

PROPUESTA PARA DESARROLLAR LOS ELEMENTOS CENTRALES DE UNA AUDITORIA FINANCIERA CON BASE EN LOS CICLOS TRANSACCIONALES, EN LA LINEA DE INGRESOS, CARTERA E INVENTARIO; EN LAS ESTACIONES DE MAYOR NIVEL DE VENTA DE COMBUSTIBLE (EDS), DE LA CIUDAD DE CARTAGO, VALLE DELCAUCA.

ALEX ALBERTO PINZÓN CASTILLO

YEISON FAIR RUBIANO MONTAÑO



UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE
2016

PROPUESTA PARA DESARROLLAR LOS ELEMENTOS CENTRALES DE UNA AUDITORIA FINANCIERA CON BASE EN LOS CICLOS TRANSACCIONALES, EN LA LINEA DE INGRESOS, CARTERA E INVENTARIO; EN LAS ESTACIONES DE MAYOR NIVEL DE VENTA DE COMBUSTIBLE (EDS), DE LA CIUDAD DE CARTAGO VALLE DELCAUCA.

ALEX ALBERTO PINZÓN CASTILLO

YEISON FAIR RUBIANO MONTAÑO

Proyecto de grado para optar al título de Contador Público

Asesor

Whilson Alberto García León

Economista Industrial y Especialista en Finanzas



UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE
2016

Nota de Aceptación:

Firma del presidente del jurado

Firma del jurado

Firma del jurado

Cartago, Valle del Cauca, 15 de diciembre del 2016

DEDICATORIA

Este logro de culminar mi carrera profesional, primeramente se la dedico a Dios que siempre estuvo allí para guiarme por el buen camino, dándome la sabiduría y las fuerzas para no desfallecer en los obstáculos que se me presentaron, enseñándome a enfrentar las adversidades sin perder la fe y el objetivo trazado.

A mi familia ya que gracias a ellos soy lo que soy. Porque todo lo que soy como persona, mis principios, mis valores, mi perseverancia, mi dedicación para conseguir lo que me propongo, se los debo a ellos. En especial se la dedico a mi hermana Diana Teresa Gil Castillo por su apoyo en los momentos difíciles, quien me dio ánimos para seguir adelante con este objetivo, que por momentos pensé en abandonar.

Y finalmente a todos mis compañeros por hacer parte de esta etapa de tanto aprendizaje, momentos agradables e inolvidables ya que son parte de mi formación integral como persona.

Alex Alberto Pinzón Castillo

Son miles las palabras que se quieren expresar en este momento de júbilo y regocijo, al haber podido culminar una gran etapa en mi vida, después de haber luchado y nunca haber perdido la esperanza de que este esperado momento llegaría. No se puede dejar de lado que este logro, no lo hubiese alcanzado sin el incondicional apoyo de personas tan importantes en mi vida a quienes dedico este gran logro:

A Dios ser supremo y celestial quien me permitió llegar a conseguirlo.

Agradezco a mi hermana, Nancy Lancheros quien me dio su apoyo emocional y la motivación para salir adelante en todo momento.

Agradezco a mi madre, Mabel Montaña quien con su amor me apoyo en mis desvelos para culminar con mis quehaceres, brindándome siempre esa voz de aliento para irme formando día a día.

Agradezco enormemente a mi novia Alexandra Chica quien con su apoyo motivacional siempre me impulso a culminar esta carrera de la mejor forma posible y esforzarme para ser un profesional ejemplar.

Gracias a estas personas consigo este gran logro del cual hoy me puedo enorgullecer y decir con satisfacción “lo he conseguido”.

Yeison Fair Rubiano Montaña

AGRADECIMIENTOS

En este pequeño espacio queremos expresar unas palabras de agradecimiento a todas las personas que de una u otra manera hicieron posible el éxito de esta importante etapa; para lograr nuestra formación profesional.

Primeramente damos gracias a Dios por darnos la sabiduría y las fuerzas durante todo nuestro camino, para superar obstáculos y dificultades a lo largo de nuestra carrera que nos permite culminar con un nuevo logro en nuestras vidas.

A la Universidad del Valle Cartago por abrirnos las puertas de su familia univalluna para formarnos como profesionales y personas íntegras que sirvan a la sociedad con sus conocimientos, así como también a los diferentes docentes que brindaron sus conocimientos, apoyo y motivación para nuestra formación académica.

De manera especial, nos gustaría agradecer sinceramente a nuestro asesor el profesor Whilson Alberto García León por sus conocimientos, orientaciones, su manera de trabajar, su paciencia y su motivación que fueron fundamentales para la culminación de este trabajo de grado.

También agradecemos a nuestros compañeros de clases durante todos los semestres, ya que su amistad y apoyo contribuyeron en un alto porcentaje a que esta etapa sea recordada con grandes momentos compartidos.

Nuestros agradecimientos también van dirigidos a las Estaciones de Servicio de combustible líquido de la ciudad de Cartago Valle por la colaboración prestada y por el conocimiento obtenido de estas.

Y finalmente a todas aquellas personas que de una u otra manera hicieron posible el logro y cumplimiento de esta meta.

TABLA DE CONTENIDO

TABLA DE CONTENIDO	7
LISTA DE GRÁFICAS	10
RESUMEN.....	11
ABSTRACT	13
INTRODUCCIÓN	14
1. ANTECEDENTES	17
2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	31
2.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA	31
2.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	35
2.3. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA	37
2.4 DELIMITACIÓN	38
3. OBJETIVOS	39
3.1. OBJETIVO GENERAL	39
3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	39
4. JUSTIFICACIÓN	40
5. MARCO DE REFERENCIA.....	45
5.1. MARCO TEÓRICO	45
5.1.1. La Organización.....	45
5.1.2. La Empresa.....	46
5.1.3. Fundamento teórico sobre auditoría y auditoría Financiera.....	47
5.1.4. Marco Conceptual.....	62

5.2. MARCO CONTEXTUAL.....	71
5.3. MARCO LEGAL	77
6. DISEÑO METODOLÓGICO.....	80
6.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	80
6.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	80
6.3. DISEÑO Y METODOLOGÍA	80
6.4. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN.....	81
6.5. INSTRUMENTO DE RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN	82
6.6. TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN	82
6.7. POBLACIÓN	83
6.8. MUESTRA.....	83
7. DESARROLLO DE LA MONOGRAFÍA	85
7.1. CAPITULO I	86
7.2. CAPÍTULO III	128
7.3. CAPÍTULO IV	162
8. GLOSARIO.....	193
9. CONCLUSIONES.....	196
10. RECOMENDACIONES	198
11. BIBLIOGRAFÍA	199
12. CIBERGRAFIA	202
ANEXOS.....	203

