

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA, MANAGUA
UNAN-MANAGUA.
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
DEPARTAMENTO DE CONTADURIA PÚBLICA Y FINANZAS**



**SEMINARIO DE GRADUACIÓN PARA OPTAR AL TITULO DE
CONTABILIDAD PÚBLICA Y FINANZAS.**

TEMA GENERAL

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA. (NIA'S)

SUBTEMA

**APLICACIÓN DE LA NIA 265 MEDIANTE LA EVALUACION
DEL CONTROL INTERNO BAJO LA MODALIDAD DE COSO 2013
EN LA EMPRESA CARNES EL GANADERO S.A EN EL PERIODO
COMPRENDIDO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL
AÑO 2016**

Tutor:

MARLENE LANUZA

AUTORES

BR.CINTHYA VERÓNICA MIRANDA ESPINOZA.

BR.YAOSKA MARÍA GÓMEZ BALMACEDA.

MANAGUA, ENERO 2018

i. Dedicatoria

Esta seminario se la dedico a mi Dios quién supo guiarme por el buen camino, darme fuerzas para seguir adelante y no desmayar en los problemas que se presentaban, enseñándome a encarar las adversidades sin perder nunca la dignidad ni desfallecer en el intento.

Para mis padres por su apoyo, consejos, comprensión, amor, ayuda en los momentos difíciles, y por ayudarme con los recursos necesarios para estudiar. Me han dado todo lo que soy como persona, mis valores, mis principios, mi carácter, mi empeño, mi perseverancia, mi coraje para conseguir mis objetivos.

A mis hermanos por estar siempre presentes, acompañándome para poderme realizar mis metas.

Yaoska Gómez

i. Dedicatoria

Esta Seminario lo dedico a Jesucristo quién me ha ayudado, me ha fortalecido, y me ha guiado para seguir adelante y no abandonar en todo este tiempo, quien me ha enseñado que todo lo puedo en él, quien me ha dado sabiduría de lo alto para persistir y poder llegar al final y culminar con éxito esta carrera universitaria, lo dedico a mi Dios! a quien le debo todo.

A mi Madre por todo el apoyo, consejo, comprensión, amor, ayuda en los momentos difíciles, y por ayudarme con los recursos necesarios para poder llegar hasta aquí, por ser la personas que me ha impulsado, formado y educado para que hoy logre una de las metas más importantes en mi vida.

Cinthyra Miranda

ii. Agradecimiento

El presente trabajo de tesis primeramente me gustaría agradecerle a ti Dios por bendecirme Para llegar hasta donde he llegado, porque hiciste realidad este sueño anhelado.

A la Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua, Recinto universitario Carlos Fonseca Amador por darme la oportunidad de estudiar y desarrollarme como profesional.

A mi tutora de seminario, Marlene Lanuza por su esfuerzo y dedicación, quien con sus conocimientos, su experiencia, su paciencia y su motivación ha logrado en mí que pueda terminar mis estudios con éxito.

También me gustaría agradecer a mis profesores durante toda mi carrera profesional porque todos han aportado con un granito de arena a mi formación por sus consejos, su enseñanza.

Y por último a mis padres, los cuales me han motivado durante mi formación profesional. Agradecerles su amistad, consejos, apoyo, ánimo y compañía en los momentos más difíciles de mi vida.

Para ellos: Muchas gracias y que Dios los bendiga.

Yaoska Gómez

ii. Agradecimiento

El presente trabajo de seminario de graduación primeramente quiero agradecerte a ti Jesucristo por bendecirme, porque sos mi gran motivador, mi gran ejemplo, mi ancla y mi fortaleza durante todo este tiempo y al mejor de todos, mi gran amigo, mi guía el Espíritu Santo ¡ Gracias! Todo lo que soy y lo que he logrado te lo debo a ti mi Dios.

Gracias a mi familia, a mi madre y a mis hermanos, porque ellos han sido un gran apoyo en mi vida quienes me han ayudado y enseñado la perseverancia

A la Universidad Nacional Autónoma De Nicaragua por darme la oportunidad de estudiar y culminar esta meta tan anhelada y lograr ser un profesional.

A mi tutora, Marlene Lanuza por todo su apoyo, su motivación y enseñanza durante este tiempo de estudio.

También me gustaría agradecer a mis profesores durante toda mi carrera profesional porque todos han aportado con un granito de arena a mi formación, por sus consejos, su enseñanza y todo el apoyo brindado

A todos, muchas gracias.

Cinthya Miranda

iii. VALORACION DEL DOCENTE

Managua, 22 de Noviembre del 2017.

Maestro
Álvaro Guido Quiroz
 Director
 Departamento de Contabilidad Pública y Finanzas
 Facultad de Ciencias Económicas
 UNAN-MANAGUA
Su Despacho

Estimado Maestro Guido:

Por medio de la presente, remito a usted los juegos resumen final de Seminario de Graduación correspondiente al II Semestre del 2017, con tema general: ***NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA)*** y subtema: ***ANALISIS DE LA NIA 265 “RESPONSABILIDAD QUE TIENE EL AUDITOR DE COMUNICAR ADECUADAMENTE LAS DEFICIENCIAS EN EL CONTROL INTERNO FINANCIEROS DE LA EMPRESA CARNES EL GANADERO, S.A.*** en el período comprendido del 01 de Enero al 31 diciembre del 2016, presentado por los bachilleres: ***CINTHYA VEONICA MIRANDA ESPINOZA*** con número de carné ***11-206558*** y ***YAOSKA MARIA GOMEZ BALMACEDA*** con número de carné ***13-204193***, para optar al Título de Licenciados en Contabilidad Pública y Finanzas.

Este trabajo reúne los requisitos establecidos para resumen final de Seminario de Graduación que especifica el Reglamento de la UNAN Managua.

Esperando la fecha de Defensa final,

Me suscribo, deseándole éxito en sus labores cotidianas.

Cordialmente,

Lic. Marlene del Rosario Lanuza Velásquez
 Docente del departamento de Contabilidad Pública y Finanzas
 Tutor de Seminario de Graduación

RESUMEN

CARNES EL GANADERO, S.A., es una empresa de servicios que tiene como objetivo facilitar a la distribución y comercialización de la industria cárnica, con una participación importante en el mercado nacional. El socio financiero del grupo es la empresa 3C, que es una sociedad nicaragüense de capital riesgo, que actualmente controla el 22% de las acciones, mientras que el Señor Antonio González controla el resto del capital, quien es el socio fundador de la misma.

En solo 16 años Carnes El Ganadero pasó de ser un pequeño negocio familiar a convertirse en un grupo innovador y líder en el mercado de distribución cárnica. El impulso más importante se registró en los primeros cinco años, donde se puso en marcha un modelo único de establecimiento y se comenzaron a otorgar franquicias. El año 2016 finalizó con 7 establecimientos, 171 trabajadores propios y 120 trabajadores contratados por los franquiciados.

En el informe de auditoría elaborado se emite una opinión favorable con una incertidumbre. La cual se refiere a que en la cuenta de Deudores, la empresa mantiene un saldo pendiente de cobro de 6 millones a cargo de tres filiales que tienen capitales propios negativos (Carnes El Toro, Centro de Formación Profesional de Carnes El Ganadero y Mi Carne). Un año antes, el importe de estos saldos pendientes ascendía a 8 millones. A pesar de esta circunstancia, que los auditores cuestionan que se trate realmente de saldos cobrables, la empresa no ha efectuado provisión por insolvencias alguna.

Las conclusiones de un estudio encargado, en este sentido, indican que el nivel actual de deudas es excesivo y, por ello, se ha propuesto un plan de reestructuración financiera. Al mismo tiempo, la empresa descarta la presentación de una suspensión de pagos.

Para esta reestructuración se realizó un análisis a los indicadores de evaluación del control del ciclo ventas- cuentas por cobrar, en el cual se señala que siempre se diseñan procedimientos para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. También, al indagar si se obtienen la comprensión de los procedimientos que se ejecutan en el ciclo ventas- cuentas por cobrar, se indicó que esto se realiza a veces.

Esto nos permitió ampliar dicho análisis en la aplicación de la NIA 265 mediante la evaluación del control interno bajo la modalidad de coso 2013 en la Empresa Carnes el Ganadero S.A. en el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2016.

Determinándose que se debe establecer un programa de mejoramiento del control de las cuentas por cobrar. Donde se especifiquen claramente los procedimientos y actividades de control de las mismas. Esto permitirá verificar el cumplimiento de políticas, normas y procedimientos de control interno presentados en el manejo de las cuentas por cobrar, debido a que el programa proporciona una guía de los pasos específicos que deben seguirse en la revisión de las operaciones. Es preciso resaltar que, el programa es un recurso muy valioso, ya que a través de él se podrá tener evidencia del trabajo realizado a medida que se va avanzando en cada etapa del ciclo de ventas – cuentas por cobrar.

V. Índice

i.	Dedicatoria.	i
ii.	Agradecimiento.	ii
iii.	Valoración del Docente.	iii
iv.	Resumen.	iv
v.	Índice.	v
I.	Introducción.	1
II.	Justificación.....	3
III.	Objetivos.	4
3.1.	Objetivo General.....	4
3.2.	Objetivos específicos.....	4
IV.	Desarrollo del Subtema.	5
4.1.	Generalidades de la contabilidad financiera.....	5
4.1.1.	Historia y propósito de la Contabilidad.	5
4.1.2.	Historia de la Auditoría.	8
4.1.3.	Concepto de Auditoría.....	9
4.1.4.	Objetivo de la Auditoría.	10
4.1.5.	Importancia de la Auditoría.....	11
4.1.6.	Características de la Auditoría.....	12
4.1.7.	Control Interno.	13
4.2.	Normas Internacionales de Auditoría (NIA's).	22
4.2.1.	Marco de referencia para informes financieros.	22
4.2.2.	La Federación Internacional de Contadores (IFAC).....	22
4.2.3.	Comité Internacional de Prácticas de Auditorías (IAABS).	23
4.2.4.	Marco de referencia internacional para trabajos de seguridad.	25
4.2.5.	Las Normas Internacionales de Auditoría.....	26
4.3.	Norma Internacional de Auditoría 265 “Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad”.....	29
4.3.1.	Alcance de la NIA 265.	29
4.3.2.	Objetivo de la NIA 265.....	30
	Según la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC, 2015).....	30
4.3.3.	Definiciones de la NIA 265.....	30
	Federación Internacional de Contabilidad (IFAC, 2015)	30
4.3.4.	Requerimientos de la NIA 265.	31
4.3.5.	Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de la NIA 265.	33

Según la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC, 2015).....	33
4.4. Caso Práctico.....	45
4.4.1. Perfil de la Empresa	45
4.4.2. Historia de la Empresa.....	46
4.4.3. Misión y Visión.	46
4.4.4. Objetivos estratégicos.....	47
4.4.5. Valores.....	51
4.4.6. Organización.	53
4.4.7. Introducción del caso práctico.	55
4.4.8. Diagnóstico del problema – Evaluación del Control Interno – COSO 2013.	59
4.4.9. Evaluación de los 17 principios de Control Interno COSO 2013.	65
4.4.10. Valoración del riesgo inherente en el ciclo de las cuentas por cobrar - Ventas...	66
4.4.11. Resumen del caso práctico.....	69
V. Conclusión.	73
VI. Bibliografía.....	74
VII. Anexos.....	75

I. Introducción.

La presente investigación se realiza con el propósito de Analizar la NIA 265, “Responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente, a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección, las deficiencias en el control interno que se hallan identificado, durante la realización de la auditoria a los estados financieros de la Empresa Carnes El Ganadero, en el periodo comprendido 01 enero al 31 de diciembre del 2016. Porque hoy en día, la auditoría y el control interno son una necesidad en el contexto de la sociedad en las finanzas, la economía y la rentabilidad para enfrentar el reto que representa la tendencia social y la toma de decisiones.

En estos cambios acelerados de la tecnología y los negocios el mundo financiero es dinámico y evoluciona rápidamente, por ello la aparición de las Normas Internacionales de Auditoria (NIAS) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoria 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 y privado.

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria y deben aplicarse también, con la adaptación necesaria, y es obligación de los contadores brindar esta labor con calidad y transparencia, por ello este trabajo brindaría los conocimientos de la NIA 265 de manera oportuna y confiable la cual sea aplicable en el momento de hacer la auditoria a una empresa.

Cada empresa determina criterios evaluativos propios, para obtener una valoración de las políticas contables a desarrollar en la realización de sus actividades y de igual manera valorar los niveles de profundidad que exige la auditoría tanto interna como externa. Nosotros con nuestra investigación no pretendemos imponer cambios en los criterios ya existentes, pero si deseamos que

la empresa en la que estamos mejore de forma óptima su calidad, eficiencia y eficacia de los controles internos.

La metodología utilizada es cualitativa porque promueve cambios de actitudes y prácticas; permite acercarnos al problema, comprenderlo y resolverlo en coordinación con las personas implicadas en el proceso de intervención. Se refiere a la investigación que produce datos descriptivos, es inductiva, es naturista porque intenta reducir su impacto al mínimo sobre la información contables que es objeto de estudio. Es inductiva porque los investigadores comienzan el estudio con interrogantes y con un diseño de investigación flexible.

La investigación está estructurada en cinco partes: En la parte I ver, los aspectos generales de la investigación, comprende la introducción, En la parte II desarrollamos la justificación, La tercera parte corresponde a los objetivos generales y específicos, En la parte IV se hace un desarrollo del sub tema, se desglosa el marco teórico que sustenta la investigación, el cual incluye conceptos generales sobre los diferentes temas que sirven de referencia para el desarrollo del estudio, entre los que se incluyen el contabilidad, auditoría y control interno, también el escenario de la investigación y el rol del investigador. En la V parte, las conclusiones de las intervenciones llevadas a cabo mediante la investigación. En la parte final de la investigación se presenta la bibliografía utilizada, así como los anexos que sustentan la misma, tales como la Carta de Comunicación, Planeación que se hizo de la auditoria y cuestionario del control interno.

II. Justificación.

La auditoría es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Esto con el fin de ayudar a una organización a cumplir sus objetivos, aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno de la entidad.

La presente investigación tiene como objetivo fundamental el análisis del proceso de aplicación de la NIA 265 para el control contable y administrativo en la empresa Carnes El Ganadero, apoyado en la auditoría financiera realizada en el periodo de enero a diciembre de 2016.

Desde el punto de vista práctico, por medio del análisis de las Cuentas por Cobrar, se expone toda la problemática encontrada, la cual es de gran interés para la administración de la empresa, ya que pueden conocer con exactitud la situación actual de sus operaciones relacionadas con las cuentas por cobrar – ventas, así como tener bases firmes y concretas para tomar decisiones en el momento preciso.

Asimismo se propone la aplicación un programa de control interno, que podrá ser usado por la entidad en el proceso de revisión del ciclo que originó las cuentas por cobrar. Por otra parte, desde el contexto metodológico, la investigación aporta diferentes elementos de recolección de datos, como es la revisión documental que se hizo sobre los papeles de trabajo que elaboro la firma auditora, que podrán ser utilizados en estudios posteriores en el cual se involucre la misma variable estudiada, o como referencia para estudios similares.

En lo que se refiere al aporte teórico, contribuye a incrementar el acervo de conocimientos sobre el desenvolvimiento económico, administrativo y contable de las autoras así como de la institución educativa, lo cual puede servir de base para el desarrollo de futuras investigaciones en área de ventas- cuentas por cobrar y control interno así como el desarrollo de teorías que enriquezcan la ciencia contable.

III. Objetivos.

3.1. Objetivo General.

3.1.1 Aplicar de la NIA 265 mediante la evaluación del control interno bajo la modalidad de COSO 2013 en la Empresa Carnes El Ganadero, en el periodo comprendido 01 enero al 31 de diciembre del 2016.

3.2. Objetivos específicos.

3.2.1 Explicar las generalidades de la contabilidad financiera.

3.2.2 Analizar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) y su marco de aplicación vigente.

3.2.3 Realizar un análisis de la NIA 265 referido a la comunicación de evaluación del control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad Empresa Carnes El Ganadero, bajo la modalidad COSO 2013.

3.3.2.4 Presentar mediante un caso práctico la presentación de la comunicación de las deficiencias en el control interno, en las cuentas por cobrar, a la Empresa Carnes El Ganadero durante el periodo comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre de 2016.

IV. Desarrollo del Subtema.

4.1. Generalidades de la contabilidad financiera.

4.1.1. Historia y propósito de la Contabilidad.

De acuerdo a Guajardo, C. G. & Andrade, N. (2008). Hablar de la historia de la contabilidad es remontarnos a la antigüedad, pero el desarrollo como la conocemos actualmente se presenta en momentos específicos.

Si bien la historia de la contabilidad se remonta aproximadamente a 7,000 años desde que se registró la existencia de tablillas de barro, a lo de ese periodo se han presentado tres sucesos que marcaron la evolución de esta:

- a. 1494, Fray Luca Pacioli Sento las bases de la contabilidad en un documento titulado *Summa Arithmetica, geomtria poportioni et porportionalita*, la cual considera por primera vez el concepto de “partida doble. Este documento recopila información relacionada con los métodos de registro y cuantificación que realizaban los comerciantes de aquella época.
- b. 1930, se generó una de las peores catástrofes financieras, a la que se conoce como la Gran Depresión. Fue entonces cuando la contabilidad retomo un gran impulso, a fin de

garantizar transparencia y rendición de cuentas en la administración de negocios y las operaciones financieras.

- c. 2002, será recordado por los cuantiosos fraudes financieros y escándalos de grandes compañías estadounidenses ocasionados por distorsionar cifras clave de su información financiera. Es por esta razón que se hace un cambio radical en la forma de administrar las sociedades mercantiles públicas enfatizando las responsabilidades de sus directivos y especificando nuevas exigencias de información. A dicho movimiento se le conoce como “gobierno de la entidad”.

Para Guajardo, C. G. & Andrade, N. (2008). El propósito básico de la contabilidad es proveer información útil acerca de una entidad económica, para facilitar la toma de decisiones de sus diferentes usuarios (accionistas, acreedores, inversionistas potenciales, clientes, administradores, gobierno, etc.). En consecuencia, como la contabilidad sirve a un conjunto de usuarios, se originan diversas ramas o subsistemas.

Con base en las diferentes necesidades de información de los distintos segmentos de usuarios, la información total que es generada en una organización económica para diversos usuarios se ha estructurado en tres “subsistemas”:

- El subsistema de información financiera ‡ contabilidad financiera.
- El subsistema de información fiscal ‡ contabilidad fiscal.
- El subsistema de información administrativa ‡ contabilidad administrativa.

A continuación identificaremos cada uno de dichos subsistemas, así como sus características más relevantes,

Contabilidad financiera

Se conforma por una serie de elementos tales como las normas de registro, criterios de contabilización, formas de presentación, etc. A este tipo de contabilidad se le conoce como

contabilidad financiera, debido a que expresa en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que realiza una entidad, así como determinados acontecimientos económicos que le afectan, con el fin de proporcionar información útil y segura a usuarios externos para la toma de decisiones.

Este tipo de contabilidad es útil para acreedores, accionistas, analistas e intermediarios financieros, el público inversionista y organismos reguladores entre otros, todos usuarios externos de la información contable.

Contabilidad fiscal

En forma similar al caso anterior, la contabilidad fiscal es un sistema de información diseñado para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de las organizaciones respecto de un usuario específico: el fisco. Como sabemos, a las autoridades gubernamentales les interesa contar con información financiera de las diferentes organizaciones económicas para cuantificar el monto de la utilidad que hayan obtenido como producto de sus actividades y así poder determinar la cantidad de impuestos que les corresponde pagar de acuerdo con las leyes fiscales en vigor. La contabilidad fiscal es útil sólo para las autoridades gubernamentales.

Contabilidad administrativa

Todas las herramientas del subsistema de información administrativa se agrupan en la contabilidad administrativa, la cual es un sistema de información al servicio de las necesidades internas de la administración, orientado a facilitar las funciones administrativas de planeación y control, así como la toma de decisiones. Entre las aplicaciones más típicas de esta herramienta se cuentan la elaboración de presupuestos, la determinación de costos de producción y la evaluación de la eficiencia de las diferentes áreas operativas de la organización, así como del desempeño de los distintos ejecutivos de la misma. Este tipo de contabilidad es útil sólo para los usuarios internos de la organización, como directores generales, gerentes de área, jefes de departamento, entre otros.

4.1.2. Historia de la Auditoria.

Para Mantilla, S. (2003). La auditoría surge con la actividad comercial y por la incapacidad de intervenir en los procesos tanto productivos como comerciales de una empresa. Por estas razones surge la necesidad de buscar personas capacitadas, de preferencia externas (imparciales), para que se desarrollen mecanismos de supervisión, vigilancia y control de los empleados que integran y desempeñan las funciones relativas a la actividad operacional de la empresa.

Para Grimaldo, L. (2014). El origen de la Auditoria, empieza como una necesidad social, proveniente del desarrollo de la economía. Cuando la civilización occidental logro su paso de la Edad Media al periodo del Renacimiento, no se veían grandes transacciones de dinero, pero se dio inicio entre los reinos al préstamo de dinero, el cual tomo gran importancia, creando así, la necesidad de poder contar con una persona que fuera imparcial y pudiera dar fe de la transacción.

