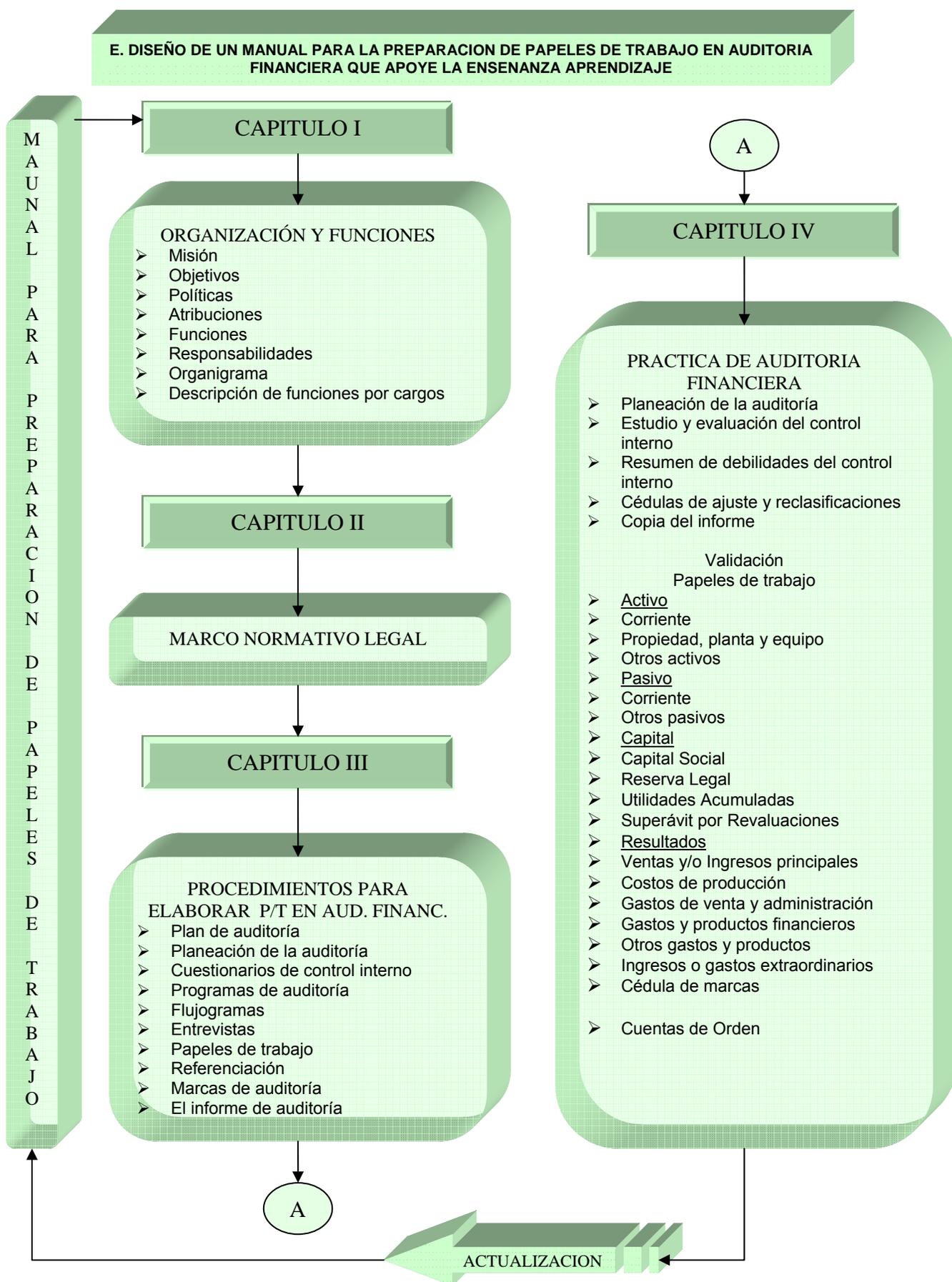
Debido a los diferentes cambios en el proceso de enseñanza aprendizaje de las instituciones de educación superior, y para cumplir con las necesidades de información técnica, relacionada con la elaboración de los papeles de trabajo en auditoría financiera, que requieren los estudiantes, se pretende que el manual instruya, en forma práctica, sobre la elaboración de los mismos.

Fortalecer el aprendizaje de los estudiantes en el diseño y forma de utilizar los papeles de trabajo, conocer las etapas por cumplir en el desarrollo de una auditoría, es decir, saber que es y como se desarrolla una auditoría financiera.

**MANUAL PARA LA PREPARACION DE PAPELES DE
TRABAJO EN AUDITORIA FINANCIERA**



AÑO 2009



F. CONTENIDO DEL MANUAL

INTRODUCCION

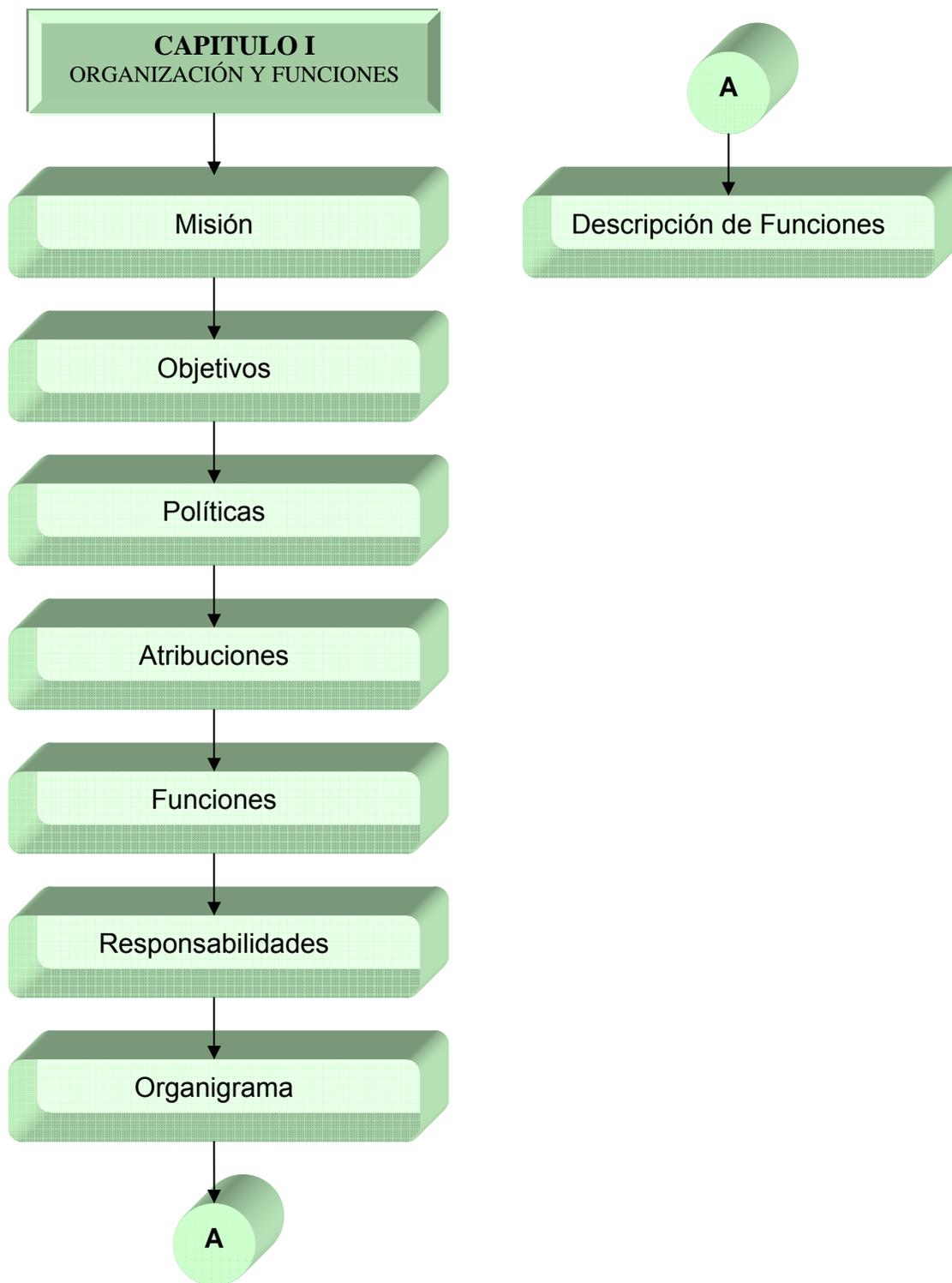
La enseñanza de la auditoria de estados financieros constituye un reto de grandes dimensiones para quienes ejercen la docencia; los componentes fundamentales de esta especialidad deben transmitirse con realismo; es decir, ubicando a los estudiantes en su entorno que enfrentarán cuando comiencen sus actividades profesionales. Este es el propósito de este manual, ofrecer vida real; compartir experiencias dentro de los límites del secreto y la confidencialidad marcados por la ética.

El presente manual, constituye un instrumento de apoyo imprescindible para la labor que realiza el docente y de aprendizaje para los estudiantes, en el cual se recogen de manera general y detallada, los procedimientos básicos para el desarrollo de los trabajos de auditoria en diferentes niveles auditables.

En este sentido, se fundamentó la necesidad de su diseño y divulgación, ya que debe ser una herramienta que se encuentre siempre a disposición de todos los integrantes de la carrera de contaduría pública y demás entidades o personas, para que, sin detrimento de la iniciativa e imaginación de cada uno de ellos, les pueda servir de guía en cada una de las misiones que se realicen.

En este Manual se busca destacar que es la preparación de Papeles de trabajo en Auditoria Financiera; su importancia, necesidad, utilidad y estructura del contenido.

1. DESARROLLO ESQUEMATICO DEL CAPITULO I



CAPITULO I

ORGANIZACIÓN DEL MANUAL Y FUNCIONES DE LA LABOR DE ENSEÑANZA APRENDIZAJE EN LA AUDITORIA FINANCIERA

El propósito de este capítulo es establecer una orientación e información a los estudiantes sobre el objetivo primordial del manual para la elaboración de papeles de trabajo en auditoría financiera, que es contribuir a la correcta realización y uniformidad de las labores encomendadas a todo el personal que realizará la labor de auditoría, así como ahorrar tiempo y esfuerzo en la realización de funciones al evitar la repetición de instrucciones y directrices. Por lo que toca al procedimiento general para elaborar manuales administrativos, a continuación, se incorporan los componentes fundamentales que en una organización se deben adoptar para diseñar, preparar, manejar y actualizar su información, con el fin de que cumpla puntualmente su objetivo.

1.1. Misión.

Estará enmarcada en el desarrollo de un manual para la preparación de papeles de trabajo en auditoría financiera ajustado a las normas internacionales de auditoría, que apoye a la formación de profesionales competentes y éticos, garantizando la existencia y el fortalecimiento permanente de la enseñanza aprendizaje, sirviendo como medio de comunicación y coordinación, para transmitir ordenada y sistemáticamente tanto la información de auditoría como las instrucciones y lineamientos necesarios para que desempeñe mejor sus tareas.

1.2. Objetivos.

1.2.1. Objetivo General.

Explicar la importancia de los papeles de trabajo en el desarrollo de una auditoría financiera, los requisitos que deben reunir, las clases, y la propiedad de los mismos.

1.2.2. Objetivos Específicos.

- Conocer el diseño y forma de utilizar los papeles de trabajo, marcas de auditoria, referencias e índices.
- Conocer las características de los papeles de trabajo.
- Conocer las reglas para la preparación, conservación, archivo y custodia de los papeles de trabajo.
- Conocer la jerarquización y orden de referenciación de los papeles de trabajo.
- Conocer las clases de archivos utilizados en auditoria.

1.3. Políticas.

Son guías de acción, que se establecen con el propósito de orientar, al momento de tomar una decisión, y que ayudan al logro de los objetivos propuestos.

Tabla No. 01-A Políticas para elaboración de papeles de trabajo	
Los papeles de trabajo deben ser precisos, claros y comprensibles	Debemos preparar P/T que sean lo suficientemente completos y detallados para proveer un entendimiento global de la auditoria. Los P/T deben ser claros y concisos, usan un lenguaje profesional, hemos aclarado todos los puntos pendientes, y hemos destruido los puntos de revisión una vez aclarados
Debe documentarse la evidencia de auditoria, de la planeación, ejecución e información	Debemos registrar en los papeles de trabajo información sobre la planeación del trabajo de auditoria, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoria efectuados, los resultados de estos y las conclusiones alcanzadas en la evidencia de auditoria obtenida
Restricción de acceso a los papeles de trabajo	Debemos adoptar procedimientos adecuados para mantener la confidencialidad y la salvaguarda de los P/T y para retenerlos durante un periodo suficiente que satisfaga las necesidades de la practica y que este de acuerdo con los requisitos legales y profesionales de retención de registros
Documentación de los asuntos que son relevantes para el dictamen del auditor	Debemos documentar los asuntos que son importantes para proveer evidencia que respalde la opinión de auditoria y evidencia de que esta se llevo a cabo de acuerdo con Nias.

Tabla No. 02-A Políticas para el desempeño de la auditoria	
Integridad	La política de integridad impone la obligación a todos los contadores de ser rectos y honrados en las relaciones profesionales y de negocios. La integridad también implica convenios justos y veracidad.
Objetividad	La política de objetividad impone una obligación a todos los contadores profesionales de no comprometer su juicio profesional o de negocios debido a sesgos, conflictos de interés o la debida influencia de otros.
Competencia profesional y cuidado debido	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mantener el conocimiento y habilidades profesionales al nivel que se requiere para asegurar que los clientes o empleadores reciban un servicio profesional competente. 2. Actuar con diligencia de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables cuando preste servicios profesionales.
Confidencialidad	<p>La política de confidencialidad impone una obligación a los contadores profesionales de abstenerse de :</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Revelar, fuera de la firma u organización que lo emplea, información confidencial obtenida como resultado de las relaciones profesionales o de negocios, sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho o un deber legal o profesional de hacer la revelación. b. Utilizar información confidencial obtenida como resultado de las relaciones profesionales o de negocios, para su ventaja personal o de terceros.
Comportamiento profesional	La política de conducta profesional impone la obligación a los contadores profesionales de cumplir con las leyes y regulaciones relevantes y de evitar cualquier acción que pueda traer descrédito a la profesión, Esto incluye acciones sobre las que un tercero razonable y enterado, con conocimiento de toda la información relevante, concluirá, de manera negativa, que afectan la buena reputación de la profesión

1.4. Atribuciones básicas de la función de auditoría.

Las atribuciones de la función de auditoría se detallan a continuación:

Tabla No. 03-A Atribuciones de la función de auditoría	
Atribución	<ul style="list-style-type: none"> • Tener libre acceso a las dependencias y servicios de la organización para la práctica de pruebas de auditoría. • Examinar el contenido de todos los libros, registros, documentos y actas. • Verificar la existencia de bienes, valores y demás activos de la organización. • Requerir cooperación de cualquier empleado de la organización en asuntos de auditoría. • Actuar con independencia frente a las demás dependencias de la organización, auditada.

1.5. Funciones de la auditoría.

Las funciones básicas de la auditoría financiera, son las siguientes:

Tabla No. 04-A Funciones de la auditoría	
Funciones básicas	<ol style="list-style-type: none"> A. Diseñar y ejecutar un plan de auditoría que comprenda la revisión y evaluación anual de los estados financieros y las operaciones de la organización auditada, tanto manuales como computarizadas. B. Presentar informes de la organización auditada, con los resultados del trabajo realizado y en donde se establezcan las recomendaciones en materia de control interno que se deben desarrollarse a corto y mediano plazo. C. Conocer las instrucciones necesarias para que las operaciones de la organización se adelanten de conformidad con lo establecido en la ley y los reglamentos de la organización. D. Colaborar con los organismos que ejerzan funciones de inspección y vigilancia, para rendirles los informes a que haya lugar o sean solicitados en el ejercicio de sus funciones. E. Verificar que la administración de la organización, al desarrollar su actividad, se ajuste a las políticas y los procedimientos financieros de gestión y de resultados, propuestas. F. Realizar cualquier tipo de trabajo especial relacionado con la evaluación del control interno que le sea encomendado por la firma de auditoría, en relación con la organización. G. Examinar los informes de los auditores externos precedentes, y formular sus

Tabla No. 04-A Funciones de la auditoria

	comentarios y recomendaciones a la firma de auditoria (por ejemplo al comité de auditoria externa), y este a la vez, a la gerencia de la organización.
	H. Examinar y apreciar la solidez y la suficiencia en la aplicación de los controles contables, financieros y operacionales, e informar a su despacho, para que este promueva un control eficiente a un costo razonable, a la empresa auditada.
	I. Verificar hasta que punto los activos de la organización están seguros, adecuadamente registrados y protegidos contra toda clase de perdidas y uso indebido.
	J. El estudiante debe estar consiente que se debe evaluar la calidad y eficiencia del trabajo de auditoria desarrollado por los empleados de la firma.
	K. Recomendar mejoras en los sistemas de control interno, para hacerlos mas eficientes.
	L. Determinar la razonabilidad de la información contable y financiera, que servirá de respaldo a su trabajo de auditoria realizado.

1.6. Responsabilidades.

El estudiante debe saber que la responsabilidad de la auditoria externa es garantizar que los resultados de la gestión y las recomendaciones efectuadas sean objetos de consideración y decisiones adecuadas; velar por que los objetivos fundamentales de la organización se cumplan y rendir una labor de la mas alta calidad profesional de conformidad con las normas de auditoria; guardar reservas sobre las situaciones investigadas y la información confiada.

Además de las responsabilidades anteriores, a la auditoria externa le compete apoyar los fundamentos del control de la organización y la evaluación del control del clima social.

El concepto de auditoria externa se sitúa bajo la idea del control de la organización. Una organización o actividad en general esta bajo control cuando su desarrollo esta orientado y constantemente ajustado con el fin de alcanzar los objetivos previstos, por un margen de error también previsto y cuantificado; una actividad esta fuera de control cuando no hay ningún mecanismo que permita asegurar que su desarrollo y

objetivo estén bajo de un marco preestablecido. Debido a esta inquietud del gerente por controlar su organización, han ido surgiendo numerosas formas de control.

El continuo crecimiento de las organizaciones ha traído consigo la necesidad de desarrollar la función de auditoría externa.

El incremento en la necesidad de este servicio se debe, entre otros, a los siguientes factores:

Tabla No. 05-A Incremento de la necesidad de auditoría	
Factores	<ul style="list-style-type: none"> • A los directores de organizaciones, a causa de la descentralización y diversificación de las operaciones. • La dificultad de integrar nuevos procedimientos como consecuencias de fusiones y absorciones. • La necesidad de una revisión más amplia de las actividades operativas. • El impacto de la modernización. • La presión de los trabajadores ante negociaciones laborales. • La complejidad de los métodos contables, administrativos y de operación.

Una auditoría externa la llevan acabo empleados ajenos a la organización. Para el caso de las auditorías de los estados financieros el auditor hace una valoración del sistema del control interno, estudia los registros contables y al resumir periódicamente los resultados de sus investigaciones, formula recomendaciones para mejorar los procedimientos e informa a la gerencia a este respecto. El auditor externo es independiente de la dirección y administración de la empresa; por ello su actitud mental es siempre de independencia.

Aun cuando la naturaleza del trabajo del auditor externo difiere en muchos aspectos del trabajo del auditor interno, en un sentido financiero amplio, los objetivos de ambos son similares: que es valorar e informar sobre la razonabilidad de los estados financieros.

El auditor externo debe practicar un examen de la labor de auditoría interna, de los procedimientos empleados por ella como base para determinar en que medida puede reducir el alcance de sus pruebas, apoyándose en el trabajo de auditor interno.

Sin embargo, un sistema adecuado de auditoría interna en ningún sentido implica que se haya hecho el trabajo del auditor externo. Este no siempre acepta sus

resultados como apoyo de su propio examen. Lo que hace el auditor interno es proporcionar al externo una mayor confianza en el sistema de control interno uno de los aspectos que distingue la auditoria interna de la externa es que la primera, por ser una función insertada en la organización de la empresa tiene un carácter permanente que le permite disponer de más tiempo para realizar las comprobaciones con mas detalle y amplitud que la auditoria externa, que generalmente solo realiza determinadas visitas al año.

Se entiende por clima social la situación creada dentro del seno de una organización como consecuencia de las relaciones de esta con el conjunto de sus empleados.

Interesa a la auditoria externa realizar evaluaciones sobre la situación de estas relaciones, por cuanto afectan el desarrollo de las actividades y operaciones de la organización. Si el clima social es bueno, la asignación de los recursos humanos puede ayudar a conseguir resultados importantes; si, por el contrario, en las relaciones del conjunto de empleados con su empresa se producen tensiones, estas afectaran los resultados de la gestión.

El auditor externo, mediante la presentación de los informes correspondientes a estas valoraciones, ayuda a la dirección en la toma de decisiones que conduzcan a mejorar las deficiencias que existan.

Los factores que sirven a los auditores para estas valoraciones son, entre otros:

Tabla No. 06-A Valoración sobre clima social	
Evaluación	<ul style="list-style-type: none"> a. El análisis de la causa del ausentismo, falta de puntualidad, baja por enfermedad. b. La razonabilidad de las horas extras. c. La vulnerabilidad de la empresa a actuaciones de líderes sindicales. d. El análisis de la adecuada asignación de cada empleado en su puesto de trabajo. e. Las causas de la rotación. f. El análisis de las pirámides de edades en cada una de las áreas. g. La revisión del plan de beneficios otorgados a empleados, como servicio de comedor, autobús, guardería, etc.

1.7. Organigrama.

Es la representación gráfica de la estructura orgánica de una institución o de una de sus áreas, muestra que unidades administrativas la integran y sus respectivas relaciones, niveles jerárquicos, canales formales de comunicación, líneas de autoridad, supervisión y asesoría.



1.9 Administración del personal

Los equipos de trabajo comprenden el personal que posee los conocimientos, las habilidades y la experiencia para desempeñar los requerimientos del trabajo.

Definimos las funciones y responsabilidades del personal que participa en el trabajo de auditoría.

-El equipo de auditoria comprende

- ✓ El socio evaluador
- ✓ El socio encargado
- ✓ El gerente
- ✓ El personal profesional (staff)
- ✓ Los especialistas (técnico en sistemas)

Observe que al hacerse referencia a un individuo, se refiere a su función en el equipo y no a su categoría dentro de una estructura de recursos humanos que use una firma.