LISTA DE CUADROS

Cuadro 1. Instrumento de recopilación de la información.....	83
Cuadro 2. Partidas específicas	135
Cuadro 3. Composición del Activo	137
Cuadro 4. Evidencia de auditoría	141
Cuadro 5. Programa para efectuar pruebas de doble propósito, Evaluación de cartera de clientes	150
Cuadro 6. Procedimientos diversos aspectos de los ciclos transaccionales escogidos por el auditor	151
Cuadro 7. Procedimientos para evaluar pruebas de cumplimiento y sustantivas	152
Cuadro 8. Procedimiento para determinar aspectos relacionados al ciclo transaccional de caja.	153
Cuadro 9. Pruebas de cumplimiento dentro de la verificación de los deudores clientes, ventas y cobranzas (ciclo transaccional de deudores clientes).	154

LISTA DE GRÁFICAS

Gráfica 1. Ciclo de ingresos generadores del proceso contable	61
Gráfica 2. Diferencia conceptual entre auditoría administrativa y auditoría financiera	63
Gráfica 3. Elementos esenciales de la Auditoría	64
Gráfica 4. Fases en el desarrollo de una auditoría	87
Gráfica 5. Elementos del ciclo transaccional	99
Gráfica 6. Puntos a considerar en el examen de la información financiera	115
Gráfica 7. Elementos de la estructura de la auditoría que se desarrolla en la fase de ejecución.....	128
Gráfica 8. Tres ventajas que presenta el uso de la prueba selectiva	131
Gráfica 9. Evidencia de auditoría	140
Gráfica 10. Tipos de evidencia.....	161

RESUMEN

La monografía, se refiere a la propuesta de los principales elementos metodológicos para llevar a cabo el proyecto de auditoría financiera en la línea de ingresos, cartera e inventarios en estaciones de servicios. El desarrollo se realiza a partir del planteamiento del problema, la formulación del problema, sistematización de las preguntas que acompañan la pregunta central, el establecimiento de los objetivos de la investigación, la definición de un marco referencial y metodológico soportado en una investigación tipo carácter descriptivo y analítico soportado en el método deductivo-analítico, y termina con el desarrollo de cuatro grandes temas presentados en capítulos y las conclusiones.

El primer capítulo hace referencia a la caracterización de los principales elementos y procesos que se llevan a cabo en auditoría financiera que conlleven a la emisión de un informe afín con el resultado de las operaciones económicas de las empresas dedicadas a la venta de combustible en la línea de ingresos, cartera e inventarios. El segundo capítulo, corresponde al establecimiento metodológico de los procedimientos necesarios a llevar a cabo por el auditor para determinar la razonabilidad, certeza y confiabilidad de la información financiera.

En el tercero se hace una delineación de pasos que el auditor debe considerar al efectuar pruebas selectivas y los elementos para valorar la certeza sobre si los recursos de la estación de servicios dispuestos en la operación del negocio, han sido utilizados de manera eficiente, efectiva y económicamente y en el cuarto capítulo se identifica mediante una guía metodológica, los elementos que le sirvan al auditor emitir opinión sobre si los valores de ingresos, cartera e inventarios reflejados en los Estados Financieros tomados en conjunto, son coherentes con la información que se obtuvo en la auditoría.

El trabajo termina presentando las conclusiones derivadas del desarrollo de los temas, en especial cuando se afirma que la auditoría financiera permite detectar

deficiencias que afectan la economía, eficiencia y eficacia de la entidad y con la afirmación del cumplimiento de los objetivos trazados en la monografía.

Palabras claves: Auditoria financiera, ciclo transaccional, Auditoria, Estados Financieros, pruebas, razonabilidad, certeza.

ABSTRACT

The monograph refers to the proposal of the main methodological elements to carry out the project of financial audit in the line of income, portfolio and inventories in stations of services. The development is based on the problem approach, the formulation of the problem, the systematization of the questions that accompany the central question, the establishment of the research objectives, the definition of a referential and methodological framework supported by a research type descriptive character And analytical supported in the deductive-analytic method, and ends with the development of four major themes presented in chapters and conclusions.

The first chapter refers to characterization of the principal elements that realize in financial audit that lead to the report emission according to the result of the economic operations of the fuel sale companies in the income, debt and stocktaking line. The second chapter corresponds to the methodological establishment of necessary procedures in order to determinate the reasonability, certainly and reliability the financial information.

The third chapter does a steps delineation that the auditor has to considerate to make selective tests and the elements in order to assess of certainly about if the means of the service station are ready to the business operation, if they have been used efficiently, effective and economically way, and in the four chapter is identified through a methodological guide the elements useful for the auditor in order to emit his opinion about the result of the incomes, debt and stocktaking reflected in the financial statements taken together, if they are coherent with the taken information of the audit.

The paper ends by presenting the conclusions derived from the development of the topics, especially when it is affirmed that the financial audit allows to detect deficiencies that affect the economy, efficiency and effectiveness of the entity and with the affirmation of the fulfillment of the objectives outlined in the monograph.

INTRODUCCIÓN

La presente investigación, titulada “Propuesta para desarrollar los elementos centrales de una auditoría financiera con base en los ciclos transaccionales en la línea de ingresos, cartera e inventario en las estaciones de mayor nivel de venta de combustible (EDS), de la ciudad de Cartago, Valle del Cauca”, está encaminada a esquematizar y enunciar los elementos metodológicos para llevar a cabo una auditoría financiera que permita identificar factores de riesgo a través de la evaluación de los Estados Financieros y procedimientos existentes, definiendo si se cumplen los objetivos esperados y proponiendo mejoras para el control financiero, desde la perspectiva del auditor.

La auditoría financiera es la revisión de los Estados Financieros, basada en la normatividad previamente establecida, entregando un resultado de opinión independiente sobre si los Estados Financieros son relevantes, precisos, y completos.