De acuerdo a Mantilla, S. (2003). Con el transcurso del tiempo, las relaciones comerciales y operaciones de negocios empezaron a crecer rápidamente, sobre todo a partir de la Revolución Industrial, en ese momento el comerciante tuvo la necesidad de crear un nuevo sistema de supervisión mediante el cual el dueño, o en su caso, el administrador extendieran su control y vigilancia. Este tipo de servicios era provisto por una o más personas de la misma organización a quienes se les otorgaba la facultad de revisión en relación a los procedimientos establecidos.

Según Mantilla, S. (2003). El enfoque que se le daba a este tipo de auditorías en su inicio era de carácter contable, debido a que se basaba principalmente en el resguardo de los activos, la finalidad era verificar que los ingresos se administraban correctamente por los responsables en cuestión. Las primeras auditorías se enfocaban básicamente en la verificación de registros contables, protección de activos y por tanto, en el descubrimiento y prevención de fraudes. (Mantilla. S., 2003)

4.1.3. Concepto de Auditoría.

Para Arens, A. A.; Elder, R. J. & Beasley, M.S. (2007). Para la definición de Auditoría encontramos una gran variedad de conceptos que rodean la extensiva tarea que desarrolla esta disciplina, es por ello y teniendo en cuenta todas las necesidades fundamentadas por las empresas, para lograr el eficaz desarrollo de sus actividades y mantener su control, se puede decir que su definición, explica de una forma muy clara sus etapas y correcta ejecución.

Por lo anterior, es muy importante mencionar las más destacadas:

Auditoría es la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe realizarla una persona independiente y competente.

Espino, G.M.G. (2014). La auditoría no es el análisis frío de las cifras de los estados financieros de una empresa o entidad; en ella también se analizan las cualidades de las cifras rubro por rubro de los estados financieros, y se estudia qué tanto influyen en la determinación de las cifras la situación administrativa y la parte operativa de la empresa, si es de producción, o la parte operativa de los servicios, cuando evaluamos una empresa de servicios.

Holmes, A. W. (1984). Obtiene como conclusión en su concepto moderno que la Auditoría es examen crítico y sistemático de actuación y los documentos financieros y jurídicos en que se refleja, con la finalidad de averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los mismos.

Gómez, M. (2004). La auditoría de estados financieros es una actividad privativa del contador público independiente, ya que permite a propietarios y usuarios externos conocer la situación financiera de una empresa a través del punto de vista de un profesional que realiza su trabajo con independencia mental y de una manera objetiva. Se puede definir como un proceso sistemático de revisión de la contabilidad, documentación y otras evidencias.

Existen un sinnúmero de conceptos de auditoría, pero hemos elegido las anteriores, porque se consideran más amplias respecto a la definición tradicional que se aplica a una de ellas, que es la auditoría de los estados financieros, cual son el objeto del presente trabajo.

De los conceptos antes mencionados se puede inferir que auditoría implica una reconstrucción de los hechos económicos del pasado para determinar la validez o no de los mismos, por lo cual se requiere recurrir en mayor medida a los documentos escritos de la entidad que es objeto del examen que se aplica sobre los estados financieros.

Por cuanto se afirma que: auditoría es un proceso que consiste en el examen representativo, sistemático y crítico del sistema de información de una empresa o parte de ella, este es realizado por un experto con independencia, auxiliándose de las técnicas determinadas para tal fin, con el propósito de emitir una opinión profesional sobre la misma, esto para brindar las recomendaciones necesarias en aras de la toma de decisiones en la mejora del sistema examinado.

4.1.4. Objetivo de la Auditoria.

Gomez, M. (2004) El objetivo primordial es formarse una opinión sobre los estados financieros de una entidad.

Adi-Ábaco. (2002). El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible que el auditor exprese una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencias para informes financieros identificados. Las frases usadas para expresar la opinión del auditor son “dar un punto de vista verdadero y justo” o “presentar razonablemente, respecto de todo lo sustancial”. Son términos equivalentes. Un objetivo similar aplica a la auditoría de información financiera o de otro tipo preparada de acuerdo con criterios apropiados.

Porter, T. & Burton, W. (1983). El objetivo principal de una Auditoría es la emisión de un diagnóstico sobre un sistema de información empresarial, que permita tomar decisiones sobre el mismo. Estas decisiones pueden ser de diferentes tipos respecto al área examinada y al usuario del dictamen o diagnóstico.

En la conceptualización tradicional los objetivos de la auditoría eran tres:

- Descubrir fraudes
- Descubrir errores de principio
- Descubrir errores técnicos

Pero el avance tecnológico experimentado en los últimos tiempos en los que se ha denominado la "Revolución Informática", así como el progreso experimentado por la administración de las empresas actuales y la aplicación a las mismas de la Teoría General de Sistemas, está a llevado Porter, T. & Burton, W. (1983) a adicionar tres nuevos objetivos:

- Determinar si existe un sistema que proporcione datos pertinentes y fiables para la planeación y el control.
- Determinar si este sistema produce resultados, es decir, planes, presupuestos, pronósticos, estados financieros, informes de control dignos de confianza, adecuados y suficientemente inteligibles por el usuario.
- Efectuar sugerencias que permitan mejorar el control interno de la entidad.

4.1.5. Importancia de la Auditoría.

De acuerdo a la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC). La auditoría es un eslabón clave en la cadena de producción de la información económica y financiera y, por lo tanto, por las razones apuntadas, cumple una importante función de interés público.

Hoy en día no solo se exige que la auditoría sea de alta calidad, sino que por la necesidad de interrelación a nivel global, es necesario que los distintos agentes la perciban de esa manera, o sea, confíen en que efectivamente sea una auditoría de alta calidad.

La adopción y aplicación de estas normas permite el mejoramiento de la calidad de la información económica y financiera proveyéndole credibilidad y contribuyendo a la uniformidad de las prácticas de los contadores y de sus informes a nivel internacional.

4.1.6. Características de la Auditoría.

Según Cuellar, G. (2017). La auditoría debe ser realizada en forma analítica, sistémica y con un amplio sentido crítico por parte del profesional que realice el examen. Por tanto no puede estar sometida a conflictos de intereses del examinador, quien actuará siempre con independencia para que su opinión tenga una verdadera validez ante los usuarios de la misma.

Todo ente económico puede ser objeto de auditaje, por tanto la auditoría no se circunscribe solamente a las empresas que posean un ánimo de lucro como erróneamente puede llegar a suponerse. La condición necesaria para la auditoría es que exista un sistema de información. Este sistema de información puede pertenecer a una empresa privada u oficial, lucrativa o no lucrativa.

Para Cuellar, G. (2017). La Auditoría es evaluación y como toda evaluación debe poseer un patrón contra el cual efectuar la comparación y poder concluir sobre el sistema examinado. Este patrón de comparación obviamente variará de acuerdo al área sujeta a examen. Para realizar el examen de Auditoría, se requiere que el auditor tenga un gran conocimiento sobre la estructura y

el funcionamiento de la unidad económica sujeta al análisis, no sólo en su parte interna sino en el medio ambiente en la cual ella se desarrolla así como de la normatividad legal a la cual está sujeta.

El diagnóstico o dictamen del auditor debe tener una intencionalidad de divulgación, pues solo a través de la comunicación de la opinión del auditor se podrán tomar las decisiones pertinentes que ella implique. Los usuarios de esta opinión pueden ser internos o externos a la empresa.

4.1.7. Control Interno.

4.1.7.1. Informe COSO.

(COSO, 2013) El informe COSO, es el resultado de la investigación de un grupo de trabajo integrado por la Comisión Treadway con el objetivo de definir un nuevo marco conceptual de Control Interno capaz de integrar las diversas definiciones y conceptos que se utilizan sobre este tema. En Estados Unidos de América, el Informe COSO ha permitido que académicos, legislativos, directores de empresas, auditores internos y externos y líderes empresariales tengan una referencia conceptual común de lo que significa el Control Interno, no obstante las diferentes definiciones y conceptos que sobre este tema existen.

El estudio ha tenido gran aceptación y difusión en los medios financieros y en los Consejos de Administración de las organizaciones, resaltando la necesidad de que los administradores y altos directores presten atención al Control Interno, tal como COSO lo define, enfatizando la necesidad de los Comités de Auditoría y de una calificada Auditoría Interna y Externa, recalando la necesidad de que el Control Interno forme parte de los diferentes procesos y no de mecanismos burocráticos.

(Rodríguez, 2000) El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adopten en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la confiabilidad de su información (Estupiñan, 2016) financiera, promover eficiencia y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

4.1.7.2. *Lo que se entiende por control interno.*

(COSO, 2013) El control interno es un proceso llevado a cabo por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos relacionados con las operaciones, la información y el cumplimiento.

Esta definición es intencionalmente amplia. Incluye conceptos importantes que son fundamentales para las organizaciones respecto a cómo diseñar, implantar y desarrollar el control interno, constituyendo así una base para su aplicación en entidades que operen en diferentes estructuras organizacionales, sectores y regiones geográficas.

Según (Estupiñan, 2016). Plantea que el control interno es un proceso, realizado por la asamblea directiva, por su grupo directivo (gerencial) y por el resto del personal de un ente, diseñado específicamente para proporcionarles evidencia de conseguir en la empresa las siguientes categorías de objetivos:

Efectividad y eficiencia de las operaciones.

Suficiencia y confiabilidad de la información financiera.

Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Análisis del control interno.

Como resultado de lo anteriormente planteado podemos deducir que el control interno es la base para la aplicación de un conjunto de lineamientos basados en la eficiencia de los procedimientos permitiendo con esto hacer seguimiento constante de las operaciones, lo que conlleva a su vez al manejo adecuado de los activos, detección de posibles fallas y corrección de incorrecciones.

4.1.7.3. *Fines del control interno.*

(Rodríguez, 2000) Considera que el control interno consiste en ampliar todas las medidas utilizadas por la empresa con las siguientes finalidades:

Protección de recursos. Para evitar fraudes, incorrecciones, desperdicios e ineficiencias, de igual forma podrá preverse contingencias que pudieran afectar los recursos organizacionales. Con motivo de que los activos de la organización, constituyen los principales recursos para generar utilidad y un adecuado sistema de control interno no debe prever medidas de vigilancia y comprobación que se establezcan desde antes de la adquisición de los activos, pasando por su custodia, conservación y mantenimiento, hasta su baja (por retiro o).

Promover la exactitud y confiabilidad de informes: Actualmente se reconoce la existencia de una importante finalidad del control interno, consisten en la prevención de pérdidas y la elaboración de información contable y administrativa precisa en todas las áreas funcionales de la empresa. Dadas las necesidades del control interno, éste debe abarcar a toda la organización, por tanto se requiere de información contable y administrativa exacta y confiable, para ser utilizada en la toma de decisiones. No sólo por un continuo proceso de verificación y análisis de los informes y de los registros que de ellos se derivan, podrá la dirección superior depositar su confianza en la información que le es presentada.

Apoyar y medir el cumplimiento de la organización: Los objetivos y planes tienen una relación estrecha con los controles. Una forma adicional de medir el cumplimiento de los objetivos de la organización se logra valiéndose de guías intermediarias para delegar respuestas rápidas que pueda hacer frente a los problemas que podrían afectar de manera significativa los resultados futuros.

Juzgar la eficiencia de operaciones: Asumiendo que los objetivos han sido establecidos en términos susceptibles de ser medidos, es necesario preverse de medios para calificar los resultados corrientes. Es necesario saber hacia dónde quiere ir y que se está haciendo actualmente con miras al logro de los objetivos. Podrán obtenerse las bases adecuadas para comparar y analizar las acciones correctivas a realizarse u otro tipo de acción administrativa.

Cerciorar la adhesión a las políticas generales: Las políticas son parte de la planeación, requieren desde el punto de vista del control, algunos requisitos para su práctica eficaz. Estas deben ser realistas en el sentido de que sean de aplicación práctica y debidamente coordinadas en las distintas áreas funcionales de la organización. Además, deben ser suficientemente específicas para que puedan servir como guía efectiva, igualmente deben adaptarse a las condiciones cambiantes, sin perder de vista los objetivos fijados previamente.

La efectividad de la operación de toda organización es influida tanto por las políticas y normas implícitas como por las explícitas. Es decir, que cada los fines del control interno van diseccionados principalmente a evitar errores ya la forma en que pueda cometerse algún fraude o engaño en cuanto a las operaciones generales que realiza la empresa. (Rodríguez, 2000).

4.1.7.4. *Principios del control interno.*

Para llevar a cabo un eficaz y adecuado control interno, se deben tomar en cuenta cada uno de los principios establecidos para el mismo. Los principios más significativos son aquellos que incluyen relaciones causales en términos de variables dependiente e independientes. En cuanto a la aplicación racional del control interno, según (Rodríguez, 2000), debe fundamentarse en los siguientes principios:

Separación de funciones de operación, custodia y registro.

Dualidad o pluralidad de personal en cada operación de la organización deben intervenir dos personas cuando menos.

Ninguna persona debe tener acceso a los registros que controlan su actividad.

El trabajo de subordinados será de complemento y no de revisión.

La función de registro de operaciones será exclusivo del departamento de contabilidad.

Los principios del control interno señalan la mejor manera de llevarlo a cabo y así al final observar que se está logrando adecuadamente. La base teórica planteada, se relaciona con la investigación, ya que el Control Interno lleva consigo propósitos que buscan inducir el desarrollo

organizacional, permitiendo alcanzar niveles de confianza y validez en el manejo de las operaciones. Por lo tanto, aplicar el control interno en todas las actividades de la empresa, y especialmente en el manejo de las cuentas por cobrar, conducirá a conocer la situación real de la misma, es por eso, la importancia de tener una planificación que sea capaz de verificar que los controles se cumplan para darle una mejor visión sobre su gestión.

4.1.7.5. Clasificación del control interno.

Cuellar, G. (2017). En un sentido amplio el Control Interno incluye controles que pueden ser catalogados como contables o administrativos. La clasificación entre controles contables y controles administrativos variaría de acuerdo con las circunstancias individuales.

4.1.7.5.1. Control administrativo.

Cuellar, G. (2017). Los controles administrativos comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos relacionados principalmente con eficiencia en operaciones y adhesión a las políticas de la empresa y por lo general solamente tienen relación indirecta con los registros financieros. Incluyen más que todos controles tales como análisis estadísticos, estudios de moción y tiempo, reportes de operaciones, programas de entrenamientos de personal y controles de calidad.

En el Control Administrativo se involucran el plan de organización y los procedimientos y registros relativos a los procedimientos decisorios que orientan la autorización de transacciones por parte de la gerencia. Implica todas aquellas medidas relacionadas con la eficiencia operacional y la observación de políticas establecidas en todas las áreas de la organización.

Ejemplo: Que los trabajadores de la fábrica lleven siempre su placa de identificación. Otro control administrativo sería la obligatoriedad de un examen médico anual para todos los trabajadores. Estos controles administrativos interesan en segundo plano a los Auditores

independientes, pero nada les prohíbe realizar una evaluación de los mismos hasta donde consideren sea necesario para lograr una mejor opinión.

El control administrativo se establece en el SAS-1 de la siguiente manera:

El control administrativo incluye, pero no se limita al plan de organización, procedimientos y registros que se relacionan con los procesos de decisión que conducen a la autorización de operaciones por la administración. Esta autorización es una función de la administración asociada directamente con la responsabilidad de lograr los objetivos de la organización y es el punto de partida para establecer el control contable de las operaciones.

4.1.7.5.2. Control contable.

De acuerdo a Cuellar, G. (2017). Los controles contables comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos relacionados principal y directamente a la salvaguardia de los activos de la empresa y a la confiabilidad de los registros financieros. Generalmente incluyen controles tales como el sistema de autorizaciones y aprobaciones con registros y reportes contables de los deberes de operación y custodia de activos y auditoría interna.

Ejemplo: La exigencia de una persona cuyas funciones envuelven el manejo de dinero no deba manejar también los registros contables. Otro caso, el requisito de que los cheques, órdenes de compra y demás documentos estén pre numerados.

El control contable está descrito también el SAS Número 1 de la así:

El control contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionen con la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros y por consiguiente se diseñan para prestar seguridad razonable de que:

- a) Las operaciones se ejecuten de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.
 - b) Se registren las operaciones como sean necesarias para 1) permitir la preparación de estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados o con cualquier otro criterio aplicable a dichos estados, y 2) mantener la contabilidad de los activos.
 - c) el acceso a los activos se permite solo de acuerdo con la autorización de la administración.
 - d) Los activos registrados en la contabilidad se comparan a intervalos razonables con los activos existentes y se toma la acción adecuada respecto a cualquier diferencia.
- [SAS, 1]

4.1.7.6. *Limitaciones del control interno.*

De acuerdo a la Comisión de Organizaciones de Normas (COSO 2013). Si bien el control interno proporciona una seguridad razonable acerca de la consecución de los objetivos de la entidad, existen limitaciones. El control interno no puede evitar que se aplique un deficiente criterio profesional o se adopten malas decisiones, o que se produzcan acontecimientos externos que puedan hacer que una organización no alcance sus objetivos operacionales. Es decir, incluso en un sistema de control interno efectivo puede haber fallos. Las limitaciones pueden ser resultado de:

La falta de adecuación de los objetivos establecidos como condición previa para el control interno.

El criterio profesional de las personas en la toma de decisiones puede ser erróneo y estar sujeto a sesgos.

Fallos humanos, como puede ser la comisión de simple error.

La capacidad de la dirección de anular el control interno.

La capacidad de la dirección y demás miembros del personal y/o de terceros, para eludir los controles mediante convivencia entre ellos.

Acontecimientos externos que escapan al control de la organización.

Estas limitaciones impiden que el consejo o dirección tengan la seguridad absoluta de la consecución de los objetivos de la entidad, es decir, el control interno proporciona una seguridad razonable, pero no absoluta. A pesar de estas limitaciones inherentes, la dirección debe ser consciente de ellas cuando seleccione, desarrolle y despliegue los controles que minimicen, en la medida de lo posible, estas limitaciones.

4.1.7.7. *Componentes del control interno.*

De acuerdo a la Comisión de Organizaciones de Normas (COSO 2013). El Control Interno consta de cinco componentes relacionados entre sí, se derivan de la manera en que la dirección dirige la empresa y están integrados en el proceso de dirección, los componentes del Control son:

Ambiente de Control
Evaluación de Riesgos
Actividades de Control
Información y Comunicación
Monitoreo.

Los cuales se detallan a continuación:

Ambiente de control: El entorno de control aporta el ambiente en el que las personas desarrollan sus actividades y cumplen con sus responsabilidades de control, marca la pauta del

funcionamiento de una organización e influye en la percepción de sus empleados respecto al control.

Evaluación de riesgos: Toda entidad debe hacer frente a una serie de riesgos tanto de origen interno como externo que deben evaluarse. Una condición previa a la evaluación de los riesgos es el establecimiento de objetivos en cada nivel de la organización que sean coherentes entre sí. La evaluación del riesgo consiste en la identificación y análisis de los factores que podrían afectar la consecución de los objetivos y, en base a dicho análisis, determinar la forma en que los riesgos deben ser administrados y controlados, debido a que las condiciones económicas, industriales, normativas continuarán cambiando, es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio.

Actividades de control: Son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las instrucciones de la dirección, ayudan a asegurar que se tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la entidad.

Información y comunicación: Hay que identificar, recopilar y comunicar información pertinente en tiempo y forma que permitan cumplir a cada empleado con sus responsabilidades.

Monitoreo: Los Sistemas de Control Interno requieren supervisión, es decir, un proceso que compruebe que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo. Esto se consigue mediante actividades de monitoreo continuo, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas cosas. El monitoreo continuo se da en el transcurso de las operaciones, incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión, como otras actividades llevadas a cabo por el personal en la realización de sus funciones. El alcance y frecuencia de las evaluaciones dependerá de la evaluación de riesgos y de la eficiencia de los procesos de monitoreo.

4.2. Normas Internacionales de Auditoria (NIA's).

4.2.1. Marco de referencia para informes financieros.

Según (Edi-Ábaco, 2002), Los estados financieros ordinariamente son preparados y presentados anualmente y están dirigidos hacia las necesidades comunes de información de un amplio rango de usuarios. Muchos de esos usuarios confían en los estados financieros como su fuente principal de información porque no tienen el poder de obtener información adicional para satisfacer sus necesidades específicas de información. Así, los estados financieros necesitan ser preparados de acuerdo con una o la combinación de:

- a) Normas Internacionales de Contabilidad;
- b) Normas Nacionales de Contabilidad;
- c) Algún otro marco de referencia para informes financieros integral y con autoridad que haya sido diseñado para uso en los informes financieros y que es identificado en los estados financieros.

4.2.2. La Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Para la Federación Internacional de Contadores (IFAC, 2015), fundada en 1977 cuyo objetivo primordial es proteger el interés público, mediante la exigencia de altas prácticas de calidad en la ejecución de la auditoria, creo un Comité denominado IAASB - Internacional Auditing and Assurance Standards Board, (Comité Internacional de Prácticas de Auditorias), con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de Auditoria y servicios relacionados a través de la emisión de pronunciamientos de normas que son la base para realizar la práctica de Auditoria Financiera.