El equipo de auditoria es parte de un equipo mayor de trabajo. El equipo lo dirige el socio coordinador del servicio. En este manual se provee algunas orientaciones adicionales sobre las responsabilidades del auditor, para que el alumno se vaya orientado sobre la formabilidad y la responsabilidad que le espera como futuro auditor profesional.

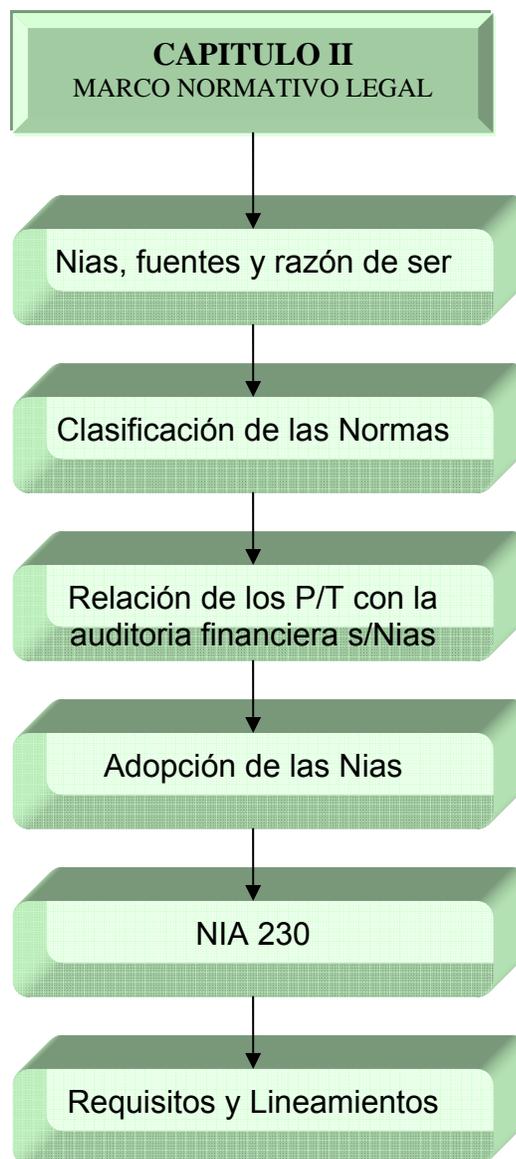
Tabla No. 07-A Administración de personal

<i>El socio evaluador</i>	Es responsable de evaluar los trabajos prospectivos de auditoria; los trabajos de auditoria recurrentes, cuando el socio encargado llega a la conclusión de que la relación del cliente existente de auditoria requiere reevaluarse. (Relacionado con nuestro nombramiento, o como auditores, se excede el nivel de riesgo que se esta dispuesto aceptar)
<i>El socio encargado</i>	Es responsable de la calidad técnica de la auditoria, incluyendo la dirección de la auditoria de acuerdo con las políticas y requisitos profesionales y la revisión y aprobación de los informes antes de emitirlos. Determina la importancia relativa para propósitos de planeacion en relación con los estados financieros. Revisa los papeles de trabajo de auditoria relacionados con los objetivos críticos, y es responsable de satisfacerse de los papeles de trabajo de auditoria, velando por que estos satisfagan también, las normas y los requisitos de las leyes y regulaciones.
<i>El gerente</i>	Es asistente del socio encargado, por lo tanto el gerente puede asistir al socio encargado en el desarrollo del alcance anticipado y el desempeño de la auditoria. Revisar y aprobar las actividades planeadas antes de comenzar el trabajo significativo en el campo, asignar al personal profesional y técnico. Supervisar y asesorar al personal profesional, preparar la preparación de los informes a la gerencia, revisar los papeles de trabajo de la auditoria.

Tabla No. 07-A Administración de personal

<i>El personal profesional</i>	<p>Asiste a la auditoria en lo siguiente: Entender y efectuar las tareas que se le asignen, preparar los papeles de trabajo apropiados, informar al gerente sobre los asuntos o problemas que se encuentran durante el trabajo, y hacer sugerencias para ser mas eficientes en el servicio provisto.</p>
<i>El personal especialista</i>	<p>Es una persona que posee conocimientos, habilidades y experiencia especiales en un giro en particular, que no sea auditoria y contabilidad. Por ejemplo: El especialista puede tener conocimientos, habilidades y experiencias en impuestos, administración de riesgos, ingenieros, medio ambiente, valores y asuntos actuariales.</p> <p>El socio encargado determina en que momento se necesita y debe utilizarse un experto, para que sea posible que se logre obtener evidencia de auditoria representada por opiniones, valuaciones y declaraciones de un especialista.</p>

2. DESARROLLO ESQUEMATICO DEL CAPITULO II

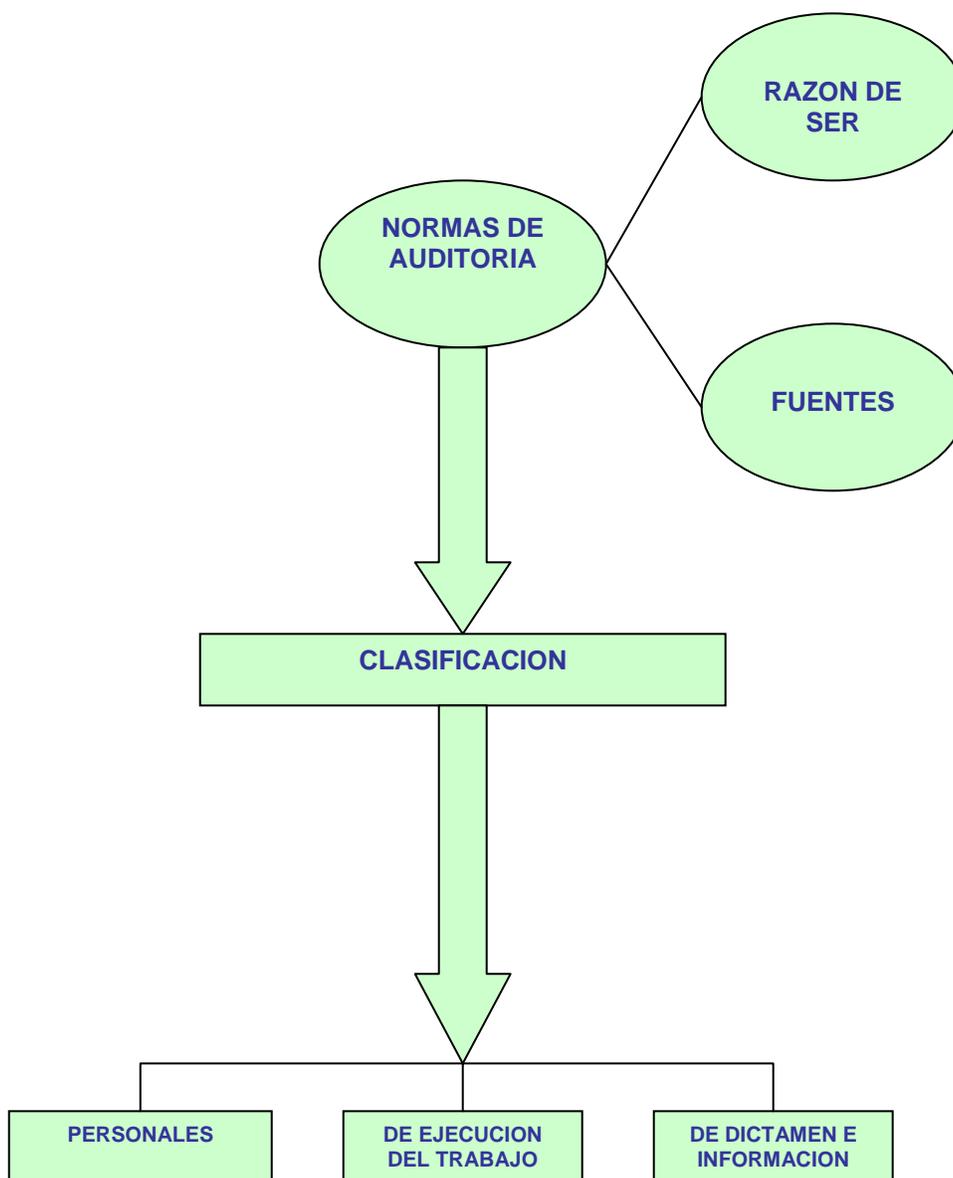


CAPITULO II

MARCO NORMATIVO LEGAL

El propósito de este capítulo es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la documentación de la auditoría. Al final se da una lista de otras NIAs que contienen requisitos y lineamientos para documentación específica en párrafos relacionados de las leyes o regulaciones que pueden establecer requisitos de documentación adicional.

NORMAS DE AUDITORIA, RAZON DE SER Y FUENTES



2.1 NORMAS DE AUDITORÍA, RAZÓN DE SER

Tabla No. 08-B Normas de auditoría	
Normas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Regulan la conducta del individuo en la sociedad. 2. Son caminos pasos a seguir por el contador público en el ejercicio de su profesión. 3. Dentro de estas normas se encuentran las de auditoría
Norma de auditoría	Son las condiciones mínimas del perfil que debe poseer el contador público, sus actitudes y aptitudes personales, para seguir obligatoriamente su aplicación en cada proceso de su actividad como auditor.

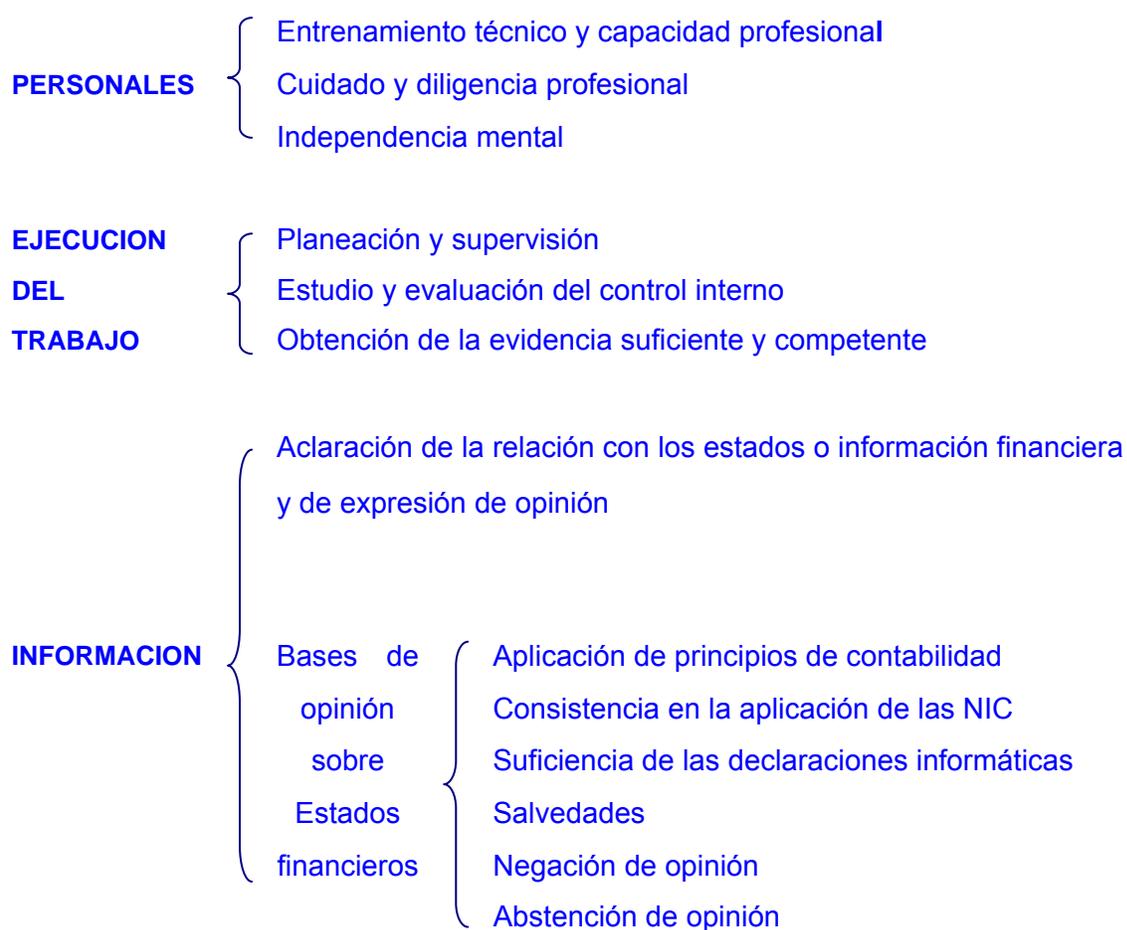
Tabla No. 09-B Razón de ser de las normas de auditoría	
Porque	<ol style="list-style-type: none"> 1. Así lo exige la profesión contable organizada. 2. Para servir mejor a la sociedad en general y a sus clientes en particular. 3. Para garantizar la confianza que el público ha depositado en él.

Tabla No. 10-B Fuentes de las normas de auditoría		
Que es una fuente	<ol style="list-style-type: none"> 1. Fuente es el origen, donde nace, donde emana algo. 2. Las fuentes de auditoría son los orígenes de donde emanan, donde nacen dichas normas. 	
Raíces	Costumbre	Es la repetición constante que la colectividad considera obligatoria.
	Usos	Es una repetición continua.
	Evolución tecnológica	Proceso de cambio paulatino que modifica las estructuras.
	NIAS	Pasos o procedimientos a seguir en la creación de normas de auditoría.

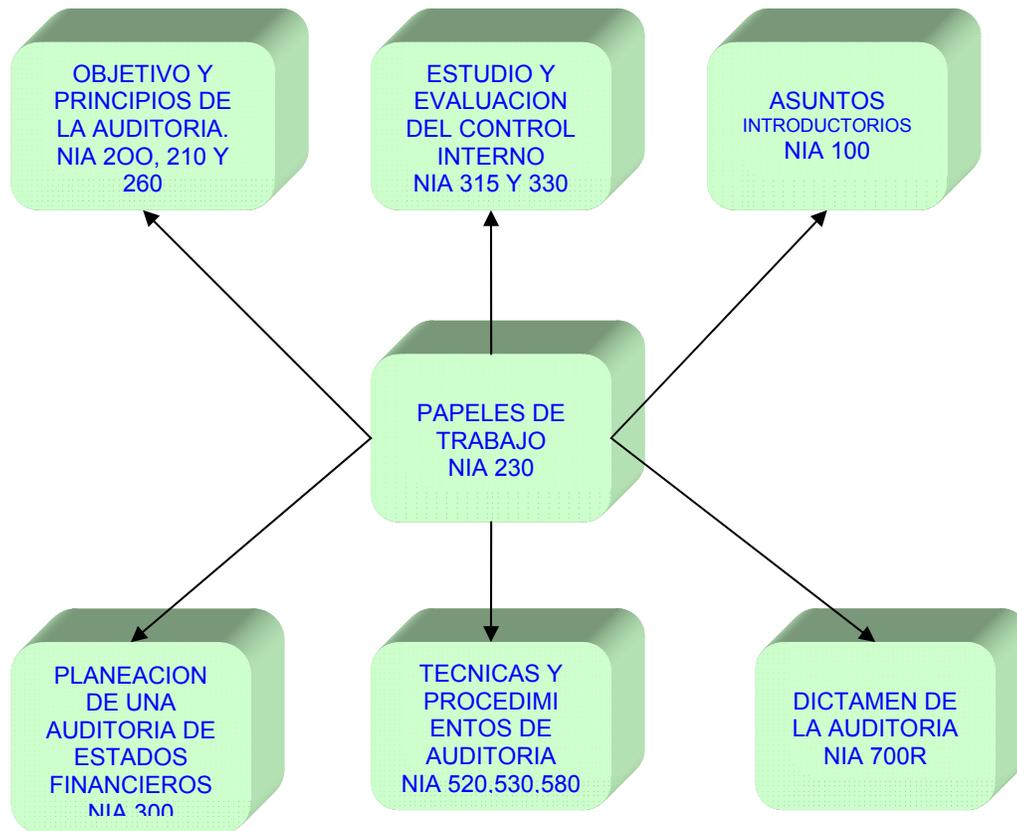
Tabla No. 11-B Clasificación de las normas de auditoría

Personales	Se refieren a persona del contador público como auditor independiente. Este debe ser un experto en la materia, siendo un profesional en su actuación y observando siempre principios éticos.
Relativas a la ejecución del trabajo	Se refieren a los elementos básicos en el que el contador publico debe realizar su trabajo con cuidado y diligencia profesionales, para lo cual se exigen normas mínimas a seguir en la ejecución del trabajo.
Relativas a la información	Aclaración de la relación del auditor con los estados o información financiera y expresión de opinión.

2.2 CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA



2.3 MARCO CONCEPTUAL DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EN RELACION CON LOS PAPELES DE TRABAJO



FUENTE : NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIAS).

2.4. LAS NIAS SE ADOPTAN SEGÚN EL SIGUIENTE DETALLE:

Tabla No. 12-B Normas Internacionales de Auditoría		
CONCEPTO	NIA	CONTENIDO
Información introductoria	100	➤ Asuntos Introductorios de las Normas Internacionales de Auditoría.
Asuntos generales	200 210 220 230 240 250 260	➤ Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros. ➤ Términos de los trabajos de Auditoría. ➤ Control de calidad para auditorías de información financiera histórica. ➤ Documentación. ➤ Responsabilidad del auditor de considerar el Fraude en una auditoría de estados financieros. ➤ Consideración de las Leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros. ➤ Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados del Gobierno Corporativo.
Planeamiento	300 310* 315 320 330	➤ Planeación de una auditoría de estados financieros. ➤ Conocimiento del negocio.(derogada en Dic/04) ➤ Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa. ➤ La Materialidad en Auditoría. ➤ Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados.
Control interno	400 * 401 * 402	➤ Evaluación de riesgos y control interno. ➤ Auditoría en un ambiente de sistemas de información por computadora (Sicus). ➤ Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios.
Evidencia de auditoría	500 501 505 510 520 530 540 545 550 560 570	➤ Evidencia de auditoría. ➤ Evidencia de auditoría - aspectos específicos adicionales. ➤ Confirmaciones externas ➤ Trabajos iniciales - balances de apertura ➤ Procedimientos analíticos. ➤ Muestreo de auditoría. ➤ Auditoría de estimaciones contables. ➤ Auditoría de mediciones y revelaciones del valor razonable ➤ Partes relacionadas (Filiales). ➤ Hechos posteriores. ➤ Negocio en marcha.

Tabla No. 12-B Normas Internacionales de Auditoría		
CONCEPTO	NIA	CONTENIDO
	580 600 610 620	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Representaciones de la administración. ➤ Utilización del trabajo de otro auditor. ➤ Consideración del trabajo de auditoría. ➤ Utilización del trabajo de un experto.
El dictamen de auditoría	700 701 710 720	<ul style="list-style-type: none"> ➤ El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de los estados financieros de propósito general. ➤ Modificación al dictamen del auditor independiente ➤ Comparativos. ➤ Otra información en documentos que contienen estados financieros.
Áreas especializadas	800 810	<ul style="list-style-type: none"> ➤ El dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con propósito especial. ➤ Ver NIA 3400.
Servicios relacionados	910 920 930	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Ver NIA 2400. ➤ Ver NIA 4400 ➤ Ver NIA 4410.
Declaraciones de prácticas de auditoría	1000 1001 * 1002 * 1003 * 1004 1005 1006 1007 * 1008 * 1009 * 1010 1012 1013 1014	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Procedimientos de confirmación entre bancos. ➤ Entornos CIS-Microcomputadoras Independientes. ➤ Entornos CIS-Sistemas de computadoras en línea. ➤ Entornos CIS-Sistemas de bases de datos. ➤ La relación entre supervisores bancarios y auditores externos de bancos. ➤ Consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas. ➤ Auditoría de estados financieros de bancos ➤ Comunicaciones con la administración. ➤ Evaluación de riesgos y control interno - características y consideraciones de CIS ➤ Técnicas de auditoría con ayuda de computadora. ➤ Consideración de Asuntos Ambientales en Auditoría de Estados Financieros. ➤ Auditoría de instrumentos financieros derivados ➤ Comercio electrónico - efecto en la auditoría de estados financieros. ➤ Informes de los auditores en cumplimiento con normas con Normas de Información Financiera.
Normas Internacionales	2400 2410	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Trabajos para revisar estados financieros (anteriormente NIA 910). ➤ Revisión de información financiera intermedia desempeñada

Tabla No. 12-B Normas Internacionales de Auditoría		
CONCEPTO	NIA	CONTENIDO
les de trabajos de revisión		por el auditor independiente de la entidad.
Trabajos para atestiguar distintos de auditoría	3000 3400	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Trabajo para atestiguar distintos (años) de auditorías o revisiones de información financiera histórica. ➤ El examen de información financiera prospectiva (anteriormente NIA 810).
Servicios relacionados	4400 4410	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera (anteriormente NIA 920). ➤ Trabajos para compilar información financiera (anteriormente NIA 930).

FUENTE: NIAS 9ª. EDICION. OCTUBRE 2007.