El caso de la auditoría financiera en las estaciones de servicio de la ciudad de Cartago (Valle del Cauca), está proyectada principalmente en los controles internos de la organización regulando las auditorías conforme a las normas actuales en la legislación colombiana, por otro lado, el examen de los Estados Financieros y de otra información financiera con el fin de expresar una opinión profesional sigue igual, la diferencia radica en que se proponen nuevos requerimientos y se expande la orientación para enriquecer la implementación del modelo de riesgo de auditoría, llevando a que el auditor deba lograr un conocimiento profundo y técnico del negocio del cliente.

El propósito del proceso mencionado, es determinar y documentar las técnicas contables de la empresa, según las políticas internas en las estaciones de servicio(Venta de combustible), en la ciudad de Cartago (Valle del Cauca); una descripción de la información emitida por el auditor, a través de informes

financieros que reseñen la dirección y función efectiva.

En este sentido, se emite un esquema que proyecta convertirse en un orientador a las empresas que pretenden visualizar sus Estados Financieros desde la perspectiva de un auditor, coadyuvando así, con el logro de los resultados y optimizar los recursos que intervengan en el proceso.

Por lo anterior, se formulan pruebas fundadas en resultados de procesos contables desarrollados, esquematizados en un documento derivado de la investigación académica dispuesto como medio de consulta para los administrativos de las estaciones de servicio de la ciudad de Cartago.

El trabajo de investigación se desarrolla en cuatro grandes capítulos en los cuales presentan de una manera sincrónica los diversos aspectos de la auditoría y que se mencionan a continuación:

El primer capítulo hace referencia a la caracterización de los principales elementos y procesos que se llevan a cabo en auditoría financiera que conlleven a la emisión de un informe afín con el resultado de las operaciones económicas de las empresas dedicadas a la venta de combustible en la línea de ingresos, cartera e inventarios.

El segundo capítulo, corresponde al establecimiento metodológico de los procedimientos necesarios a llevar a cabo por el auditor para determinar la razonabilidad, certeza y confiabilidad de la información financiera reflejada en los Estados Financieros correspondiente a los valores de ingresos, la cartera y los inventarios.

En el tercero se hace una delineación de pasos que el auditor debe considerar al efectuar pruebas selectivas y de los elementos para valorar la certeza sobre si los recursos de la estación de servicios dispuestos en la operación del negocio, han sido utilizados de manera eficiente, efectiva y económicamente y en el cuarto

capítulo se identifica mediante una guía metodológica los elementos que le sirvan al auditor emitir opinión sobre si los valores de ingresos, cartera e inventarios reflejados en los Estados Financieros tomados en conjunto, son coherentes con la información que se obtuvo en la auditoria y si están presentados apropiadamente.

El trabajo termina presentando las conclusiones derivadas del desarrollo de los temas y el cumplimiento de los objetivos trazados.

Se deja a consideración de la comunidad académica el presente desarrollo con el convencimiento que los profesionales siguientes, tomarán dicho documento y lo han de enriquecer con nuevas posturas e incluirán, los nuevos pronunciamientos que desde los entes reguladores de la normas internacionales de auditoría, promulgaran en beneficio del ejercicio profesional y en la mejora de los procedimientos a seguir para hacer más efectiva la auditoria para beneficio de los interesados.

1. ANTECEDENTES

Las auditorías son procesos estructurales para proteger los recursos de las empresas, dando como resultado final la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación analizada llevándose a través de herramientas estructurada, con conocimiento previo del hecho a auditar.

La realización del presente trabajo se plantea mediante una guía, el examen a los Estados Financieros a practicar en este tipo de empresas de acuerdo con las técnicas de auditoría y según normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia e incluir pruebas de los registros y demás procedimientos de auditoría que se consideren necesarios para cada circunstancia.

Para los modelos existentes de auditoría, se establecen los requisitos mínimos, características y políticas, esenciales generales para cualquier tipo de empresa.

En la presente propuesta, se busca identificar los elementos de apoyo como herramienta básica para llevar a cabo la auditoría a los establecimientos y registros de las empresas dedicadas a la venta de Gasolina, direccionando cada uno de los entes, a un solo esquema en la ciudad y haciendo especial énfasis en un modelo básico de fácil aplicación.

Por otro lado, la auditoría de Estados Financieros cubre ordinariamente el Balance General, el Estado de Resultado, estado en el cambio del patrimonio y Flujo de Efectivo; siendo la meta por parte del auditor determinar si estos estados han sido preparados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Así mismo, las auditorías de Estados Financieros son realizadas normalmente por firmas de contadores públicos certificados; los usuarios de los informes de los auditores incluyen la gerencia, los inversionistas, los banqueros, los acreedores, los analistas financieros y las entidades gubernamentales relacionadas con el

desarrollo de la actividad de la empresa y que es de interés para efectos del control respectivo.

Antecedentes del surgimiento del tema de la auditoría financiera

La palabra auditar proviene de la antigua práctica de registrar el cargamento de un barco a medida que los tripulantes realizaban el descargue de los artículos. En la antigüedad el auditor era un representante del al rey y su presencia aseguraba que se registraran correctamente todos los artículos así como el impuesto que debían cancelar por estos concepto. Como se puede apreciar, desde la antigüedad se empezó a asociar al auditor con temas relacionados a controles y de registros de manera ordenada.

Las raíces de la auditoria, tiene su origen en temas financieros, recordando que en la Edad Media por ejemplo los prestamos de dinero adquirieron una importancia significativa en especial para el comercio; Surgiendo así la necesidad de tener a una persona externa e imparcial que llevara todo el registro, tanto de los prestatarios como de deudores con honradez.

El surgimiento del término auditoría en un principio se limitaba a la vigilancia, con el fin de evitar errores y fraudes. Con el crecimiento se ha hecho necesario garantizar la información suministrada por las empresas. Sin abandonar las funciones primitivas, la auditoría acomete un objetivo más amplio: determinar la veracidad de los estados financieros de las empresas.

A fines del siglo XIII y principios del siglo XIV ya se auditaban las operaciones de algunas actividades privadas y las gestiones de algunos funcionarios públicos que tenían a su cargo los fondos del Estado. Por otro lado, al Reino Unido se le atribuye el origen de la auditoría, pero fue en Gran Bretaña, debido a la Revolución Industrial y a las quiebras que sufrieron pequeños ahorradores, donde se desarrolló la auditoría para conseguir la confianza de inversores y de terceros. La auditoría no tardó en extenderse a otros países.