El IFAC tiene tres roles principales: establecer y promover la adherencia a normas profesionales de excelencia y calidad, facilitar la colaboración y cooperación entre los organismos miembros y ser el vocero de la profesión, en el plano internacional, sobre las políticas públicas más relevantes.

Este siempre ha reconocido que el camino para proteger el interés público indica una necesidad de desarrollar, promover y hacer cumplir normas internacionales de alta calidad y reconocidas a nivel mundial. De esta manera, se asegura la credibilidad de la información, de la cual dependen inversores y otros interesados. Los consejos independientes emisores de normas emiten:

Normas internacionales de Auditoría y servicios relacionados con la credibilidad y confianza.

Normas internacionales de control de calidad.

Un código de ética internacional.

Normas internacionales de educación.

Normas internacionales para la contabilidad en el sector público.

4.2.3. Comité Internacional de Prácticas de Auditorías (IAABS).

Según el IFAC (2015). El Comité Internacional de Auditoría y aseguramiento de las Normas (IAASB) es un consejo dedicado a elaborar y establecer normas de auditoría y de servicios relacionados con la credibilidad. Sus miembros son designados por IFAC, pero opera de manera independiente, bajo el auspicio de ella. Su labor está supervisada por el Directorio de Supervisión del Interés Público, en inglés Public Interest Oversight Board (PIOB).

El objetivo principal del IAASB es servir al interés público. Lo hace a través de la emisión de normas internacionales en materia de auditoría, control de calidad y servicios relacionados con la credibilidad y la confianza. Es también su objetivo facilitar la convergencia de las normas nacionales con las internacionales. De esta manera, no sólo perfecciona la calidad y la uniformidad

de la práctica de auditoría en un plano global, sino que fortalece la confianza pública en la profesión.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), emitidas por el IAASB, son diseñadas con la intención de servir en todo tipo de auditorías, tanto para grandes compañías y entidades gubernamentales como pequeñas y medianas empresas.

Actualmente el IAASB tiene 38 normas internacionales de auditoría emitidas

El proyecto Claridad

De acuerdo al IFAC (2015). El IAASB reconoce que las normas deben ser entendibles, claras y se deben poder aplicar consistentemente. En la búsqueda de mejorar sus normas, en 2003 el IAASB revisó las convenciones de redacción utilizadas hasta ese momento. El objetivo de la revisión fue identificar los medios para mejorar la claridad de las normas y por esa vía su aplicación consistente alrededor del mundo.

En 2004 el IAASB comenzó un programa integral para mejorar la claridad de las normas internacionales de auditoría. Este programa comprende la aplicación de nuevas convenciones de redacción a todas las normas internacionales de auditoría, ya sea como parte de una revisión sustancial o como parte de una revisión limitada a la redacción. Este programa se conoce con el nombre de proyecto Claridad

Como parte de este proceso, el IAASB ha emitido modificaciones al Prefacio de las Normas internacionales sobre Control de Calidad, Auditoría, Revisiones, Servicios para el Otorgamiento de Credibilidad y otros Servicios Relacionados.

El Prefacio establece las nuevas convenciones a ser utilizadas en la redacción de las normas y las obligaciones de los auditores que siguen esas normas.

De las 38 normas actualmente en vigencia, 13 han sido o serán sometidas a una revisión total y han sido o serán emitidas bajo las nuevas convenciones de redacción, 11 han sido revisadas en los últimos años y se considera que no necesitan una nueva revisión, por lo que simplemente han sido o serán redactadas bajo las nuevas convenciones y 14, que no han sido revisadas recientemente, se considera que no requieren una revisión adicional y también serán solamente redactadas nuevamente bajo las nuevas convenciones.

4.2.4. Marco de referencia internacional para trabajos de seguridad.

Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP, 2009) Este Marco de referencia define y describe los elementos y objetivos de un compromiso de seguridad e identifica los compromisos a los cuales se aplican las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales sobre Compromisos de Revisión (NICR) y las Normas Internacionales para los Compromisos de Seguridad (NICS).

No establece normas ni requisitos de procedimientos para la realización de los compromisos de seguridad. Las NIA, NICR y NICS contienen principios básicos, procedimientos esenciales y guías relacionadas, que se ajustan a los conceptos del presente Marco de referencia, para la realización de los compromisos de seguridad.

En dicho Marco se establece que “Compromiso de seguridad” significa un compromiso en el cual un profesional expresa una conclusión sobre el resultado de la evaluación o medición de un tema en relación con ciertos criterios, destinada a incrementar el grado de confianza de los usuarios presuntos distintos de la parte responsable.

El resultado de una evaluación o medición de un tema es la información que surge de la aplicación de los criterios a dicho tema. Por ejemplo:

- a. El reconocimiento, la medición, la presentación y la comunicación representada en los estados financieros (resultado) son el resultado de la aplicación del marco de presentación de información financiera para su reconocimiento, medición, presentación y comunicación, tales como las Normas Internacionales para Informes Financieros (criterios) a la posición financiera, el rendimiento financiero y los flujos de caja de una entidad (tema).
- b. Una aseveración de la eficacia del control interno (resultado) es el resultado de la aplicación de un marco de referencia para evaluar la eficacia del control interno, tales como los COSO o los Cocio (criterios) al control interno, un proceso (tema).

Se utiliza el término “información sobre el tema” para referirse al resultado de la evaluación o la medición de un tema. Se trata de la información sobre el tema acerca del cual el profesional recoge suficientes elementos de juicio adecuados para proporcionar una base razonable para expresar una conclusión en un informe de seguridad.

Más adelante establece en qué casos un profesional puede aceptar un compromiso de esta naturaleza, los elementos que componen un trabajo de seguridad y la forma en que se hacen conocer las conclusiones del profesional a través de su Informe.

4.2.5. Las Normas Internacionales de Auditoría.

Cuellar, G. (2017). Las Declaraciones de Normas de Auditoría o SAS (Statements on Auditing Standards) son interpretaciones de las normas de auditoría generalmente aceptadas que tienen obligatoriedad para los socios del American Institute of Certified Public Accountants AICPA, pero se han convertido en estándar internacional, especialmente en nuestro continente. Las Declaraciones de Normas de Auditoría son emitidas por la Junta de Normas de Auditoría (Auditing Standard Board ASB).

Cuellar, G. (2017). Son normas de Auditoría todas aquellas medidas establecidas por la profesión y por la Ley, que fijan la calidad, la manera como se deben ejecutar los procedimientos y los objetivos que se deben alcanzar en el examen. Se refieren a las calidades del Contador Público como profesional y lo ejercitado por él en el desarrollo de su trabajo y en la redacción de su informe. Las normas de Auditoría se definen como aquellos requisitos mínimos, de orden general, que deben observarse en la realización de un trabajo de auditoría de calidad profesional.

De los conceptos anteriores podemos afirmar que las Normas Internacionales de Auditoría se deberán aplicar en las auditorías de los estados financieros. Las NIA contienen principios y procedimientos básicos y esenciales para el auditor. Estos deberán ser interpretados en el contexto de la aplicación en el momento de la auditoría. Las NIA emitidas hasta la fecha son:

Tabla N° 1. Resumen de las Normas Internacionales de Auditoria (NIAS)

PRINCIPIOS Y RESPONSABILIDADES GLOBALES	NIA 200	Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoria, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoria.
	NIA 210	Acuerdo de los términos de los trabajos de Auditoría.
	NIA 220	Control de calidad para una auditoria de Estados Financieros.
	NIA 230	Documentos de auditoria. Papeles de trabajo.
	NIA 240	Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoria de estados financieros.
	NIA 250	Consideración de leyes y regulaciones en una auditoria de estados financieros.
	NIA 260	Comunicación de los hallazgos a los responsables del gobierno de la entidad.
	NIA 265	Comunicación de deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno de la entidad y a la administración.
PLANIFICACION, RIESGOS Y RESPUESTAS.	NIA 300	Planeación de una auditoria de estados financieros.
	NIA 315	Identificación y evaluación de los riesgos de un error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.

	NIA 320	Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoria.
	NIA 330	Respuestas del auditor a los riesgos evaluados.
	NIA 402	Consideraciones de auditorías relativas a una entidad que usa una organización de servicios.
	NIA 450	Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoria.
EVIDENCIA DE AUDITORIA.	NIA 500	Evidencia de auditoria.
	NIA 501	Evidencia de auditoria: consideraciones específicas para partidas seleccionadas.
	NIA 505	Confirmaciones externas.
	NIA 510	Trabajos iniciales de auditoria - Saldos iniciales.
	NIA 520	Procedimientos analíticos.
	NIA 530	Muestreo de auditoria y otras pruebas selectivas.
	NIA 540	Auditoria de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonables y revelaciones relacionadas.
	NIA 545	Auditoría de las mediciones a valores corrientes y su exposición.
	NIA 550	Partes relacionadas.
	NIA 560	Hechos posteriores.
	NIA 570	Negocio en marcha.
	NIA 580	Declaraciones escritas.
UTILIZACIÓN DEL TRABAJO REALIZADO POR OTROS.	NIA 600	Consideraciones especiales: Auditorias de estados financieros de grupo (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).
	NIA 610	Uso del trabajo de auditores internos.
	NIA 620	Uso del trabajo de un experto.
CONCLUSIONES E INFORME DE AUDITORIA	NIA 700	Formación de una opinión e informe sobre estados financieros.
	NIA 705	Modificaciones a la opinión en el informe del auditor independiente.
	NIA 706	Párrafos de énfasis sobre asuntos y párrafos de "otros asuntos" en el informe del auditor independiente.
	NIA 710	Información comparativa. Cifras correspondientes y estados financieros comparativos.
	NIA 720	La responsabilidad del auditor en relación a otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.

CONSIDERACIONES ESPECIALES	NIA 800	Consideraciones especiales: Auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con marco para propósitos especiales.
	NIA 805	Consideraciones especiales: Auditoría a un estado financiero individual y elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero.
	NIA 810	Compromisos para informar sobre estados financieros resumidos.
	NICC	Control de calidad para firmas que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados.

4.3. Norma Internacional de Auditoría 265 “Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad”.

4.3.1. Alcance de la NIA 265.

Para la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC, 2015).

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente, a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección, las deficiencias en el control interno que haya identificado durante la realización de la auditoría de los estados financieros. Esta NIA no impone responsabilidades adicionales al auditor con respecto a la obtención del conocimiento del control interno y al diseño y la realización de pruebas de controles más allá de los requerimientos de la NIA 315 y la NIA 330. La NIA 260 establece requerimientos adicionales y proporciona orientaciones sobre la responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad en relación con la auditoría..

2. Al realizar la identificación y valoración del riesgo de incorrección material el auditor debe obtener conocimientos del control interno relevante para la auditoría. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría adecuados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno. El auditor puede identificar deficiencias en el control interno no solo durante el proceso de valoración del riesgo sino también en cualquier otra fase de la auditoría. Esta NIA especifica las deficiencias identificadas que el auditor debe comunicar a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección.

3. Esta NIA impide que el auditor comunique a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección cualquier otra cuestión sobre el control interno que el auditor haya identificado durante la realización de la auditoría.

4.3.2. Objetivo de la NIA 265.

Según la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC, 2015)

5. El objetivo del auditor es comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección las deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría y que, según el juicio profesional del auditor, tengan la importancia suficiente para merecer la atención de ambos. NIA 265.

4.3.3. Definiciones de la NIA 265.

Federación Internacional de Contabilidad (IFAC, 2015)

6. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

- (a) Deficiencia del control interno. Existe una deficiencia en el control interno cuando:
- (i) un control está diseñado, se implementa u opera de forma que no sirve para prevenir o detectar y corregir incorrecciones en los estados financieros oportunamente; o
 - (ii) no existe un control necesario para prevenir, o detectar o corregir, oportunamente incorrecciones en los estados financieros.
- (b) Deficiencia significativa en el control interno: deficiencia o conjunto de deficiencias en el control interno que, según el juicio profesional del auditor, tiene importancia suficiente para merecer la atención de los responsables del gobierno de entidad. (Ref: Apartado A5). NIA 265.

4.3.4. Requerimientos de la NIA 265.

Federación Internacional de Contabilidad (IFAC, 2015)

7. El auditor determinara si, sobre la base del trabajo de auditoría realizado se ha identificado una o más deficiencias en el control interno. (Ref. Apartados A1-A)

8. Si el auditor ha identificado una o más deficiencias en el control interno, determinará, sobre la base del trabajo de auditoría realizado, si, individualmente o de manera agregada, constituyen deficiencias significativas. (Ref. A5-A11.)

9. El auditor comunicará a los responsables del gobierno de la entidad, por escrito y oportunamente, las deficiencias significativas en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría a los responsables del gobierno de la entidad oportunamente. (Ref. A12-A18, A27.)

10. El auditor también comunicará oportunamente y al nivel adecuado de responsabilidad de la administración: (Ref. A19-A27)

- a) Por escrito, las deficiencias significativas en el control interno que el auditor haya comunicado o tenga intención de comunicar a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que, teniendo en cuenta las circunstancias, su comunicación directa a la dirección resulte inadecuada; y (Ref. A14, A20-A21)
- b) Otras deficiencias en el control interno identificadas durante la auditoría que no hayan comunicado a la administración otras partes y que a juicio profesional del auditor son de suficiente importancia para ameritar la atención de la administración. (Ref. A22-A26.)

11. El auditor incluirá en la comunicación escrita sobre las deficiencias significativas en el control interno:

- a) Una descripción de las deficiencias y una explicación de sus posibles efectos; y (Ref. A28)
- b) Información suficiente para permitir a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección comprender el contexto de la comunicación. En especial, el auditor deberá explicar que: (Ref. A29-A30)
 - i) El propósito de la auditoría era que el auditor expresará una opinión sobre los estados financieros;
 - ii) La auditoría tuvo en cuenta el control interno relevante a la preparación de los estados financieros con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría adecuados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno; y

- iii) Las cuestiones sobre las que se informa se limitan a las deficiencias que el auditor ha identificado durante la realización de la auditoría y sobre las que el auditor ha llegado a la conclusión que tienen importancia suficiente para merecer ser comunicados a los responsables del gobierno de la entidad.

4.3.5. Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas de la NIA 265.

Según la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC, 2015)

4.3.5.1. Determinación de si se han identificado las deficiencias en el control interno (Ref. Párr. 7)

A1. Para determinar si el auditor ha identificado una o más deficiencias en el control interno, el puede discutir los hechos y circunstancias relevantes a sus hallazgos del r con el nivel adecuado de la dirección. Esta discusión proporcionara al auditor una oportunidad de poner en conocimiento de la dirección, oportunamente sobre la existencia de deficiencias que es posible que la dirección no conociera con anterioridad. El nivel de dirección al que procede comentar los hallazgos es aquel con quien esté familiarizado con el área de control interno afectada, además de autorizado para adoptar medidas para la corrección de cualquier deficiencia identificada en el control interno. En algunas circunstancias, es posible que no resulte que el auditor comente sus hallazgos directamente con la dirección, por ejemplo, si los hallazgos parecen poner en duda la integridad o competencia de la dirección (ver párrafo A20).

A2. El auditor al discutir con la dirección los hechos y circunstancias relativas a sus hallazgos, puede obtener otra información relevante que tendrá en cuenta posteriormente, como:

El conocimiento que tiene la dirección de las causas reales o supuestas de las deficiencias.

Las excepciones por deficiencias en la que pueda haber reparado la dirección, por ejemplo, incorrecciones que no fueron enviadas por los controles relevantes de las Tecnologías de la Información (TI).

Una indicación preliminar por parte de la dirección de su respuesta ante los hallazgos.

4.3.5.2. *Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión.*

A3. Aunque los conceptos subyacentes a las actividades de control en las entidades pequeñas sean similares a los de las entidades de gran dimensión, diferirán en cuanto al grado de formalización con que se aplican. Además las entidades de pequeña dimensión pueden considerar innecesarios determinados tipos de actividades de control debido a los controles que aplica la dirección. Por ejemplo, el hecho de que únicamente la dirección este autorizada a conceder créditos a clientes o aprobar compras significativas puede suponer un control eficaz sobre saldos contables y transacciones importantes, reduciendo o eliminando la necesidad de actividades de control detalladas.

A4. Además las entidades de pequeña dimensión suelen tener menos empleados, lo que puede limitar la posibilidad de segregación de funciones. No obstante, en una entidad de pequeña dimensión dirigida por un propietario - gerente, este puede llegar a ejercer una supervisión más eficaz que en una entidad de gran dimensión. Este mayor nivel de supervisión de la dirección debe ponderarse con la mayor probabilidad de que la dirección eluda los controles.

4.3.5.3. *Deficiencias significativas en el control interno [Ref. Párr. 6b), 8]*

A5. La significatividad de una deficiencia o de un conjunto de deficiencias en el control interno depende no solo de si ha producido realmente alguna incorrección, sino también de la probabilidad de que pueda producir y la posible magnitud de la incorrección. En consecuencia, pueden existir deficiencias significativas aunque el auditor no haya identificado incorrecciones durante la realización de la auditoría.

A6. A la hora de determinar que las deficiencias o un conjunto de deficiencias en el control interno constituyen una deficiencia significativa, el auditor puede tener en cuenta cuestiones como las siguientes:

La probabilidad de que las deficiencias den lugar en el futuro a incorrecciones materiales en los estados financieros.

La exposición del activo o pasivo correspondiente a pérdida o fraude.

La subjetividad y complejidad a la hora de determinar cantidades estimadas, como por ejemplo, estimaciones contables del valor razonable.

Las cantidades en los estados financieros expuestos a las deficiencias.

El movimiento que ha producido o podría producirse en el saldo de las cuentas o los tipos de transacciones que podrían estar expuestos por la deficiencia o deficiencias.

La importancia de los controles para el proceso de información financiera; por ejemplo:

Controles generales de seguimiento (como supervisión de la dirección)

Controles sobre la prevención y detección de fraude.

Controles sobre la selección y aplicación de políticas contables significativas.

Controles sobre las transacciones significativas con partes vinculadas.

Controles sobre transacciones significativas ajenas al curso normal del negocio de la entidad.

Controles sobre el proceso de información financiera al cierre del periodo (tales como controles sobre asientos no recurrentes en el libro diario).

La causa y frecuencia de las excepciones detectadas como consecuencia de las deficiencias de los controles.

4.3.5.4. *La interacción de la deficiencia con otras deficiencias en el control interno.*

A7. Son indicadores de deficiencias significativas en el control interno, por ejemplo:

La evidencia de aspectos ineficaces en el control, tales como:

Indicios de que los responsables del gobierno de la entidad no están examinando adecuadamente transacciones significativas en las que la dirección tiene intereses financieros

La identificación de fraude de la dirección, sea o no material, que el control interno de la entidad no evitó.

La falta de implementación por la dirección de medidas correctoras adecuadas en relación con deficiencias significativas comunicadas con anterioridad.

La ausencia de un proceso de valoración del riesgo dentro de la entidad cuando normalmente cabría esperar que se hubiera establecido dicho proceso.

Evidencia de un proceso ineficaz de valoración del riesgo por la entidad, por ejemplo falta de identificación por la dirección de un riesgo de incorrección material que el auditor podría esperar que hubiera sido identificado en el proceso de valoración del riesgo por la entidad.

Evidencia de una respuesta ineficaz ante riesgos significativos identificados (por ejemplo, ausencia de controles sobre dicho riesgo).

Incorrecciones detectadas por los procedimientos del auditor que el control interno de la entidad no evitó o bien no detectó ni, por tanto corrigió.

La reformulación de estados financieros emitidos publicados anteriormente con el fin de relegar la corrección de una incorrección material debida a error o fraude.

Evidencia de que la dirección no es capaz de supervisar la preparación de los estados financieros.

A8. Los controles pueden diseñar para las funciones de forma individual o en combinación con otros con el fin de prevenir, o detectar eficazmente incorrecciones. Por ejemplo, los controles sobre las cuentas por cobrar pueden consistir tanto en controles automatizados como manuales, diseñados para operar conjuntamente con el fin de prevenir, o detectar y corregir incorrecciones en el saldo de la cuenta. Una deficiencia en el control interno puede no tener suficientemente importancia por si sola para constituir una deficiencia significativa. Sin embargo, un conjunto de deficiencias que afecten al mismo saldo contable o información a revelar, afirmación relevante, o componente del control interno puede aumentar los riesgos de incorrección hasta el punto de dar lugar a una deficiencia significativa.

A9. Las disposiciones legales o reglamentarias de algunas jurisdicciones pueden requerir (especialmente en auditorías de entidades cotizadas) que el auditor comunique a los responsables del gobierno de la entidad o a otras partes relevantes (como por ejemplo las entidades reguladoras) uno o más tipos específicos de deficiencias en el control interno que haya identificado durante la realización de la auditoría. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias hayan establecido términos y definiciones a efectos de la comunicación. El auditor empleará en ella términos y definiciones de conformidad con el requerimiento legal o reglamentario.