***Derogada**

2.5 DOCUMENTACION DE AUDITORIA, NIA 230 (RESUMEN)

Tabla No. 13-B Documentación de Auditoría, NIA 230	
Objetivo	Establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la documentación de la auditoría
Documentación oportuna que proporcione	<ol style="list-style-type: none"> 1. Un registro suficiente y apropiado de la base para el dictamen del auditor 2. Evidencia de que la auditoría se desempeñó de acuerdo con las NIA y los requisitos legales y de regulación aplicable.
Registro de la documentación de auditoría	La documentación de auditoría puede registrarse en papel o en forma electrónica u otros medios. Incluye, por ejemplo, programas de auditoría, análisis, memorandos de asuntos, resúmenes de asuntos importantes, cartas de confirmación y representación, listas de verificación, y correspondencia (incluyendo correo electrónico), concernientes a asuntos importantes
Forma	El auditor deberá preparar la documentación de auditoría de modo que facilite que un auditor con experiencia, que no tenga una conexión previa con la

Tabla No. 13-B Documentación de Auditoría, NIA 230

	<p>auditoría, entienda:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría desempeñados para cumplir con las NIAs y los requisitos legales y de regulaciones aplicables. b) Los resultados de los procedimientos de auditoría y la evidencia de auditoría obtenida. c) Los asuntos importantes que se originan durante la auditoría y las conclusiones alcanzadas en la misma.
<p>Contenido y extensión</p>	<p>La forma, contenido y extensión de la documentación de auditoría dependen de factores como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la naturaleza de los procedimientos de auditoría que se van desempeñar. • Los riesgos identificados de representación errónea de importancia relativa. • El grado de juicio que se requiere para desempeñar el trabajo y evaluar los resultados. • La importancia de la evidencia de auditoría obtenida. • La naturaleza y extensión de las excepciones identificadas. • La necesidad de documentar una conclusión o la base para una conclusión no fácilmente determinable, con la documentación del trabajo desempeñado o la evidencia de auditoría obtenida. • La metodología y herramientas de auditoría empleadas. <p>Sin embargo, no es ni necesario ni factible documentar cualquier asunto que considere el auditor durante la auditoría.</p>
<p>Documentación de desviaciones de los principios básicos o procedimientos esenciales</p>	<p>Los principios básicos y procedimientos esenciales de las NIA se diseñan para ayudar al auditor a cumplir el objetivo general de la auditoría. El auditor cumple con cada principio básico y procedimiento esencial que sea relevante en las circunstancias de la auditoría.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Cuando, en circunstancias excepcionales, el auditor juzga necesario apartarse de un principio básico o de un procedimiento esencial que sea relevante en las circunstancias de la auditoría, deberá documentar como lograr el objetivo de auditoría, los procedimientos alternativos de auditoría desempeñados y, a menos que sean claras de otro modo, las razones para la desviación. el auditor debe documentar como los procedimientos alternativos de auditoría desempeñados fueron suficientes y apropiados para reemplazar dicho principio básico o procedimiento esencial. <p>El requisito de documentación no se aplica a principios básicos y procedimientos esenciales que no sean relevantes en las circunstancias; es decir, cuando no se aplican las circunstancias consideradas en el principio básico o procedimiento esencial especificado. Por ejemplo, en un trabajo continuo, no es relevante nada de la NIA 510, trabajos iniciales-balances de apertura. De modo similar, si la NIA incluye requisitos condicionales, no son relevantes si no existen las condiciones especificadas (por ejemplo, el requisito de modificar el dictamen del auditor cuando haya una limitación al alcance).</p>

2.6 Requisitos y lineamientos de otras NIAS para documentación específica De auditoría relacionada con la NIA 230.

Lista de los principales párrafos que contienen requisitos y lineamientos de otras NIAS, para documentación específica.

NIA 210. Términos de los trabajos de auditoría, párrafo 5;

NIA 220. Control de calidad para auditoría de información financiera histórica, Párrafos, 11-14, 16, 25, 27, 30, 31 y 33;

NIA 240. Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados Financieros, párrafos 60 y 107-111;

NIA 250. Consideraciones de leyes y reglamentos, párrafos 28;

NIA 260. Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados del gobierno corporativo, párrafo 16;

NIA 300. Planeación de una auditoría de estados financieros, párrafos 22-26;

NIA 315. Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea relativa, párrafo 122 y 123.

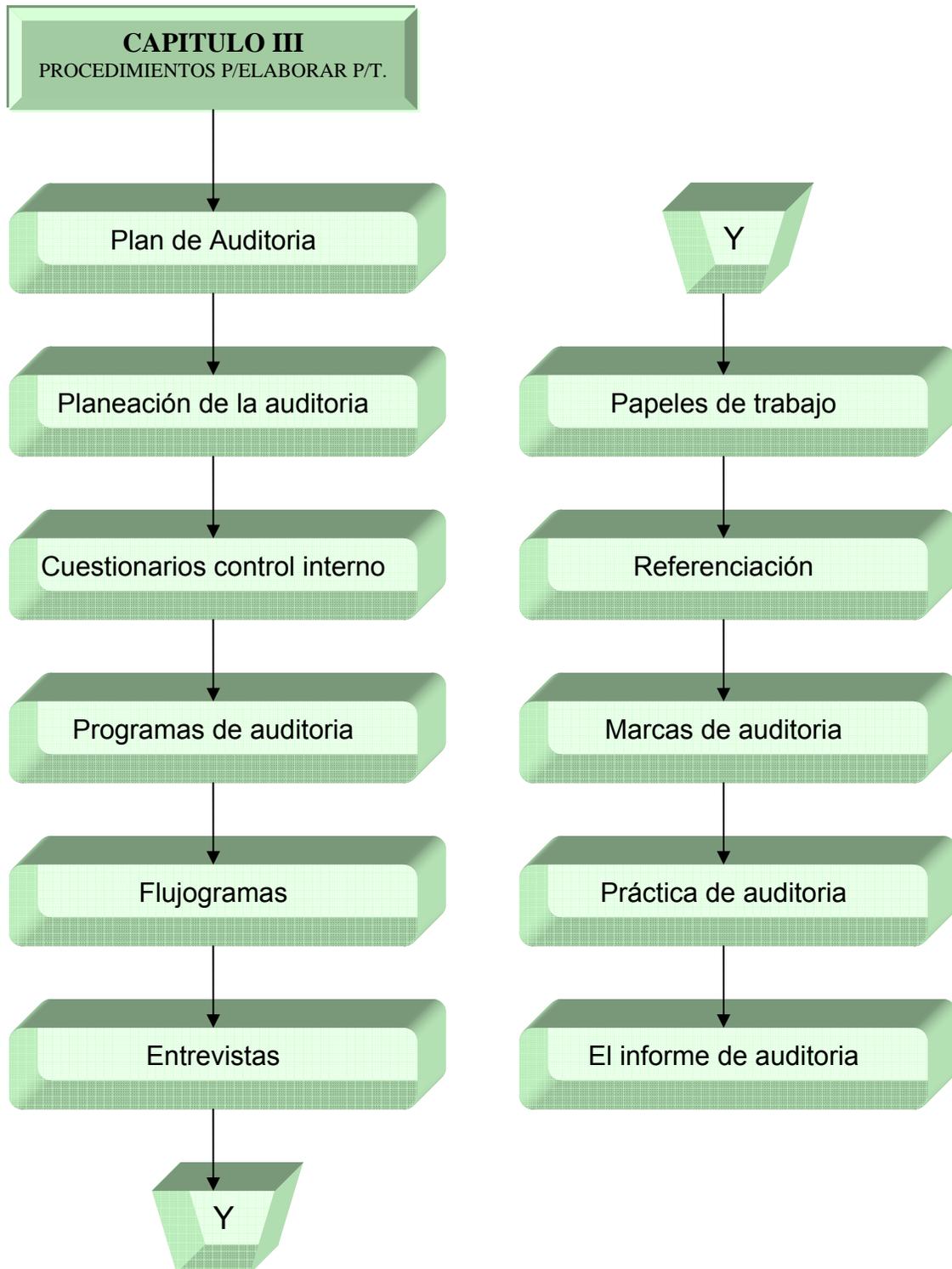
NIA 330. Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados párrafos 73,73^a, y 73b;

NIA 505. Confirmaciones externas, párrafo 33;

NIA 580. Representaciones de la administración, párrafos 10;

NIA 600. Uso del trabajo de otro auditor, párrafo 14.

3. DESARROLLO ESQUEMATICO DEL CAPITULO III



CAPITULO III

PROCEDIMIENTOS PARA ELABORAR PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORIA FINANCIERA

El propósito de éste capítulo es comunicar que, en el proceso de documentar la información llevada a cabo por el auditor, existen sistemas o técnicas específicas de recopilar la información, registrarla, ordenarla, y archivarla. Sin embargo, cada auditor, en base a su experiencia, conocimientos y habilidades, elabora sus papeles de trabajo; algunos lo efectúan como una práctica o rutina sin procedimientos específicos, debido a que ésta técnica, en una forma sistematizada, no es del dominio generalizado en la profesión contable, ni se encuentra suficiente literatura disponible que la apoye.

2.1. Plan de auditoría

Para realizar una auditoría se debe obtener un conocimiento preliminar suficiente sobre la empresa que se va auditar, para los efectos del plan de trabajo que se debe efectuar tomando en cuenta los antecedentes de la empresa, las conclusiones, dictamen y recomendaciones de la auditoría anterior, si lo hubiera, así como el seguimiento de las recomendaciones emanadas de dicho examen, el contenido del trabajo a desarrollar basado en la obtención y estudio de los estados financieros del año a examinar, con el fin de conocer la estructura de los mismos y fijar así el alcance o extensión de las pruebas de auditoría, y la formulación de un programa general de trabajo que incluye un resumen de las actividades que se han de ejecutar (recursos y esfuerzos para dar cumplimiento a la auditoría). En síntesis es hacer una provisión oportuna del trabajo a desarrollar.

Tabla No. 14-C Información inicial necesaria para la ejecución de una auditoría

Plan	<p>A. Es necesario que se planifique el trabajo que se realiza durante el año, su amplitud o alcance y frecuencia.</p> <p>B. El hecho de planificar anticipadamente el trabajo por realizar, asegura el éxito de la labor del auditor.</p> <p>C. El departamento de auditoría externa debe trabajar con programas preparados, establecidos bajo sus indicaciones y aprobados por la dirección o gerencia del departamento.</p> <p>D. Algunas auditorías son recurrentes, ya que se hacen todos los años. Se trata de las verificaciones contables que formarán sistemáticamente parte del plan anual.</p> <p>E. Otras auditorías son rotativas. Se trata de las auditorías operativas y administrativas. También existen auditorías excepcionales, solicitadas por la dirección o gerencia de las empresas auditadas, que desean que se puntualicen algunos hechos u operaciones específicas.</p>
-------------	---

El plan de trabajo anual se ha de preparar cuidadosamente a fin de evitar en lo posible la interferencia con trabajos operativos de los empleados de la empresa.

Al iniciar la programación anual, el auditor debe confeccionar una lista de necesidades de sus servicios.

Tabla No. 15-C Lista de necesidades previo al desarrollo de la auditoría

Necesidades previas a la auditoría	<ol style="list-style-type: none"> 1. Trabajos no efectuados según el plan del año anterior. 2. Último informe de sugerencias de los auditores externos. 3. Puntos débiles señalados en los diferentes informes que presentó el propio departamento de auditoría externa, durante el año anterior. 4. Peticiones efectuadas por diferentes departamentos usuarios. 5. Encargos especiales o excepcionales de la dirección. 6. Otros motivos.
---	--

Para el primer año de funcionamiento de la auditoría, se recomienda un sistema gradual de trabajos, que al mismo tiempo que sirva para cubrir las necesidades de auditoría de la empresa, permita lograr una adecuada absorción de los costos iniciales de implantación del nuevo servicio de auditoría externa.

Es recomendable que en la fase inicial, la dirección o gerencia de la firma, solicite al departamento de auditoría externa, que se concentre especialmente en los aspectos de mayor interés para la empresa auditada.

La revisión de los sistemas contables y de control interno, por parte del auditor, puede realizarse por etapas, esto es, empezando por aquellas áreas donde sus observaciones pueden ser de mayor utilidad para la empresa a auditar. Los ajustes necesarios pueden introducirse en forma provisional hasta que los sistemas por si mismos y su grado de confiabilidad faciliten las comprobaciones necesarias para una auditoría completa.

La confección del plan anual se comienza a realizar al final de cada trabajo de auditoría. Una vez señaladas en el informe de auditoría las posibles deficiencias comentadas con la dirección, debe incluir en una fecha posterior una revisión de esa misma área, procedimientos o cuenta que se acaba de examinar.

La experiencia determina la frecuencia de los trabajos repetitivos, así como las áreas que requieren mayor atención. Todo ello conjugado con el recurso humano con que se cuenta, para realizar la auditoría, permite en una fase de recuento hacia el final de un año se distribuyan en un calendario, los momentos en que se realizarán los diferentes trabajos del año siguiente.

Este calendario se deberá presentar a la gerencia de la firma, para su revisión y visto bueno. Es importante vigilar, posteriormente, el cumplimiento del plan de trabajo según su realización en el tiempo.

Con base en las circunstancias que afectan la realización de los trabajos anuales, el plan debe recibir cambios que sufrirán en el mismo proceso de aprobación que el programa inicial, estas circunstancias son normalmente:

Tabla No. 16-C Circunstancias que afectan el desarrollo de auditorías anuales

Situaciones que afectan una auditoría	<ul style="list-style-type: none"> a. Retrasos o anticipos en la obtención de información para la realización de cada trabajo de auditoría. b. Necesidad de repetir exámenes debido a los puntos débiles detectados. c. Realización de trabajos excepcionales por situaciones imprevistas que señale la gerencia.
--	--

De nada sirve la fase de control si no existe la fase de retroalimentación, que ayude a una mejor planificación o, en definitiva, a actualizar el plan de auditoría.

El hecho de planificar anticipadamente el trabajo por realizar, asegura el éxito de la labor del auditor.

2.2. Planeación de la auditoría

El objetivo de la planeación es determinar que trabajo se va a realizar y de que manera se ha de llevar a cabo. La planeación es una forma organizada de manejar el futuro para que este suceda de acuerdo con una finalidad o un propósito.

Por medio de la planeación se determina racionalmente donde se encuentra uno y a donde quiere ir, como se quiere llegar y cuando va ha estar allá.

2.2.1. Concepto de planeación en auditoría.

Establecer una estrategia de auditoría corresponde al proceso de seleccionar un plan adecuado para practicar un examen de acuerdo a normas internacionales de auditoría.

Dentro de la ciencia administrativa, el planeamiento es pieza fundamental para lograr los fines y objetivos deseados. Planear supone la selección y relación de hechos para establecer un curso de acción por seguir y calcular el tiempo, la energía y los insumos necesarios que se han de utilizar para llegar a la meta prevista.

En el desarrollo de una auditoria, el planeamiento del trabajo, además de cumplir con una norma de auditoria, es de vital importancia para orientar la conducción del examen y encauzar hacia un mismo fin la labor conjunta de los componentes del equipo de auditoria.

Tabla No. 17-C Ventajas de una adecuada planeación

Ventajas	<p>A. Permite al auditor familiarizarse con la organización o área bajo examen.</p> <p>B. Maximiza el uso del tiempo disponible.</p> <p>C. Evita la ejecución de labores de auditoria innecesarias o duplicarlas.</p>
-----------------	---

2.2.2. Objetivos de la planeación en auditoria.

Para que el auditor pueda desarrollar una buena planeación, debe tener en cuenta que dicha actividad conduce a lo siguiente:

Tabla No. 18-C Objetivos de la planeación

Objetivos	<ul style="list-style-type: none"> • Determinar con precisión los objetivos de la auditoria que se va a practicar. • Determinar el número de personas que conformaran el equipo de auditoria. • Preparar oportunamente los cuestionarios de evaluación del control interno. • Preparar los programas de auditoria teniendo en cuenta los procedimientos por aplicar según las circunstancias. • Determinar la extensión que se va a dar a las pruebas. • Determinar la oportunidad de aplicación de las pruebas. • Determinar los papeles de trabajos en los que se van a registrar las pruebas. • Considerar el uso de especialistas. • Establecer el tiempo que demandara la labor de auditoria. • Considerar cualquier otro aspecto que el auditor requiera conocer antes de iniciar el trabajo de campo.
------------------	--

2.2.3. Oportunidad de la planeación.

Todo trabajo de auditoria debe ser planeado en forma general antes de realizarse y desglosarse detalladamente al inicio de cada fase el trabajo de auditoria. En el proceso de auditoria es posible que se requiera concluir cierta parte del trabajo para efectuar la planeación de la etapa siguiente.

De manera global, se debe prever la totalidad del trabajo por desarrollar, los objetivos de la auditoria y los medios de que se dispone antes de iniciar cualquier examen.

2.2.4. Responsabilidad de la planeación.

La labor de planeación de auditoria es responsabilidad del grupo asignado para llevarla a cabo y en su desarrollo contará con la asesoría y supervisión del jefe de la unidad de auditoria. Normalmente, la elaboración de la planeación se encomienda al personal mas experimentado del equipo de trabajo, bajo la dirección del profesional encargado o del director de auditoria externa, porque se requiere un alto grado de juicio profesional.

2.2.5. Riesgo de auditoria.

En términos generales la expresión “riesgo de auditoría”, se utiliza para describir la posibilidad de que el auditor opine que los estados financieros tomados en conjunto son razonables, cuando en realidad no lo son, y la posibilidad de que concluya que no son razonables, cuando en realidad si lo son.

Al planear la auditoría, el auditor utiliza su juicio profesional para determinar el nivel de riesgo de auditoría al que estará enfrentado en la organización. El riesgo de auditoría, incluye los siguientes componentes:

Tabla No. 19-C Componentes del riesgo de auditoría

Objetivos	<p>A. Riesgo inherente: es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o de un tipo de operación a errores que podrían ser importantes, sin tener en cuenta, o independientemente, de la efectividad del control contable interno.</p> <p>B. Riesgo de control: Es la posibilidad de que el sistema de control interno no evite o no detecte oportunamente errores importantes.</p> <p>C. Riesgo de detección: Es la posibilidad de que errores importantes no sean detectados mediante la aplicación de pruebas sustantivas.</p>
------------------	--

2.2.6. Planeación de visitas.

El desarrollo de la auditoría comprende visitas iniciales o preliminares, y visitas finales. En las preliminares se deberán considerar los siguientes aspectos:

El primer paso consiste en realizar entrevistas preliminares en reunión con el gerente general de la empresa o jefe del área, según sea el caso, y sus colaboradores inmediatos con el fin de explicarles los alcances y objetivos de la visita y obtener un mayor conocimiento del cliente. En esta visita se obtendrá por parte de los niveles jerárquicos superiores, la autorización para celebrar otras entrevistas en niveles dependientes y personal operativo de la empresa.

Para el mejor desarrollo de las entrevistas el auditor deberá preparar un memorando de los distintos aspectos por tratar en el transcurso de estas y estará atento a aclarar todas aquellas dudas que se le puedan presentar, además tomará en cuenta los aspectos importantes que se deduzcan de la entrevista para ser considerados en la planeación de auditoría.

Durante las entrevistas el auditor deberá obtener copia de documentos tales como escritura de constitución, reformas estatutarias, contratos de importancia, normas, organigramas, manuales, formas de papelería utilizadas por la organización o área, actas de asamblea, junta directiva y consejos de administración.

Muchos de los datos relativos a las características operativas de la empresa deben ser conocidos mediante inspección personal del auditor a las diferentes instalaciones.

En la visita preliminar, el auditor debe obtener conocimiento de la forma como operan los controles y procedimientos internos, y el sistema de control interno (SCI), que se reflejan en el desarrollo de las operaciones con el fin de preparar cuestionarios adecuados de control interno para evaluarlo.

2.2.7. Elementos básicos para la planeación de la auditoría.

Luego de haber tenido un conocimiento suficiente de la empresa o área que se va auditar mediante la visita preliminar el auditor debe tener en cuenta las conclusiones de auditorías anteriores si las hubiera, y la información contenida en los papeles de trabajo corrientes y permanentes, en caso de auditorías recurrentes, para proceder a la formulación de su estrategia de auditoría.

2.2.8. Fases de la planeación de auditoría.

En la planeación de auditoría se deben cumplir las siguientes fases : determinación del objetivo de auditoría, conocimiento de la empresa o área por el auditor, preparación de programas de trabajo, distribución del trabajo, diseño de papeles de trabajo y revisión de la planeación.

Tabla No. 20-C Memorándum de planeación

Tabla No. 20-C Memorándum de planeación	
Contenido	<ul style="list-style-type: none"> I. Objetivos de la reunión II. Consideración para el alcance de la auditoría III. Sistema de información contable y el control detallado IV. Breve resumen sobre la legislación aplicada a la empresa V. Generalidades del sistema de auditoría VI. Requerimientos solicitados al cliente VII. Variación de los estados Financieros Comparativos VIII. Elaboración de la carta de Gerencia IX. Aplicación de pruebas sustantivas por áreas de riesgo X. Modificación del plan

Tabla No. 20-C Memorándum de planeación

	<p>XI. Temas administrativos</p> <p>Clasificación de los Archivos de Papeles de Trabajo</p> <ul style="list-style-type: none"> • Narrativa del ciclo de ingresos • Narrativa del ciclo de egresos • Narrativa del ciclo productivo • Narrativa de los no ciclos • Organigrama <p>Programas de Auditoria</p> <ul style="list-style-type: none"> • Área de efectivo • Área de Cuentas por Cobrar • Área de Inventario • Área de Inmuebles, Planta y Equipo • Área de Cargos diferidos • Área de Pasivo a Corto Plazo • Área de Patrimonio <p>Balance General Comparado Cedula de Marcas Cronograma de Actividades</p>
--	---

2.3. Cuestionarios de control interno

El estudio del sistema de control interno utilizado por la organización o área que se va a auditar se incluye como un imperativo, que se refleja en las normas de auditoría y tiene por objeto evaluar la eficiencia del control interno.

El procedimiento mas usual para evaluar el sistema de control interno es utilizar el llamado cuestionario de control interno, que consiste en un conjunto de preguntas, clasificadas por áreas y dispuestas de tal manera que su contestación negativa determine un punto débil en el sistema y, por lo tanto, un área que se ha de tener en cuenta en el alcance y extensión de los procedimientos que se van a aplicar en la auditoría.

Existen aspectos de carácter general en las empresas que también deben ser objeto de conocimiento y análisis por parte de los auditores.

2.3.1. Objetivos de la evaluación del control interno.

- Establecer la base para confiar en el sistema de control interno de la empresa a auditar, con el fin de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría que se deben aplicar en el examen.
- Obtener una base para formular sugerencias constructivas a las empresas con respecto al mejoramiento de su sistema de control interno.