En la actualidad se puede decir que EEUU, es el país pionero, este avance fue impulsado por la crisis de Wall Street de 1929.

En el caso de España la introducción de la profesión de la auditoría ha sido muy lenta, en 1943 nace el ICJCE y, más recientemente, el Registro de Economistas Auditores (REA) en 1982 y el Registro General de Auditores (REGA) en 1985¹.

Por otro lado, los colegas financieros empezaron a ver más allá de las cuentas por cobrar y por pagar. En 1978 el Instituto de Auditores Internos (IIA, por sus siglas en inglés) publicó sus reglas para las auditorías operativas, que aún hoy en día continúan siendo actualizadas y son ampliamente utilizadas. Estas auditorías se desarrollaron para examinar los controles y los riesgos de la organización. Indagaban y preguntaban para encontrar puntos débiles que pudieran provocar pérdidas o fraudes. El trabajo adquirió complejidad y esto permitía que surgieran situaciones negativas. El auditor operativo se convirtió en una importante línea de defensa para los proyectos inteligentes. Estos auditores normalmente informaban ante un comité de la junta directiva de la empresa, por ello a menudo son llamados auditores corporativos².

La armonización contable internacional consiste en que la información financiera proporcionada por las empresas que actúan en un mismo mercado sea útil para sus destinatarios, sin necesidad de una “traducción”, por lo que es necesario un acercamiento de las legislaciones contables.

El International Accounting Standards Board (IASB), acometió la tarea de elaborar un cuerpo de normas contables que pudieran ser aceptadas en los mercados financieros internacionales, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

¹ Tomado como referente en: <http://www.robertexto.com/archivo1/auditoria.htm>

² Gianina Paola Barrios Fragozo, Auditoría financiera, Universidad Tecnológica de Bolívar, apuntes históricos sobre el surgimiento de la auditoría financiera, mencionado en trabajo de grado.

Dicho lo anterior, el primer paso exploratorio lleva a obtener aquellos datos que reposan en las Universidades locales, sobre trabajos de investigación, referentes al tema de auditoría financiera enfocados a diversos tipos de empresas de la ciudad de Cartago, y en especial los que se centran en temas de actualidad contable, globalización y normas internacionales, además de gran cantidad de trabajos sobre los sistemas de información contable, sistemas de inventarios, sin hallar la suficiente evidencia de una propuesta metodológica de manejo de auditoría financiera y sus herramientas, con protocolos definidos y actualizados al año 2015.

Sin embargo se puede evidenciar trabajos de investigación en el área de control interno dirigidos al mismo sector que se desea analizar y sirve de referencia para el desarrollo del proceso investigativo. Se toma como referencia la propuesta investigativa titulada: “Propuesta del diseño de un manual de control interno bajo el modelo coso II aplicable a los procesos de efectivo, cartera e inventario para el 50% de las estaciones de servicio de combustibles líquidos de la ciudad de Cartago (Valle), como mecanismo de gestión y toma de decisiones financieras” realizada en el año 2015 en la Universidad del Valle, ciudad de Cartago.

Lo anterior abre las puertas para establecer un instructivo de auditoría que le permita al auditor planear, ejecutar y elaborar el informe final del ejercicio auditor, insumo que le ha de permitir a la gerencia de la estaciones de servicio ajustar los diversos aspectos relacionados con la gestión financiera, así mismo mejorar y complementar los diversos procedimientos en el control financiero y contable de la empresa.

Es así que, la dirección del examen pretendido en el presente estudio se direcciona a la evaluación del Sistema financiero y Control Interno contable de las empresas del ramo, con la extensión que se considere ideal y necesaria para evaluar financieramente, como lo requieren las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia.

En las bibliotecas y bases de datos de las universidades de la Ciudad de Cartago, no se evidencian trabajos que describan mediante instructivo metodológico, el cómo abordar el ejercicio de una auditoria de esta línea; la aseveración se hace después de indagar en datos históricos de las universidades de la ciudad; evidenciando semejanzas en la biblioteca de la Universidad del Valle, pero que no viene al caso específico para lo pretendido en el documento a desarrollar.

Los antecedentes más cercanos con las estaciones de servicio localizadas en la ciudad de Cartago dan cuenta de los siguientes trabajos de grado:

El primer trabajo corresponde al desarrollado por las estudiantes del programa de contaduría pública de la Universidad del Valle sede Cartago; Paola Andrea Rojas Carvajal y Johana Carolina Velasco Jurado en el año 2015, titulado “Propuesta del diseño de un manual de control interno bajo el modelo coso II aplicable a los procesos de efectivo, cartera e inventario para el 50% de las estaciones de servicio de combustibles líquidos de la ciudad de Cartago (Valle), como mecanismo de gestión y toma de decisiones financieras”. Se plantea como problema Central: si ¿Es aplicable el diseño de un manual de control interno bajo el modelo COSO II, a los procesos de efectivo, cartera e inventario para el 50% de las estaciones de servicio de combustibles líquidos de la ciudad de Cartago valle, como mecanismo de gestión y toma de decisiones financieras?.

Así mismo, la monografía estableció como objetivo General: <<Proponer un manual de control interno bajo el modelo de coso II aplicable a los procesos de efectivo, cartera e inventario para el 50% de las estaciones de servicio de combustibles líquidos de la ciudad de Cartago (Valle), como complemento a la gestión gerencial para la toma de decisiones financieras>>.

Al final del proceso se realiza un documento de apoyo a manera de manual que versa sobre los lineamientos del control interno aplicable a las necesidades de las

empresas y generar en el momento que se decida aplicarse una renovada cultura sobre el control y cómo este puede ser apoyo para la eficiente gestión de la administración al confiar en los resultados que arrojan cada operación dentro de la empresa.

Un segundo trabajo realizado sobre administración de riesgo corresponde al planteado por las estudiantes Diana Katherine Padilla Ochoa – Edna Rocío Marín Gaviria (2012). “Auditoria basada en la administración de los riesgos – aseguramiento en la compañía International Machine Tools”. Siendo el problema central planteado para la investigación, si La empresa International Machine Tools debe identificar y administrar los riesgos inherentes al desarrollo de su actividad empresarial para asegurar el cumplimiento de sus objetivos estratégicos a través de una auditoria con enfoque en aseguramiento de sus procesos, para lo cual debe diseñar a través de la matriz, las estrategias y los controles para el tratamiento de los riesgos identificados.