A10. Cuando la jurisdicción ha establecido términos específicos para la comunicación de los tipos de deficiencia en el control interno, pero no haya definido dichos términos, es posible que el auditor necesite aplicar su juicio para determinar las cuestiones que vayan a comunicarse más

allá del requerimiento legal o de reglamentario. Al hacerlo, el auditor puede considerar adecuado tener en cuenta los requerimientos y orientaciones de esta NIA. Por ejemplo, si el propósito del requerimiento normativo es llamar la atención de los responsables del gobierno de la entidad sobre determinadas cuestiones de control interno que deberían conocer, puede ser adecuado que dichas cuestiones de control interno que debería conocer, puede ser adecuado considerar que dichas cuestiones equivalen en general, las deficiencias significativas que esta NIA exige que se comuniquen a los responsable del gobierno de la entidad.

A11. Los requisitos de esta NIA siguen siendo aplicables con independencia de que las disposiciones legales o reglamentarias requieran o no la utilización por el auditor de términos o definiciones específicos.

4.3.5.5. *Comunicación de deficiencias en el control interno*

Comunicación de deficiencias importantes en el control interno a los responsables del gobierno de la entidad (Ref. Párr. 9)

A12. La comunicación por escrito las deficiencias significativas a los responsables del gobierno de la entidad refleja la importancia de estas cuestiones, y facilita a los responsables del gobierno de la entidad el cumplimiento sus responsabilidades de supervisión. La NIA 260 contiene consideraciones pertinentes sobre la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad cuando todos ellos participan en su dirección.

A13. El auditor para determinar el momento emitirá la comunicación escrita, el auditor puede tener en cuenta si la recepción de dicha comunicación sería un factor importante para permitir a los responsables del gobierno de la entidad cumplir sus responsabilidades de supervisión. Además, para entidades cotizadas de determinadas jurisdicciones, puede ser necesario que los responsables del gobierno de la entidad reciban la comunicación escrita del auditor antes de la fecha de aprobación de los estados financieros con el fin de cumplir responsabilidades específicas relativas al control interno a efectos normativos o de otro tipo. Para otras entidades, el auditor puede

emitir la comunicación escrita en una fecha posterior. Sin embargo, en el último caso, como la comunicación escrita del auditor sobre deficiencias significativas forma parte del archivo final de auditoría, dicha comunicación escrita está sujeta al requerimiento fundamental de que el auditor finalice la compilación del archivo final de auditoría oportunamente. La NIA 230 establece que un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final de auditoría es ordinariamente de no excede 60 días después de la fecha del informe de auditoría.

A14. Con independencia de la fecha prevista para la comunicación escrita de las deficiencias significativas, el auditor puede, en primera instancia, comunicarlas verbalmente a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad, con el fin de facilitarles la adopción oportuna de medidas correctoras para minimizar los riesgos de incorrección material. Lo anterior sin embargo, no exime al auditor de la responsabilidad de comunicar las deficiencias significativas por escrito, como la presente NIA requiere.

A15. El grado de detalle de la comunicación de las deficiencias significativas lo decidirá el auditor, ejerciendo su juicio profesional, a la luz de las circunstancias que concurran. Entre los factores que el auditor puede tener en cuenta para determinar el grado de detalle adecuado de la comunicación están:

La naturaleza de la entidad. Por ejemplo, el tipo de comunicación que se requiere con respecto a una entidad de interés público puede ser distinto de la que se requiere en el caso de una entidad que no sea de interés público.

La dimensión y complejidad de la entidad. Por ejemplo, la comunicación que se requiere para una entidad compleja puede ser diferente a la que se requiere en el caso de una entidad cuyo negocio es simple.

La naturaleza de las deficiencias significativas que el auditor ha identificado.

La composición del gobierno de la entidad de la entidad. Por ejemplo, puede ser necesario un mayor grado de detalle si entre los responsables del gobierno de la entidad hay miembros que no tienen experiencia significativa en el sector en el que opera la entidad o en las áreas afectadas.

Los requerimientos legales o reglamentarios relativos a la comunicación de tipos específicos de deficiencia en el control interno.

A16. Puede que la dirección y los responsables del gobierno de la entidad ya conozcan las deficiencias significativas identificadas por el auditor durante la realización de la auditoría, y hayan decidido no corregirlas por razones de costes u otras consideraciones. La responsabilidad de evaluar los costes y los beneficios de la aplicación de medidas correctoras corresponde a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad. Por consiguiente, el requerimiento del apartado 9 es aplicable con independencia del coste u otras consideraciones que la dirección y los responsables del gobierno de la entidad puedan estimar relevantes para determinar si corrigen dichas deficiencias.

A17. Aunque el auditor haya comunicado una deficiencia significativa a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección en una auditoría anterior, continua siendo necesario que el auditor repita dicha comunicación si aún no se han adoptado medidas correctoras. Si sigue existiendo una deficiencia significativa comunicada anteriormente, en la comunicación del ejercicio en curso se puede repetir la descripción de la comunicación anterior, o simplemente hacer referencia ella. El auditor puede preguntar a la dirección o, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad, el motivo por el que la deficiencia significativa aún no ha sido corregida. El hecho de no actuar, en ausencia de una explicación racional, puede suponer en sí mismo una deficiencia significativa.

4.3.5.6. *Consideraciones específicas entidades de pequeña dimensión*

A18. En el caso de auditorías de entidades de pequeña dimensión, el auditor puede comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad de una manera menos informal que en el caso de las entidades de mayor dimensión.

4.3.5.7. Comunicación de deficiencias en el control interno a la administración (Ref. Párr. 10)

A19. Por lo general, el nivel adecuado de la dirección es el que tiene responsabilidad y autoridad necesarias para evaluar las deficiencias en el control interno y adoptar las medidas correctoras necesarias. En el caso de las deficiencias significativas el nivel adecuado probablemente sea el presidente ejecutivo o el director de financiero (o equivalentes) ya que también se requiere que estas cuestiones se comuniquen a los responsables del gobierno de la entidad. En cuanto a otras deficiencias en el control interno, el nivel adecuado puede ser la dirección operativa que participe de forma más directa en las áreas de control afectadas y tenga autoridad para adoptar las medidas correctoras adecuadas.

4.3.5.8. Comunicación a la dirección de deficiencias significativas en el control interno [Ref. Párr. 10a)]

A20. Determinadas deficiencias significativas identificadas en el control interno pueden poner en duda la integridad o competencia de la dirección. Por ejemplo, puede haber evidencia de fraude o incumplimiento intencionado de las disposiciones legales y reglamentarias por parte de la dirección, o se puede poner de manifiesto incapacidad de la dirección para supervisar la preparación de estados financieros adecuados, lo cual puede poner en duda la competencia de la dirección. En consecuencia, es posible que no resulte adecuado comunicar dichas deficiencias directamente a la dirección.

A21. La NIA 250 establece requerimientos y proporciona orientaciones sobre el modo de informar de los incumplimientos de las disposiciones legales o reglamentarias identificados o de indicios de su incumplimiento, incluido en el caso de que los propios responsables del gobierno de la entidad están implicados en dicho incumplimiento. La NIA 240 establece requerimientos y

proporciona orientaciones sobre la comunicación a los responsables del gobierno de la entidad cuando el auditor ha identificado fraude o indicios de fraude que impliquen a la dirección.

4.3.5.9. Comunicación de otras deficiencias en el control interno a la dirección [Ref. Párr. 10b)]

A22. Durante la realización de la auditoría, el auditor puede identificar otras deficiencias en el control interno que, no sean significativas, como para merecer la atención de la dirección. La determinación de otras deficiencias en el control interno merecen la atención de la dirección se hará ejerciendo juicio profesional, a la luz de las circunstancias, teniendo en cuenta la probabilidad y la posible magnitud de las incorrecciones que puedan afectar a los estados financieros como consecuencia de dichas deficiencias.

A23. La comunicación de otras deficiencias en el control interno que merezcan atención de la dirección no ha de realizarse necesariamente por escrito, sino que puede ser verbal. En los casos en los que el auditor haya discutido los hechos y las circunstancias relativas a sus hallazgos con la dirección, el auditor puede considerar que se ha hecho una comunicación verbal de las otras deficiencias a la dirección, puede considerar que la comunicación verbal de dichas otras deficiencias a la dirección se ha realizado en el transcurso de tales discusiones. Por consiguiente, no es necesario realizar una comunicación formal posterior.

A24. Si en un periodo anterior, el auditor ha comunicado a la dirección deficiencias en el control interno que sean significativas, y la dirección ha decidido no corregirlas por razones de coste o de otro tipo, no es necesario que el auditor repita la comunicación en el periodo anual. Tampoco se requiere que el auditor repita la información sobre dichas deficiencias si anteriormente ya han sido comunicadas a la dirección por otras partes, por ejemplo, por auditores internos o por las autoridades reguladoras. No obstante, puede ser adecuado que el auditor vuelva a comunicar esas otras deficiencias si ha habido un cambio en la dirección, o en el caso de que el auditor haya obtenido nueva información que modifique el conocimiento que el auditor o la dirección tenían anteriormente con respecto a dichas deficiencias en el control interno que le fueron comunicadas

con anterioridad puede convertirse en una deficiencia significativa que requiera ser comunicada a los responsables del gobierno de la entidad. La determinación de si este es el caso hará el auditor ejerciendo su juicio a la luz de las circunstancias.

A25. En algunas circunstancias, los responsables del gobierno de la entidad pueden desear ser informados de los detalles de las otras deficiencias en el control interno que el auditor ha comunicado a la dirección, o que se les informe brevemente la naturaleza dichas otras deficiencias. El auditor, por su parte, puede considerar adecuado informar a los responsables del gobierno de la entidad de que ha comunicación estas otras deficiencias a la dirección. En cualquiera de los dos casos, el auditor puede informar verbalmente o por escrito a los responsables del gobierno de la entidad según proceda.

A26. La NIA 260 contiene consideraciones relevantes con respecto a la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad cuando todos ellos están participan en la dirección de la entidad.

4.3.5.10. *Contenido de la comunicación escrita de deficiencias significativas en el control interno (Ref. Párr. 11)*

A28. Para explicar los posibles efectos de las deficiencias significativas, no es necesario que el auditor cuantifique dichos efectos. Las deficiencias significativas pueden agruparse a efectos de presentación de la información cuando resulte oportuno hacerlo. El auditor también puede incluir en la comunicación escrita sugerencias sobre las medidas correctoras de las deficiencias, las respuestas decididas o propuestas por la dirección, así como una declaración relativa a si el auditor ha dado algún paso para verificar si se han implementado las respuestas de la dirección.

A29 El auditor puede considerar adecuado incluir la siguiente información como contexto adicional de la comunicación:

Una indicación de que si el auditor hubiera realizado procedimientos más extensos con respecto al control interno, el auditor podría haber identificado más deficiencias sobre las que informar o podría haber concluido que en realidad no era necesario informar sobre algunas de las deficiencias comunicadas.

Una indicación de que tal comunicación se proporciona para los fines de los responsables del gobierno de la entidad, y que puede no ser adecuada para otros fines.

A30. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir que el auditor o la dirección proporcionen una copia de la comunicación escrita del auditor sobre deficiencias significativas a las autoridades reguladoras correspondientes. Cuando éste sea el caso, en la comunicación escrita del auditor puede incluirse la identidad dichas autoridades reguladoras.

4.4. Caso Práctico.

4.4.1. Perfil de la Empresa

Carnes El Ganadero, S.A. es una empresa dedicada a la actividad agroindustrial focalizada en la buena alimentación. Su gestión empresarial, basada en la excelencia y orientación al cliente, la ha posicionado como la empresa líder en el mercado de la industria cárnica en Nicaragua.

Todo el proceso, desde la adquisición de la materia prima e insumos, hasta la distribución del producto terminado al consumidor final, está sometido a rigurosos controles de calidad basados en el sistema HACCP, así mismo, laboratorios propios y externos autorizados por el Gobierno Nicaragüense, y que son reconocidos internacionalmente, realizan minuciosos análisis que garantizan la inocuidad y la alta calidad nutricional de las carnes que se comercializan.

Nuestro Objetivo es la Alimentación más Nutricional

Carnes El Ganadero, S.A. tiene como objetivo proporcionar la nutrición más eficiente a través de las carnes que comercializa, satisfaciendo los requerimientos alimenticios diarios de macro y micro nutrientes, conforme lo establecen las normas nacionales e internacionales de alimentación.

El Ganadero es la marca registrada de Carnes El Ganadero S.A., destinada a la comercialización de carnes empacadas para el consumo humano. Nuestra filosofía empresarial,

basada en la orientación al cliente, implica que profesionales altamente calificados desarrollen tecnología para lograr productos de la más alta calidad, de tal forma que este esfuerzo se traduzca para nuestros clientes en una mayor rentabilidad de la actividad comercial, y a su vez contribuya a satisfacer las necesidades nutricionales de nuestra población.

4.4.2. Historia de la Empresa

CARNES EL GANADERO.

Carnes El Ganadero, es una empresa de distribución cárnica creada hace 18 años por Antonio González. La empresa inició sus actividades a principios de los años ochenta con un pequeño establecimiento en Carretera Vieja a León.

A principios de los años noventa, la empresa empezó a crecer y dio entrada en 2010 en su capital a un socio financiero. El socio financiero del grupo es la empresa 3C, que es una sociedad nicaragüense de capital riesgo, que actualmente controla el 22% de las acciones, mientras que el Señor González controla el resto del capital.

Carnes El Ganadero tiene a su vez participaciones en seis empresas, de las cuales dos son centros de formación propios, otras dos son empresas comerciales de venta mayorista y minorista y las dos últimas son sociedades absorbidas que se dedican a la producción de embutidos y otros productos relacionados con la carne. Sus establecimientos actúan bajo las marcas Carnes El Ganadero, Selecta, La Manduca, Carnipreu y Carnipack.

4.4.3. Misión y Visión.

Misión

Ser la empresa líder en el campo de las carnes frescas para brindar a nuestros clientes un producto nacional, inocuo de calidad diferenciada, comprometiéndonos a proporcionar un servicio personalizado basado en nuestros principios éticos.

Visión

Ser una empresa sólida, innovadora, competitiva mediante el desarrollo de nuevas oportunidades de mercado, apoyándonos en nuestro personal y en la capacidad de cambio para un mejoramiento continuo.

4.4.4. Objetivos estratégicos.

Los objetivos de Carnes El Ganadero. A corto y largo plazo están centrados en continuar su consolidación con sus clientes, proveedores y mercados, estando en todo momento atentos a los continuos cambios que se vayan produciendo en el sector de la alimentación de carnes.

También tienen previsto mantener sus controles diarios de calidad a través de unos procesos que van desde la alimentación del animal en las granjas hasta la distribución del producto, pasando por el transporte hacia el matadero y su posterior faenado, intentando no romper en ningún caso la cadena de trazabilidad de cada unidad de producto, por lo que consiguen garantizar de forma absoluta tanto al cliente como al consumidor final una total seguridad tanto a nivel de calidad como de sanidad.

Nuestra estrategia

Nuestra estrategia y prioridades para el futuro son:

- Rentabilidad de nuestra empresa

Buscamos hacer una empresa cada vez más rentable y competitiva, generadora de recursos con los que retribuir a quienes trabajan en Carne El Ganadero y a sus accionistas, y que constituyan la suficiente garantía para hacer frente a nuestras inversiones de futuro.

- Apuesta por la calidad de nuestros productos

La calidad es elemento fundamental en la cultura de la empresa y hemos adaptado los antiguos controles a las nuevas técnicas de evaluación y seguimiento de los procesos. Hemos emprendido una labor detallada, extensa y continua para implantar sistemas capaces de conseguir y mejorar el nivel de calidad de nuestros productos acordes con las exigencias del mercado actual, teniendo como objetivos: la implicación de todo el personal; un riguroso cumplimiento de todas las normas; la planificación, innovación y adecuación de los procedimientos; la prevención de incorrecciones y la potenciación de la formación para la mejora profesional de los trabajadores.

- Excelencia en el servicio a nuestros clientes

El cliente es el gran protagonista de la empresa y queremos mantener su fidelidad hacia nuestros productos potenciando la calidad de los mismos y ofreciéndole una atención personalizada. Contamos con un equipo especializado que, formado en diferentes áreas de la empresa y apoyado por un magnífico equipamiento informático, dará respuesta a todas sus dudas y necesidades.

- Diversificación de nuestros productos

Por la fuerte demanda de nuestros productos estamos obligados a crecer y a estar atentos a las nuevas demandas del mercado. Buscamos que nuestra diferenciación no solo esté basada en la

calidad sino también por la oferta de un catálogo que apueste decididamente por la innovación. Vamos a potenciar la línea de cárnicos y a iniciar, de manera continuada, la oferta de carnes frescas de res y cerdo pero también ofreceremos productos más ligeros y “sanos”.

- Continua adaptación tecnológica y modernización de nuestras instalaciones

La diversificación de nuestros productos y el aumento de nuestro volumen cárnicos van a requerir una importante inversión en modernas y amplias salas blancas que ya están en marcha.

- Mantener el liderato en el mercado de la producción y comercialización de productos cárnicos

Estamos obligados a un crecimiento por la fuerte demanda de nuestros productos y tendremos que extendernos de una manera gradual y segura por toda Colombia.

- Líneas de producción y servicios

Desde su implantación Carnes El Ganadero planea ir evolucionando y perfeccionando su proceso de producción con el propósito de elaborar y servir productos de calidad, seguros para el consumidor.

En Carnes El Ganadero trabajamos con el concepto de Excelencia en todas las fases del proceso de producción: las mejores materias primas, los mejores proveedores, la mejor elaboración de los productos y el mejor servicio. Todas ellas supervisadas y garantizadas por el Control de Calidad de Carnes El Ganadero.

La responsabilidad que conlleva servir a millones de personas al año nos lleva a exigir los más altos estándares y especificaciones, no sólo de las materias primas sino también de los métodos de producción, transporte, manipulación, envasado y servicio.

Tras una meticulosa selección, la materia prima llega a las cámaras que posee la empresa en el Meta, desde donde son transportadas en camiones frigoríficos a las instalaciones de nuestros clientes sin que se rompa la cadena de frío. La carne viene en medias canales o en despieces concretos, según las necesidades de fabricación.

Las altas presiones son una tecnología de higienización de reconocida eficacia. De ahí que Carnes El Ganadero cuente con instalaciones anexas para la producción de frío, generación de vapor, líneas aéreas de transporte, climatización, etc. en las que se siguen los más rigurosos controles de calidad y las máximas exigencias higiénicas.

Ganar cada vez más la confianza de nuestros clientes y consumidores son las pautas que guían la gestión diaria de Carnes El Ganadero. Por ello, en los últimos años la empresa ha puesto en funcionamiento la “sala blanca”, según las últimas tendencias del mercado de distribución de productos cárnicos. La capacidad de esta nueva sala confiere a Carnes El Ganadero la posibilidad de trabajar “a la carta” para sus proveedores, ofreciendo los servicios inherentes al mercado de las denominadas “marcas blancas”.

Carnes El Ganadero en su continuo proceso de innovación y desarrollo tras la búsqueda del máximo estándar de calidad, espera incorporar tecnologías de pasteurización en frío y ampliar la capacidad de sus instalaciones colocándose en la vanguardia en Nicaragua en el campo de la aplicación de tecnologías de perfeccionamiento de sus productos.

Asimismo, aspira a crear una sólida plataforma empresarial en los más importantes mercados del mundo gracias a una completa infraestructura que le permitirá disponer de:

- ✓ Una red de distribución consolidada y una buena imagen de marca.
- ✓ Surtido de carnes con las más altas garantías de calidad.
- ✓ Amplia lista de referencias en carnicería.
- ✓ Capacidad para competir en precios.

- ✓ Disponibilidad de las tecnologías de proceso adecuadas para la fabricación de elaborados cárnicos.
- ✓ Disponibilidad de las tecnologías de proceso para la distribución de carnes frescas, refrigeradas o congeladas.
- ✓ Control y aseguramiento de la calidad adecuados.

Carnes El Ganadero poseen una red de distribución plenamente consolidada, mediante el mantenimiento de una flota de vehículos propia e instalaciones frigoríficas en los diferentes puntos de atención que garantizan una eficaz logística de entrega y distribución de sus productos. Es evidente que la estrategia de la empresa en cuanto a su liderazgo en el sector se apoya en estos aspectos, cuidándose la cercanía de sus instalaciones al consumidor final, la acreditada frescura y el estado óptimo de sus productos.

4.4.5. Valores.

Carnes El Ganadero apuesta por ofrecer productos de primera calidad que garanticen la seguridad de una alimentación sana en un marco de equilibrio en el cumplimiento de nuestras responsabilidades en materia económica, social y medioambiental, sobre la base de criterios de sostenibilidad que creemos esenciales para nuestro posicionamiento actual y nuestro desarrollo futuro.

Por todo ello asumimos que tenemos los siguientes valores:

Con nuestra gente

El éxito de nuestra empresa se debe a todos los que trabajan en ella, a nuestra gente. Somos conscientes de que es imprescindible tener en cuenta las aspiraciones de nuestros empleados y promover su adhesión entusiasta a nuestra empresa. Fomentamos la claridad de objetivos y los

motivamos promoviendo un entorno de trabajo respetuoso, contribuyendo tanto a su formación y desarrollo profesional como a cubrir sus satisfacciones personales.