Cuadro No. 36

Nombre de la empresa : Los estudiantes, S.A. de C.V.						
Cuestionario de control interno						
Estados Financieros de la empresa y balanza de comprobación						
Periodo auditado : al 31 de Diciembre 2006						
No.	PREGUNTAS	SI	NO	N/A	Fecha	Auditor
1	¿Existe un organigrama actualizado de la organización y/o del área que se va a evaluar?					
2	¿El plazo para su preparación no es excesivo y contribuye a su emisión oportuna?					
3	¿Existe un sistema de contabilidad?					
4	¿Se utiliza un plan de cuentas (catálogo), por escrito, actualizado y normalizado?					
5	¿Se utilizan manuales de funciones y procedimientos escritos, actualizados y normalizados?					
6	¿Se preparan y entregan a la gerencia estados financieros mensuales acompañados de análisis y comentarios apropiados?					
7	¿Se revisan y discuten los estados financieros mensuales en cuanto a variaciones importantes con cifras estándares, presupuestos, ejercicios o periodos anteriores?					
8	¿Existe algún control de los costos y gastos a través de presupuestos?					
9	Con respecto a los asientos de diario, ¿están todos debidamente explicados, documentados y aprobados por un empleado de responsabilidad?					
10	¿Qué control se ejerce en las sucursales?					

Nombre de la empresa : Los estudiantes, S.A. de C.V.

Cuestionario de control interno

Estados Financieros de la empresa y balanza de comprobación

Periodo auditado : al 31 de Diciembre 2006

11	¿Se exige a todos los empleados tomar vacaciones anuales y se asignan a otros empleados las funciones correspondientes en caso de ausencia por vacaciones u otro motivo?					
12	¿Se mantiene, mediante algún empleado de responsabilidad, un calendario con respecto a la fecha de vencimiento de declaraciones impositivas y de informes especiales y otros aspectos e información de importancia?					
13	¿Que procedimientos se siguen para determinar el cumplimiento de las políticas establecidas?					

Grado de confianza del control interno :

ALTO () MODERADO () BAJO ()

Comentarios adicionales :

Responsables de la evaluación :

Iniciales

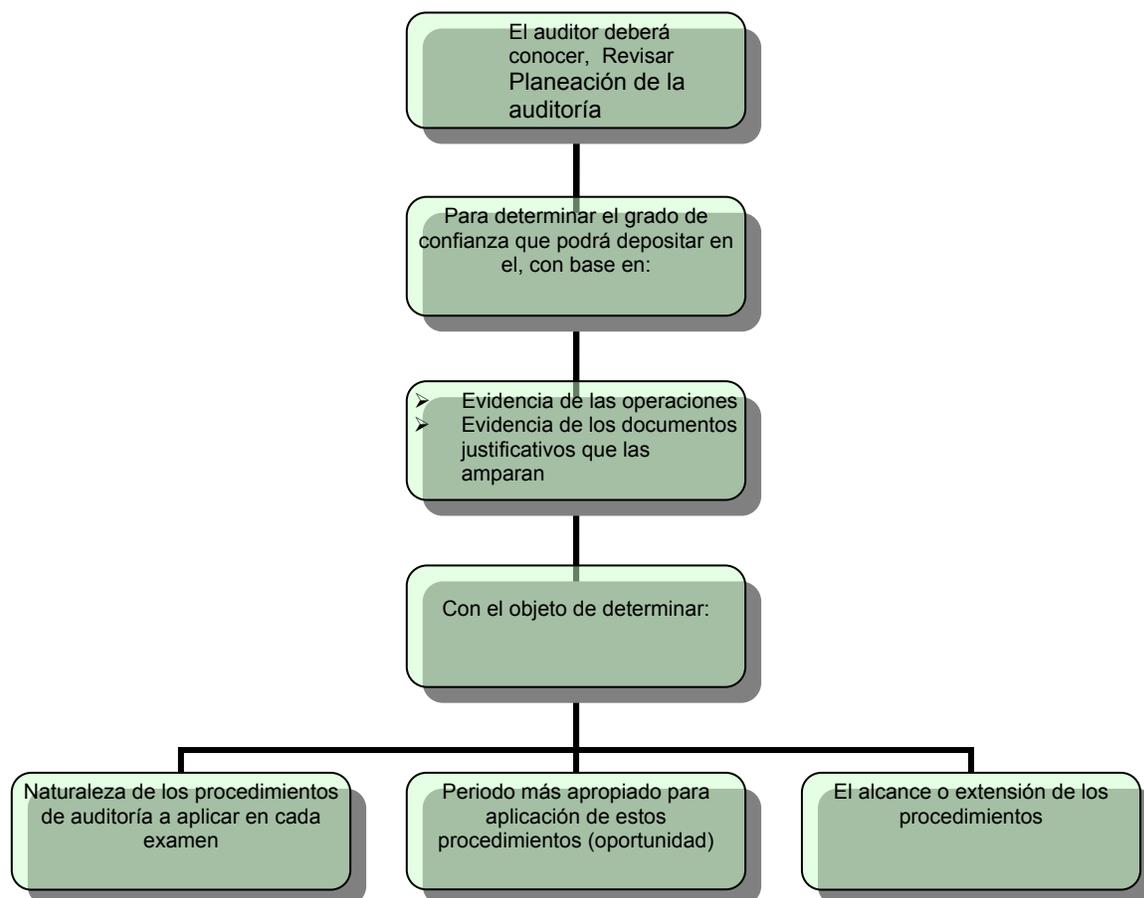
Fecha

Firma

2.3.2. Diagnóstico del control interno.

El diagnóstico del control interno sirve para resolver preguntas, tales como: ¿qué problemas tenemos? ¿Cómo van las cosas? ¿Qué decisiones se van a tomar? ¿Qué está pasando? El diagnóstico precisa cómo está el control en un momento determinado, en un área, un proceso o una operación.

Cuadro No. 7 Diagnóstico del control interno



Fuente: Equipo de Tesis

Se han definido seis elementos básicos que deben estar presentes en todas las áreas, procesos y operaciones para que exista un buen control. Estos son : La misión, los sistemas de planeación, la organización, los recursos, la información y los sistemas de verificación; este ultimo, el que mas se relaciona con el proceso de auditoria, el cual se detalla a continuación :

Los sistemas de verificación, comprende técnicas y mecanismos de inspección, revisión, seguimiento, auditoría, supervisión y comprobación. Estos mecanismos se concretan a través de tres elementos:

Tabla No. 21-C Sistemas de verificación	
Elementos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Para los recursos físicos: Control de materiales, planes e informes de producción por centros de costos, formatos de pedidos y de órdenes de trabajo, planes de compras, cotizaciones, sistemas de inventarios, kárdex de existencias, etc. 2. En lo referente a los recursos financieros: Recibos de caja, libros de tesorería, informes diarios de caja, bancos e inversiones, extractos bancarios, listados de registros contables, y presupuestal, conciliaciones bancarias, etc. 3. En cuanto a los sistemas de verificación: Las comprobaciones, conciliaciones y revisiones.

El propósito final del control es en esencia preservar la existencia de cualquier organización y su desarrollo. Según este planteamiento es necesario considerar que cualquier organización se puede apoyar en instrumentos de control que le permitan minimizar los riesgos y cuando estos se presenten pueda manejar los efectos que se producen.

El riesgo es inherente al desarrollo, por lo que no se pueden orientar todos los recursos a eliminarlo totalmente. Lo importante es saber identificarlo y manejarlo.

Para que los sistemas de control cumplan con sus objetivos, es necesario mantener dos principios: Una adecuada organización de los controles y una oportuna evaluación de ellos.

Para poder realizar un buen diagnóstico del control interno es necesario precisar el comienzo de cada operación, el proceso que se sigue y el resultado que se obtiene. El diagnóstico del control interno es el resultado de la integración del diagnóstico de cada uno de sus seis elementos básicos anteriores, y el análisis de sus interrelaciones, confrontándolos con los criterios establecidos y los principios de control universalmente aceptados para determinar el estado en que se encuentran, las fortalezas que tiene y las debilidades que presenta.

Tabla No. 22-C Pasos generales para realizar un diagnóstico del control interno

Pasos	<ul style="list-style-type: none"> A. Definir el alcance (dónde comienza y dónde termina). B. Preparar papeles de trabajo (normas, documentos, matriz de análisis, hacer levantamiento de la información). C. Realizar los flujogramas de la información comparándolos con los principios y normas establecidos. D. Sintetizar las fortalezas y debilidades. E. Recomendar mejoras de los sistemas de control.
--------------	---

Existen dos pilares para un buen control: los hombres y la información. Las técnicas son sólo un instrumento.

Tabla No. 23-C Fuentes de información adecuada para la evaluación del control interno

Fuentes	<ul style="list-style-type: none"> 1. Graficas de organización (organigramas), que muestren líneas de autoridad y separación de responsabilidades. 2. Plan de cuentas (catalogo), que indique la finalidad y el uso de cada cuenta. 3. Manuales de procedimientos que describan el flujo de operaciones. 4. Manual de funciones que detalle las diferentes responsabilidades y actividades de los empleados. 5. Entrevistas con directivos y empleados clave. 6. Informes de auditoria externa, interna o revisoría fiscal. 7. Registros contables, documentos, balances, informes estadísticos, conciliaciones, etc. 8. Observación personal. 9. Actas de asamblea, junta directiva, comités, etc. 10. Estatutos.
----------------	--

Estos cuestionarios se elaboran para cada una de las cuentas o áreas por evaluar. El auditor debe considerar los siguientes aspectos cuando utilice el método de cuestionarios:

Tabla No. 24-C Aspectos a tomar el cuenta al utilizar cuestionarios	
Antes de usar cuestionarios	<ul style="list-style-type: none"> • No copiar cada año el cuestionario ni agregar las mismas respuestas del año anterior sin hacer evaluación alguna. • No contestar mecánicamente el cuestionario. • Tomarlo como un medio y no como un fin, es decir, que en las áreas donde se detecte la deficiencia del control se amplíe el alcance de los procedimientos de auditoría.

Luego de completar el cuestionario, el auditor debe dejar constancia de qué procedimientos de auditoría se deben ampliar como consecuencia del hallazgo de una debilidad del control interno.

2.3.3. Metodología para el uso de cuestionarios en la evaluación del control interno.

El auditor es responsable de obtener personalmente la información necesaria para la evaluación del control interno de acuerdo con las preguntas del cuestionario previamente elaborado.

En ningún caso los empleados de la empresa o del área auditada deben firmar el cuestionario o conocerlo salvo a través de las preguntas que se les formulen.

Para el uso de los cuestionarios se deben tener en cuenta los siguientes pasos:

Tabla No. 25-C Pasos para el uso de cuestionarios	
Pasos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Entrevistas de los auditores con los empleados responsables de la entidad o del área por auditar. 2. Diligenciamiento del formulario en presencia de quien esta respondiendo las preguntas. 3. Inclusión de preguntas adicionales, de ser necesario, durante el trabajo de campo. 4. Determinar durante el curso de las entrevistas si las preguntas son correctas; en caso negativo, hacer las correcciones en forma inmediata. 5. Determinar la incidencia del estado del control interno en el alcance del examen y su relación con el programa de auditoría.

2.3.4. Importancia de la evaluación del control interno para el auditor.

La evaluación del control interno ayuda al auditor a determinar el alcance de los procedimientos de auditoría, necesarios para desarrollar el examen previsto.

El grado de confianza que deposita el auditor en el sistema de control interno le sirve para determinar la intensidad (el alcance), con que se aplicarán los procedimientos de auditoría.

La necesidad de la evaluación del sistema de control interno, por parte del auditor se fundamenta en las normas de auditoría, relativas a la ejecución del trabajo, se expone que en todo proceso de auditoría se debe evaluar el sistema de control interno de la empresa que se examina mediante cuestionarios preparados con anticipación y flujogramas a partir de las normas y principios básicos establecidos en la organización.

2.4. Programas de auditoría

Los programas de auditoría son un componente necesario e importante en el desarrollo de esta disciplina y estos se registran en este manual de auditoría, de forma objetiva, con base en programas generales que se diseñan contemplando todos los procedimientos de auditoría posibles que se pueden emplear en una empresa. Con el objetivo de conocer la naturaleza, amplitud, oportunidad y periodo en el cual se desarrollan las pruebas de auditoría.

Pruebas de cumplimiento.

Las pruebas de cumplimiento las deberá aplicar el auditor para la evidencia de que aquellos controles internos en los que intenta apoyarse operan generalmente como los identificó y que funcionan de manera eficaz durante el periodo sujeto a examen. El concepto de operación eficaz reconoce que pudieron haber ocurrido algunas desviaciones en cuanto al cumplimiento.

Las desviaciones de los controles establecidos pueden ser ocasionados por factores como cambios en el personal clave, importantes fluctuaciones estacionales en el volumen de operaciones y errores humanos. El auditor hará investigaciones específicas referentes a estos asuntos, particularmente en cuanto a la oportunidad

de los cambios de personal en funciones de control clave. Deberá, entonces, asegurarse de que sus pruebas de cumplimiento cubran en forma adecuada el referido periodo de cambio o de fluctuaciones.

Si, con base en los resultados de sus pruebas de cumplimiento, el auditor concluye que no es apropiado ningún control interno en particular, en el grado contemplado previamente, determinará si es que hay otro control que satisfaga su propósito y en el cual pueda descansar (después de aplicar pruebas de cumplimiento apropiadas). Como alternativa, puede modificar la naturaleza, oportunidad o alcance de sus procedimientos de auditoría sustantivos.

Los procedimientos (pruebas), de cumplimiento del auditor se aplicarán normalmente a operaciones seleccionadas de entre aquellas del periodo sujeto a examen. El juicio del auditor respecto de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de cumplimiento o sustantivos que se van a aplicar a las operaciones que ocurren en el periodo se verán afectados por factores de la siguiente índole:

Tabla No. 26-C Factores que afectan la reflexión del auditor

Tabla No. 26-C Factores que afectan la reflexión del auditor	
Factores	<ul style="list-style-type: none"> a) Los resultados de los procedimientos que ya se hayan aplicado. b) Las respuestas a las investigaciones sobre si el sistema de control interno esta operando aún en la misma forma que cuando se estudió y evaluó. c) Lo prolongado del periodo restante. d) La naturaleza e importe de las operaciones o de los saldos en cuestión. e) La evaluación del auditor respecto del medio ambiente del control interno, especialmente los controles de supervisión. f) Los procedimientos (pruebas), sustantivos que el auditor intenta llevar a cabo independientemente de lo adecuado de los controles internos.

El objetivo de las pruebas de cumplimiento es que el auditor pueda asegurar razonablemente que los procedimientos relativos a los controles internos contables se están aplicando tal como fueron establecidos. Estas pruebas son necesarias si se va a confiar en los procedimientos descritos. Sin embargo, el auditor puede decidir no confiar en ellas si ha llegado a la conclusión de que los procedimientos no son satisfactorios para este propósito, o el trabajo necesario para comprobar el

cumplimiento de los procedimientos descritos es mayor que el trabajo que se realizaría en caso de no confiar en dichos procedimientos. Esta última conclusión puede resultar de consideraciones relativas a la naturaleza o al número de transacciones o saldos involucrados. Los métodos de procedimientos de datos que se estén utilizando y los procedimientos de auditoría que se puedan aplicar al realizar las pruebas sustantivas.

La naturaleza de los procedimientos de control interno contable y la evidencia disponible sobre su cumplimiento determinan necesariamente la naturaleza de las pruebas de cumplimiento e influyen sobre el momento de ejecución y extensión de estas, las cuales están íntimamente interrelacionadas con las pruebas sustantivas y, en la práctica, los procedimientos de auditoría suministran tanto la evidencia del cumplimiento de los procedimientos de control interno contable, como la evidencia requerida de las pruebas sustantivas.

2.4.1. Naturaleza de las pruebas de cumplimiento.

El control interno contable requiere no solamente que se realicen ciertos procedimientos, sino que estos sean apropiados a los objetivos establecidos. Algunos aspectos del control interno contable requieren procedimientos que no son necesarios para la ejecución de las transacciones. Este tipo de procedimientos incluye la aprobación o verificación de procedimientos que evidencian las transacciones, y por consiguiente, la inspección de los documentos relativos para obtener la evidencia mediante firmas iniciales, sellos de autorizaciones y otros controles similares para indicar si se llevaron a cabo, quien los realizó y para permitir una evaluación de la corrección de su ejecución.

Por lo tanto, las pruebas de cumplimiento también tiene la finalidad fundamental de determinar si los procedimientos fueron realizados por personas que no tenían funciones incompatibles. El auditor deberá remitirse a la observación y comprobación de las funciones que realiza el personal de la empresa para corroborar la información obtenida durante la revisión inicial del sistema.

2.4.2. Periodo en el que se desarrollan las pruebas de cumplimiento y su extensión.

El propósito de las pruebas de cumplimiento es suministrar un grado razonable de seguridad de que los procedimientos de control interno contable están en vigor y que se utilizan tal y como se planificaron. Determinar lo que constituye un grado razonable de seguridad es una cuestión de juicio para el auditor, ya que depende de la naturaleza, periodo y extensión de las pruebas y de los resultados obtenidos.

En cuanto a su extensión, las pruebas de cumplimiento se deberían aplicar a las transacciones ejecutadas durante todo el periodo que se está auditando de acuerdo con el concepto general de muestreo de que las partidas que vayan a ser examinadas se deben seleccionar del conjunto de datos a los cuales se deban aplicar las conclusiones resultantes.

Normalmente, los auditores realizan tales pruebas durante su trabajo preliminar: cuando éste sea el caso, es posible que la aplicación de tales pruebas de todo el periodo resultante no sea necesaria. Los factores que deben considerarse a este respecto incluyen:

Tabla No. 27-C Razonabilidad de las pruebas de cumplimiento

Pruebas del Trabajo preliminar	<ul style="list-style-type: none"> • Los resultados de las pruebas durante el periodo preliminar. • Las respuestas e indagaciones concernientes al periodo restante. • La extensión del periodo y el número de las transacciones y los saldos involucrados. • La evidencia de cumplimiento, dentro del periodo restante, que puede obtenerse de las pruebas sustantivas realizadas por los auditores externos. • Otros puntos que el auditor pueda considerar de interés.
---------------------------------------	--

2.4.3. Pruebas sustantivas.

Al formarse su opinión sobre la información financiera, el auditor necesita una seguridad razonable de que las operaciones están asentadas en forma apropiada en los registros contables y que no se han omitido transacciones. Los controles internos, aún si son simples y no sofisticados, pueden contribuir a la seguridad razonable que busca el auditor: El objetivo del auditor, al estudiar y evaluar el control interno, es

establecer la confianza que puede depositar en él para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de sus procedimientos de auditoría sustantivos.

El auditor obtiene la comprensión del sistema de contabilidad para identificar puntos en el procesamiento de las operaciones y en el manejo de los activos donde pueden ocurrir fraudes o errores. Cuando el auditor se está apoyando en el control interno, debe de lograr un grado de satisfacción adecuado en estos puntos en cuanto a que los procedimientos de control interno aplicados por la entidad sean efectivos para sus propósitos.

Las pruebas de cumplimiento están diseñadas para obtener seguridad razonable, pero no absoluta, de que están en vigor aquellos controles internos en los que se va a depositar la confianza de la auditoría. Estas pruebas incluyen tanto pruebas que requieren la inspección de documentos que apoyan operaciones para obtener evidencias de que los controles han operado con propiedad (por ejemplo, verificando que el documento ha sido autorizado), e investigaciones de los controles que no dejan rastro de auditoría, como la observación de los mismos (por ejemplo, determinar quien efectúa en realidad cada función y no solo quien supuestamente debería efectuarla).

Los procedimientos sustantivos se diseñan para obtener evidencia de que la información producida por el sistema de contabilidad esta completa, es correcta y ha sido validada. Estos procedimientos incluyen pruebas de detalle de operaciones y saldos, y análisis de relaciones y tendencias significativas, incluyendo las investigaciones que resulten de fluctuaciones y partidas poco usuales.

A pesar de que los procedimientos de cumplimiento y sustantivos son diferentes en cuanto a su propósito, los resultados de cualquiera de ellos pueden contribuir al propósito del otro. Los errores que se descubren al efectuar procedimientos sustantivos pueden hacer que el auditor modifique su evaluación anterior, según la cual los controles eran adecuados.

2.4.4. Fases previas.

Existen ciertas fases previas de investigación antes de proceder al diseño de los programas de auditoría. Estas fases son: conocer el tipo de actividad que desarrolla

la empresa, la organización existente, la calidad del control interno existente, estudiar los procedimientos contables, administrativos y operativos, y analizar las formas internas de funcionamiento.

Los programas de auditoría se confeccionan sobre la base de : cubrir todas las áreas de la empresa; poner énfasis especial en las áreas más importantes, las áreas donde los controles internos son deficientes y los puntos de especial interés; procurar realizar las diferentes comprobaciones escalonadamente y establecer el momento oportuno para realizar cada parte del trabajo.

2.4.5. Fases del desarrollo.

Con el propósito de otorgar un ordenamiento secuencial acorde con el proceso de auditoría; se establecen las siguientes fases: origen y planeación del examen, formulación del programa y trabajo de campo.

La auditoría en una organización se origina con fundamento en las siguientes situaciones: en cumplimiento de disposiciones legales y estatutarias; en una obligación contractual, por solicitud de la empresa, etc.

Acordada la realización de una auditoría, con base en cualquiera de las causas mencionadas, el grupo designado para practicarla inicia el planteamiento del examen para lo cual procede a revisar el archivo permanente de auditoría para familiarizarse con la organización o área por examinar y conocer información necesaria para la formulación del correspondiente programa y complementar la revisión de antecedentes con el estudio de papeles de trabajo e informes de auditorías anteriores, en caso de que los hubiere.