El Objetivo General previsto para la monografía hace referencia a: <<Desarrollar una auditoría de gestión con enfoque en la administración del riesgo y el aseguramiento en la compañía International Machine Tools, como aporte a la disminución de amenazas y fortalecimiento del control interno en la organización>>.

Y como conclusión Central del trabajo desarrollado las estudiantes dejan la siguiente: <<Gracias a la implementación del proceso ERM y el tratamiento de los riesgos de la empresa International Machine Tools existirá una mayor posibilidad de alcanzar los objetivos estratégicos, consolidando reportes de riesgos a nivel de gerencia, donde se detecten todas las situaciones más riesgosas para la compañía. Y compartiendo los mismos con aseguradoras, de modo que se estará preparado en caso de la ocurrencia de algún riesgo y no se dependerá de factores externos, puesto que ya se implementaron las medidas a nivel interno para la reducción del impacto y por supuesto la disminución de la

probabilidad de ocurrencia>>.

Como tercer trabajo referente está el presentado por el estudiante de la Universidad del Valle del programa de Contaduría Pública para optar por el título de Contador, Emerson Alberto Torres Montoya en el año 2013, titulado “Auditoria de calidad en el consultorio odontológico del sur de Cuba S.A.S para la acreditación como I.P.S”, el estudiante torres Montoya plantea como problema central: si se da la Valoración de los procesos internos y si éstos determinan la calidad de atención en el Consultorio Odontológico del Sur Cuba S.A.S para la acreditación en salud como I.P.S.

Como objetivo General: <<Determinar los procesos institucionales del Consultorio Odontológico del sur de Cuba S.A.S en los componentes administrativos y operativos para garantizar el cumplimiento de los parámetros de calidad en la prestación de los servicios de odontología que le permitan acreditarse como I.P.S>>. Concluyéndose dentro del trabajo presentado que el consultorio Odontológico del Sur evidencia procesos continuos de mejoramiento en sus áreas asistenciales (operativas) y administrativas permitiéndole cumplir satisfactoriamente con los parámetros de calidad para su posible acreditación como I.P.S.

En la búsqueda de referentes sobre auditoría financiera en estaciones de servicios realizados en otros escenarios geográficos y/o académicos se encuentra el siguiente trabajo titulado: “Diseño de un programa de auditoría tributaria preventiva IGV-renta para empresas comercializadoras de combustible líquido en la ciudad de Chiclayo tesis para optar el título de: contador público. Los autores Jessica Karina Núñez Jiménez de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, escuela de contabilidad, Chiclayo, presentada en Noviembre del 2014 a la Facultad de Ciencias Empresariales, documento de 157páginas.

<<La investigación realizada determinó la importancia de diseñar un programa de auditoría tributaria preventiva para empresas comercializadoras de combustible líquido. De acuerdo con el problema planteado, la falta de un adecuado control interno y desconocimiento o interpretación errónea de las normas tributarias, originan que las operaciones empresariales tengan un alto grado de contingencias tributarias. Para hacer frente a esto, los objetivos de la investigación se orientaron a diseñar un programa de auditoría preventiva IG VIR para la prevención de contingencias tributarias en las empresas comercializadoras de combustible líquido; evaluar el control interno; proponer procedimientos para el IGV-IR tercera categoría para evitar reparos y sanciones administrativas; y determinar las ventajas del diseño de un programa de auditoría tributaria preventiva en las empresas de este sector>>.

<<Este programa busca identificar y mitigar las contingencias tributarias que ocasionarían el registro y/o declaración de operaciones empresariales erróneas por falta de conocimiento o interpretación errónea de la norma tributaria>>.

Dice la autora en su documento como requisito de grado que <<El programa de auditoría tributaria preventiva tiene como objetivo la previsión de los trabajos que deben ser efectuados con anterioridad a la fiscalización que realizaría el ente administrador del tributo, con el propósito de evitar contingencias tributarias. El programa de auditoría tributaria preventiva es el procedimiento a seguir en el examen a realizarse, el mismo que es planeado y elaborado con anticipación, y debe ser de contenido flexible, sencillo y conciso; de tal manera que los procedimientos empleados en cada proceso de auditoría tributaria estén de acuerdo con las circunstancias del examen>>.

Como conclusión en el trabajo de grado la autora establece que: <<El programa de auditoría tributaria preventiva IGV – Renta permitirá detectar anticipadamente contingencias tributarias que permitan identificar y minimizar el riesgo por incumplimiento tributario en las obligaciones formales y sustanciales del impuesto

general a las ventas e impuesto a la renta empresarial para empresas comercializadoras de combustible líquido. Las empresas deben de utilizar programas de auditorías tributarias preventivas que permitan detectar errores e irregularidades oportunamente>>.

Un cuarto referente relacionado a trabajos de auditoría financiera nos lleva a la exploración de un documento crítico alrededor de la responsabilidad que le cabe a los auditores corresponde al titulado << Los escándalos financieros y la auditoría: Pérdida y recuperación de la confianza en una profesión en crisis>> escrito por María Antonia García Benau de la Universidad de Valencia y por Antonio Vico Martínez, de la Universidad Jaume I y llama la atención el siguiente aparte del estudio titulado: Pérdida de confianza en la auditoría: ¿ qué papel deben jugar los auditores frente al fraude?.

El mundo de los negocios y el riesgo van íntimamente unidos. Cualquier entidad, sea una pequeña empresa o una gran corporación, lleva a cabo su actividad en un entorno incierto en el que la bancarrota es un fracaso que podríamos denominar legítimo. La barrera que separa una quiebra natural de una quiebra dolosa está claramente determinada en el derecho societario, pero más allá de la calificación legal existe una línea que delimita lo que es un gran fracaso empresarial de lo que es un gran escándalo financiero. Esta línea estaría formada por un entramado de situaciones previas y posteriores a la quiebra.

Los escándalos financieros no son una novedad que venga de la mano del nuevo siglo ni de la globalización. Si se lleva a cabo una revisión de la literatura especializada (puede verse, entre otros Gwilliam, 1987), se observa que hace más de tres décadas que vienen aconteciendo, con una cierta regularidad, escándalos financieros en las sociedades económicamente avanzadas.