Con la sociedad

Orientamos nuestros esfuerzos con la sociedad en una doble vertiente:

- Promovemos el crecimiento económico y la creación de empleo en las sociedades donde operamos. El sector cárnico es una industria que depende del factor humano por lo que favorece la creación de empleo no solo en el propio sector sino también el resto de sectores impulsados por el mismo: ganadero, logístico y auxiliar.
- Orientamos nuestros esfuerzos a identificar y conocer las necesidades de nuestros clientes proporcionando productos de gran de calidad a fin de satisfacer cada uno de sus requerimientos y expectativas. Construimos relaciones de confianza y respeto a través de un trato profesional, cercano y accesible.

Con la calidad

Trabajamos para perfeccionar y mejorar continuamente la calidad y seguridad de nuestros productos. Cumpliendo con las normas más estrictas de trazabilidad queremos velar por la seguridad alimentaria de nuestros clientes y ser capaces de ofrecerles respuestas inmediatas y eficaces a sus exigencias. Todas las personas del Grupo debemos comportarnos con profesionalidad, honestidad y ética, contribuyendo así al aumento de la confianza de la sociedad hacia nuestra empresa.

Con el medio ambiente

Respetamos el medio ambiente en todas las actuaciones de nuestro negocio poniendo en práctica iniciativas de cuidado y conservación del mismo. Centramos todos nuestros esfuerzos en



hacer compatible la calidad de la producción, la atención y servicio a nuestros clientes y la rentabilidad empresarial con el desarrollo sostenible.

4.4.6. Organización.

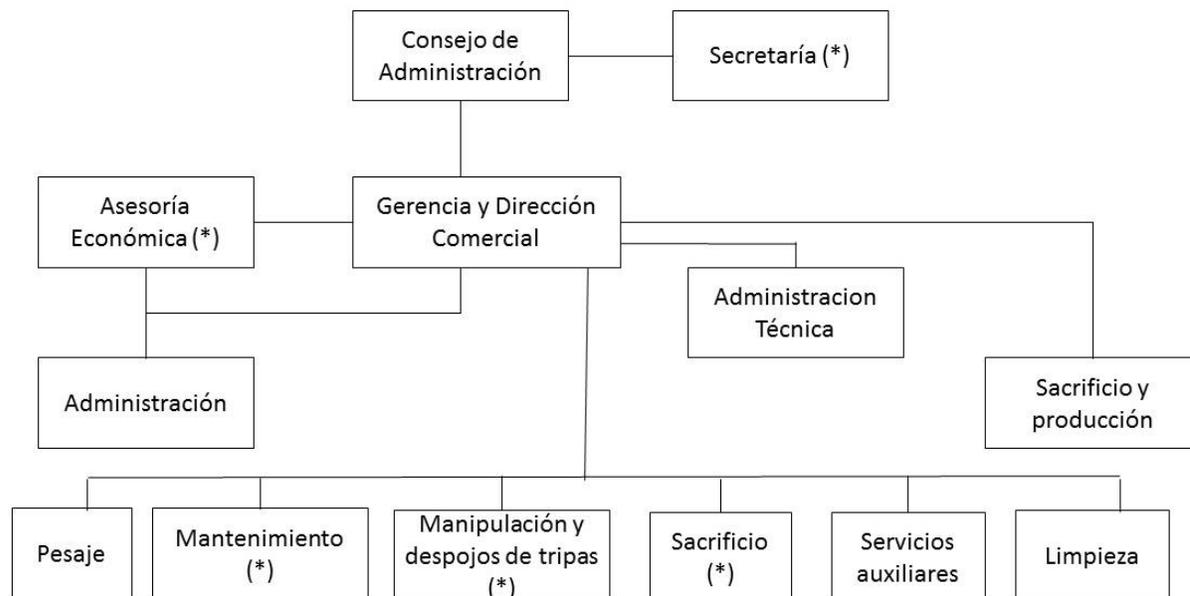


Figura No. 1. Organigrama de la empresa. Fuente departamento de Recursos Humanos.

Los órganos rectores de la empresa son la Junta General, el Consejo de Dirección y el Director-Gerente. En donde los accionistas y los mandos altos toman las decisiones relacionadas a las tácticas, estrategias y planificación que deberán ser adoptadas más adelante por la institución. Como mandos medios encontramos al gerente, puesto que se debe generar un puesto de comunicación entre la parte baja del árbol organizacional y alta.

Conjuntamente a esto existe una dirección técnica que estará encargada de brindar las asesorías en el manejo de tecnologías, fundamentales para el funcionamiento de nuestra razón social.

En la parte baja nos encontramos con todos aquellos designados a la elaboración de las tareas operacionales y manuales del matadero; como por ejemplo el pesaje, sacrificio, corte, etc.

Tampoco podemos dejar de lado las partes externas a la empresa y que no intervienen directamente en la producción o en el funcionamiento principal de la empresa como es en el caso de la asesoría económica, que se convierte en una herramienta con la cual se facilitara la gestión llevada; y que obviamente será tercerizada en su debido momento.

4.4.7. Introducción del caso práctico.

El rápido crecimiento de la empresa se debe al esfuerzo personal de un emprendedor con gran talento para los negocios. Antonio González ha llevado a la empresa a convertirse en uno de los líderes del sector de distribución cárnica en Nicaragua. En 2013 contaba con 3 establecimientos en Managua de los cuales uno (1) era propio y el resto franquicia.

En solo 16 años Carnes El Ganadero pasó de ser un pequeño negocio familiar a convertirse en un grupo innovador y líder en el mercado de distribución cárnica. El impulso más importante se registró en los primeros cinco años, donde se puso en marcha un modelo único de establecimiento y se comenzaron a otorgar franquicias.

Otro factor de crecimiento fue la apertura de establecimientos en ubicaciones singulares para este tipo de negocio como puede ser el establecimiento ubicado en Paseo las Flores en el centro de Masaya. El crecimiento de la empresa, basado en gran parte en establecimientos propios ha supuesto un gran esfuerzo de inversión.

El año 2016 finalizó con 7 establecimientos, 171 trabajadores propios y 120 trabajadores contratados por los franquiciados. Sin embargo, no todo ha sido crecimiento para la empresa, ya que durante 2013 se vio afectada por la crisis de las “vacas locas” lo que le supuso un importante retroceso en la facturación y los beneficios.

Posiblemente por este motivo, algunas de las charcuterías abiertas en los últimos años son deficitarias y se piensa que es difícil que consigan unas ventas que alcancen el punto de equilibrio. La facturación de 2016 se ha reducido un 8% y el resultado ha sido, por vez primera, negativo ya que las pérdidas han ascendido a 2 millones de córdobas. Según Ramón López, directivo de la compañía, las pérdidas se deben a la fuerte inversión realizada en pocos años.

La empresa mantiene en su inmovilizado financiero un saldo neto de 10 millones. Este saldo lleva deducido una provisión por depreciación de inversiones financieras de 3.4 millones por la

totalidad de la inversión en aquellas filiales que tienen fondos propios. El saldo neto de 10 millones está integrado por fianzas y depósitos a largo plazo (5 millones), deudores a largo plazo (3 millones) y acciones de Gran Chef NC, S.A (2 millones). Esta última sociedad, que se dedica a la misma actividad que Carnes El Ganadero y está participada por ésta al 100%, ha generado pérdidas en los dos últimos ejercicios aunque tiene los fondos propios positivos.

El informe de auditoría de cuentas elaborado por Auditsa & Asoc. Emite una opinión favorable con una incertidumbre. Esta incertidumbre se refiere a que en la cuenta de Deudores, la empresa mantiene un saldo pendiente de cobro de 6 millones a cargo de tres filiales que tienen capitales propios negativos (Carnes El Toro, Centro de Formación Profesional de Carnes El Ganadero y Mi Carne). Un año antes, el importe de estos saldos pendientes ascendía a 8 millones.

A pesar de esta circunstancia, que los auditores cuestionan que se trate realmente de saldos cobrables, la empresa no ha efectuado provisión por insolvencias alguna. Sin embargo, la participación accionarial en dichas empresas sí que está provisionada, como se ha indicado anteriormente.

A raíz de la negativa evolución de los negocios en 2016, el Sr. González contrató a una consultora para que le diseñase un plan de negocio y buscase un directivo para profesionalizar la dirección general de la empresa.

Las conclusiones del estudio encargado indican que el nivel actual de deudas es excesivo y, por ello, se ha propuesto un plan de reestructuración financiera. Al mismo tiempo, la empresa descarta la presentación de una suspensión de pagos.

A finales de 2015, del total de deuda a corto plazo, 15 millones están vencidos (6 millones corresponden a proveedores y 9 millones corresponden a Hacienda Pública y Seguridad Social). El impago de estas deudas está provocando importantes tensiones con proveedores y con la Administración Pública.

La deuda a corto plazo está compuesta por diversos elementos, entre los que destacan los siguientes:

Créditos bancarios	3, 000,000
Proveedores	9, 000,000 (una parte significativa está vencida)
Otras deudas	<u>3, 000,000</u>
Total	15, 000,000

En relación con las deudas anteriores, algunos bancos ya han manifestado su voluntad de no renovar los créditos bancarios a corto plazo. Por otro lado, algunos proveedores están amenazando con instar la quiebra de la sociedad como consecuencia de diversos impagos que ya han salido en la central de riesgos

Hasta el momento han salido en la Central de Riesgos, efectos por valor de 3 millones de córdobas. La empresa pretende llevar a cabo un plan para reestructurar su situación financiera. Carnes El Ganadero está negociando con proveedores, bancos y su socio 3C un plan para fortalecer su estructura financiera que pretende culminar con una ampliación de capital de 40 millones de córdobas. La empresa tiene contraída una deuda a corto plazo con bancos y proveedores de 15, 000,000 millones de córdobas, que la ha abocado a una grave crisis de liquidez.

Paralelamente, la empresa acaba de crear el puesto de dirección general y para ello ha fichado a Xabier Brenes con el objetivo de profesionalizar y relanzar la empresa. El Sr. Brenes procede de Carnic SA. Una de las primeras tareas del Sr. Brenes consistirá en remodelar el concepto de las tiendas, función que hasta ahora desempeñaba personalmente el Sr. González.

El plan que negocia Carnes El Ganadero con sus acreedores tiene tres ejes:

- El primero es la negociación con proveedores para convertir 3 millones de córdobas de deuda en capital social.
- El segundo es reconvertir parte de la deuda bancaria. Se pretende refinanciar a largo plazo parte de la deuda que actualmente tiene un vencimiento a corto plazo. Las entidades implicadas son, principalmente, Banpro, Lafise, BAC y BDF. Algunos de los bancos parece que han reaccionado favorablemente a esta propuesta.
- Por último, se negocia una aportación de 10 millones de córdobas por parte de la sociedad 3C.

De llevarse a cabo la ampliación de capital con prima de emisión, González mantendría un 49% del capital, la sociedad 3C un 30 %, los proveedores un 19% y Brenes un 2%. Fuentes de 3C han manifestado que están dispuestos a contribuir con la ampliación de capital, siempre que los proveedores asuman una aportación de capital de 30 millones de córdobas, a cambio de reconvertir deudas.

Xavier Brenes ha asegurado hace unos días que la empresa está repensando su plan de negocio y experimentando un nuevo concepto de expansión. El otro pilar del negocio está constituido por la redefinición del concepto de las tiendas que la empresa ha puesto en funcionamiento. “La distribución alimentaria ha cambiado mucho en los últimos años y eso nos obliga a cambiar el modelo de los establecimientos” asegura Ramón López directivo de la compañía.

El proyecto empresarial comprende el cierre de algunos locales que no cumplen las expectativas de ventas y la posible apertura de nuevos locales en puntos estratégicos. Para los locales, dice Brenes, se debe de considerar más la calidad de cada local que la cantidad de locales abiertos.

Otra de las medidas que se está estudiando es reenfocar los puntos de venta hacia establecimientos más especializados. También se quiere incorporar servicios de hostelería en

algunos de los establecimientos, como complemento a su actividad actual de venta de productos cárnicos.

Finalmente, se está estudiando el lanzamiento de nuevos canales de venta a través de internet. Estas medidas se complementarán con la reducción de gastos generales y la obtención de descuentos en las compras a proveedores.

4.4.8. Diagnóstico del problema – Evaluación del Control Interno – COSO 2013.



Grafica #1. Componentes del Control Interno.

Fuente: <http://www.complianza.net/actualidad/gestion-del-riesgo-y-compliance/>.

El Grafico 1 es un cuadro descriptivo de los componentes del control interno, que permite visualizar de manera ordenada los componentes a usarse dentro del control interno de la Empresa, para el logro de los objetivos de la misma. Este rige las operaciones en todos los aspectos, por lo cual depende que un proceso se lleve a cabo de manera eficiente y correcta.

El desarrollo de un análisis de cada uno de los componentes del control interno, enfocado en la Empresa Carnes El Ganadero, permitirá conocer a un mejor detalle del desenvolvimiento que

lleva a cabo la empresa y cuáles son los campos en los que presenta deficiencias y así poder mejorar los procesos contables y administrativos.

4.3.7.1. *Ambiente de Control.*

No hay puntos a considerar como motivo de observación en relación a los riesgos a nivel de estados financieros.

Además se constató la realización del seguimiento que se le da a los procesos más críticos, se determinó que no se realizan revisiones adecuadas de seguimiento a los procesos para verificar su cumplimiento lo cual potencia una debilidad para detectar las fallas que puedan evidenciarse.

4.3.7.2. *Evaluación del riesgo.*

La gerencia es la encargada de analizar los estados financieros conjuntamente con los directivos en que deberán identificar los riesgos más significativos.

Entre los riesgos que se evalúan se consideran los siguientes:

- Transacciones registradas no correspondan a la actividad operativa del negocio.
- Que las operaciones no se encuentren debidamente sustentadas y no logrando comprobar la integridad de las cuentas.
- Ineficiencias del control interno.
- Existencia de operaciones con partes relacionadas.
- Obediencia a las leyes, normas, reglamentos, entre otras, que sean aplicables en el país y que se encuentre orientado a su actividad económica.

En cuanto a los resultados de los indicadores de análisis y evaluación del control del ciclo ventas- cuentas por cobrar, se señala que siempre se diseñan procedimientos para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. También, al indagar si se obtienen la comprensión de los procedimientos que se ejecutan en el ciclo ventas- cuentas por cobrar, se indicó que esto se realiza a veces.

Así también se indagó sobre desempeño del personal que participa en el ciclo de ventas – cuentas por cobrar y se muestra una tendencia que se establecen programas de trabajo basados en los riesgos. Del mismo modo, al indagar si se toma en cuenta el enfoque de gestión de riesgos para la determinación de políticas y procedimientos para la actividad se encontró un parcial cumplimiento de las disposiciones normativas sobre el desempeño.

4.3.7.2.1. Proceso de Evaluación del riesgo.

La empresa Carnes El Ganadero, posee proceso claramente establecidos de manera formal, que les permita identificar de manera más clara los riesgos comerciales que puedan producirse. De igual forma se consideró la responsabilidad al considerar el efecto del fraude o error en el ciclo de las ventas – cuentas por cobrar y la veracidad de la información contable de la empresa en cuanto a esto, se determina que el diseño del control coadyuva a la prevención de incorrecciones o fraude, aunque existen casos de indicios suficientes de fraude, los cuales no son verificados en el momento preciso ni posterior a esto.

4.3.7.3. Actividades de control.

- ✓ Límite de créditos a los clientes. La gestión de cobro insipiente, aunque existen políticas de crédito definidas, las mismas no se cumplen a cabalidad por parte de los responsables del área.
- ✓ Aseguramiento de todos los productos son facturados al cliente. La empresa posee un sistema contable donde existe un módulo de facturación en el cual se registra la factura dentro del módulo y posteriormente se imprime para ser

entregado al consumidor. La mercancía que se percibe es cancelada de acuerdo a lineamientos dentro de la organización de manera atrasada en la mayoría de las ocasiones.

- ✓ Aseguramiento de que los productos y las cantidades incluidas en la factura corresponden a los productos efectivamente entregados a los clientes. Existe dentro de la organización personal responsable encargado de la inspección de que los productos entregados, cuenten con la misma congruencia de datos indicados en las facturas.
- ✓ Aseguramiento de la adecuada autorización de devoluciones, notas de crédito y reservas. La persona encargada de aprobar este procedimiento es el Gerente General, a través de un comunicado indicándole el personal que recoge los reclamos de los clientes los motivos por los cuales se necesita emitir una nota de crédito, en caso de haber motivos suficientes esta es otorgada.
- ✓ Aseguramiento de que todas las transacciones de ventas e ingresos son registradas en los libros. Todas las ventas se registran automáticamente a partir de la factura que fue hecha dentro del módulo, debido a que el sistema contable en el módulo de facturación está relacionado a las cuentas que correspondan debido a los parámetros establecidos por Carnes El Ganadero.
- ✓ Aseguramiento de que las cancelaciones de cuentas de los clientes están autorizadas y que únicamente se efectúen cancelaciones autorizadas. Las cancelaciones de las cuentas de clientes se efectúan mediante la evaluación de sus cuentas por cobrar. Las estimaciones de cuentas incobrables aumentan con cargo a resultados.

Se constataron la clasificación de los registros contables y se pudo conocer que siempre se clasifican contablemente las cuentas por cobrar de acuerdo a la naturaleza de las transacciones de ventas, se señala que siempre se puede observar que al investigar si el saldo total de clientes registrado en contabilidad (mayor general) está soportado por una relación de saldos individualizados de clientes, y que son conciliados los saldos del auxiliar de cuentas por cobrar versus el mayor general. Aunque no todos los asientos en las cuentas individuales del cliente

son registrados con base en copias de las facturas de ventas, recibos de cajas y notas de entrega pre- numerados. Cabe mencionar, que no siempre realizan la conciliación mensual de los saldos del auxiliar de cuentas contra el mayor general, lo cual es una debilidad, dado que les impide conocer con exactitud la situación contable y ejercer los controles pertinentes.

Al determinar si se registra el deterioro o pérdida de la cuenta por cobrar, se puede observar que si se considera la probabilidad de ocurrencia de la posible pérdida para establecer el monto para la provisión de cuentas incobrables. Situación similar se evidenció al analizar si se considera una base razonable para establecer el monto de la provisión, y si para ventas a crédito a corto plazo, se reconoce una cuenta por cobrar al importe sin descontar de la cuenta por cobrar en efectivo de esa entidad, que suele ser el precio de la factura, donde a veces se realiza.

De igual forma al evaluar si para las ventas a largo plazo, se reconoce una cuenta por cobrar al valor presente de la cuenta por cobrar en efectivo (incluyendo los pagos por intereses más el reembolso del principal), se acotó que esto se realiza a veces. Lo que genera debilidades respecto a la probabilidad de ocurrencia de la posible pérdida para establecer el monto para la provisión de cuentas incobrables, al considerar una base razonable para establecer el monto de la provisión, para ventas a crédito a corto plazo en torno al reconocimiento de una cuenta por cobrar al importe sin descontar de la cuenta por cobrar en efectivo de esa entidad, que suele ser el precio de la factura. Por consiguiente, se infiere de lo señalado, que son desfavorables los resultados en cuanto las políticas contables.

4.3.7.4. *Información y Comunicación.*

La empresa no posee manuales dentro de la organización que les permita conocer de manera más formal la segregación de funciones de cada departamento y empleados involucrados. Sin embargo, es de conocimiento general, a quien corresponda, las responsabilidades de cada individuo de acuerdo a las actividades realizadas.

Con respecto a que si el personal que participa en la actividad del ciclo ventas- cuentas por cobrar, está conformado por profesionales con experiencia en el área, se evidenció que el casi siempre la calidad de la actividad es evaluada de forma continua y la misma está reflejada bajo un estatuto de la empresa. En el mismo sentido al evaluar si existe independencia de los departamentos que son evaluados, se evidenció que reportan directamente ante el Sr. González lo cual demuestra la existencia de debilidades en torno al cumplimiento de las normas sobre atributos, involucrando fallas en la responsabilidad de los jefes inmediatos, lo cual es una función importante dentro de la organización, ya que es un marco esencial para el ejercicio de las responsabilidades de los mismos.

Al constatar si se emiten comunicaciones escritas formales tales como informes a fin de comunicar las el estado de los ciclos de las ventas – cuentas por cobrar, se visualiza que rara vez se emiten informes preliminares para comunicar los aspectos que requieren llamar la atención de la gerencia sobre un problema específico. En el mismo sentido, al investigar si se emiten informes especiales donde se relatan hechos graves una cuenta por cobrar en específico, al margen del programa, se evidenció que esto carece de un seguimiento de parte de la gerencia.