Efectuada la revisión de antecedentes, el grupo de auditoría asignado procede a preparar el programa de auditoría correspondiente, considerando principalmente los siguientes aspectos:

Tabla No. 28-C Aspectos a considerar antes de preparar el programa de auditoría

Aspectos a considerar previo a los programas	<ul style="list-style-type: none"> A. Resultados de la evaluación previa del sistema de control interno mediante la aplicación de cuestionarios de control interno. B. Formulación de la auditoría precisando periodo y alcance del examen. C. Antecedentes de la organización o área por auditar, incluyendo políticas y prácticas de carácter contable, operativo y administrativo, según sea el caso. D. Procedimientos de auditoría por aplicar. E. Asignación de responsabilidades para el desarrollo de los procedimientos contenidos en los programas. El programa así elaborado deberá ser puesto a consideración del jefe responsable de la función de auditoría para su respectivo estudio y aprobación. F. Introducción de ajustes al programa de auditoría que se consideren convenientes, luego de conocer los resultados de la evaluación del control interno.
---	--

Una vez aprobado el programa de auditoría y obtenida la autorización para empezar a desarrollarlo, el equipo de auditoría procederá a realizar el trabajo de campo teniendo en cuenta las siguientes fases:

Tabla No. 29-C Fases para realizar el desarrollo de una auditoría

Fases	<ul style="list-style-type: none"> • Presentación en la empresa o área, según sea el caso. • Entrevistas iniciales con empleados cuyas actividades tengan relación directa con las áreas que abarcará el examen. • Aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría siguiendo el programa diseñado. • Formulación del borrador del informe final. • Conferencia con los funcionarios para comunicarles los resultados y aclarar puntos pendientes, dejando el informe validado. • Suscripción de acta donde se incluyen los resultados de la validación del informe.
--------------	--

A continuación se muestra un ejemplo de programa de auditoría

Cuadro No. 37

(Nombre de la empresa)		10.3-1/1		
Efectivo				
Programa de auditoría				
Índice	PROCEDIMIENTOS.	Cédula	Fecha	Auditor
A	Procedimientos aplicables en la etapa preliminar			
10.A00	Preparar o actualizar cédula estadística con los principales datos de los bancos con los que opera la empresa.			
10.A01	Preparar o actualizar cédula estadística de los fondos de caja, fijos y variables existentes en la empresa. Incluir descripción sobre políticas y normas para el manejo de los fondos.			
10.A02	Formular o actualizar gráfica de flujo que muestre la corriente operacional de las salidas de efectivo respecto a cuentas bancarias, incluyendo el registro contable respectivo.			
10.A03	Formular o actualizar gráfica de flujo que muestre la corriente operacional de las entradas de efectivo hasta su depósito en bancos y el correspondiente registro contable.			
10.A04	Con base en pruebas selectivas y de acuerdo con la secuencia de la corriente operacional, verificar los procedimientos para el control de las entradas de efectivo a bancos, considerando lo siguiente : a) Que los documentos o formularios que intervienen estén prenumerados y expedidos secuencialmente. b) Corrección de cálculos y autorizaciones. c) Correcta y oportuna aplicación contable.			
10.A05	De acuerdo con la secuencia de la corriente operacional, (del gráfico mencionado anteriormente), verificar los procedimientos para el control de las salidas de efectivo, considerando lo establecido en los incisos <i>a</i> , <i>b</i> , y <i>c</i> , del apartado 10.A04.			
10.A06	Verificar que las firmas de los funcionarios encargados de librar los cheques, estén : a) Mancomunadas. b) Estén aprobadas por el Consejo de Administración, y c) Que lo anterior concuerde con los registros y comunicaciones de los bancos.			
10.A07	Responder el cuestionario de control interno, ratificando las respuestas por medio de observaciones directas o la aplicación de procedimientos de auditoría.			

2.5. Flujogramas

Los diagramas de flujo o flujogramas, son símbolos gráficos por medio de los cuales se representa una actividad a desarrollar, en un área determinada. En otras palabras: Es la descripción detallada de todos los pasos que se realizan en un proceso, utilizando símbolos convencionales (adaptación de figuras geométricas), que se estandarizan y permiten registrar objetiva y secuencialmente los procedimientos de las distintas áreas de responsabilidad y la aplicación del control.

La auditoria demanda recursos técnicos que le permitan precisar, mediante diagramas y mapas de procesos, los elementos necesarios para llevar a cabo sus funciones (de auditoria), en forma lógica y consistente.

Los diagramas, por constituir una técnica analítica, que permite describir sistemas en una forma clara, lógica y concisa; facilita una impresión visual del movimiento o flujo de la información desde su origen. Es habitualmente utilizado por los analistas de sistemas como lenguaje universal y es cada vez mas utilizado por los auditores, para la evaluación del control interno.

Diagramar es representar gráficamente, hechos, situaciones, movimientos relaciones o fenómenos de todo tipo por medio de símbolos que clarifican la interrelación de diferentes factores y/o unidades administrativas, así como la relación causa y efecto que prevalece entre ellos.

Este recurso constituye un elemento invaluable para el auditor, por que así puede percibir en forma analítica y detallada la secuencia de una acción, lo que contribuye sustancialmente a conformar una sólida estructura de pensamiento que fortalece su capacidad de decisión, porque le permite dar seguimiento a las organizaciones, sobre sus operaciones, mediante diagramas de flujo, elemento fundamental para descomponer en partes procesos complejos; esto facilita la comprensión de su dinámica organizacional y la simplificación del trabajo.

Por ello, los diagramas se han constituido en los últimos años, en el lenguaje convencional que mas ha facilitado el análisis de los sistemas que utilizan las empresas en su administración.

El uso de esta herramienta permite representar con un alto grado de detalle el recorrido de cualquier proceso relacionado con la toma de decisiones en cualquier nivel y pone en evidencia las debilidades o puntos fuertes.

En su calidad de instrumentos técnicos, estos recursos compendian en forma ordenada y detallada las operaciones de los órganos que intervienen en ellos, los formatos que utilizan y los métodos e instrumentos de trabajo con los que determinan responsabilidades en la ejecución, control y evaluación de sus actividades.

Las operaciones más comunes en una empresa, que generalmente dan lugar al diseño de los procesos típicos de control, usando flujogramas, por parte de la auditoría, son:

- Compras (egresos)
- Ventas (ingresos)
- Liquidación y pago de sueldos y jornales
- Control de stock, producción, etc.

Tabla No. 30-C Símbolos para elaborar diagramas de flujo (diagramación administrativa)	
Símbolo	Representación
	Inicio o término: Indica el principio o el fin del flujo o proceso. Puede ser acción o lugar; además, se usa para indicar una oportunidad administrativa o persona que recibe o proporciona información.
	Operación o función realizada: Fases del proceso, método o procedimiento.
	Líneas de flujo de información: Conocidas también, como dirección de flujo o línea de unión. Conecta los símbolos señalando el orden en que se deben realizar las distintas operaciones.
	Operación de control de verificación: Son los métodos y procedimientos para la comprobación, intervención o inspección.
	Operación: Representa la realización de una operación o actividad relativas a un procedimiento, o Actividad: describe las funciones que desempeñan las personas involucradas en el procedimiento.

Tabla No. 30-C Símbolos para elaborar diagramas de flujo (diagramación administrativa)

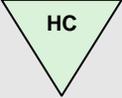
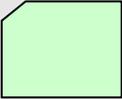
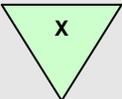
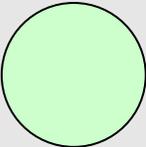
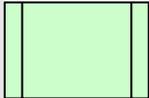
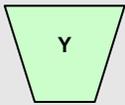
Símbolo	Representación
	<p>Documento: Representa cualquier tipo de documento que entre, se utilice, se genere o salga del procedimiento.</p>
	<p>Archivo permanente: Representa un archivo común y corriente de oficina.</p>
	<p>Archivo historia clínica. Representa un archivo con la historia de los hallazgos encontrados.</p>
	<p>Archivo temporal. Representa un archivo con documentos en tránsito temporal.</p>
	<p>Decisión o alternativa: Indica un punto dentro del flujo en donde se debe tomar una decisión entre dos mas opciones.</p>
	<p>Digitación de información: Representa cualquier tipo de información que deba procesarse en un sistema mecanizado.</p>
	<p>Archivo para destruir: Documentación que va a ser destruida.</p>
	<p>Condición de tiempo: Dentro de el se describe el tiempo dado.</p>

Tabla No. 30-C Símbolos para elaborar diagramas de flujo (diagramación administrativa)	
Símbolo	Representación
	Indica la continuación del flujo en un proceso diferente al graficado: Dentro de el se describe el proceso al cual se remite.
	Indica interrupción y reinicio del flujograma.

A continuación se muestra un ejemplo de flujogramas, utilizado en el desarrollo de una auditoría financiera, para observar su aplicabilidad.

Modelo de flujogramación para el proceso general de suministro de materiales e insumos.

1. Elaboración del plan anual

Examinar que la partida presupuestal asignada en la programación general (presupuesto general) para el rubro de materiales sea coherente con la programación de necesidades en tal sentido.

2. Elaboración de programación de materiales

Examinar que:

2.1. En la programación de materiales se utilicen listas maestras y estándares de consumo

2.2. La programación de materiales guarde relación directa con las necesidades por satisfacer

2.3. La programación de insumos se determine con base en los planes de producción

3. Planeación de la compra

Examinar que:

3.1. En el almacén se tengan las existencias mínimas y máximas de los elementos de consumo regular

3.2. El almacenista solicite oportunamente comprar los elementos de consumo que se deban adquirir

3.3 El plan de compras este dando respuesta a las prioridades según las necesidades

4. Ejecución del proceso de compra

Examinar que:

4.1. Exista kárdex de proveedores con información actualizada en cuanto a líneas de productos que distribuyen, requisitos y documentos exigidos

4.2. Se haya hecho seguimiento al cronograma del plan de compras para la adquisición de materiales e insumos

4.3. Los pedidos, contratos y convenios se cumplan por parte de los proveedores en cuanto a fechas de entrega, cantidades y calidades pactadas

4.4. A los proveedores se les comunique por escrito, al momento de notificarles la adjudicación, los trámites que deben cumplir durante el proceso de compra

5. Recepción de elementos en el almacén general

Examinar que:

5.1. En la entrega de materiales por parte del proveedor participe el almacenista o su delegado

5.2. Los materiales se reciban de acuerdo con las características y especificaciones pactadas en los contratos y pedidos

5.3. Se exija el concepto técnico para aquellos materiales que así lo requieran

5.4. Los materiales e insumos sean almacenados y conservados en forma adecuada

6. Entrega de elementos a los servicios

Examinar que:

- 6.1. El almacenista preste atención oportuna en la entrega de los materiales a los diferentes servicios, según las prioridades y solicitudes correspondientes.
- 6.2. Los diferentes servicios soliciten al almacén los elementos en las fechas previstos

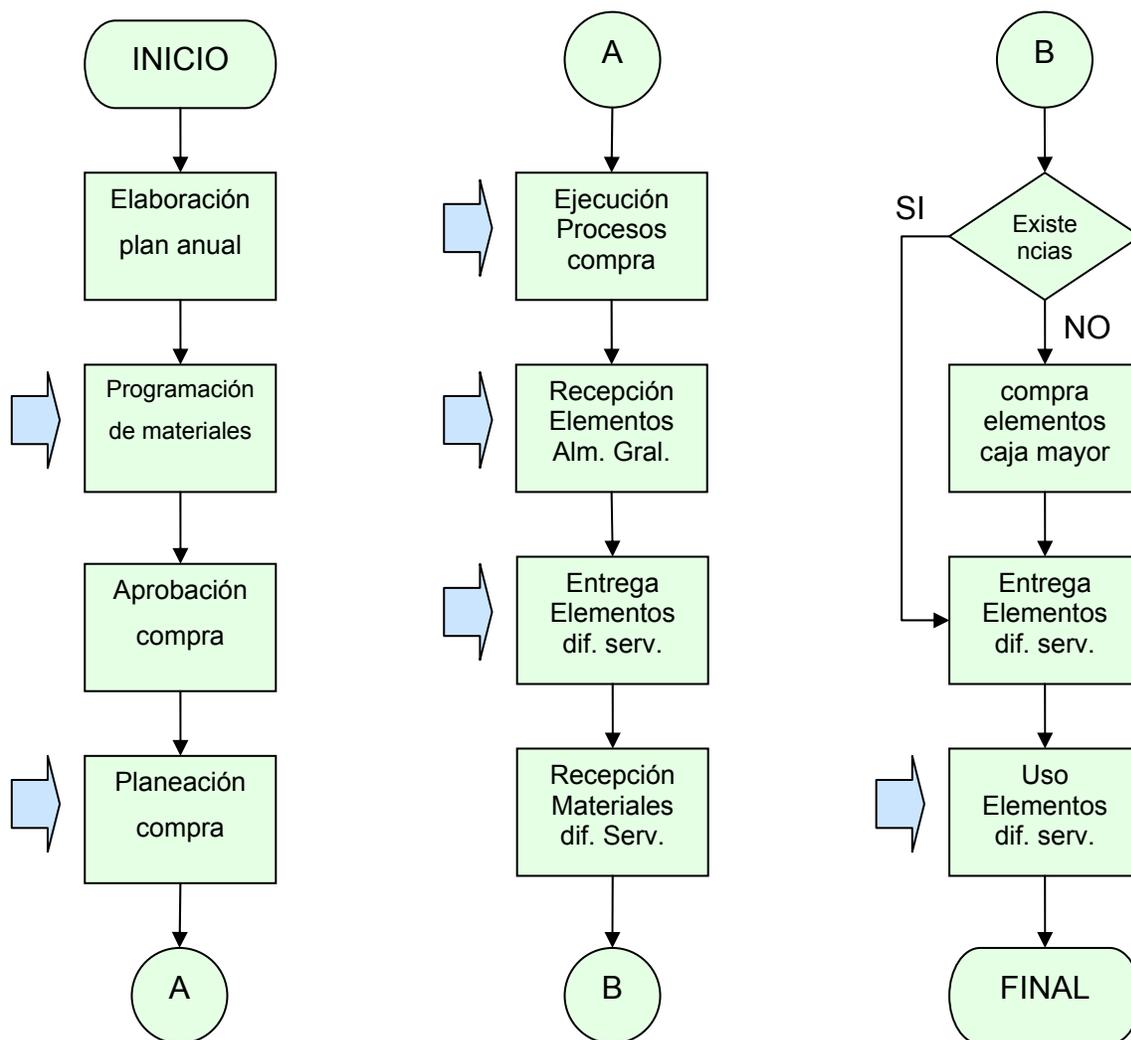
7. Compra de elementos por caja menor

Examinar que por caja menor únicamente se adquieran los materiales urgentes que no existen en el almacén y se lleve un registro de ingreso y destino

8. Uso de materiales

Examinar que los diferentes servicios (personas) utilicen los materiales e insumos en las operaciones normales de la empresa y en la elaboración de los productos para los cuales estaban programados y se lleven los registros respectivos en cada uno de los centros de producción

Proceso general de suministro de materiales e insumos



 **Puntos clave del control**

2.6. Entrevistas

Es una herramienta por excelencia en la selección de información, para establecer un dialogo a través del cual, el auditor obtiene información acerca de la organización y viceversa.

Es una de las técnicas de mayor aceptación y que mas influencia tienen en la decisión final, respecto a la aceptación o rechazo de un análisis de control interno. Su propósito fundamental es determinar si el control interno es el idóneo para ocupar una mayor importancia en el desarrollo y alcance de las pruebas.

Es necesario que antes de iniciar una entrevista el entrevistador estudie cuidadosamente el cuestionario a desarrollar, que le garanticen llevar las anotaciones de aquellos puntos que desea aclarar. Esto garantizará que la entrevista se enfoque hacia las competencias que requiere su labor de auditoria.

Consiste en elaborar un listado de preguntas básicas de un sistema de control interno y posteriormente se contestan en las oficinas de la entidad sujeta a examen.

PROCESO DE LA ENTREVISTA



Tabla No. 31-C Proceso de la entrevista	
Preparación	El entrevistador deberá enfocar su entrevista en función de los aspectos que necesita saber en relación al perfil del puesto con sus funciones y políticas. Desarrollo de la entrevista: Saludo, Platica Breve, Introducción, Preguntas de Iniciación, Experiencia del Puesto, Cierre de la entrevista.
Creación	Debe desarrollarse en un ambiente agradable, que haya mínimo de distractores, presentarse al encargado del puesto, explicar la forma que se llevara a cabo la entrevista, asegurarse que el entrevistado este cómodo.
Desarrollo	Es el primer contacto visual y de intercambio de saludos entre el entrevistador y el entrevistado. Se inicia de forma pausada, y se debe mostrar cortesía. Se sugiere lo siguiente: Utilizar las preguntas formuladas, tomar nota (si es necesario hacer apuntes).
Fin	Conocida como cierre de la entrevista, este se da cuando el entrevistador llega a la conclusión ya sea por que obtuvo la información que se propuso como objetivo o por que considera que es imposible lograrlo.
Evaluación	Consiste en hacer un resumen comparativo entre las funciones del puesto y lo entrevistado le haya contestado, luego se hace una integración en base a políticas y funciones de su puesto.

Tabla No. 32-C Entrevista de control interno del efectivo			
Preguntas	SI	NO	Comentario
<p>1. ¿Existe una adecuada segregación de funciones incompatibles en el área para:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Las funciones de cobro y preparación de depósitos y la contabilización de dichas acciones. ◆ Las funciones de caja y de registros en el mayor general. <p>2. ¿Las conciliaciones bancarias son preparadas periódicamente? Detalle por cuenta último mes preparado.</p> <p>3. ¿Están establecidos pasos esenciales para una conciliación bancaria efectiva, especialmente en cuanto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ La comparación de cheques pagados según los estados bancarios con los registros de desembolsos. ◆ Revisión de la secuencia numérica de los cheques emitidos. ◆ La comparación de saldos según registros 			

Tabla No. 32-C Entrevista de control interno del efectivo

Preguntas	SI	NO	Comentario
<p>auxiliares con las cuentas del mayor correspondiente. ♦ Secuencia de los cheques emitidos?</p> <p>4. ¿Son preparadas las conciliaciones, por un empleado que no tenga que ver con el procesamiento o registro de remesas y desembolsos de efectivo?</p> <p>5. ¿Son los estados de cuenta entregados directamente al empleado que prepara las conciliaciones?</p> <p>6. ¿Son revisadas y aprobadas las conciliaciones e investigadas las partidas inusuales de conciliación, por un personal que no sea responsable de los ingresos y desembolsos?</p> <p>7. ¿Son firmadas las conciliaciones como constancia de su revisión y aprobación?</p> <p>8. ¿Qué productos bancarios emplea la empresa para facilitar el pago de sus clientes y acelerar los cobros tales, como aceptar tarjetas de crédito?</p> <p>9. ¿Cuántas cuentas bancarias tiene la compañía y cuál es el propósito de cada una de ellas? Detalle las cuentas que no son usadas por la Unidad auditada.</p> <p>10. ¿Es el efectivo recibido depositado diariamente sin retraso?</p> <p>11. Si la Unidad posee el sistema de caja chica detalle y verifique el propósito de cada una y evalúe la razonabilidad del monto asignado de acuerdo al volumen de sus operaciones.</p> <p>12. ¿Son los volantes de caja chica prenumerados?</p> <p>13. ¿Existe un monto máximo para realizar desembolsos de caja chica?</p> <p>14. ¿Se obtienen los comprobantes correspondientes para todos los desembolsos de caja chica?</p> <p>15. ¿Son los montos presentados en los volantes de caja chica detallados en número y letras?</p> <p>16. ¿Se realizan arquezos sorpresivos de los fondos? Obtengan los últimos arquezos realizados.</p>			

Tabla No. 32-C Entrevista de control interno del efectivo			
Preguntas	SI	NO	Comentario
<p>17. ¿Son los cheques cancelados o dañados mutilados y guardados para su posterior inspección?</p> <p>18. ¿Existen cheques pendientes en la conciliación bancaria con seis meses o más? Si la respuesta es afirmativa deben detallarse con la fecha de emisión.</p> <p>19. ¿Están la máquina protectora de cheques y formularios cheques no usados guardados en lugar seguro?</p> <p>20. ¿Se marca con sello de pagado la documentación soporte de los cheques para evitar pagos duplicados?</p> <p>21. ¿Existe cuenta independiente de nómina? Si posee balance, documento monto y determine origen.</p> <p>22. ¿Son los cheques entregados por una persona independiente de quien los prepara?</p> <p>23. ¿Son los cheques emitidos no entregados, guardados por persona independiente de quien los prepara?</p> <p>24. ¿Existe evidencia de la entrega de los cheques a los beneficiarios?</p> <p>25. ¿Son los comprobantes de desembolsos de caja chica prenumerados?</p> <p>26. ¿Son guardados los cheques en blanco en un lugar seguro?</p> <p>27. ¿Son los comprobantes de desembolsos de caja chica preparados a tinta?</p> <p>28. ¿Están los comprobantes desembolsos caja chica emitidos a nombre de quien recibe el efectivo?</p>			

2.7. Papeles de trabajo

Al conjunto de documentos, formularios y escritos que reflejan las evidencias obtenidas por el auditor para sustentar la labor de auditoría desarrollada, los métodos y procedimientos seguidos y las conclusiones y resultados obtenidos, se les llama comúnmente papeles de trabajo.

En el diseño y manejo de los papeles de trabajo se usa una terminología que incluye los siguientes conceptos: marcas de auditoría, referenciación cruzada, índices, preparación y archivo.

Las marcas de auditoria son símbolos utilizados en los papeles de trabajo para explicar el trabajo realizado.

La referenciación cruzada (cruce), se refiere a la interrelación de asuntos contenidos en una cédula o papel de trabajo con las anotaciones de datos, cifras, etc., incluidos en otros papeles de trabajo (cédulas sumarias, analíticas o de detalle) pero que tienen vinculación o correlación con la primera.

Los índices son símbolos numéricos, alfabéticos, o alfanuméricos que permiten la identificación y lectura de los papeles de trabajo durante y después del desarrollo de la auditoría, facilitando posteriormente su ordenamiento y ubicación en el archivo correspondiente.

La preparación es el método para confeccionar adecuadamente las distintas planillas, cédulas o papeles de trabajo que constituyen la evidencia del trabajo de auditoria desarrollado.

El archivo es el ordenamiento lógico e identificado de los papeles de trabajo, una vez diligenciados, referenciados y concluido el trabajo respectivo.

2.7.1. Características de los papeles de trabajo.

Para la adecuada preparación de los papeles de trabajo, los auditores deben considerar los siguientes aspectos:

Tabla No. 33-C Características de los papeles de trabajo.	
Características	<ol style="list-style-type: none"> 1. Incluir suficiente información para demostrar en cualquier momento que los estados financieros y demás información examinada reflejan fielmente las operaciones de la empresa. 2. V Fundamentar la opinión o conclusiones que se van a emitir, incluyendo información acerca del cumplimiento de normas de auditoría y principios de contabilidad generalmente aceptados.
Además, los papeles de trabajo :	<ol style="list-style-type: none"> 1. Constituyen una fuente de información para formular observaciones y sugerencias para mejorar el control interno. 2. Constituyen guía de consultas para programar exámenes futuros. 3. Constituyen un registro histórico permanente de la información, procedimientos o tarea realizada, y de los procedimientos de auditoría aplicados. 4. Protegen la integridad profesional del auditor y ayudan a justificar su actuación ante cualquier cuestionamiento o demanda que se pueda plantear sobre el desarrollo y resultado de su examen. 5. Constituyen instrumento de planeación y control de los procedimientos de auditoría, demostrando que el trabajo se a efectuado adecuadamente y de conformidad con las normas de auditoría. 6. Facilitan la preparación del informe de auditoría y de informes adicionales que se tengan que formular en relación con el examen practicado. 7. Facilitan la revisión para determinar la eficiencia y eficacia en la aplicación del programa de auditoría. 8. Constituyen un eslabón entre el informe producido y los registros y datos de la empresa o área examinada.