Entre ellos se pueden recordar los casos Maxwell, BCCI, Polly Peck y en nuestro propio país Banesto, PSV y Torras. Cabe preguntarse entonces que tiene de especial la última oleada de escándalos para que sus efectos, como veremos

posteriormente, hayan sido tan importantes. Desde nuestro punto de vista las claves son tres: es la primera vez que el sistema económico, en su conjunto ha dado señales graves que incitan a desconfiar de todos sus mecanismos de control; la internacionalización de sus efectos y por último la virtual y fulminante desaparición de la mayor firma de auditoría del mundo y con ella unos efectos inmensamente negativos en la credibilidad de la función auditora a nivel mundial.

Hasta la oleada de escándalos financieros de 2002, los analistas financieros no sólo habían quedado fuera del escrutinio de los reguladores medios y opinión pública, sino que solían ser parte acusadora frente a los desmanes que provocaban en el sistema malos administradores de las corporaciones y los auditores. La situación parece haber cambiado sustancialmente; en la primavera de 2002 el fiscal general del estado de Nueva York demostró que el banco de inversiones Merrill Lynch ofrecía información engañosa a pequeños inversores a los que recomendaba adquirir títulos calificados internamente basura, que desaconsejaba a los inversores de peso.

El proceso judicial fue resuelto, mediante acuerdo entre las partes, fuera de los tribunales. La firma de asesoramiento de inversiones aceptó hacer frente a cien millones de dólares de indemnizaciones. Además, en el acuerdo alcanzado con el fiscal, se comprometía a establecer un sistema de control interno de los analistas responsables de la revisión de recomendaciones y calificaciones. El tema no parece haber quedado cerrado con este caso, ya que el fiscal general de Nueva York mantiene abiertas investigaciones en otras firmas de analistas como Goldman Sachs, Morgan Stanley y Lehman Brothers.

A lo largo de la historia se ha ido debatiendo cuál debía ser el papel del auditor ante el fraude. Las posiciones mantenidas al respecto han variado a lo largo del tiempo, pasando de posiciones de grandes exigencias a posiciones mucho más permisivas.

La auditoría fue exportada por el Reino Unido a los Estados Unidos y con ella fue también traspasada la polémica acerca de lo que debería ofrecer la auditoría. Así, en la década de los treinta tienen lugar en los Estados Unidos fraudes empresariales importantes, que dieron lugar a una controversia semejante a la que había venido teniendo lugar en el Reino Unido. Desde entonces esa polémica ha estado siempre presente alcanzando momentos de mayor polémica cuando acontecía algún escándalo financiero recurriéndose insistentemente a la frase ¿Dónde estaban los auditores?, tras el anuncio de una crisis de una empresa.

Existe, no obstante, un momento de inflexión hacia la asunción por parte de los auditores de una mayor responsabilidad en la detección del fraude. Ese punto podemos situarlo después de los años ochenta. Las normas de auditoría publicadas en aquellos momentos y el debate sobre las expectativas defraudadas propiciaron este nuevo cambio de rumbo, de tal modo que en una norma de auditoría de la Internacional Federation of Accountants de 1982, podía leerse que “Al formar una opinión sobre los estados financieros, cualquier indicio en el sentido de que haya podido haber algún tipo de fraude o error al respecto, hará que el auditor extienda sus procedimientos para confirmar o rechazar tales suposiciones”³. Era ésta la primera vez que explícitamente se asumía un cierto grado de compromiso formal frente al fraude por parte de los auditores.

En este sentido. El SAS 82⁴ establece una serie de factores de riesgo que debe considerar el auditor, así como los procedimientos para su detección. La Unión Europea, por su parte, en el libro Verde recuerda que a raíz de algunos escándalos producidos, los gobiernos han empezado a intervenir en problemas de “orden público”, en delitos de cuello blanco y en la protección de los inversores.

³ **MANTILLA B**, Samuel Alberto. Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento “NIAA” emitidas por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores “IFAC”.

⁴ **Statements on Auditing Standards**. En línea. Consulta Octubre de 2015.
<www.fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse30.html>

En España, las normas técnicas señalan la necesidad de que el auditor realice el trabajo cumpliendo las normas establecidas para la ejecución del trabajo. Concretamente, la norma de “Errores e Irregularidades”, a pesar de que muestra en un anexo los hechos que pueden aumentar el riesgo de errores, indica que el trabajo del auditor no está específicamente destinado a detectar irregularidades.

Dicho de otro modo: si el auditor encuentra en fraude, ello ha sucedido como subproducto de la ejecución de la auditoría. El dilema está servido: el gran público entiende la auditoría como un sistema de control e información del fraude mientras que apenas entiende qué es la función de verificación del ajuste de los estados financieros a la norma contable. Se produce entonces conocido fenómeno de las expectativas defraudadas (puede verse Humphrey, 1993).

En este punto se deben plantear dos aspectos clave para abordar cual es el papel que debe o puede jugar el auditor ante los escándalos financieros es imposible detectar fraudes o estos son detectados pero no se informan). Estamos ante dos facetas de la misma moneda: la calidad de la auditoría. Según Ángel (1981) la calidad de la auditoría se puede expresar como la probabilidad de que el auditor detecte e informe sobre incumplimientos de la normativa contable.

La posibilidad de detección de los fraudes está relacionada con aspectos como la capacidad técnica del auditor y la economicidad de la auditoría para la firma. Por su parte la probabilidad de que el auditor informe de fraudes está estrechamente ligada a su objetividad, es decir, a su independencia respecto de la entidad a la que audita.

Por otro lado, la exploración de antecedentes sobre el tema central de la monografía aplicada, abre la oportunidad para plantear su desarrollo y dejar entonces lineamientos sobre los elementos que ha de considerar el auditor en un trabajo profesional al desarrollar una auditoría financiera a las estaciones de servicios localizadas en el municipio de Cartago (Valle).

Finalmente como referente se encuentra un trabajo titulado “Propuesta metodológica para la identificación y clasificación de los componentes del costo operativo en las empresas distribuidoras de combustible en la conurbación Ansermanuevo – Cartago, Caso Aplicado”, desarrollado por las estudiantes Laly María Vásquez y Diana María González, en el año 2015. La monografía aplicada centro tu investigación a partir de la Formulación del problema eje en la cual se preguntaban ¿Qué elementos metodológicos llevan a la identificación y clasificación de los componentes del costo operativo en las empresas distribuidoras de combustible en la conurbación Ansermanuevo – Cartago, como herramienta para la toma de decisiones?