Al indagar si existen políticas de cobro formalmente establecidas, se visualiza que no hay una lista actualizada. Igualmente, se puede observar que sí, se considera la política de pago para fijar el plazo máximo de cobro. Mientras que al indagar si existe un listado oficial de precios, se evidenció que si existe. En lo concerniente si existen una política predefinida de descuentos y devoluciones, se evidenció que a veces se presenta esto. De igual forma al evaluar si las operaciones de ventas responden a la política de crédito establecida, se evidenció que siempre. En este análisis, al investigar si al momento de autorizar los créditos son considerados aspectos tales como capacidad de pago, capacidad financiera, garantías de cada cliente, esto se realiza con raras excepciones.

Se observan debilidades, entre ellas que solo la mitad o menos de los entes informantes consideran las políticas de cobro formalmente establecidas, ni la política de pago para fijar el plazo máximo de cobro. Tampoco es aplicada una política predefinida de descuentos y devoluciones, y

tampoco todas la empresa acorta los plazos otorgados a los créditos; denotando que es desfavorable la situación planteada en relación con las políticas. Esto conlleva consecuencias importantes en las transacciones de venta, pudiendo afectar el patrimonio de la empresa por la falta de políticas de crédito definidas.

4.3.7.5. *Monitoreo.*

Existe la designación de responsabilidades a cada departamento, a cargo de los jefes de área, y ellos a su vez tendrán que reportar a su jefe inmediato. Logrando presentar la información en el tiempo indicado, quedando a disposición para el uso de la información de manera oportuna. En lo relacionado así el encargado ejerce supervisión del trabajo realizado por el personal con menor experiencia, se encontró que esta actividad no se realiza con la celeridad, premura y responsabilidad que se requiere ajustado a los criterios establecidos. Por consiguiente, se deduce de lo antes expuesto, que el proceso de las cuentas por cobrar, aplicado, se lleva a cabo de la forma no adecuada, pues los procedimientos básicos se encuentran definidos y no son efectivamente ejecutados.

4.4.9. Evaluación de los 17 principios de Control Interno COSO 2013.

No.	Componentes y principios de CI	Implementación		
		Si	Parcial	No
1. Ambiente de Control.				
1	Demostrar compromiso con la integridad y los valores éticos.		1	
2	Ejercer la responsabilidad de supervisión.		1	
3	Establecer la estructura, la autoridad y la responsabilidad.	1		
4	Demostrar compromiso con la competencia.	1		
5	Aplicar rendición de cuentas.			1
2. Evaluación del Riesgo.				
6	Especificar objetivos adecuados.	1		
7	Identificar y analizar los riesgos.		1	
8	Evaluar el riesgo de fraude.			1
9	Identificar y analizar cambios significativos.		1	
3. Actividades de Control.				

10	Seleccionar y desarrollar actividades de control.	1		
11	Seleccionar y desarrollar controles generales sobre la tecnología.		1	
12	Implementación a través de políticas y procedimientos.		1	
4. Información y Comunicación.				
13	Utilizar información pertinente.	1		
14	Comunicación interna.		1	
15	Comunicación externa.		1	
5. Actividades de Monitoreo.				
16	Realizar evaluaciones continuas y/o separadas.		1	
17	Evaluar y comunicar las deficiencias.			1
Total		5	9	3
		29%	53%	18%

Fuente: Elaboración propia.

4.4.10. Valoración del riesgo inherente en el ciclo de las cuentas por cobrar - Ventas.

Cuadro No. 1

Ponderación de la Frecuencia		Ponderación del Impacto	
Frecuencia	Ponderación	Impacto	Ponderación
Raro	1	Bajo	1
Eventual	2	Medio	2
Frecuente	3	Alto	3

Cuadro No. 2

Valoración del riesgo	Calificación (Px)
Bajo	1 - 2
Medio	3 - 4
Alto	6 - 9

MATRIZ DE RIESGO				
FRECUENCIA	Frecuente	3x1	3x2	3x3
	Eventual	2x1	2x2	2x3
	Raro	1x1	1x2	1x3
		Bajo	Medio	Alto
		IMPACTO		

Valoración del riesgo inherente de la Empresa Carnes El Ganadero, valorando los riesgos identificados en el cuestionario de control interno realizado previamente sobre los aspectos administrativos y contables, en dicha valoración se realiza la probabilidad de que el riesgo suceda y el impacto financiero que el riesgo puede causar a la entidad.

EMPRESA CARNES EL GANADERO S.A.			
MATRIZ DE VALORACION DEL RISEGO INHERENTE			
ASPECTOS ADMINISTRATIVOS Y CONTABLES			
Riesgos identificados.	Probabilidad	Impacto	Riesgo total (PxI)
Inapropiado control de las relaciones con los clientes	2	2	4
Falta de conocimientos de los productos que son más demandados por los consumidores.	2	1	2
Proyecciones de ventas irreales por parte de la administración.	2	2	4
Pocos recursos dirigidos a campañas de publicidad y falta de implementación de promociones que estimulen las ventas.	2	2	4
Personal con pocas capacitaciones y contratación de personal sin experiencia en ventas de carnes.	2	2	4
Metas inalcanzables propuestas a las salas de ventas por la administración.	2	3	6

Deficiencia de la administración en fomentar un ambiente de ética y valores en la empresa	2	2	4
Deficiencia en los controles en los productos que son susceptibles por su alto valor económico.	2	3	6
Deficiencia que prestan las salas de ventas en relación a la extensión de los horarios.	2	2	4
Pocos incentivos por parte de la administración hacia los vendedores.	2	2	4
Deficiencia en la administración en la rotación de las cuentas por cobrar.	2	3	6
Falta de controles sobre las ventas facturadas y las existencias disponibles en las salas de ventas.	2	2	4
Falta de control en relación al traslado y resguardo de los documentos de las cuentas por cobrar	2	3	6
Deficiencia en la inspección y verificación de las existencias y las cuentas por cobrar	2	3	6
Carencia de un proceso de inducción a los empleados nuevos para el uso adecuado y eficaz del sistema computarizado utilizado en la empresa.	2	2	4

Se debe establecer un programa de mejoramiento del control de las cuentas por cobrar.

Donde se especifiquen claramente los procedimientos y actividades de control de las mismas. Esto permitirá verificar el cumplimiento de políticas, normas y procedimientos de control interno presentados en el manejo de las cuentas por cobrar, debido a que el programa proporciona una guía de los pasos específicos que deben seguirse en la revisión de las operaciones. Es preciso resaltar que, el programa es un recurso muy valioso, ya que a través de él se podrá tener evidencia del trabajo realizado a medida que se va avanzando en cada etapa del ciclo de ventas – cuentas por cobrar.

La relevancia de este viene dada porque aporta un medio de control que refleja los procesos en forma coordinada adaptados a los procedimientos específicos de estas organizaciones, con lo cual se verifica la razonabilidad de las transacciones administrativo-contables aplicadas en el proceso de ventas - cuentas por Cobrar.

Este debe contemplar los parámetros para el manejo de cuentas por cobrar, desde el otorgamiento de crédito a los clientes, hasta el proceso de cobranza que realizan los colaboradores de la empresa. Involucrando a:

Departamento de Ventas.

Departamento de Cuentas por Cobrar.

Departamento de Contabilidad.

Departamento de Auditoría Interna.

Los objetivos fundamentales que debe perseguir este programa son:

- Verificar la exactitud y confiabilidad de las operaciones administrativo contables y de su debida presentación en los estados financieros.
- Aportar evidencia a la planificación y ejecución apropiada del trabajo realizado.
- Controlar el tiempo invertido en el trabajo.

4.4.11. Resumen del caso práctico.

En atención a los resultados, se formulan las siguientes conclusiones, fundamentadas en los objetivos estratégicos de la empresa y las variables manejadas en el presente trabajo.

Se determinó una caracterización del proceso del ciclo de ventas – cuentas por cobrar aplicado en la empresa Carnes el Ganadero, se pudo establecer que el mismo se planifica estableciendo los objetivos estratégicos de la empresa, contando con algunas debilidades tales como en la determinación y aplicación de riesgos y procedimientos específicos que se aplican en el desarrollo de las mismas.

Del mismo modo, en este proceso se, se diseñan procedimientos de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo, así mismo se llevan a cabo procedimientos analíticos de revisión para las cuentas por cobrar, aunque sólo veces se determina el nivel de riesgo existente, así como ocasionalmente se obtienen la comprensión de los procedimientos que se ejecutan en el ciclo ventas-cuentas por cobrar lo cual, mantuvo la misma opinión para la realización de las pruebas sustantivas, lo cual es una debilidad importante ya que es el punto de partida de la revisión del presente trabajo.

Cabe mencionar que deben ampliarse las normas de documentación requeridas, informando de forma ajustada sobre los resultados del seguimiento del proceso de y la supervisión del mismo; sin embargo se presenta con cierta debilidad la planificación, el análisis y evaluación del control Interno así como la aplicación de pruebas de rutinarias en el ciclo de ventas – cuentas por cobrar.

En la verificación de las normas aplicadas a las cuentas por cobrar en la empresa Carnes El Ganadero, se pudo constatar que las mismas son aplicadas por los con base en la legislación vigente, tomando en consideración algunos aspectos establecido por las Normas internacionales de Auditoría. Se concluyó que llevan en forma ajustada, en la mayoría de los casos, las normas sobre los atributos, las referidas al desempeño, las de documentación y la responsabilidad al considerar el efecto fraude o error de en los movimientos contables de las cuentas de ventas y cuentas por cobrar. Lo anterior dio como resultado que existen ciertas limitantes en las normas, s en la cual se evidencio que los auditores no mantienen una revisión mensual de las cuentas y no siempre se reporta directamente ante la dirección o máxima autoridad; en relación a los informes nunca se presenta informe preliminar y en las normas para la documentación no se toman en cuenta los soporte de las conclusiones.

En cuanto a los controles internos contables y administrativos aplicados a las cuentas por cobrar en la empresas, se constató que en estas empresas se llevan a cabo con base a políticas establecidas, mediante los registros pertinentes, pero se presentan algunas deficiencias en cuanto a los controles contables , especialmente referidos a determinar la probabilidad de ocurrencia de la posible pérdida para establecer el monto para la provisión de cuentas incobrables, al considerar una

base razonable para establecer el monto de la provisión, así como para ventas a crédito a corto y a largo plazo. En cuanto a los controles administrativos la división de funciones presenta ciertas debilidades debido a que no existe un manual donde se describa las operaciones de ventas y de cuentas por cobrar.

Con relación a lo referido al estudio de la gestión de riesgos asociados con la para el logro de los objetivos de la empresa Carnes El Ganadero, se pudo establecer que esta gestión se lleva a cabo con mediana eficiencia, pues se presentan ciertas debilidades en cuanto a al entorno interno, específicamente en las provisiones o contingencias, considerando posibilidades, derivadas de las ventas y cuentas por cobrar. Respecto a la identificación de eventos, particularmente en lo referido a las variaciones de precios mediante la identificación de cuentas por cobrar y para la valoración de riesgo en cuanto a si se determina la probabilidad de ocurrencia de los riesgos evaluados, así como también si se establecen controles en relación a los riesgos, lo cual presenta debilidades y compromete el control interno de las cuentas por cobrar de los entes evaluados.

En consecuencia, pudo establecerse que el control interno de la empresa Carnes El Ganadero se realiza en forma eficiente, sin embargo, el control contable y administrativo refleja ciertas debilidades, aun cuando se aplican normas y se establecen políticas al respecto, en función de llevar a cabo estos procesos tan vitales para estas organizaciones.

Por lo anteriormente presentado es recomendable establecer procedimientos que detecte incorrecciones o irregularidades existentes en los estados contables, obtener conocimiento de los controles internos sobre los efectos por cobrar y las ventas revisar el corte de fin de año de las transacciones de ventas, documentos por cobrar y recaudo de intereses.

De igual manera revisar el estatuto del control interno en donde se establece el desempeño del trabajo para obtener una mejor operatividad, establecer comunicaciones con la gerencia sobre

problemas posteriores que pudiera presentarse en la organización, tomar en cuenta los soportes respectivo de las auditoría realizadas para establecer la opinión así como sus recomendaciones

Así también implementar un manual a los departamentos en la función de ventas y cuentas por cobrar, en cuanto a recibo de mercancías así como pagos de facturas, lo cual es muy importante para el desarrollo de las actividades y operaciones según las directrices marcadas por la dirección dentro de estas organizaciones.

Desarrollar un programa para la gestión de riesgos en la organización, en atención a un estilo definido de dirección, con la finalidad de lograr un mayor enfoque en riesgos, aplicando un sistema a través del cual se incentive la transferencia de información y toma de decisiones, que le permita integrar a toda la unidad en cuanto a organización, en un proyecto vital, mediante una gerencia de acuerdo con las exigencias de un mundo en pleno proceso de globalización, estableciendo el gran valor que se deriva del proceso de gestión de la información bajo una plataforma digitalizada que permita mayor eficiencia en el uso del tiempo y los recursos, para una mayor eficacia en la prestación del servicio a clientes y usuarios de los concesionarios.

Para finalizar se recomienda considerar las recomendaciones propuestas a los fines de introducir las mejoras necesarias en el control interno y contribuir con ello a lograr el desarrollo de las actividades contables y operativas de las empresas.

V. Conclusión.

El presente trabajo permite analizar de manera detallada la aplicación de las NIA en la contabilidad de las empresas, como parámetros estandarizados para la presentación de la misma en el desarrollo de la ejecución del control interno, como también deja a detalle cada procedimiento y técnica que se debe utilizar para una buena ejecución del proceso contable en la organización.

Por otro lado se analizaron algunas NIA que cumplen el papel de complemento de la NIA 200, la cual es primordial y marca el punto de partida para la realización de la auditoria, así mismo se analizó un estudio de caso práctico, donde en la auditoria se utiliza la NIA y en especial la NIA 265, la cual arroja datos que permitirán a la dirección de la empresa, tomar las decisiones correctivas.

Es importante dejar en este documento la importancia de la aplicación de las NIA, dado que permiten a la empresa mejorar sustancialmente sus procesos internos y obtener un diagnóstico importantes para determinar la situación real financiera de la compañía.

VI. Bibliografía

- Arens, Alvin A.; Randal J. Elder; Mark S. Beasley. (2007). *Auditoria un enfoque integral 11 va Edicion*. Mexico: Pearson Prentice Hall.
- COSO. (2013). *Committee Of Sponsoring of Organization of Treadway Commission*.
- Cuellar, G. (2017). *La universidad Academia Investigacion Cultura y Bienestar*. Obtenido de Universidad del Cauca: artemisa.unicauca.edu.co
- Edi-Ábaco. (2002). *Marcos de Referencia de las Normas Internacionales de Auditoria*. Obtenido de Actualización Contable: <http://www.ccp-sucre.org.ve>
- Espino, Melquiades. (2014). *Fundamentos de Auditoría*. México, DF.: Patria.
- Estupiñan, R. (2016). *Control Interno y Fraudes. Analisis de casos COSO I,II y III (3ra ed.)*. Bogotá. Colombia: ECOE EDICIONES.
- Fajardo, Guajardo, Andrade, Nora. (2008). *Contabilidad Financiera 5 ed (Quinta ed.)*. Mexico: McGraw Hill.
- Gómez Morfin, J. (2004). *Introducción a la Auditoría de Estados Financieros*. México D.F.: McGraw Hill.
- Grimaldo, L. (2014). *Diplomado en Gestion de Calidad*. Obtenido de <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/13537/1/>
- Holmes, Arthur W. (1984). *Principios Básicos de Auditoría*. México: C.E.C.S.A.
- IFAC. (2015). *International Federacion of Accountans*. Obtenido de Federacion internacional de Contadores: <http://www.ifac.org/>
- IMCP. (Noviembre de 2009). *Comision de Normas y Procedimientos de Auditoría*. Obtenido de Instituto Mexicano de Contadores Públicos: <https://www.ccpm.org.mx/avisos/AnexoFolio5.pdf>
- Mantilla, S. (2003). *Auditoría 2005*. Bogotá: Eco Ediciones.
- Porter, Thomas y Burton, William. (1983). *Auditoría un enfoque conceptual*. México: Limusa.
- Rodriguez, J. (2000). *Control Interno: un efectivo sistema para la empresa*. México D.F.: Trillas.



VII. Anexos.

**CARTA DE COMUNICACIÓN DE DEBILIDADES SIGNIFICATIVAS
IDENTIFICADAS**

Fecha: 20 de Noviembre de 2017

A la Dirección, Comité de Auditoría o a los Administradores de Carnes El Ganadero, SA

Como parte de nuestra auditoría de la cuentas anuales de la empresa Carnes El Ganadero, SA, correspondiente al ejercicio 2016, estamos realizando un estudio y evaluación del sistema de control interno con el propósito de determinar la naturaleza, momento de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría. Debido a que el estudio y la evaluación citados del sistema de control interno fueron realizados únicamente con la finalidad indicada, no han pretendido identificar necesariamente todas las debilidades que puedan existir y por tanto, no expresamos una opinión sobre el sistema de control interno.

Sin embargo, durante nuestro trabajo se han identificado condiciones, que consideramos representan debilidades significativas del sistema de control interno referente a las cuentas de ventas – cuentas por cobrar, que se presentaron en el diagnóstico del caso así como sus recomendaciones.

Adicionalmente incluimos otras debilidades identificadas en el sistema de control interno que, a nuestro juicio, no son significativas, así como sugerencias de carácter operativo, que podrían ser consideradas por la Dirección, Comité de Auditoría o los Dueños de la empresa.

Las debilidades en cuanto al control interno de la empresa se pudieron identificar las siguientes:

- ✓ La realización de indagaciones para la comprensión de los procedimientos que se ejecutan en el ciclo ventas- cuentas por cobrar, se realiza en muy pocas ocasiones.

- ✓ Parcial cumplimiento en las normativas para el desempeño en cuanto a las políticas y procedimientos.
- ✓ No siempre realizan la conciliación mensual de los saldos del auxiliar de cuentas contra el mayor general, lo cual es una debilidad, dado que les impide conocer con exactitud la situación contable y ejercer los controles pertinentes.
- ✓ Al determinar si se registra el deterioro o pérdida de la cuenta por cobrar, se puede observar que si se considera la probabilidad de ocurrencia de la posible pérdida para establecer el monto para la provisión de cuentas incobrables aunque estas en ocasiones no se realiza.
- ✓ En raras ocasiones se reconoce una cuenta por cobrar al valor presente de la cuenta por cobrar en efectivo (incluyendo los pagos por intereses más el reembolso del principal), de una deuda a largo plazo.
- ✓ La empresa no posee manuales dentro de la organización que les permita conocer de manera más formal la segregación de funciones de cada departamento y empleados involucrados. Sin embargo, es de conocimiento general, a quien corresponda, las responsabilidades de cada individuo de acuerdo a las actividades realizadas.
- ✓ La evidencia de que los reportes son realizados directamente al Sr. González representa una debilidad en cuanto a la segregación de funciones, cual no está bien definida, lo cual demuestra la existencia de debilidades en torno al cumplimiento de las normas sobre atributos, involucrando fallas en la responsabilidad de los jefes inmediatos, lo que es función importante dentro de la organización, ya que es un marco esencial para el ejercicio de las responsabilidades de los mismos.
- ✓ En muy ocasiones se emiten comunicaciones escritas formales, tales como informes, a fin de comunicar el estado de los ciclos de las ventas – cuentas por cobrar, se visualiza que rara vez se emiten informes preliminares para comunicar los aspectos que requieren llamar la atención de la gerencia sobre un problema específico. En el mismo sentido, al investigar si se emiten informes especiales donde se relatan hechos graves una cuenta por cobrar en específico, al margen del programa, se evidenció que esto carece de un seguimiento de parte de la gerencia.

- ✓ No hay una lista actualizada, de las cuentas por cobrar dentro de los registros. Igualmente, se puede observar que sí, se considera la política de pago para fijar el plazo máximo de cobro. En lo concerniente si existen una política predefinida de descuentos y devoluciones, se evidenció que a veces se presenta esto. En este análisis, al investigar si al momento de autorizar los créditos son considerados aspectos tales como capacidad de pago, capacidad financiera, garantías de cada cliente, esto se realiza con raras excepciones.
- ✓ En lo relacionado así el encargado ejerce supervisión del trabajo realizado por el personal con menor experiencia, se encontró que esta actividad no se realiza con la celeridad, premura y responsabilidad que se requiere ajustado a los criterios establecidos. Por consiguiente, se deduce de lo antes expuesto, que el proceso de las cuentas por cobrar, aplicado, se lleva a cabo de la forma no adecuada, pues los procedimientos básicos se encuentran definidos y no son efectivamente ejecutados.

Las debilidades descritas anteriormente fueron consideradas al determinar la naturaleza, momento de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría aplicados en la auditoría de las cuentas anuales de la empresa para el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 2016 y, por consiguiente el contenido de esta comunicación no modifica el informe de auditoría de fecha 10 de noviembre de 2017.

Por tanto se recomienda:

- ✓ Establecer procedimientos que detecte incorrecciones o irregularidades existentes en los estados contables.
- ✓ Revisar el estatuto del control interno en donde se establece el desempeño del trabajo para obtener una mejor operatividad.
- ✓ Implementar un manual a los departamentos en la función de ventas y cuentas por cobrar.
- ✓ Desarrollar un programa para la gestión de riesgos en la organización.

- ✓ Considerar las recomendaciones propuestas a los fines de introducir las mejoras necesarias en el control interno y contribuir con ello a lograr el desarrollo de las actividades contables y operativas de las empresas.