2.7.2. Reglas para la preparación, conservación, archivo y custodia de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo se deben identificar claramente mediante un encabezamiento que incluya: el nombre completo de la empresa auditada, nombre del área o cuenta por examinar y el periodo cubierto o fecha en la cual se practique el examen.

Se deben elaborar de manera legible, ordenada, completa, clara y concisa, y se deben codificar para fines de archivo e identificación de acuerdo con los índices establecidos.

Deben indicar claramente la fuente de donde se tomo la información, como libros, documentos, cuentas, etc.

Se debe evitar el uso de abreviaturas, utilizándolas sólo en casos excepcionales.

Deben incluir la extensión y alcance de las pruebas aplicadas, indicando los procedimientos de muestreo y el porcentaje de transacciones o información examinada del total.

Se deben anotar claramente las observaciones, conclusiones y recomendaciones derivadas de la evaluación del control interno y del examen practicado con el fin de facilitar la redacción y revisión del informe final.

Los índices, la referenciación y las marcas de auditoria se deben efectuar en lápiz rojo. Se deben incluir solamente datos relevantes, evitando la inclusión de información sin importancia. Para decidir sobre la conveniencia de mostrar determinados datos en los papeles de trabajo, se deben plantear las consideraciones siguientes:

Tabla No. 34-C Consideraciones para decidir mostrar datos en los papeles de trabajo

Consideración	
	<ul style="list-style-type: none"> A. Si los datos son necesarios para preparar el informe y para presentar el contenido del mismo. B. Si los datos son necesarios para justificar alguna observación, comentario o recomendación en el informe. C. Si los datos son necesarios para cualquier información futura. D. Si los datos son necesarios para verificar la integridad de la información analizada. E. Si la omisión de los datos podría originar consecuencias de importancia.

Los índices se pueden anotar en la parte superior o inferior derecha de los papeles de trabajo.

La referenciación se debe mostrar al lado de la cifra o dato que se tenga que cruzar con la información contenida en otros papeles de trabajo.

Las marcas de auditoría se utilizarán a criterio del auditor, debiendo en cada caso mostrar en los papeles de trabajo una leyenda explicativa respecto del concepto que expresa.

Se podrán utilizar hojas de análisis (cédulas), de siete (7), a catorce (14), columnas.

Los responsables de la elaboración de un papel de trabajo deberán anotar sus iniciales y la fecha en que se elaboró el documento, en la parte superior derecha o inferior izquierda de los papeles de trabajo (En El Salvador se usa, generalmente, en la parte superior derecha).

No se debe registrar una marca de auditoría antes de haber realizado el trabajo completamente. Una interrupción puede dar lugar a que no se cumpla con el mismo y, sin embargo, la marca indicara erróneamente que se ha cumplido con él.

Los asuntos que deban ser resueltos antes de finalizada la auditoría y que se reflejen en las hojas de notas recordatorias, serán identificados con el índice que corresponda.

2.7.3. Deben mostrar evidencia de pruebas de exactitud matemática.

Los papeles de trabajos deben permanecer en poder del auditor. Por ningún motivo deben ser dejados en las oficinas de la empresa o área auditada.

El equipo de auditoría será el responsable del ordenamiento adecuado del archivo de los papeles de trabajo resultante del examen.

2.7.4. Jerarquización de los papeles de trabajo y orden de referenciación.

Para el caso de la auditoría financiera los papeles de trabajo se clasificarán de la siguiente manera: el balance general es el documento base, este se descompone en planillas (cédula o papel de trabajo), sumarias por grupos de cuentas y, cuando sea necesario por cada cuenta; a su vez, estas planillas sumarias se descomponen en subplanillas o cédulas resumen por las subcuentas de cada cuenta; los anexos dependen de la subplanillas (subcédulas).

La letra y/o número que se le asigne a cada papel de trabajo se colocará en el extremo superior o inferior derecho y debe identificar el nombre del papel de trabajo. En la planilla (cédula), sumaria y subplanillas (subcédulas), en la primera columna de la izquierda, se debe colocar la referenciación de salida y la referenciación cruzada irá siempre en los papeles de trabajo de menos jerarquía y para indicarlo se colocará entre paréntesis.

Para un fácil manejo de los papeles de trabajo es necesario asignarles un índice o un símbolo, adoptando un sistema de nomenclatura que permita encontrar cualquier documento de acuerdo con un orden preestablecido. Este sistema de identificación se puede basar en un sistema numérico o en un sistema combinado de letras y números. (Nemotécnico o alfa numérico)

Después de preparados los papeles de trabajo y anotados los índices respectivos, se deben agrupar en los denominados “archivos de papeles de trabajo”, de acuerdo con la frecuencia de su utilización para respaldar la evidencia de auditoría. De esta manera se conforman dos archivos: corriente o administrativo y permanente o expediente continuo.

2.7.5. Archivos de papeles de trabajo.

Finalizada la auditoría, el grupo responsable de ella archivará los papeles de trabajo y demás información sustentatoria de la auditoría practicada, debidamente referenciada y clasificada, para su utilización en auditorías posteriores.

El archivo corriente se conforma básicamente con los papeles de trabajo que contiene la evidencia de las cifras correspondientes al periodo auditado. Por ejemplo, confirmaciones bancarias, de carteras, conciliaciones bancarias, arqueo de caja, balance general, etc.

Los documentos que no contribuyen directamente a proporcionar evidencia de auditoría del periodo pero que sirven de consulta deben archivar y conformar con ellos el archivo permanente. Los documentos allí incluidos contienen información de uso continuado, no sujeta a cambios frecuentes y proporcionan información permanente sobre el historial de la empresa o área.

2.7.6. Modelos de papeles de trabajo

Como una introducción a lo expuesto en el capítulo siguiente, de este manual, se presentan ejemplos de algunas cédulas utilizadas en una auditoría de estados financieros, que una vez completadas con la información correspondiente, se convierten en lo que se conoce como papeles de trabajo, ver caso práctico en capítulo IV.

Tabla No. 35-C Detalle de algunos modelos de papeles de trabajo utilizados en auditoría financiera

Modelos de papeles de trabajo	
	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Carta de indagación de auditoría a los abogados. ➤ Confirmación de saldos de cuentas por cobrar. ➤ Carta de representación. ➤ Carta de instrucciones al cliente. ➤ Memorándum de planeación. ➤ Cédula analítica del arqueo de caja chica. ➤ Hoja de trabajo de cuentas de pasivo. ➤ Cédula sumaria de documentos y cuentas por pagar. ➤ Hoja de trabajo de cuentas de capital. ➤ Cédula sumaria de exigible a largo plazo. ➤ Cédula de detalle de bancos. ➤ Analítica de conciliación bancaria. ➤ Cédula de detalle de cuentas por cobrar. ➤ Cédula analítica de clientes tomados de muestra. ➤ Cédula de Balance General ➤ Cédula del Estado de Resultados. ➤ Hoja de trabajo de cuentas de activo. ➤ Cédula sumaria de caja y bancos. ➤ Cédula sumaria de cuentas por cobrar. ➤ Cédula de detalle de cuentas por cobrar

CARTA DE INDAGACION DE AUDITORIA A LOS ABOGADOS

SEELIGMANN & ASOCIADOS – ABOGADOS Y NOTARIOS

17ª. Calle Poniente. N° 7101. Local 10
San Salvador, El Salvador. C.A.
Presente.

Nuestros auditores están efectuando su examen acostumbrado de nuestros estados financieros (y de los estados financieros de nuestras subsidiarias – adjuntar lista). Hemos preparado y proporcionado a nuestros auditores una descripción y evaluación de las contingencias indicadas a continuación (o: agradecemos proporcionen a nuestros auditores la información que se solicita más adelante) sobre los asuntos para los cuales ustedes han sido contratados y a los que han dedicado especial atención a nombre de la compañía (y/o cualquiera de sus subsidiarias) ya sea en forma de consultas o representación legal. Tengan a bien proporcionar información que se solicita a continuación, tomando en cuenta los asuntos que existían al cierre de las operaciones al (fecha del balance general) y durante el período comprendido entre dicha fecha y la de su respuesta. Dicha información debe enviarse a nuestros auditores, _____, (dirección). Para su conveniencia adjuntamos un sobre debidamente franqueado.

Litigios pendientes o inminentes

(Excluyendo reclamos y gravámenes no iniciados)

La siguiente lista:

1) incluye todos los litigios, reclamos y gravámenes (excluyendo reclamos y gravámenes no iniciados) que la gerencia de la Compañía considera importantes para propósitos de esta carta (*asuntos que involucren individualmente montos que excedan \$ _____ o asuntos de menor cuantía que acumulados sobrepasen \$ _____*).

2) la información de la gerencia del cliente deberá incluir en cada caso:

- a) La naturaleza del litigio
- b) El estado actual
- c) Como esta respondiendo o piensa responder la gerencia al litigio; por ejemplo, defender el caso enérgicamente o intentar arreglarlo extrajurídicamente, y
- d) La evaluación de la posibilidad de un resultado desfavorable y un estimado, si se puede hacer, de la cantidad o alcances de la posible pérdida).

Agradecemos suministren a nuestros auditores cualquier explicación si la hubiere, que ustedes consideren necesaria para complementar lo anterior, incluyendo una explicación de aquellos asuntos en los que sus puntos de vista puedan diferir de los expresados. Además, les solicitamos que identifiquen cualquier litigio, reclamos y gravámenes, pendientes o inminentes, que se hayan omitido, o que expresen la afirmación de que la lista que antecede de tales asuntos este completa.

3) Reclamos y Gravámenes no iniciados

La siguiente lista:

Representa los reclamos y gravámenes no iniciados que la gerencia de la compañía considera que probablemente serán iniciados y que, se inician, tienen por lo menos una razonable posibilidad de resultado desfavorable. (La información de la gerencia del cliente debe incluir con respecto a cada caso:)

- 1) La naturaleza del asunto
- 2) Como planea le gerencia responder si se inicia el reclamo, y
- 3) La posible contingencia si se inicia el reclamo

4) Agradecemos suministren a nuestros auditores cualquier información que ustedes consideren necesaria para complementar lo anterior, incluyendo una explicación de aquellos asuntos en los que sus puntos de vista pueden diferir de los expresados.

Hemos asegurado a nuestros auditores que los reclamos y gravámenes que ustedes nos han informado y que probablemente sean iniciados y que deben ser revelados.

5) Otros Asuntos

Agradeceremos identifiquen la naturaleza y las razones de cualquier limitación en sus respuestas. También, agradeceremos indiquen que nosotros (y nuestras subsidiarias) le debíamos a ustedes por sus honorarios y gastos a la (fecha del examen).

La fecha planificada por los auditores para terminar el examen es tal que dicha información debe enviarse a: _____ y o en próximo al _____ de _____ de 20__.

Atentamente,
(Firma y título del ejecutivo del cliente).

Notas:

La carta de indagación de auditoría, con sobre de retorno dirigido a la Firma, debe enviarse en fecha próxima a la terminación del trabajo en el campo. Si se envía esta carta de confirmación aproximadamente cuatro semanas antes de la terminación del trabajo en el campo, indagando una fecha de respuesta de aproximadamente dos semanas antes de la fecha planificada de terminación del trabajo en el campo, deberá dar suficiente tiempo para el seguimiento si no se recibe respuesta en la fecha solicitada.

- 1) El cliente puede solicitar que los abogados preparen una lista. En tal caso, esta sección de la carta debe modificarse apropiadamente. Se debe solicitar a los abogados que respondan a los puntos (1) al (4) para cada caso.*
- 2) Se requiere una aseveración que indique los límites de importancia relativa en todas las cartas de indagación de auditoría, excepto cuando los litigios, reclamos y gravámenes enumerados por el cliente incluyan todos los asuntos, o si se requiere que los abogados enumerados por el cliente incluyan todos los casos.*
- 3) Cuando se representa al auditor que no existen tales reclamos o gravámenes no iniciados, debe modificarse el párrafo para expresar: “Hemos asegurado a nuestros auditores que ustedes no nos han informado de que existían reclamos y gravámenes no iniciados o que sea posible que se inicien”.*
- 4) La notificación de esta representación del cliente al auditor, que siempre se debe comunicar a los abogados, puede hacerse con una carta por separado en fecha posterior y antes de la terminación del examen.*
- 5) La carta de indagación puede incluir la solicitud de información acerca de obligaciones contractuales asumidas por la compañía, si el auditor cree que la interpretación de los abogados es necesaria para entender cabalmente las consecuencias legales de tales obligaciones.*

LOS ESTUDIANTES S.A.

CONFIRMACION DE SALDOS DE CUENTAS POR COBRAR

San Salvador, 01 de Abril de 200X

Sr. (es) Sacos Sintéticos, S.A.

Estimado(s) señor (es):

Por mutua conveniencia, nuestros Auditores Externos UFG Y ASOCIADOS,

Solicitan su confirmación directa del saldo de su cuenta. Según nuestros registros de contabilidad al 31 de diciembre del 200X, presentan un saldo a nuestro favor por:

FACTURA (S)

VALOR

Nº _____

\$ _____

Para tal efecto, sírvase anotar al final de esta carta, la información solicitada y enviarla directamente a nuestros Auditores, en el sobre que adjuntamos.

Atentamente,

Sra. Nelly de Ramos
Ejecutiva de Créditos

ESTE NO ES UN REQUERIMIENTO DE PAGO

Corte aquí

UFG Y ASOCIADOS

Apartado portal 2505

San Salvador, El Salvador, C.A.

Señores Auditores:

El Saldo de \$ 00,000.00 a mi (nuestro) cargo, que presenta la contabilidad de LOS ESTUDIANTES, S.A. al 31 de diciembre de 200X, es correcto.

Firma y Sello de Autorizada

En caso de ser incorrecto, dar detalle _____

REF. _____

CARTA DE REPRESENTACION

San Salvador, 15 de Febrero de 200X

SEÑORES AUDITORES
GUEVARA CALDERON Y ASOCIADOS

En relación con el examen de los estados financieros de Los Estudiantes, S.A. de C.V., del período comprendido desde el 01 de enero al 31 de diciembre de 200X, con el propósito de que ustedes puedan expresar una opinión si los estados financieros presentan razonablemente la posición financiera, los resultados de operación, los flujos de efectivo, y los cambios en el patrimonio neto de Los Estudiantes, S.A. de C.V., de conformidad con Normas internacionales de Información Financiera y disposiciones legales aplicables en la república de El Salvador, le manifestamos según nuestro leal saber y entender, que las siguientes representaciones o salvaguardas fueron hechas a ustedes durante su examen.

1. Somos responsables de la presentación en los estados financieros, de la posición financiera, los resultados de operación, los flujos de efectivo, y los cambios en el patrimonio neto, de conformidad con Normas internacionales de Información Financiera y disposiciones legales aplicables en la república de El Salvador.
2. Hemos puesto a su disposición:
 - 2.1 Los registros contables y la información relativa.
 - 2.2 Los libros de actas de junta general de accionistas, libros de actas de junta directiva, libros de estados financieros, libro de registro de acciones, y libros de aumento y disminución de capital.
3. No han existido:
 - 3.1 Irregularidades en que estén relacionados empleados que intervienen en puestos importantes dentro del sistema de control interno contable.
 - 3.2 Irregularidades en que estén relacionados otros empleados que pudieran tener un efecto importante en los estados financieros.
 - 3.3 Irregularidades en comunicaciones de agencias reguladores relacionadas con la falta de cumplimiento o deficiencias en reportes financieros que podrían tener un efecto importante en los estados financieros.

4. No tenemos planes o intenciones de realizar reclasificaciones o ajustes contables que puedan afectar en forma importante los valores en libros de los activos y pasivos de la empresa.
5. Lo siguiente ha sido correctamente registrado o desglosado en los estados financieros:
 - 5.1 Transacciones entre partes relacionadas y las partes respectivas por cobrar y por pagar, incluyendo ventas, compras, préstamos, transferencias, acuerdos de arrendamiento y garantías.
 - 5.2 Acuerdos con instituciones financieras relacionadas con saldos compensados u otros arreglos relacionados con restricciones de saldos de caja y línea de crédito u otros arreglos similares.
6. No existen:
 - 6.1 Violaciones o posibles violaciones de leyes o regulaciones, cuyos efectos deberían ser considerados en las revelaciones de los estados financieros o como base de registro de una pérdida contingente.
 - 6.2 Otros pasivos importantes o ganancias o pérdidas contingentes, que requieran ser registrados de acuerdo con la norma de información financiera número uno.
7. No hay reclamaciones que nuestros abogados nos hayan reportado como probables contingencias que deberían ser reveladas de acuerdo a la NIIF uno.
8. No existen partidas importantes que no han sido correctamente registradas en los libros de contabilidad, fundamentalmente para los estados financieros.
9. La compañía tiene correctamente a su nombre todos los activos de su propiedad y no existen gravámenes o impedimentos sobre tales activos, y ninguno de ellos ha sido pignorado.
10. Hemos cumplido con todos los aspectos contractuales que podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros en el caso de no cumplirse.
11. Ningún evento ha ocurrido posterior a la fecha del balance general que pudiera requerir ajustes a revelar en los estados financieros.

Representante Legal

Contador

Socio Director

CARTA DE INSTRUCCIONES AL CLIENTE

San Salvador, 14 de abril de 200X

Lic. Oscar Hernán Flores
Director – Presidente
Los Estudiantes S.A.
Presente.

Estimado Licenciado Flores:

Hemos examinado las operaciones Financiero-Contable en las áreas de: Efectivo, Cuentas por Cobrar, Inventario, Activo Fijo, Pasivos, Costos, Gastos e Ingresos de la empresa “Los Estudiantes S.A.” al 31 de diciembre de 200X.

En el desarrollo de nuestro examen hemos detectado ciertas deficiencias, debilidades como consecuencia de la falta de procedimientos y controles que debieron ser implementados por ustedes, las cuales se resumen en el anexo. Como nuestro examen se efectuó en base a pruebas selectivas de la evidencia que soportan las cifras y revelaciones de los Estados Financieros, los comentarios no necesariamente identifican todas las debilidades que pudieran existir.

Como usted sabe el mantenimiento de un adecuado Sistema de Control Interno es responsabilidad de la administración de la empresa. En el transcurso de la revisión de los comentarios usted quizá querrá considerar, antes de seguir un curso de acción, en que medida se justifica incurrir en el costo de corregir las debilidades de control en relación al monto del riesgo inherente.

Nos gustaría llamar su atención particularmente a los comentarios sobre las áreas de Efectivo, Cuentas por Cobrar e Inventarios, pues podría implementarse una estructura de control interno eficiente mediante la modificación de los procedimientos que se encuentran en vigencia.

Después que usted y sus colaboradores hayan tenido la oportunidad de analizar este informe estaremos a su disposición para conversar sobre cualquier pregunta que pueda surgir.

Atentamente,

U F G y Asociados
Auditores y Consultores
Maximiliano Valladares Tobar
Socio Director

San Salvador, 14 de abril de 200X

Señores:
Carlos Edmundo Coreas
Gerente General
Los Estudiantes S.A.
Presente

Hemos efectuado un estudio y evaluación del sistema de control Interno contable de la empresa "LOS ESTUDIANTES S.A. ", al 31 de diciembre del 200X. Nuestro estudio se realizo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoria y las Normas establecidas por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoria de El Salvador.

La Gerencia de la empresa es la responsable del establecimiento y mantenimiento del Sistema de Control Interno Contable. Para cumplir con esta responsabilidad, la gerencia necesita hacer apreciaciones y juicios para poder evaluar los beneficios esperados y los costos relacionados con los procedimientos de control. Los objetivos de un sistema son proveer a la gerencia de una seguridad razonable, pero no absoluta de que los servicios están salvaguardados contra perdidas por disposiciones y usos no autorizados, y de que las operaciones se ejecutan de acuerdo con autorizaciones de la gerencia, y se registran correctamente para permitir la preparación de Estados Financieros de acuerdo con principios de Contabilidad según Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), e Información Financiera (NIIF).

Debido a las limitaciones a todo el sistema de Control Interno Contable, pueden ocurrir errores o irregularidades sin que sean detectados. Así mismo, el proyectar cualquier evaluación de un sistema hacia periodos futuros, esta sujeto al riesgo de que los procedimientos se vuelvan inadecuados debido a cambios en las condiciones o bien a que se deteriore el grado de cumplimiento de los procedimientos.

En nuestra opinión, el sistema de Control Interno contable de "LOS ESTUDIANTES S.A." Al 31 de diciembre de 200X tomada en su conjunto fue deficiente para cumplir con los objetivos arriba mencionados en los aspectos en que esos objetivos se relacionan con la prevención o detección de errores o irregularidades en importes que pudieran ser importantes con relación a los estados financieros.

Atentamente,

U F G y Asociados
Auditores y Consultores
Maximiliano Valladares Tobar
Socio Director

San Salvador, 06 de Enero de 200X.

EMPRESA:
BANCO XXXXXXXXXX.

Muy señores nuestros:

Rogamos a ustedes se sirvan completar éste informe y enviarlo por correo en el sobre adjunto, directamente a "UFG Y ASOCIADOS", Si la contestación a cualquiera de los conceptos es "ninguno", sírvanse así insertarlo.

Atentamente,

Los Estudiantes, S.A.
Compañía

Por: _____
Firma Autorizada

APARTADO POSTAL 00012
San Salvador. El Salvador.

Sres. UFG Y ASOCIADOS.

Muy señores nuestros:

1. Informamos que al cierre de las operaciones del _____, nuestros libros mostraban los siguientes saldos a FAVOR de la compañía mencionada arriba.