Como Objetivo General, el trabajo plantea el “Establecer los elementos metodológicos necesarios para la identificación y clasificación de los componentes del costo y gasto operativo en las empresas distribuidoras de combustible en la conurbación Ansermanuevo – Cartago, como herramienta para la toma de decisiones en empresas de este tipo”.

Dentro de las conclusiones finales del trabajo se menciona por ejemplo: <<Del tema desarrollado y que se refiere a la realización y caracterización de los procesos y procedimientos que se llevan a cabo en las empresas distribuidoras y comercializadoras de combustible en las variables de costos y gastos de distribución, se tienen los siguientes aspectos relevantes: La caracterización de los procesos y procedimientos que se llevan a cabo en las empresas distribuidoras y comercializadoras de combustible en las variables de costos y gastos de distribución, en dos de las cuatro empresas familiares que se dedican a esta labor en la conurbación urbana Ansermanuevo-Cartago, se encuentra un acercamiento de estructura empresarial relativamente definido, en tanto que en las otras dos empresas que operan como comercio desarrollado por personas naturales no hay ninguna estructura definida y esa actividad se desarrollan de una manera muy empírica y sin un sistema de información adecuadamente diseñado>>.

Los antecedentes referenciados muestran una serie de trabajos en diversos ordenes en términos de costos, control interno, aspectos tributarios, pero no hay una mención concluyente sobre el desarrollo de auditorías financieras para estaciones de servicios y bajo ese precepto se propone entonces desarrollar dicho trabajo cuyo título corresponde a propuesta para desarrollar los elementos centrales de una de auditoría financiera en la línea de ingresos, cartera e inventario en las estaciones de mayor nivel de venta de combustible (EDS), de la ciudad de Cartago (Valle del Cauca).

2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

2.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

Son dos los aspectos que se han de considerar cuando se piensa en desarrollar una auditoría financiera, el primero: ¿por qué es necesaria? y el segundo, ¿se requiere este tipo de auditoría? En la mayoría de las veces, los propietarios o dueños de estos negocios optan por desarrollar un simple análisis financiero de los principales indicadores que permita evidenciar lo que se tiene que conocer de los negocios.

De acuerdo al sondeo previo realizado a cinco administradores de las EDS más reconocidas y de mayor volumen de ventas (EDS el Mariscal, EDS El Carmen, EDS Servicio Grajales, EDS Popular S.A. y EDS Villegas) e indagar de si en sus empresas o negocios se han adelantado recientemente o por lo menos tres años atrás auditoría externa a los Estados Financieros y al comportamiento financiero de las empresas el resultado fue negativo, debido a que no se han realizado ninguno tipo de auditoría financiera. A lo que si se refirieron los entrevistados en ese sondeo preliminar, es que una vez obtenido los Estados Financieros y a través de herramientas de análisis financiero se identifican algunos indicadores propios para este tipo de empresas.

Los indicadores de mayor uso corresponden a Inventarios, ventas y cartera, como los más representativos en ese análisis.

Para las cinco (5) estaciones de servicio (gasolineras), las herramientas más utilizadas para los análisis financieros corresponde a indicadores relacionados con los inventarios, nivel de cartera, nivel de recaudo, ventas y crecimiento en ventas para el 80% de los entrevistados. Otra pregunta que se realizó a los cinco entrevistados sobre aspectos de control y específicamente ¿En cuál de las siguientes actividades existe mayor control dentro de su empresa? El

100% responde que sobre las Ventas: siendo los más solicitados el reporte de ventas a Clientes, el seguimiento de los precios de facturación, el manejo de Efectivo, el comportamiento de las Cuentas por cobrar, así como de las Cuentas por pagar, la facturación, compras (almacén con las entradas y salidas), Presupuestos, Operaciones, Compras de materiales Almacén (entradas y salidas) y rendimiento de las máquinas dispensadoras.

Complementario a los controles también en el sondeo se hizo la siguiente pregunta ¿qué tipo de control aplica en cada área con mayor frecuencia?, obteniendo como respuesta común el control preventivo acompañado de un proceso de retroalimentación para las áreas más críticas de la EDS.

A través del tiempo, la distribución minorista de combustibles ha sufrido una gran transformación, pasando de un negocio familiar a un establecimiento de comercio, regido por reglamentaciones estatales, necesitando así mismo, estrategias de funcionamiento acorde al flujo de los recursos, además de fórmulas para conservar el capital a través del control.

El control está dado por la revisión continua y completa a los ciclos comerciales, para el presente caso, las estaciones de servicio (venta de combustible) de la ciudad de Cartago como son: las entradas, el almacenamiento y las ventas; donde se emiten dictámenes u opiniones profesionales en relación a los procesos contables y el análisis de los Estados Financieros.

Este ciclo comercial requiere de la aplicación de herramientas de auditoría, con el fin de verificar que la información suministrada por el contador o jefe de contabilidad de las estaciones de servicio sea verídica y confiable, en donde radica la problemática que presentan estos establecimientos comerciales ya que los procesos de auditoría aplicados son demasiado superficiales y carecen de control y soportes de las auditorías realizadas.

El Sistema de Información de la Cadena de Distribución de Combustibles Líquidos Derivados del Petróleo del Ministerio de Minas y Energía (SICOM)⁵ el cual integra a los agentes de la cadena a nivel nacional en un solo sistema de información y mediante el cual se organiza, controla y sistematiza la comercialización, distribución, transporte y almacenamiento de combustibles líquidos derivados del petróleo, alcohol carburante y biodiesel, están atentos a cualquier cambio sucedido dentro de las estaciones de gasolina para proceder a actuar de acuerdo con su reglamentación.

Las estaciones de servicio legalmente constituidas se enmarcan dentro de los estándares preestablecidos para el manejo empresarial en la venta del combustible y sujetas a sanciones tales como la suspensión de su licencia de operación, garantizando a los clientes al uso seguro y confiable del servicio.