Si hubiéramos realizado procedimientos más extensos con respecto al control interno podríamos haber identificado más deficiencias sobre que informar o haber concluido que en realidad, no era necesario informar sobre algunas deficiencias que hemos comunicado.

La implantación y mantenimiento de un sistema adecuado de control interno y el desarrollo de y puesta en marcha de mejoras en el mismo son responsabilidad exclusiva de Carnes El Ganadero, SA.

Esta comunicación se realiza para el conocimiento y uso de la Entidad y, por consiguiente, no debe utilizarse para ninguna otra finalidad.



Nombre del socio Firmante: Mario Alberto Salinas Gómez.

Fecha: 20 de noviembre de 2016

CARTA A LA GERENCIA

Fecha: 12 de Agosto de 2017

A la Dirección, Comité de Auditoría o a los Administradores de Carnes El Ganadero, SA

Con esta carta se está confirmando la auditoria de los estados financieros de la empresa Carnes El Ganadero, SA, correspondiente al ejercicio que termino en el mes de diciembre de 2016.

Se auditará el Estado de Situación Financiera correspondiente a esa fecha y el Estado de Resultados, Utilidades Retenidas y flujo de Efectivo. El objeto de análisis es expresar una opinión sobre los estados financieros.

Se realizará la auditoría conforme a las Normas Internacionales de Auditoría. Estas establecen que se obtenga una seguridad razonable no absoluta de si los estados financieros no contienen deficiencias materiales debidas a errores o a fraude. Así pues, la auditoría no sirve para identificar todos los errores o fraudes materiales ni los actos ilegales que puede haber. Tampoco se propone detectar errores o fraudes inmateriales para los estados financieros.

La auditoría incluirá las pruebas de los registros que se juzgue necesarias. Una parte importante de los procedimientos serán los pasos que se tomara para conocer el negocio de la compañía y sus riesgos. Además, a fin de cumplir con la obligación profesional de detectar errores, se podrá incluir en el plan procedimientos retrospectivos, inesperados y no estándar. Sin por alguna razón no se podría concluir la auditoría, se podrá negar a expresar una opinión o a emitir un informe a raíz del trabajo.

La auditoría incluye el estudio y evaluación del control interno para planearla y determinar la naturaleza, la oportunidad y alcance de los procedimientos en cuestión; pero no se propone garantizar la seguridad de los controles internos ni detectar condiciones reportables. Sin

embargo, será comunicado a la gerencia y se realizará las comunicaciones que requieren las Normas Internacionales de Auditoría.

Los estados financieros son responsabilidad de la administración. También debe 1) establecer y mantener un buen control interno sobre los informes financieros, 2) instalar sistemas y procedimientos para prevenir y detectar los fraudes, 3) identificar y garantizar que la compañía cumpla las leyes y reglamentos aplicables a sus actividades, 4) poner a disposición los registros financieros y la información pertinente y 5) al terminar el trabajo de auditoría se dará una carta que confirme ciertas declaraciones hechas durante ella, aclarando que los efectos de posibles errores que se somete a su consideración son inateriales para los estados financieros en su conjunto.

La auditoría está programada así:

- Inicio de trabajo de campo
- Terminación del trabajo de campo
- Entrega del informe de auditoría

Los honorarios de auditoría se basaran en el tiempo trabajado por los miembros del personal a las tarifas ordinarias más los gastos directos. Si todo esto corresponde a los que ustedes aceptaron, favor de firmar esta carta en el espacio indicado y de devolvemos una copia a la brevedad posible.

Con respeto y afecto.



Aceptado por: _____.

Fecha: 12 de agosto de 2016

PLANIFICACION DE LA AUDITORIA

Introducción.

En esta se reúne la situación financiera de la empresa dónde se menciona de manera detallada el plan de auditoría en el cual interviene los objetivos, alcance de la auditoría y planeación de pruebas, así como el programa de auditoría de los estados financieros de la empresa Carnes El Ganadero, SA, correspondiente al ejercicio que termino en el mes de diciembre de 2016.

Objetivos de la Auditoría.

Objetivo General

- Probar la razonabilidad del rubro Cuentas por cobrar-Ventas de los estados financieros presentados por la entidad de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, para el periodo 2016.

Objetivos Específicos.

- Comprobar si las cuentas por cobrar son auténticas y si tienen origen en operaciones de ventas.
- Determinar que los ingresos por ventas se hayan recaudado de forma inmediata e intacta y verificar su registro.
- Comprobar si los valores registrados son realizables en forma efectiva (cobrables en dólares).
- Comprobar si hay una valuación permanente respecto de intereses y reajustes del monto de las cuentas por cobrar vencidas para efectos del balance.
- Verificar la existencia de deudores incobrables y su método de cálculo contable.

- Establecer que las cuentas por cobrar se hallan contabilizadas y valuadas adecuadamente y verificar su propiedad.
- Verificar si los recursos recibidos durante el período sujeto del examen fueron aplicados por las autoridades de Carnes El Ganadero, observando el cumplimiento de las disposiciones legales, normativas y reglamentarias vigentes para la ejecución de sus operaciones financieras.
- Emitir las observaciones, conclusiones y recomendaciones derivadas de las situaciones detectadas durante el desarrollo de la auditoría, especificando de manera detallada y cuantificada, los efectos negativos en perjuicio del cliente, si los hubiere.

Materialidad

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad que fueron reconocidos contablemente. La información tiene importancia relativa si existe el riesgo de que su omisión o presentación errónea afecte la percepción de los usuarios generales en relación con su toma de decisiones. Por consiguiente, existe poca importancia relativa en aquellas circunstancias en las que los sucesos son triviales.

Con frecuencia se aplica un porcentaje de benchmark como punto de partida en la determinación de la materialidad de los estados financieros tomados en su conjunto. Los factores que pueden afectar la identificación de un benchmark adecuado pudieran ser los siguientes:

- Los elementos de los estados financieros (activos, pasivos, capital, ingresos, gastos).
- Las partidas sobre las cuales los usuarios de los estados financieros de la entidad desean centrar su atención.
- La naturaleza y el ambiente económico en que opera la entidad.
- La estructura accionaria de la entidad y la forma de cómo se financia.
- La volatilidad relativa del benchmark.

La siguiente tabla presenta rangos de porcentajes de medida razonable que comúnmente se utilizan:

Benchmark	Porcentaje de medida razonable
Utilidades antes de impuestos.	5 – 10%
Utilidades después de impuestos.	5 – 10%
Ventas totales.	0.5 – 1.0%
Activos totales.	0.5 – 1.0%
Capital.	1 – 2%
Activos netos.	0.5 – 1.0%

Tabla No. 6 Rangos de porcentajes de materialidad.

Fuente: Whittinton & Pany & (2066) Principios de Auditoria Decimocuarta edición. McGraw-Hill.

Editada por: Las autoras.

CRONOGRAMA DE AUDITORÍA

La Tabla 7 que se muestra a continuación permite realizar la auditoría de manera más ordenada, dividiendo cada una de las actividades a realizarse dentro de la misma, en donde se logra definir el tiempo de duración y las fechas a efectuarse el trabajo.

	Tarea	Duración (días)	Comienzo	Fin	Predecesora
1	Visita a la empresa.	1	03/09/1017	03/09/2017	
2	Recolección de información.	2	04/09/2017	05/09/2017	1
3	Análisis de conocimiento preliminar.	3	06/092017	10/09/2017	2
4	Desarrollo de un programa de auditoria.	1	11/09/2017	11/09/2017	3
5	Evaluación del control interno.	6	12/09/2017	19/09/2017	4
6	Medición del riesgo.	8	20/09/2017	01/10/2017	5
7	Aplicación de las pruebas de control.	12	02/10/2017	17/10/2017	6
8	Aplicación de las pruebas sustantivas.	14	18/10/2017	06/11/2017	7
9	Análisis de pruebas.	4	07/11/2017	12/11/2017	8
10	Elaboración de informe.	2	13/11/2017	16/11/2017	9

Programa de Auditoría.

Los programas de auditoría se han realizado con base a los resultados obtenidos del análisis respectivo de la evaluación del control interno de la corporación. Cada programa contiene objetivos, procedimientos y las aserciones que serán evaluadas para llegar al objetivo de la auditoría.

Las pruebas, de control y sustantivas, elegidas en el siguiente programa de auditoría busca probar una certeza razonable el rubro “Cuentas por Cobrar” ya que ponen a análisis en gran medida las distintas aseveraciones de los estados financieros.

OBJETIVOS GENERALES															
-Probar la integridad, existencia de las ventas ingresos.															
-Probar la exactitud de las recaudaciones por ventas.															
-Analizar la cartera de clientes de acuerdo a su integridad.															
-Verificar si la Provisión de Cuentas Incobrables es correcta.															
#	PRUEBAS DE CONTROL														
1	Comprobación de documentos habilitantes.														
2	Verificación de cumplimiento de políticas contables.														
3	Verificación de existencia de segregación de funciones.														
#	PRUEBAS SUSTANTIVAS							EXISTENCIA	EXACTITUD	INTEGRIDAD	DER. Y OBLG.	PRESE. Y REVEL.	CORTE	VALUACION	
1	Comparación de las facturas y libro diario.							x	x	x					
2	Análisis de baja de cuentas por cobrar.								x	x			x	x	
3	Revisión de valuación de la provisión de cuentas incobrables.								x	x				x	
4	Enviar cartas para confirmaciones de saldos de clientes.														
5	Análisis de saldos emitidos por el sistema.							x	x	x			x	x	

Tabla No. 8 Programa de Auditoria.

Fuente: Whittinton & Pany & (2066) Principios de Auditoria Decimocuarta edición. Mcgraw-Hill.

Editada por: Las autoras.

EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA.

Se presenta la fase de la ejecución de la auditoría, respecto a la cuenta “Cuentas por Cobrar”, unas de las fases más importantes de una auditoría. Dentro de esta se estudia y se ejecutan las pruebas sustantivas con la aplicación de muestreo estadístico donde se detallará la cuenta a analizar, se mencionará el análisis exhaustivo de los procesos de monitoreo para medir el control de las cuentas “Cuentas por Cobrar”.

Enfoque de Auditoría y Pruebas de Auditoría

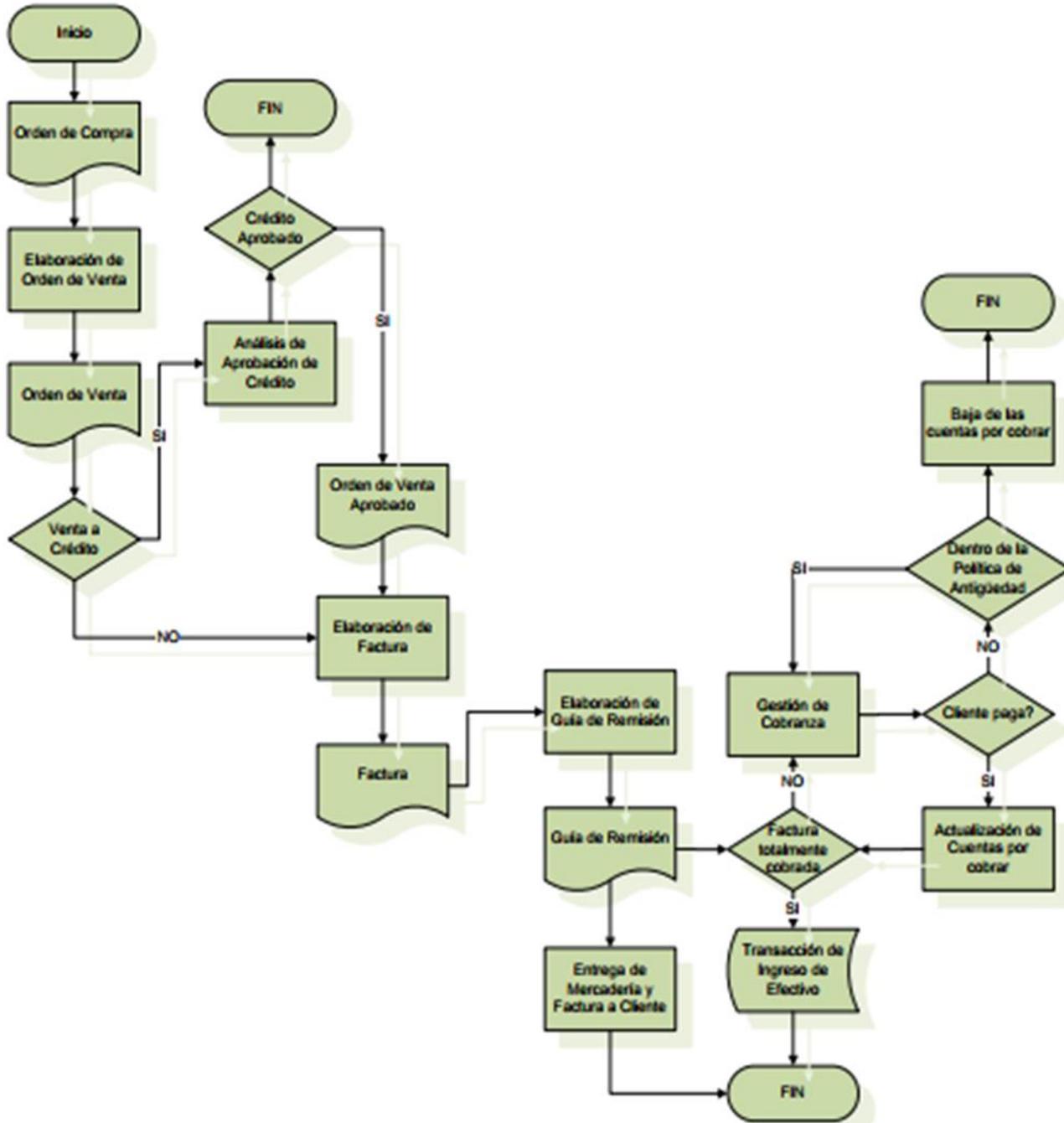
La metodología específica y el análisis riguroso que se realiza, permitirá entender las particularidades del negocio. Al evaluar la información, se resume las conclusiones y se compartirá con la gerencia los resultados obtenidos a partir de la evaluación del rubro de Cuentas por Cobrar donde se utilizará pruebas sustantivas y de control.

Pruebas realizadas al rubro Cuentas por Cobrar.

Se realizará diferentes tipos de pruebas sustantivas y de control a este rubro para probar la razonabilidad de su saldo.

DIAGRAMA DE FLUJO

Grafico No2. Diagrama de Flujo de las cuentas por cobrar.



PRUEBAS SUSTANTIVAS

PRUEBA #1

Análisis de documentos habilitantes de una muestra de transacciones de ventas a crédito, desde su nacimiento hasta su registro contable en el libro diario.

Muestra

Por juicio del equipo auditor, se tomaron en cuenta las transacciones que superen a la materialidad (C\$ 2, 000,000.00).

MATERIALIDAD = INGRESOS x 0,5%

MATERIALIDAD = C\$ 2, 911,804.15 * 0,5%

PRUEBA DE CONTROL: Comparar descripciones y cantidades en orden de compra, orden de venta del cliente y la copia de la factura, así como en la copia del documento respectivo de embarque.

PRUEBA SUSTANTIVA: Verificar que los valores facturados a crédito estén debidamente registrados en el libro diario.

- Elaborar una cédula que detalle el nombre y saldos respectivos.
- Examinar que el registro contable esté correcto en cuanto a su monto.

Fecha	Cliente	Orden de compra		Orden de Venta		Factura		Guía de remisión		Libro Diario	
		Descripción	C\$	Descripción	C\$	Descripción	C\$	Descripción	C\$	Cuenta	C\$
25/10/15	Carla Morales	24 Cajas	245,303	24 Cajas	245,303	24 Cajas	245,303	24 Cajas	245,303	Carla Morales	245,303
05/11/15	José Torrez	25 Cajas	215,996	25 Cajas	215,996	25 Cajas	215,996	25 Cajas	215,996	José Torrez	215,996
29/11/15	Ángel Villar	200 Cajas	470,509	200 Cajas	470,509	200 Cajas	470,509	200 Cajas	470,509	Ángel Villar	470,509
02/12/15	Mercedes Solórzano	50 Cajas	160,112	50 Cajas	160,112	50 Cajas	160,112	50 Cajas	160,112	Mercedes Solórzano	160,112
15/12/15	Luis Hernández	150 Cajas	149,256	150 Cajas	149,256	150 Cajas	149,256	150 Cajas	149,256	Luis Hernández	149,256
20/12/15	Ramón Castro	120 Cajas	180,359	120 Cajas	180,359	120 Cajas	180,359	120 Cajas	180,359	Ramón Castro	180,359

OBSERVACIONES:

- (1) La descripción de la guía de remisión no concuerda con los demás documentos.
- (2) El valor registrado en la orden de venta no es igual a los demás documentos.
- (3) Fue registrado en dos cuentas diferentes a pesar de ser el mismo cliente.

Conclusión:

Las observaciones mencionadas no afectan el sado de las Cuentas por Cobrar registradas al 31 de diciembre del 2016, sin embargo, sugieren que existen aspectos a mejorar en el control interno.

PRUEBA #2

Análisis de la baja de Cuentas por Cobrar efectuada en el período de estudio.

Muestra

Debido a la poca cantidad de Cuentas por Cobrar dadas de bajas se analizará cada una de ellas.

PRUEBA DE CONTROL: Verificar el cumplimiento de la política contable referente a las Cuentas por Cobrar.

PRUEBA SUSTANTIVA: Comprobar que los valores dados de baja estén debidamente registrados en cuanto a su cantidad y cuenta.

- Elaborar una cédula que detalle el nombre, fecha y saldos respectivos.
- Comparar los saldos por cobrar con los montos dados de baja.

Cliente	F. Emisión	F. Vencimiento	Monto por cobrar.	Cuenta	Baja Registrada	Condición				
						C1	C2	C3	C4	C5
Luis Aguilar	31/08/15	30/12/16	571,140	Luis Aguilar	571,140	o	o	o	N/A	N/A
Carlos Pérez	25/01/12	31/01/16	195,042	Carlos Pérez	195,042	o	o	o	N/A	N/A
Álvaro Álvarez	11/05/15	14/05/2016	709,541	Álvaro Álvarez	709,541	o	o	o	N/A	N/A
Rosa Martínez	03/04/15	03/10/16	249,533	Rosa Martínez	249,533	o	o	o	N/A	N/A
C1: Haber constado como tales, durante 5 años o más en la contabilidad. C2: Haber transcurrido más de 5 años desde la fecha de vencimiento original del crédito. C3: Haber prescrito la acción para el cobro del crédito. C4: En caso de quiebra o insolvencia del deudor. C5: Si el deudor es una sociedad, cuando esta haya sido cancelado su permiso de operación.				MARCAS DE AUDITORIA O si cumple la condición X No cumple la condición N/A No aplica						
OBSERVACIONES Las cuentas por cobrar que no fueron dadas de baja tienen fechas de emisión y vencimiento de los años 2014 y 2015										

Conclusión:

El proceso de baja de Cuentas por Cobrar se ha ejecutado conforme a las políticas contables de la empresa en cuanto al cumplimiento de condiciones y los montos registrados. Este proceso permitió que las Cuentas por Cobrar reflejen un saldo razonable al período terminado al 31 de diciembre del 2016. Por otro lado, ninguna otra Cuenta por Cobrar cumple con los requisitos para ser dado de baja, por lo que el proceso ha sido completado de manera eficaz.

PRUEBA #3

Análisis de la integración de los módulos del sistema: Cobranza y Contabilidad.

Muestra

Debido a la cantidad de datos a manejar se tomará en cuenta los saldos finales de Cuentas por Cobrar de cada módulo.

PRUEBA DE CONTROL: Verificar la existencia de segregación de las funciones de cobranzas y contabilidad, así como la restricción de acceso al sistema por usuario.

PRUEBA SUSTANTIVA: Comprobar que la información que emita cada módulo del sistema tenga congruencia uno con otro.

- Elaborar una cédula que detalle los saldos por cobrar de cada módulo.
- Comparar los saldos por cobrar y establecer diferencias, si las hubiere.

Modulo	Total de C x C
Contabilidad	1,725,256.18
Cobranzas	1,736,350.12
Diferencia	(11,093.94)
Observaciones: La diferencia encontrada se debe a que las cuentas por cobrar dadas de baja no fueron registradas en Cobranzas.	

Conclusión:

Si existe segregación de funciones entre los departamentos de Cobranzas y Contabilidad, así como restricciones de acceso a cada módulo. Por otro lado, hay indicios de una inadecuada comunicación entre los departamentos, sin embargo, esto no afectó la razonabilidad del saldo de Cuentas por Cobrar registrado en los Estados Financieros al 31 de diciembre del 2016.

PRUEBA #4

Análisis del saldo y cálculo de la Provisión de Cuentas Incobrables.

Muestra

No es necesaria una muestra para realizar esta prueba.

PRUEBA DE CONTROL: Verificar el cumplimiento de la política contable referente a la Provisión de Cuentas Incobrables.