CANTIDAD	CLASE DE CUENTA	TASA DE INTERÉS SI ES APLICABLE
	Cta. Cte. No. 00-000000	N/A
	Cta. Ahorros No. 00-0000	0% Anual
	Cta. Dep.Plazo Fijo 000000	0% Anual

2. Además informamos que nuestro cliente nos debía directamente por concepto de préstamos, descuentos, etc. en la misma fecha, la cantidad total de _____ como sigue:

CANTIDAD	FECHA DEL PRÉSTAMO	FECHA DE VENCIMIENTO	INTERÉS		DETALLES DE LA DEUDA COLATERAL, ENDOSANTES, ETC. GARANTÍAS,
			TASA	PAGADO HASTA	
	31 Dic. 200X	30 Jun. 200X	0%	-----	Préstamo con garantía real s/depósito a plazo fijo - certificado No.00000.
	30 Ago. 200X	29 Ago. 200X	0%	-----	

3. Nuestro cliente tenía una deuda contingente como endosante de giros o pagarés y/o como fiador en la misma fecha una cantidad total de NINGUNA como sigue:

CANTIDAD	GIRADO POR	FECHA	VENCIMIENTO	OBSERVACIONES.

4. Otras deudas directas o contingentes, cartas de crédito abierto o cualquier restricción no mencionada arriba eran como sigue: NINGUNA

5. Estado de cuenta cortado al _____ de 20__.

Atentamente,

BANCO XXXXXXXXXXXX
Nombre del Banco

San Salvador, 15 de Febrero de 200X.

Firma autorizada

EMPRESA: Los Estudiantes S.A.

Hoja No. ___ de ___
 PREP:
 REV:
 FECHA: 31-12-06

MEMORANDUM DE PLANEACION

INDICE DEL CONTENIDO	Pagina N°
I. Objetivos de la reunión	1
II. Consideración para el alcance de la auditoria	2
III. Sistema de información contable y el control detallado	3
IV. Breve resumen sobre la legislación aplicada a la empresa	4
V. Generalidades del sistema de auditoria	5
VI. Requerimientos solicitados al cliente	6
VII. Variación de los estados Financieros Comparativos	7
VIII. Elaboración de la carta de Gerencia	8
IX. Aplicación de pruebas sustantivas por áreas de riesgo	9
X. Modificación del plan	10
XI. Temas administrativos	11
Clasificación de los Archivos de Papeles de Trabajo	12
Narrativa del ciclo de ingresos	13
Narrativa del ciclo de egresos	14
Narrativa del ciclo productivo	15
Narrativa de los no ciclos	16
Organigrama	20
<u>Programas de Auditoria</u>	
Área de efectivo	21
Área de Cuentas por Cobrar	22
Área de Inventario	23
Área de Inmuebles, Planta y Equipo	24
Área de Cargos diferidos	25
Área de Pasivo a Corto Plazo	26
Área de Patrimonio	27
Balance General Comparado	
Cedula de Marcas	
Cronograma de Actividades	



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A. de C.V.
 TITULO DE LA CEDULA : CEDULA ANALITICA DEL ARQUEO DE CAJA CHICA
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **A1-1**
 Auditor: **W.F.**
 Fecha: 21/04/2007
 REV.

	A	B	C	D	E	F	G	
1	Arqueo de Ingresos : Fondo Fijo de Caja Chica							1
2	Reina Cáceres						Lic. Walter Flores	2
3	Custodio del fondo						Auditor	3
4	Fecha de Arqueo : 31/12/200X			Hora Inicio : 4:00 p.m.		Hora Terminado : 4:15 p.m.		4
5								5
6	Detalle de Origen de Fondos							6
7	FONDO FIJO DE CAJA CHICA						\$ -	7
8								8
9								9
10	Total de fondo para arqueo						\$ -	10
11								11
12	DETALLE DE ARQUEO							12
13	DESCRIPCION :		Billetes ó Monedas					13
14	CANTIDAD		DENOMINACION		TOTAL		14	
15	Billetes						15	
16	5		de cién		\$ -		16	
17	2		de cincuenta		\$ -		17	
18	15		de veinte		\$ -		18	
19	25		de diéz		\$ -		19	
20	50		de cinco		\$ -		20	
21	32		de uno		\$ -		21	
22	Moneda fraccionaria				\$ -		22	
23					\$ -		23	
24	Total otros documentos				\$ -		24	
25	TOTAL DE FONDOS				\$ -		25	
26								26
27	Al Auditor :							27
28	hago constar que el fondo de \$ 2,000.00, en mi poder, es propiedad de "Los estudiantes, S.A.							28
29	de C.V." y he presenciado la práctica del arqueo del mismo en esa fecha, y acuso recibo de -							29
30	la devolución de dicho fondo de acuerdo con el detalle enumerado arriba.							30
31								31
33								33
34								34
35	Firma del Auditor				Firma del Custodio			35

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA ANALITICA DEL ARQUEO DE CAJA CHICA, ES UN DESGLOSE DEL EFECTIVO, PARA ANALIZAR COMO ESTA CONFORMADO EL SALDO MOSTRADO EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A. de C.V.
 TITULO DE LA CEDULA : HOJA DE TRABAJO DE CUENTAS DE PASIVO
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **H/T-2**
 Auditor: **W.F.**
 Fecha: 21/04/2007
 REV: **R.M.**

Referencia	Código	Cuenta	Saldo al		Ajustes		Saldos Ajustados		Reclasificaciones		Saldos Finales			
			31 Dic.2006	31 Dic.2005	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber		
			1											
2														2
3														3
4														4
5														5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA U HOJA DE TRABAJO DEL PASIVO (H/T-2), SE OBTIENE DEL BALANCE GENERAL PREVIAMENTE ELABORADO POR EL AUDITOR, PARA VALIDAR LAS CIFRAS POR CUENTAS DE MAYOR, MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A. de C.V.
 TITULO DE LA CEDULA : SUMARIA DE CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **BB**
 Auditor: **W.F.**
 Fecha: 21/04/2007
 REV:

Referencia	Código	Cuenta	Saldo al		Ajustes		Saldos Ajustados		Reclasificaciones		Saldos Finales			
			31 Dic.2006	31 Dic.2005	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber		
			1											
2														2
3														3
4														4
5														5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA SUMARIA SE EXTRAE DE LA HOJA DE TRABAJO DEL PASIVO (H/T-2), PARA VALIDAR LAS CIFRAS DE LOS DOCUMENTOS POR PAGAR, MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A.
 TITULO DE LA CEDULA : **HOJA DE TRABAJO DE CUEITAS DE CAPITAL**
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **H/T-3**
 Auditor: **R.M.**
 fecha: 21/04/2007
 REV:

Referencia	Código	Cuentas	SalDOS al 31/12/2006	SalDOS al 31/12/2005	Ajustes		SalDOS Ajustados		Reclasificaciones		SalDOS Finales	
					Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber
					1							
2												
3												
4												
5												

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA U HOJA DE TRABAJO DE CAPITAL (H/T-3), SE OBTIENE DEL BALANCE GENERAL PREVIAMENTE ELABORADO POR EL AUDITOR, PARA VALIDAR LAS CIFRAS POR CUENTAS DE MAYOR, MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A.
 TITULO DE LA CEDULA : **SUMARIA DE EXIGIBLE A LARGO PLAZO**
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **HH**
 Auditor: **R.M.**
 fecha: 21/04/2007
 REV:

Referencia	Código	Cuentas	SalDOS al 31/12/2006	SalDOS al 31/12/2005	Ajustes		SalDOS Ajustados		Reclasificaciones		SalDOS Finales	
					Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber
					1							
2												
3												
4												
5												

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA SUMARIA SE EXTRAE DE LA HOJA DE TRABAJO DE CAPITAL (H/T-3), PARA VALIDAR LAS CIFRAS DE LAS CUENTAS POR PAGAR A LARGO PLAZO, MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A. de C.V.
 TITULO DE LA CEDULA : CEDULA DE DETALLE DE BANCOS
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **A2**
 Auditor: **W.F.**
 Fecha: 21/04/2007
 REV: **R.M.**

Referencia	Nombre de la Cuenta	Saldos al 31/12/2006	Ajustes y/o Reclasific.		Saldos
			Debe	Haber	
1					1
2					2
3					3
4					4
5					5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA U HOJA DE TRABAJO DE DETALLE, ES UN DESGLOSE DEL VALOR DE LA CUENTA DE BANCOS, PARA ANALIZAR COMO ESTA CONFORMADO SU SALDO TOTAL, MOSTRADO EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A. de C.V.
 TITULO DE LA CEDULA : CEDULA ANALITICA DE CONCILIACION BANCARIA
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **A6**
 Auditor: **W.F.**
 Fecha: 21/04/2007
 REV: **R.M.**

A	B	C	D	E	F	G
CONCILIACION BANCARIA						
1	BANCO AGRICOLA, S.A. Cta. Cte. No. 00-000000					1
2	Saldo del Banco al 31Dic.200X, según estado de cuenta :				\$ -	2
3	MAS Remesas no aplicadas por el Banco :				\$ -	3
4		29 Dic.200X		\$ -		4
5	MENOS Cheques pendientes de pago :					5
6	30 Dic.200X	2366354	Banco Agrícola	\$ -		6
7	MENOS Notas de abono pendientes de registro :				\$ -	7
8	30 Dic.200X			\$ -		8
9	MENOS Notas de cargo pendientes de registro :				\$ -	9
10	30 Dic.200X			\$ -		10
11	Saldo según Balance al 31de Diciembre de 200X				\$ -	11
12						12
13						13
14	Hecho por :			Revisado por :		14
15						15

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA SIRVE PARA ANALIZAR COMO ESTA CONFORMADO EL SALDO DE CADA UNA DE LAS CUENTAS CORRIENTES Y DE AHORRO (SI LO HUBIERA), MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.

	NOMBRE DE LA EMPRESA :		LOS ESTUDIANTES, S.A.		REF:	B1
	TITULO DE LA CEDULA :		DE DETALLE DE CUENTAS POR COBRAR		Auditor:	R.M.
	PERIODO AUDITADO :		AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.		Fecha:	21/04/2006
					REV.	W.F.
A	B	C	D	E	F	G
Referencia	Nombre de la Cuenta	Saldos al 31/12/2006	Ajustes y/o Reclasific. Debe Haber		Saldo Final	
1						1
2						2
3						3
4						4
5						5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA U HOJA DE TRABAJO DE DETALLE, ES UN DESGLOSE DEL VALOR DE LOS CLIENTES QUE LE ADEUDAN A LA EMPRESA, PARA ANALIZAR COMO ESTA CONFORMADO SU SALDO TOTAL, MOSTRADO EN EL CUADRO No. 00.

	NOMBRE DE LA EMPRESA :		LOS ESTUDIANTES, S.A.		REF:	B4
	TITULO DE LA CEDULA :		ANALITICA DE CLIENTE TOMADOS DE MUESTRA		Auditor:	R.M.
	PERIODO AUDITADO :		AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.		Fecha:	01/05/2007
					REV.	
A	B	C	D	E	F	G
CLIENTE		Valor		CLIENTE		Valor
N° Fact.	Fecha de emision			N° Fact.	Fecha de emision	
1						1
2						2
3						3
4						4
5						5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA ANALITICA, ES UN DESGLOSE DEL VALOR DE CADA UNO DE LOS CLIENTES QUE LE DEBEN A LA EMPRESA, PARA ANALIZAR COMO ESTA CONFORMADO SU SALDO INDIVIDUAL, MOSTRADO EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A. de C.V.
 TITULO DE LA CEDULA : ESTADO DE RESULTADOS
 PERIODO AUDITADO : DEL 01 AL 31 DE DIC. DE 2006.

REF: **AA**
 Auditor: **RM**
 Fecha: 10/04/2006
 REV.

A	B	C	D	E	F	G
Referencia	Codigo	Cuentas				
1						1
2		Ventas			\$10,460,941.59	2
3		menos:				3
4		Costo de Ventas			\$(7,792,366.72)	4
5		Utilidad Bruta en Ventas			\$ 2,668,574.87	5
6		menos:				6
7		Gastos de Operación			\$(1,678,047.01)	7
8		Gastos de Admon. y Vta.	\$1,653,726.41			8
9		Gastos y Prod.Financieros	\$ 24,320.60			9
10		Utilidad de Operación			\$ 990,527.86	10
11		menos:				11
12		Reservas			\$ (69,956.95)	12
13		Reserva Legal	\$ 69,336.95			13
14		Reserva Laboral	\$ 620.00			14
15		Utilidad antes de I.S.R.			\$ 920,570.91	15
16		menos:				16
17		Impuesto Sobre la Renta			\$ 211,548.00	17
18		Utilidad del Ejercicio			\$ 709,022.91	18
19						19
20						20
21						21
22						22
23						23
24						24
25						25
26						26
27						27
28						28
29						29
30						30
31						31
32						32

LA INFORMACION SE EXTRAER DEL ESTADO DE RESULTADOS, PROPORCIONADO POR LA EMPRESA AUDITADA, DESPUES DE EFECTUADO EL CIERRE DEL EJERCICIO CONTABLE, PARA VALIDAR LAS CIFRAS MOSTRADAS EN ESTE ESTADO FINANCIERO.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A. de C.V.
 TITULO DE LA CEDULA : HOJA DE TRABAJO DE CUENTAS DE ACTIVO.
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **H/T-1**
 Auditor: **W.F.**
 fecha: 21/04/2007
 REV: **R.M.**

Referencia	Código	Cuentas	Saldos al 31/12/2006	Saldos al 31/12/2005	Ajustes		Saldos Ajustados		Reclasificaciones		Saldos Finales		
					Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	
					1								
2													2
3													3
4													4
5													5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA U HOJA DE TRABAJO DEL ACTIVO (H/T-1), SE OBTIENE DEL BALANCE GENERAL PREVIAMENTE ELABORADO POR EL AUDITOR, PARA VALIDAR LAS CIFRAS POR CUENTAS DE MAYOR, MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A. de C.V.
 TITULO DE LA CEDULA : CEDULA SUMARIA DE CAJA Y BANCOS
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **A**
 Auditor: **W.F.**
 fecha: 21/04/2007
 REV: **R.M.**

Referencia	Código	Cuentas	Saldos al 31/12/2006	Saldos al 31/12/2005	Ajustes		Saldos Ajustados		Reclasificaciones		Saldos Finales		
					Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	
					1								
2													2
3													3
4													4
5													5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA SE EXTRAE DE LA HOJA DE TRABAJO DEL ACTIVO (H/T-1), PARA VALIDAR LAS CIFRAS DEL EFECTIVO, MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A.
 TITULO DE LA CEDULA : **SUMARIA DE CUEITAS POR COBRAR**
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **B**
 Auditor: **R.M**
 fecha: 21/04/2007
 REV. **W.F.**

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
Referencia	Código	Cuentas	Saldos al		Ajustes		Saldos Ajustados		Reclasificaciones		Saldos Finales		
			31/12/2006	31/12/2005	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	
1													1
2													2
3													3
4													4
5													5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA SE EXTRAE DE LA HOJA DE TRABAJO DEL ACTIVO (H/T-1), PARA VALIDAR LAS CIFRAS DE LAS CUENTAS POR COBRAR, MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.



NOMBRE DE LA EMPRESA : LOS ESTUDIANTES, S.A.
 TITULO DE LA CEDULA : **DE DETALLE DE CUENTAS POR COBRAR**
 PERIODO AUDITADO : AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

REF: **B3**
 Auditor: **R.M.**
 Fecha: 01/05/2006
 REV. **W.F.**

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
Clientes	Antigüedad			Saldo al 31/12/2006	Cobros Posteriores 25-01-2007					Comentarios			
	Mas de 45 días	Mas de 30 días	Corriente										
1													1
2													2
3													3
4													4
5													5

LA INFORMACION DE ESTA CEDULA DE DETALLE, SE OBTIENE DE LA SUMARIA PREVIAMENTE ELABORADA POR EL AUDITOR, PARA VALIDAR LAS CIFRAS DE LAS CUENTAS POR COBRAR, POR ANTIGÜEDAD DE SALDOS, MOSTRADAS EN EL CUADRO No. 00.

2.8. Referenciación

Índice de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo se marcan con un número de índice, de índice secundario y de índice cruzado, bien sea en el curso de la auditoría o a su término. Deben llevar todos un número de índice para que pueda hallarse con facilidad su relación con cualquier cuenta, análisis o sección de la auditoría, o con cualquier relación o estado en cualquier tiempo durante o después de la auditoría sin pérdida de tiempo. Existen diversos métodos satisfactorios para hacer índices; en los modelos siguientes, se reproducen algunos. Los ejemplos que aparecen en estos modelos y sus números y letras correspondientes no están completos. Se citan únicamente los suficientes para que pueda entenderse el sistema.

Cuadro No. 9

METODOS PARA HACER INDICES DE LOS PAPELES DE TRABAJO				
Método				Informe de auditoría y Estados financieros
I	II	III	IV	
1	A	AA	1	Programa de auditoría y Cuestionario de control interno.
2	B	BB	2	Agenda
3	C	CC	3	Extracto de minutas
4	D	DD	4	Papeles de trabajo del Balance de Comprobación
5	E	EE	5	Asientos de ajuste del Diario (Hoja 1)
5-1	E-1	EE-1	6	Asientos de ajuste del Diario (Hoja 2)
5-2	E-2	EE-2	7	Asientos de ajuste del Diario (Hoja 3)
6	F	101	8	Resumen del efectivo
6-1	F-1	101A	9	Bancos
6-2	F-2	101B	10	Ratificación bancaria
6-3	F-3	101C	11	Fondo de caja chica
6-4	F-4	101D	12	Fondo de nómina
7	G	102	13	Cuentas y documentos por cobrar y tolerancias relacionadas
7-1	G-1	102A	14	Cuentas por cobrar
7-2	G-2	102B	15	Documentos por cobrar
7-3	G-3	102C	16	Tolerancia para cuentas incobrables

METODOS PARA HACER INDICES DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Método				Informe de auditoría y Estados financieros
I	II	III	IV	
7-4	G-4	102D	17	Datos de ratificación
8	H	103	18	Resumen del inventario
8-1	H-1	103A	19	Materias primas
8-2	H-2	103B	20	Trabajo en proceso
8-3	H-3	103C	21	Mercancías terminadas
8-4	H-4	103D	22	Certificado de inventario
8-5	H-5	103E	23	Relación de pruebas de inventario
8-6	H-6	103F	24	Relación de precios de inventario
9	I	104	25	Resumen de gastos pagados por anticipado
9-1	I-1	104A	26	Seguros pagados por anticipado
9-2	I-2	104B	27	Interés pagado por adelantado
10	J	105	28	Resumen de inversiones a largo plazo
10-1	J-1	105A	29	Bonos
10-2	J-2	105B	30	Acciones
11	K	106	31	Resumen del activo fijo
11-1	K-1	106A	32	Equipo de oficina
11-2	K-2	106B	33	Equipo de fábrica
12	L	107	34	Resumen de la tolerancia para depreciación
12-1	L-1	107A	35	Tolerancia para depreciación de equipo de oficina
12-2	L-2	107B	36	Tolerancia para depreciación de equipo de fábrica
13	M	108	37	Resumen del activo intangible
13-1	M-1	108-A	38	Patentes
14	N	201	39	Resumen del pasivo circulante
14-1	N-1	201A	40	Cuentas por pagar
14-2	N-2	201B	41	Impuestos retenidos
14-3	N-3	201C	42	Impuesto sobre la renta
14-4	N-4	201D	43	Certificado de obligaciones
15	O	251	44	Bonos por pagar
15-1	O-1	251A	45	Carta al fideicomisario
15-2	O-2	251B	46	Certificado del fideicomisario

METODOS PARA HACER INDICES DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Método				Informe de auditoría y Estados financieros
I	II	III	IV	
16	P	276	47	Resumen del capital
16-1	P-1	276A	48	Acciones comunes
16-2	P-2	276B	49	Superávit del capital
16-3	P-3	276C	50	Utilidades pendientes de aplicación
17	Q	301	51	Ventas y devoluciones
17-1	Q-1	301A	52	Ventas y devoluciones, Producto 1 (Tienda 1)
17-2	Q-2	301B	53	Ventas y devoluciones, Producto 2 (Vendedores externos)
18	R	401	54	Costo de material directo
19	S	501	55	Resumen de nómina de mano de obra directa
19-1	S-1	501A	56	Mano de obra directa, Departamento 1
19-2	S-2	501B	57	Mano de obra directa, Departamento 2
20	T	601	58	Resumen de gastos indirectos de fabricación
20-1	T-1	601A	59	Supervisión
20-2	T-2	601B	60	Impuestos de fábrica
20-3	T-3	601C	61	Renta
20-4	T-4	601D	62	Etc.
21	U	701	63	Resumen de gastos de venta
21-1	U-1	701A	64	Comisión de vendedores
21-2	U-2	701B	65	Gastos de viaje
21-3	U-3	701C	66	Gastos de la oficina de ventas
21-4	U-4	701D	67	Etc.
22	V	801	68	Resumen de gastos de administración
22-1	V-1	801A	69	Sueldos de funcionarios y oficinistas
22-2	V-2	801B	70	Depreciación del equipo de oficina
23	W	901	71	Resumen de otros gastos
23-1	W-1	901A	72	Gastos de intereses
23-2	W-2	901B	73	Descuentos de venta
24	X	951	74	Resumen de otros ingresos
24-1	X-1	951A	75	Ingresos por dividendos e intereses
24-2	X-2	951B	76	Diversos

Método I. Este método asigna un número a cada papel de trabajo principal y a cada relación principal. Las relaciones auxiliares llevan el número de la relación principal, seguido de un número secundario de secuencia. El método I es susceptible de ampliarse en forma indefinida.

Método II. Este método usa una letra del alfabeto para designar las relaciones principales, seguida de números que indican las relaciones auxiliares. Si se agota el alfabeto con las relaciones principales, pueden usarse letras dobles.

Método III. La forma de hacer un índice siguiendo este método se basa en letras dobles para asignar todas las relaciones no financieras. Las relaciones financieras y los datos que las acompañan llevan un número de índice (número de centenas), seguido de letras para los datos auxiliares. En caso de que se use más de una hoja para una partida, se pone una letra como sufijo, como se muestra en una reconciliación (arqueo), de caja y las ratificaciones (conciliaciones), de las existencias en el banco. En caso de que se usaran diez hojas para la existencias en efectivo, la décima se marcaría 101K.

Método IV. Este método (y mucho puede decirse a su favor), comienza simplemente con el número 1 y marca cada hoja siguiente en progresión consecutiva.

A continuación se muestran otros ejemplos, sobre tipos de índices usados

Tabla No. 27-A Modelo de índices de referenciación en auditoría financiera			
Activo corriente		Pasivo corriente	
A	Efectivo	AA	Obligaciones financieras
B	Cuentas y documentos por cobrar	BB	Obligaciones a largo plazo
C	Inventarios	CC	Cuentas y documentos por pagar

Tabla No. 27-A Modelo de índices de referenciación en auditoría financiera

Activo corriente		Pasivo corriente
Y/1	Ingresos por ventas	
Y/2	Ingresos por intereses	
Y/3	Ingresos por comisiones	
Y/4	Otros ingresos	
Z/1	Costo de ventas	
Z/2	Gastos de operación	
Z/3	Otros egresos	

Tabla No. 28-A Modelo de índices de referenciación en auditoría operativa

Índices auditoría operativa	
10	Cuestionario de evaluación de control interno
20	Procedimiento No.1
30	Procedimiento No.2
40	Procedimiento No.3
50	Procedimiento No.4
60	Procedimiento No.5
70	Procedimiento No.6
80	Procedimiento No.7
90	Procedimiento No.8
100	Procedimiento No.9

Nota: La anterior numeración alfa numérica (índices), son un ejemplo nada más, y esta planteada de acuerdo con el orden en que se desarrollan las pruebas y se diseña cada uno de los procedimientos.

El método que se utiliza en el desarrollo del presente manual de auditoría financiera es el número II y IV.

2.9. Marcas de auditoría

Signos convencionales en la auditoría.

En la preparación de sus papeles de trabajo, el auditor usará diferentes contraseñas de varias formas, tamaños y colores, tanto en la contabilidad, documentos y expedientes del cliente, como en sus papeles de trabajo. Con objeto de ayudar a su memoria acerca del significado de cada símbolo, marca o contraseña, y para que otro miembro del personal o un supervisor que revise el trabajo, comprenda el significado de cada uno, debe prepararse una tabla de signos convencionales.

2.9.1. Marcas

Con el propósito de ahorrarse tiempo y papel, es necesario utilizar marcas estandarizadas de representación simbólica, estas marcas nos indican:

- Un hecho
- Una técnica
- Un procedimiento

Y suplen la descripción de cada partida examinada.

Para llevar a cabo lo anterior es conveniente que al principio del expediente de los papeles de trabajo se definan los símbolos a utilizar, así como su significado, así mismo se indicará que las marcas de auditoría, se anotarán en lápiz rojo. (tabla 30-A)

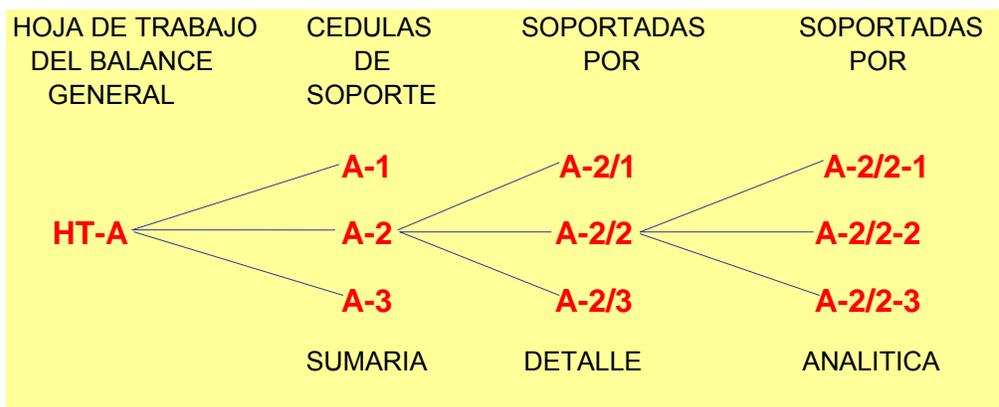
2.9.2. Índices Cruzados

Es la relación que se hace entre una o varias cédulas de auditoría con la finalidad de cruzar los datos correlativos contenidos en ellas.

Anotando el índice (o marca de auditoría), de las cédulas a un lado de los datos sujetos al enlace, se logra realizar el cruce.

El sistema de indicar varias cédulas relacionadas con la hoja de trabajo del balance de comprobación es el siguiente:

SUMARIA  **DETALLE**  **ANALITICA**



A. CAJA Y BANCOS

A-1 CAJA MENOR

A-2 CAJA GENERAL

A-3 BANCOS

A-2 CAJA GENERAL

A-2/1 Arqueo de caja

A-2/2 Pruebas de corte

A-2/3 Pruebas de depósito posterior

A-2/2-1 Relación de cheques devueltos

A-2/2-2 Consignación posterior de cheques devueltos

A-2/2-3 Indagatoria sobre cheques devueltos

NOTA: Los cruces se usan de forma similar tanto en las cedulas de activo como en las de pasivo, de capital y de resultados.

Los signos que aparecen a continuación constituyen una lista parcial de las contraseñas usadas en la auditoría:

Tabla 30-A Signos convencionales en la auditoría.	
Simbolo	Representacion
^	Sumas verificadas
∨	Operaciones verificadas
✓	Verificado contra auxiliar de mayor o general legalizado
✓	Verificado contra comprobante de pago o de diario y/o requisicion de autorizacion
✓	Verificado contra libros de la empresa
Ⓜ	Correcto según auditoria
✗	Comprobado físicamente
① ② ③	SalDOS circularizados
S	Solicitud de confirmacion enviada (1a.indicar fecha)
Ⓢ	Solicitud de confirmacion enviada (2a.indicar fecha)
C	Conformidad recibida
IA	Inconformidad recibida y aclarada
A	Circularizacion no contestada y aclarada
Aje	Ajuste 1 a 100
Rec	Reclasificacion del 101 en adelante
C/g	Punto de recomendación, punto de carta de gerencia
✓	Verificado contra el expediente continuo de auditoria
A/A	Archivo administrativo
A/P	Archivo permanente
P/T	Papeles de trabajo
De	Completar con la fuente de informacion de la compañía
✓	Facturas de ventas: Verificar auxiliar de clientes, lista de precios, guias de despachos y operaciones aritmeticas
✗	Nominas, Revisar planillas de sueldos y aplicaciones contables
Pp	Pagos posteriores
Ⓢ	No reúne los requisitos basicos legales el documento
N/A	No aplica
CP	Cedula preparada por el cliente
φ	No cumple atributo
✓	Cumple atributo
①	Notas 1 a 100

2.10. Práctica de auditoría

Todo el desarrollo de la practica de auditoria será efectuado en el capitulo IV de este manual.

2.11. El informe de auditoria

Al finalizar el examen, el auditor debe materializar el desarrollo de su trabajo en un informe de auditoría. Dicho informe se debe formular dando cumplimiento a las normas de auditoria relativas a la formulación del informe. Según estas normas, como resultado de la auditoria se presentara un informe por escrito en el cual se hará constar, además de la opinión, su relación y responsabilidad con la información examinada.

2.11.1. Contenido del informe de auditoria.

Como resultado de la auditoria practicada se debe preparar un informe. Si se trata de una auditoria financiera, el informe será el dictamen u opinión del auditor y como consecuencia del trabajo realizado, deberá emitir además la carta de recomendaciones de control interno dirigida a la gerencia.

Si se trata de una auditoria externa, el auditor se referirá a informaciones de control interno del área examinada, con sus respectivas recomendaciones.

Tabla No. 30-A El informe de auditoria deberá contener:

<p>Contenido:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Los estados financieros básicos (balance, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio, flujo de efectivo, estado de utilidades retenidas o déficit acumulado y notas a los estados financieros). • La opinión o dictamen del auditor. • Información suplementaria.
--------------------------	---

Tabla No. 30-A El informe de auditoria deberá contener:

<p>El informe de auditoria (opinión), deberá contener :</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Párrafo del alcance, en el cual se describe la naturaleza y alcance del trabajo realizado y la responsabilidad del auditor sobre los estados financieros auditados. • Párrafo de la opinión, en el cual el auditor expresa su concepto sobre los estados financieros con base en las conclusiones obtenidas durante la realización del trabajo.
--	--

Hasta aquí incluye una opinión estándar o limpia. Si se tienen comentarios importantes o calificaciones a la opinión, se incluirán entonces párrafos intermedios. Finalmente, si se trata de una opinión de revisor fiscal, se incluirá además el párrafo legal que indica la responsabilidad de la administración en el cumplimiento del control interno de la organización.

2.11.2. Características del informe de auditoria.

Para la elaboración del informe de auditoria realizada por auditor se debe tener en cuenta lo siguiente:

Tabla No. 31-A Características del informe de auditoria

<p>Características</p>	<ol style="list-style-type: none"> A. Debe brindar la información necesaria y relevante relacionada con el examen practicado y debe responder a los objetivos que dieron origen a la auditoria. B. Debe ser conciso, a la vez que suficientemente claro y completo, incluyendo frases y hechos esenciales para facilitar su comprensión. C. Debe presentar comentarios, conclusiones y recomendaciones en forma objetiva, debidamente respaldados por la evidencia documentada en papeles de trabajo que sustentan en cualquier momento su exactitud y veracidad. D. Debe ser preciso respecto de la información que contiene y correcto en relación con los aspectos gramaticales, ortográficos y de puntuación. E. Debe redactarse en tono apropiado, libre de palabras o frases antagónicas, presentando las críticas con una perspectiva justa considerando las circunstancias que rodearon el hecho observado y dando las sugerencias para mejorarlo.
-------------------------------	---

2.11.3. Formulación del informe final.

Finalizada la etapa del trabajo de campo, el grupo de auditoría responsable del programa redactará el informe final, teniendo en consideración los aspectos resultantes de la conferencia final sostenida con los funcionarios de las áreas auditadas.

El informe final, incluyendo comentarios, observaciones y recomendaciones del caso, deberá ser discutido con el jefe de la unidad de auditoría correspondiente para ser aprobado y presentado al gerente de la organización.

El equipo de auditoría es el responsable de la formulación del informe final de la auditoría practicada. La conclusión o los resultados a que lleguen deberán ser fruto del cumplimiento de las normas de auditoría, comprendiendo, por lo tanto, una adecuada planeación del trabajo, el cumplimiento de programas, la aplicación de procedimientos de auditoría diseñados y la supervisión permanente que se debe ejercer con el fin de garantizar la correcta aplicación de los procedimientos y pruebas por efectuar para la obtención de evidencia suficiente y competente.

En el proceso de formulación del informe, los auditores responsables deben considerar el cumplimiento de los siguientes pasos:

Tabla No. 32-A Pasos a realizar para formular el informe de auditoría	
Pasos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Considerar las evidencias obtenidas para emitir la opinión o elaborar un informe que se deberá presentar. 2. Considerar la necesidad de aplicar procedimientos alternativos o complementarios. 3. Considerar las recomendaciones que se deben plantear para corregir las situaciones deficientes, detectadas en el transcurso del examen. 4. Convocar una conferencia final con los funcionarios del área o entidad auditada para comunicarles los resultados del examen practicado, suscribiendo el acta correspondiente de los resultados de la reunión. 5. En esta reunión deberán quedar despejadas todas las dudas que pudiere tener el auditor respecto de las situaciones encontradas. 6. Preparar el informe.

Al finalizar la auditoria, y una vez presentado y aprobado el informe, los documentos resultantes del trabajo efectuado, que constituyen la evidencia probatoria y el soporte del contenido del informe, pasaran a formar parte del archivo de papeles de trabajo.

Para que el trabajo efectuado llegue a tener éxito es imprescindible que la gerencia haga uso de los informes recibidos en cuanto a la implantación de las sugerencias que en ellos se proponen. Una vez analizadas y aprobadas las conclusiones presentadas en el informe de auditoria, la gerencia debe dar todo su apoyo para llevar a la practica las sugerencias incluidas en el.

Sin este apoyo, el trabajo realizado por el auditor fracasará.

Una vez que la gerencia o los jefes de área hayan establecido las acciones que han de tomarse para mejorar las deficiencias incluidas en los informes, se debe hacer un seguimiento de cómo se van a implantar para obtener las mejoras requeridas.

La auditoria incluirá en sus planes de actuación una revisión periódica de los nuevos procedimientos con el fin de asegurarse de que estos han dado los resultados deseados. Con esta forma de seguimiento de los informes de auditoria se complementara con el proceso que, como elemento de control, debe cumplir con la función de auditoria externa.

En exámenes subsecuentes se deberá verificar el oportuno cumplimiento y la aplicación de las recomendaciones formuladas en los informes de auditoria.

Tabla No. 33-A Informe de auditoria	
REFERENCIA	<u>INFORME DEL AUDITOR A LOS ACCIONISTAS</u> [nombre de la compañía] Véase la nota 1 Adjunta
NIA 700.08	<p><i>Alcance</i> Hemos auditado el Balance General consolidado adjunto de [nombre] y sus filiales (en adelante, el "Grupo") al 31 de Diciembre de 20XX y los estados consolidados correspondiente de resultados y flujos de efectivo con respecto al año terminado en esta fecha.</p> <p><i>Responsabilidades respectivas de los directores y auditores</i> Estos estados financieros consolidados son responsabilidad de los</p>

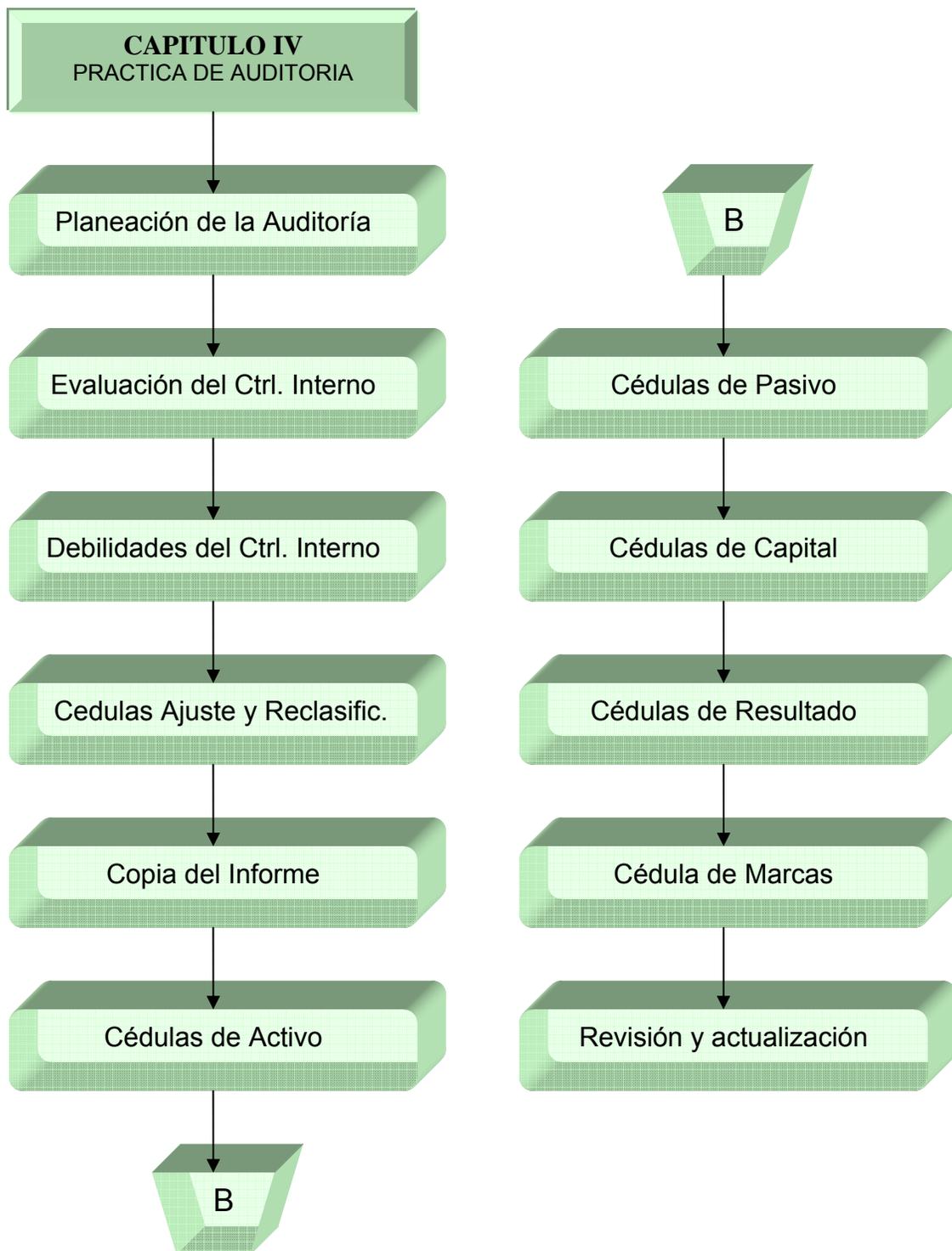
Tabla No. 33-A Informe de auditoría	
NIA 700.09	<p>directores. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados basada en nuestra auditoría. <u>Véase la nota 2 Adjunta</u></p>
NIA 700.12	<p><i>Base de la opinión</i> Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales sobre Auditoría. Dichas normas requieren que planeemos y efectuemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros carecen de errores e irregularidades significativos. La auditoría incluye el examen, basado en pruebas de la evidencia que respalda los montos y las revelaciones en los estados financieros. Esta incluye además la evaluación de los principios contables utilizados y las estimaciones significativas efectuadas por los directores, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros. Consideramos que nuestra auditoría provee una base razonable para nuestra opinión.</p> <p><i>Opinión</i> Somos de la opinión que los estados financieros consolidados presentan una imagen verdadera y razonable de la situación financiera del Grupo al 31 de diciembre 20XX y de los resultados de sus operaciones y flujo de efectivo con respecto al año terminado en esa fecha de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad [y se han preparado debidamente de acuerdo con ellas]. <u>Véase la nota 3 Adjunta</u></p>
NIA 700.17	
NIA 700.23	<i>Fecha</i> (firmado UFG Asociados)
NIA 700.25	<i>Localidad</i>

NOTAS

1. Dirige el informe de auditoría según sea apropiado en las circunstancias (NIA 700.07). Ese informe de auditoría está relacionado solo con los estados financieros consolidados. El informe de enmendarse correspondientemente si los estados financieros están relacionados solo con la empresa matriz o si estos incluyen los estados financieros de la empresa matriz en adición a los estados financieros consolidados.
2. Esta parte del informe de auditoría debe referirse al organismo responsable de los estados financieros (NIA 700.09).

3. La opinión puede expresar también que “presenta razonablemente, en todos los aspectos importantes” (NIA 700.17) El párrafo de opinión debe referirse además, a las leyes y regulaciones locales en caso que sea apropiado (NIA 700.20)

4. CAPITULO IV. PRACTICA DE AUDITORIA FINANCIERA



I. BIBLIOGRAFIA

1. ARCINEGUI, JOSE ANTONIO; GOMEZ, ISABEL; MOLINA, HORACIO. *Manual de Auditoría Financiera*. Henao,6 – 48009 Bilbao. España. Editorial Desclee de Brouwer, S.A. 2003. ISBN: 84-330-1758-6 <info@desclee.com, www.edesclee.com>
2. MARADIAGA GOROSICA, JUAN M^a. *Manual Práctico de Auditoría*. Ediciones DEUSTO. Av. Diagonal 662-664, 2^o.08034. Barcelona. España. 2004. ISBN. 84-234-1998-3. <www.e-deusto.com>
3. HOLMES, ARTHUR W. *Auditoría. Tomo I y II*. Balderas 95. México.D.F. Uthea. 2002. Editorial Limusa, S.A. de C.V. Grupo Noriega Editores. C.P. 0640. ISBN. 968-8-5016-5 (volumen 9), ISBN. 968-18-4122-0 (volumen 10). <limusa@noriega.com.mx, www.noriega.com.mx>
4. ESTUPINIAN GAITAN, RODRIGO. *Papeles de Trabajo en la Auditoría Financiera*. Segunda Edición. Reimpresión Octubre 2005. Bogotá, Colombia. Ecoe Ediciones Ltda. Calle 32 bis No.1-22. Tel.288-9821. Fax.320-1377. ISBN. 958648357-6 <www.ecoedediciones.com>
5. SANCHEZ CUIRIEL, GABRIEL. *Auditoría de Estados Financieros. Primera Edición*. 1997. Cedro Núm.512. Col. Atrampa 06450. México. D.F. Por McGraw Hill Interamericana Editores S.A. de C.V. ISBN. 970-10-1394-8.
6. SANCHEZ CUIRIEL, GABRIEL. *Auditoría de Estados Financieros. Segunda Edición*. 2006. por Pearson Educación de México, Atlacomulco, No. 500 – 5^o. Piso. Col. Industrial Atoto. 53519, Naucalpan de Juárez. Edo. de México. ISBN. 970-26-0786-8.
7. WHITTINGTON, RAY. *Auditoría un Enfoque Integral*. Edición 12^a. México. Editorial Mc.Graw Hill. ISBN. 968-451-166-3
8. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, *Normas Internacionales de Auditoría. Pronunciamientos Técnicos. IFAC International Federation of Accountants. Edición 2007*. México.
9. ADMINISTRACION DE PERSONAS. (Lic. Alexis Serrano) *Talleres UCA* Primera Edición 2007, Aprobado por MINED San Salvador, El Salvador C.A
10. AUDITORIA I, Fundamentos de Auditoría de Estados Financieros, (Israel Osorio Sánchez) México D.F. ISBN 968-7681-52-7
11. COMO ELABORAR PAPELES DE TRABAJO. En Auditorias Externas, Internas y fiscales (Mauricio de Jesús Paredes C.) Edición 2006. Librería UES.

12. MANUAL DE SERVICIO AUDITORIA DE KPMG. Edición 2005 país de su Impresión INGLATERRA. (Traducción al español en España y Argentina)
13. NÓRMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA. Edición 2007. México. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. ISBN 978-970-665-297-3
14. GUIA PARA TRABAJOS DE INVESTIGACION UNIVERSITARIA. (Impreso talleres Editorial Artes Graficas.) Lic. Muños Campos.