PRUEBA SUSTANTIVA: Comprobar que el saldo de Provisión de Cuentas Incobrables no supere los límites permitidos.

- Elaborar una cédula que detalle el saldo y límites permitidos.
- Verificar que lo registrado en los Estados Financieros tenga congruencia con las Normas Contables.

Cuenta	Valor registrado	Valor máximo permitido
Provisión de cuentas incobrables	873,633.67	1,725,256.18
		10% C x C
Gastos por cuentas incobrables	172,525.61	172,525.61
		1% C x C

Conclusión:

La Provisión de Cuentas Incobrables registrada en los Estados Financieros al 31 de diciembre del 2016 cumple con las Normas Contables vigentes.

HALLAZGOS DE AUDITORÍA.

Hallazgo N°1:	Inconsistencia de los documentos habilitantes en el proceso de venta.
Condición:	La información presentada en los documentos habilitantes no tiene concordancia entre sí.
Criterio:	Todos los documentos deben ser congruentes entre sí.
Causa:	Falta de control en el proceso de venta en lo correspondiente al llenado de documentos
Efecto:	Dependiendo del documento habilitante que posea el error puede ocasionar desde un despacho incorrecto de mercadería hasta un registro contable inexacto
Conclusión:	A pesar de esta debilidad en el control interno y el riesgo que conlleva, después de realizar las pruebas necesarias, se concluye que no afectó la razonabilidad del saldo al año terminado 2016 de las Cuentas por Cobrar de la empresa.
Recomendación:	Mejorar el control en el llenado de documentos, así como conciliaciones periódicas para asegurar los saldos de la cuenta.

Hallazgo N°2:	Ejecutan un análisis de las cuentas por cobrar al final del ejercicio fiscal.
Condición:	Desarrollan un análisis de la antigüedad de los saldos de las cuentas por cobrar
Criterio:	Se debe desarrollar un análisis periódicamente para la evaluación de las cuentas por cobrar en base a su antigüedad
Causa:	Se obtendrá reportes actualizados de las cuentas por cobrar, realizando el ajuste pertinente, quedando activos aquellos saldos de las cuentas que aún no cumplen su fecha de vencimiento.
Efecto:	Muestra en los estados financieros sus saldos reales a recuperar según análisis previo por el sistema de cobranza
Conclusión:	La empresa lleva de manera eficiente el desenvolvimiento de su análisis de antigüedad de las cuentas por cobrar, mostrando de manera razonable el saldo de las cuentas por cobrar por el periodo terminados 2016.
Recomendación:	En vista del desarrollo empleado por la empresa en cuanto el análisis que efectúan anualmente, sería conveniente que la misma evaluación se lleve a cabo mediante la estandarización del proceso efectuando manuales de procedimientos en donde se especifique los responsables y las personas encargadas de realizar este proceso

Hallazgo N°3:	Incongruencia entre reportes de distintos módulos del sistema.
Condición:	Existe una diferencia entre la información obtenida de Cuentas por Cobrar por distintos módulos del sistema (Contabilidad y Cobranzas)
Criterio:	La información debe ser una sola en los distintos departamentos de una empresa.
Causa:	Falta de comunicación entre departamentos sobre las operaciones realizadas, en este caso, la baja de cuentas por cobrar por parte del departamento de Contabilidad.
Efecto:	En el caso de que se cobrasen las Cuentas por Cobrar dadas de baja y ser comunicado que se tratan de estas cuentas, puede haber un mal registro contable afectando la razonabilidad del saldo de Cuentas por Cobrar.
Conclusión:	A pesar de esta debilidad en el control interno y el riesgo que conlleva, después de realizar las pruebas necesarias, se concluye que no afectó la razonabilidad del saldo al año terminado 2016 de las Cuentas por Cobrar de la Compañía.
Recomendación:	Mejorar la comunicación entre departamentos, así como conciliaciones periódicas para asegurar los saldos de la cuenta entre módulos. Por otro lado es recomendable realizar análisis anuales de la antigüedad de las Cuentas por Cobrar para detectar oportunamente las cuentas incobrables

Hallazgo N°4:	Confiabilidad del cálculo de las cuentas incobrables.
Condición:	Existe como política de la empresa realizar anualmente el cálculo de estimación de cuentas incobrables, bajo el 2% de estimación de irrecuperabilidad de la cartera.
Criterio:	El cálculo debe efectuarse considerando los saldos del periodo multiplicándolo por el porcentaje de estimación de cuentas incobrables.
Causa:	La estimación correcta de las cuentas incobrables, desarrollada de manera eficiente por parte de la compañía.
Efecto:	La presentación correcta de los estados financieros sin que esto tenga una afectación en lo presentado por la empresa a sus entes reguladores, en la que de efectuarse de manera equivocada le pueda producir algún tipo de perjuicio económico futuro en el caso de descubrirse
Conclusión:	Los saldos presentados de las estimaciones de cuentas incobrables se muestran de manera razonable por el periodo terminado 2016.
Recomendación:	Mejorar los cálculos de estimación de cuentas incobrables.

CONTROL INTERNO DE LAS CUENTAS POR COBRAR

No.	Aspectos condicionantes
1	Verificar que exista una política para el manejo de cuentas por cobrar
2	Determinar la eficiencia de la política para el manejo de cuentas por cobrar
3	Verificar que los soportes de las cuentas por cobrar se encuentren en orden y de acuerdo a las disposiciones legales
4	Observar si los movimientos en las cuentas por cobrar se registran adecuadamente.
5	Revisar que exista un completo sistema de control de las cuentas por cobrar, actualizado y de acuerdo con las condiciones de la empresa.
6	Comprobar que las modificaciones de las cuentas por cobrar sean correctamente autorizadas por quien corresponda.
7	Verificar que las cuentas por cobrar estén adecuadamente respaldadas.
8	Comprobar que las cuentas por cobrar estén vigentes y que las medidas de seguridad se apliquen correctamente (aseguradora de cheques)
9	Verificar la existencia de un manual de funciones del personal encargado del manejo de las cuentas por cobrar, al igual que el cumplimiento de este por parte de los clientes y deudores.
10	Controlar el efectivo recibido de proveedores.
11	Efectuar compensaciones de cuentas por pagar contra cuentas por cobrar.
12	Controlar notas de crédito y débito (rebajas por volúmenes de compras)
13	Mantener cheques anulados con orden de no pago, devueltos y emitidos de nuevo.

Tabla 1. Cuestionario del componente: entorno de control.

CUESTIONARIO PARA LA REVISION Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Entidad: CARNES EL GANADERO, S.A.						
Alcance: Control Interno entorno de Control				Supervisado por: C.M	*Ref. PT	
No.		Aspectos condicionantes	Evaluación			
			Si	No	N/A	Observaciones
1		¿Tiene la empresa un organigrama o esquema de organización?	x			
2		¿Las funciones del personal directivo y funcionarios principales de administración están delimitadas por los estatutos?	x			
3		¿Los deberes del Contador general están separados de las demás personas encargadas del manejo de fondos, inversiones, etc.?	x			
4		¿Tiene la empresa un manual de procedimientos contables?	x			
5		¿Tiene la empresa un Departamento de auditoria interna que opera en forma autónoma?	x			
6		¿Si lo tiene se rinde informe?	x			
6		¿Toman como regularidad sus vacaciones los cajeros, almacenistas y demás empleados?	x			
8		¿Los anticipos y préstamos a empleados son autorizados por un funcionario responsable?	x			
9		¿Las funciones del departamento de despacho son independientes de las de:				
	a	¿Recibo?		x		
	b	¿Contabilidad?		x		
	c	¿Facturación?		x		

	d	¿Cobranza?	x			
10		¿Las funciones del departamento de facturación son independientes de:		x		
	a	¿Despachos?		x		
	b	¿Contabilidad?		x		
	c	¿Cobranzas?	x			
11		¿Las funciones del cajero son independientes de las funciones de:				
	a	¿Embarque?	x			
	b	¿Facturación?		x		
	c	¿Registro de los auxiliares de cuentas por cobrar?		x		

N/A: No Aplica

***Ref. PT (Referencia de Papeles de Trabajo)**

Tabla 2. Cuestionario del componente: evaluación de riesgos.

CUESTIONARIO PARA LA REVISION Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Entidad: CARNES EL GANADERO, S.A.						
Alcance: Control Interno evaluación de riesgos				Supervisado por: C.M	*Ref. PT	
No.		Aspectos condicionantes	Evaluación			
			Si	No	N/A	Observaciones
1		¿Están bajo vigilancia y supervisión de los jefes de Contabilidad los empleados de este Departamento y los libros y registros contables en toda oficina o dependencia de la empresa?	x			
2		¿Todos los comprobantes, informes y estados financieros son revisados y aprobados por departamentos e individuos distintos de aquellos que ha intervenido en su preparación?	x			
3		¿Están debidamente aprobados los asientos de diario por un funcionario o empleado responsable?	x			
4		¿Los funcionarios y empleados que tienen atribuciones para revisar aprobaciones previas, están provistos de:			x	
		¿Modelos de firmas de las personas autorizadas para tal efecto?			x	
		¿Instrucciones sobre la clase de operaciones que pueden ser aprobadas previamente, limite y monto de las mismas?		x		
5		¿Las ventas COD (pago contra entrega) o con tarjeta de crédito, se controlan en forma similar a las ventas de crédito registrándolas en una cuenta de control manejada por personal independiente de la función de cobro?	x			
6		¿En caso negativo existen procedimientos que asegure:	x			

	a	¿El cobro contra entrega de la mercancía?	x			
	b	¿Qué el producto de todas estas ventas ingrese oportunamente a la compañía?	x			
7		¿Las notas de crédito por devoluciones y rebajas son aprobadas por un empleado que no tenga injerencia en el recibo y contabilización de pagos de clientes, o de cualquier otro ingreso de la compañía? Si tiene otras funciones, explíquelas.	x			
8		¿Las devoluciones de mercancías llegan todas al departamento de recibo (bodega) y las notas de crédito respectivas están respaldadas por informes de dicho departamento?	x			
9		¿El Departamento de contabilidad controla numéricamente o en otra forma todas las notas de crédito y se cerciora que estén debidamente respaldadas?	x			
10		¿El empleado de crédito, o un empleado responsable que no maneja ninguna clase de fondos de la compañía, aprueban los descuentos tomados por clientes, que no hayan sido previamente autorizados?		x		
11		¿La cancelación de deudas malas es revisada y aprobada por un funcionario responsable?	x			
12		¿Todos los despachos de desperdicios y sobrantes de materiales están bajo control del departamento de embarque? Si es así, este departamento notifica directamente a la contabilidad?	x			
13		¿El Departamento de Contabilidad controla que los ingresos provenientes de las Cuentas arriba indicadas, sean debidamente registrados?	x			
14		¿Los saldos a cargo de empleados son revisados periódicamente?	x			
15		¿Los ajustes o cancelaciones de otras cuentas por cobrar son aprobadas por un empleado diferente del que efectúa la:				

	a	¿Autorización?	x			
	b	¿Negociación?	x			
	c	¿Cobranzas?		x		
16		¿Los pedidos de los clientes son revisados y aprobados por el departamento de crédito antes de su aceptación o por las personas que no tengan intervención alguna en:	x			
	a	¿Despachos?				
	b	¿Facturación?				
	c	¿Manejo de cuentas de clientes?				
17		¿Se comparan las facturas contra las órdenes de despacho para cerciorarse de que todos los artículos enviados hayan sido facturados?	x			
18		¿Las personas autorizadas para aprobar notas de créditos son independientes del:				
	a	¿Departamento de ventas?		X		
	b	¿Departamento de cuentas por cobrar?	x			
	c	¿Cajero?	x			
19		¿Las notas de crédito por devoluciones y rebajas son aprobadas por un empleado que no tenga injerencia en el recibo y contabilización de pagos de clientes, o de cualquier otro ingreso de la compañía? Si tiene otras funciones, explíquelas.		x		
20		¿El empleado de crédito, o un empleado responsable que no maneja ninguna clase de fondos de la compañía, aprueban los descuentos tomados por clientes, que no hayan sido previamente autorizados?		x		
21		¿La cancelación de deudas malas es revisada y aprobada por un funcionario responsable?	x			
22		¿Se continúan las gestiones de cobro de tales deudas no obstante haber sido canceladas?		x		
23		¿Los ajustes o cancelaciones de otras cuentas por cobrar son aprobadas por un empleado diferente del que efectúa la:				

	a	¿Autorización?	x			
	b	¿Negociación?	x			
	c	¿Cobranzas?		x		
24		¿Las cantidades que se registren en la cuenta de control, son suministradas por alguien diferente de quien maneja las cuentas por cobrar?		x		
25		¿Todos los asientos en las cuentas individuales del cliente son registrados únicamente con base en copias de las facturas de ventas, recibos de caja y otros documentos debidamente autorizados?	x			
26		¿Se preparan regularmente balances de prueba de las cuentas por cobrar y el encargado conserva los papeles de trabajo?	x			
27		¿Dichos balances son reconciliados con la cuenta de control en el mayor general por un empleado distinto de encargado de las cuentas por cobrar?	x			
28		¿Un empleado distinto de encargado del registro de las cuentas por cobrar revisa las sumas y compara el balance de prueba de clientes contra las cuentas individuales para determinar que las partidas relacionadas están respaldadas por cuentas en el registro auxiliar?	x			
		Se prepara periódicamente un análisis por edades de las cuentas por cobrar y este análisis es revisado por un empleado que:	x			
29	a	¿No toma parte en el recibo de fondos de la compañía?		x		
	b	¿No participa en la aprobación o concesión de créditos?				
	c	¿Se envía periódicamente extractos de cuenta a los clientes?	x			
30		¿En caso afirmativo, existen procedimientos para prevenir que antes de su introducción en el correo se produzcan alteraciones o intercepción por parte de personas que tengan acceso a las remesas o pagos de clientes?				x

31	¿Los cheques y el efectivo recibidos se depositan intactos y el mismo día o el siguiente hábil?		x		
----	---	--	---	--	--

N/A: No Aplica

***Ref. PT (Referencia de Papeles de Trabajo)**

Tabla 3. Cuestionario del componente: actividades de control.

CUESTIONARIO PARA LA REVISION Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Entidad: CARNES EL GANADERO, S.A.						
Alcance: Control Interno actividades de Control			Supervisado por: C.M		*Ref. PT	
No.		Aspectos condicionantes	Evaluación			
			Si	No	N/A	Observaciones
1		¿Utiliza la empresa para efectos de control:	x			
		¿Informes que comparen los presupuestos con los gastos realizados?	x			
		¿Costos estándar?	x			
2		¿Las personas autorizadas para aprobar notas de créditos son independientes del:				
	a	¿Departamento de ventas?		x		
	b	¿Departamento de cuentas por cobrar?	x			
	c	¿Cajero?	x			
3		¿Se continúan las gestiones de cobro de tales deudas no obstante haber sido canceladas?		x		
4		¿Si los residuos de producción son importantes, se separan y controlan tan pronto ocurren?		x		
5		¿El sistema provee un método adecuado para registrar en los libros anticipadamente el producto periódico de los alquileres, regalías, intereses y otros ingresos varios?		x		
6		¿Se efectúan los despachos únicamente con base en órdenes debidamente aprobadas?	x			

7		¿Las ventas COD (pago contra entrega) o con tarjeta de crédito, se controlan en forma similar a las ventas de crédito registrándolas en una cuenta de control manejada por personal independiente de la función de cobro?	x			
8		¿Las devoluciones de mercancías llegan todas al departamento de recibo (bodega) y las notas de crédito respectivas están respaldadas por informes de dicho departamento?	x			
9		¿El Departamento de contabilidad controla numéricamente o en otra forma todas las notas de crédito y se cerciora que estén debidamente respaldadas?	x			
10		¿Si los residuos de producción son importantes, se separan y controlan tan pronto ocurren?		x		
11		¿El Departamento de Contabilidad controla que los ingresos provenientes de las Cuentas arriba indicadas, sean debidamente registrados?		x		
12		¿El departamento de cuentas por cobrar funciona independientemente de los departamentos de:				
	a	¿Despachos?	x			
	b	¿Facturación?	x			
	c	¿Cobranzas?		x		
13		¿Las respuestas de los clientes referentes a diferencias de cualquier orden, son recibidas directamente o investigadas por alguien distinto de:				
		El encargado de cuentas por cobrar.	x			
		El cajero	x			
14		¿Los registros de caja son recibidos directamente por el cajero antes de que se pasen por:	x			
	a	¿El encargado de cuentas por cobrar?				

	b	¿Alguien responsable, por las funciones de teneduría de libros de facturación?	x			
15		¿El cajero tiene a su cargo la custodia de los ingresos desde que se reciben en su departamento hasta su depósito en el banco?		x		
16		¿Se coloca en los cheque provenientes de remesas o pagos, un endoso restrictivo tan pronto como son recibidos? Únicamente para consignar en nombre de la empresa		x		
17		En caso de ventas al contado o pago de documentos que deben ser devueltos al cliente, ¿La cinta registradora, las boletas de ventas, recibos de mostrador y cualesquiera otras informaciones similares, son preparadas y revisadas por un empleado independiente de quien recibe el efectivo?	x			
18		¿La aceptación y prórroga de letras, pagarés y cheques post fechados a favor de la empresa son aprobados por el jefe o gerente de crédito u otro funcionario autorizado?		x		
19		Los saldos pendientes en el registro de documentos por cobrar son comprobados periódicamente por medio de un examen independiente de los pagarés, letras y cheques respectivos.	X			
20		¿El total de los saldos pendientes en el registro, se compara contra la respectiva cuenta de control por alguien distinto de la persona que custodia los documentos?	X			
21		¿Los pagarés o letras descontadas son registrados en el mayor por medio de una cuenta especial que permita ejercer control contable sobre ellos?	X			

N/A: No Aplica

*Ref. PT (Referencia de Papeles de Trabajo)

Tabla 4. Cuestionario del componente: información y comunicación.

CUESTIONARIO PARA LA REVISION Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Entidad: CARNES EL GANADERO, S.A.						
Alcance: Control Interno información y comunicación				Supervisado por: C.M		*Ref. PT
No.		Aspectos condicionantes	Evaluación			
			Si	No	N/A	Observaciones
1		¿Hemos revisado los programas de auditoria interna para determinar si son aprobados para llenar su cometido?	x			
2		¿Contiene el informe de auditoría interna:	x			
		¿Conclusiones sobre la revisión?	x			
		¿Salvedades a las cuentas, cuando sean necesarias?	x			
		¿Sugerencias sobre las mejoras en los métodos de control interno?	x			
3		¿Con respecto a los informes de auditoría interna:				
	a	¿Son revisados por funcionarios superiores?	x			
	b	¿Se toman las medidas necesarias para corregir las diferencias?				
4		¿Se informa al Departamento de contabilidad acerca de los reclamos por daños en transporte, pérdidas aseguradas, etc., tan pronto se conocen?	x			
5		¿El departamento de facturación envía copias de las facturas directamente al departamento de cuentas por cobrar?				
6		¿Se hacen resúmenes de las facturas y los totales se pasan al departamento de contabilidad, independientemente de los departamentos de cuentas por cobrar y caja?	x			

7		¿Las facturas de ventas son controladas numéricamente por el departamento de contabilidad?	X			
8		¿Se revisan las facturas en cuanto a su exactitud en:				
	a	¿Cantidades?	X			
	b	¿Precios?	XX			
	c	¿Cálculos?	X			
9		¿En caso negativo existen procedimientos que asegure:				
	a	¿El cobro contra entrega de la mercancía?		X		
	b	¿Qué el producto de todas estas ventas ingrese oportunamente a la compañía?				
10		¿Se informa al Departamento de contabilidad acerca de los reclamos por daños en transporte, pérdidas aseguradas, etc., tan pronto se conocen?			X	
11		¿Todos los despachos de desperdicios y sobrantes de materiales están bajo control del departamento de embarque? Si es así, este departamento notifica directamente a la contabilidad?	X			
12		¿Los anticipos y préstamos a empleados son autorizados por un funcionario responsable?	X			
13		¿El sistema provee un método adecuado para registrar en los libros anticipadamente el producto periódico de los alquileres, regalías, intereses y otros ingresos varios?			X	
14		Se confirman periódicamente los saldos de clientes por parte de :				
	a	El departamento de auditoría interno de la empresa.			X	
	b	Alguien independiente del encargado de cuentas por cobrar y el cajero.			X	
15		¿En caso de que entregue los cheques al encargado de cuentas por cobrar, el cajero prepara una lista?		X		

N/A: No Aplica

*Ref. PT (Referencia de Papeles de Trabajo)

Tabla 5. Cuestionario del componente: monitoreo.

CUESTIONARIO PARA LA REVISION Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Entidad: CARNES EL GANADERO, S.A.						
Alcance: Control Interno monitoreo.				Supervisado por: C.M		*Ref. PT
No.		Aspectos condicionantes	Evaluación			
			Si	No	N/A	Observaciones
1		¿Después del envío de los artículos, una copia de la orden de despacho es enviada directamente al departamento de facturación?	x			
2		¿Todas las órdenes de despacho son controladas numéricamente por el departamento de contabilidad?	x			

N/A: No Aplica

*Ref. PT (Referencia de Papeles de Trabajo)