Lo anterior obliga al gremio “estaciones de servicio” a buscar estrategias individuales para permanecer competitivamente en el mercado; es aquí donde los procesos internos de control y auditoría se convierten en prioridad para los empresarios, al revelar información más detallada de aspectos financieros más relevantes y que impactan su flujo de efectivo como son los ingresos por ventas, la cartera y los inventarios, ayudando a la administración a presentar una información razonable, soportando la toma de decisiones.

Se proyecta entonces viabilizar un documento que contenga los procesos precisos de la auditoría financiera en las líneas de ingreso, cartera e inventarios, que consiste en el examen y verificación de los Estados Financieros emitiendo conceptos fundados del verdadero panorama financiero de la estación de servicio y los procesos que acompañan el funcionamiento contable, como actividad determinante para un efectivo funcionamiento de la empresa.

La auditoría necesita auxiliarse de otras técnicas para poder formar un criterio

⁵ Fendipetróleo. Estadísticas y Cifras. Consultado Febrero 2016 Disponible en <http://www.fendipetroleo.com>.

sobre aspectos de su función, antes de emitir un informe de su competencia técnica, pero que tienen relación directa con el desarrollo de la actividad comercial.

Para los casos de las estaciones de servicio de la Ciudad de Cartago, que aunque algunas no estarían obligadas a ser objeto de auditoría por ley (según su tamaño), los informes de auditoría se convierten en un instrumento de ayuda, y por lo tanto, la gerencia a partir de los resultados de la auditoría financiera, ha de obtener la información referente a sus falencias en los procesos contables y financieros de la empresa y por tanto, podrá redireccionar su gestión y enfocarse en procesos de registro de los ingresos y gastos necesarios para la presentación de informes en los Estados Financieros.

La adopción de la presente propuesta, es la respuesta a un mundo cambiante y globalizado desde las estaciones de servicio para la innovación y evolución para la permanencia en el mercado; pasando de ser, simples vendedores de gasolina a ofrecer un servicio organizado y calculado, tanto en su forma operacional, como en el resultado económico, identificado desde la perspectiva e interpretación financiera del auditor.

Con base en la adopción mencionada anteriormente se busca mitigar situaciones como:

- La falta de información fidedigna que arroje las pruebas sustanciales de la correcta aplicación de los principios contables generalmente aceptados en los procesos de auditoría.
- Posibles desfalcos por parte de agentes internos y externos de las empresas por la fácil manipulación de la información.

Otros aspectos que se identifican como situación problema es cuando las empresas no cuentan con un área específica al interior de su estructura orgánica

que se dedique a realizar auditorías a los diversos procesos contables y financieros esto se constituye en una falencia para el negocio como tal, y cuando los procesos operativos, contables y financieros crecen es necesario garantizar de alguna manera que a través de auditorías externas se lleven a cabo para determinar posibles debilidades en sus procesos.

Si no se auditan los procesos, no es posible determinar que debilidades, que fallas y que amenazas pueden estar afectando a la empresa en su entorno.

Las auditorías sean estas administrativas, operativas, de gestión o las financieras más que buscar errores se ha de realizar porque la alta gerencia y los inversionistas quieren estar seguros de que el negocio y los resultados obedecen a los objetivos y metas trazadas.

Cuando la alta gerencia no está a gusto con los resultados que se muestran en los Estados Financieros y hay indicios que no se están mostrando la realidad de las principales cuentas o grupos o cuando se evidencia que los ingresos vienen disminuyendo frente a un crecimiento mayor de los gastos, cuando se presentan esas alertas es hora de adelantar una auditoría financiera en la empresas.

Finalizando se puede decir que uno de los aspectos críticos en las estaciones de servicio de venta de combustible está dado por: los inventarios, el recaudo de cartera, los ingresos por ventas y el activo fijo operativo como las cuentas más representativas y que deben ser monitoreadas regularmente.

2.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

Se inicia la formulación considerando que pasa si no se cumple con el objetivo de realizar un examen ordinario de los Estados Financieros por un auditor independiente en las empresas estaciones de servicios, donde la gerencia y los propietarios puedan obtener de un experto la expresión de una opinión acerca de la adecuación o no de cómo se vienen presentando los diversos elementos y

componentes de los Estados Financieros y sobre todo, cuál es la verdadera posición financiera de la empresa en un periodo dado, si el resultado de sus operaciones (en cuanto a los ingresos por ventas, inventarios y cartera) y los cambios en su posición financiera de conformidad con los principios contables generalmente aceptados se están cumpliendo y son prenda de garantía para los inversionistas y la administración actual.

Entre algunas situaciones de inquietud para la gerencia están:

El realizar un inventario con regularidad, que refleje las cantidades de cada tanque de la estación, así como todas las ventas libres, tales como órdenes de venta de lubricantes, aceites, entre otros servicios complementarios, por lo tanto, lo normal es que se realice por parte de la administración de la EDS, inventario de los elementos de mayor generación de ingresos de la empresa regularmente al final de cada turno.

Otro evento de cuidado corresponde a la realización de informes de la caja registradora al final de cada turno, realizar arqueos y contar el dinero de la caja, incluyendo los registros de otros ingresos y la base de cambio para atender las ventas cotidianas de la EDS. (Se procura que el informe de las entradas de caja y la caja generen el nivel de exactitud de la información que se refleja en los Estados Financieros).

Evaluable los diversos aspectos relacionados con la situación financiera de las estaciones de servicio, y como partida de la investigación, se establece la pregunta central para el proyecto.

¿Qué elementos de desarrollo metodológico sirven de guía al auditor para llevar a cabo un proyecto de auditoría financiera en la línea de ingresos, cartera e inventarios para aplicarse en estaciones de servicio (EDS) con mayores niveles de venta de combustible, en la ciudad de Cartago (Valle)?

2.3. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

El desarrollar auditoría financiera en estaciones de servicios dedicadas a la venta detallista de combustible se enfrenta a una serie de riesgos de tipo financiero los cuales pueden ser evidenciados y detectados a partir de una auditoria en las líneas de ingresos, cartera e inventarios. Si se tiene la pregunta central como punto de partida surgen alrededor de esta, una serie de preguntas complementarias que ayudan a concretar aún más el problema central.

1. ¿Actualmente en las empresas estaciones de servicios dedicados a la venta de combustible, tienen la forma de establecer la razonabilidad, certeza y confiabilidad de la calidad de la información reflejada en los Estados Financieros correspondiente a los valores de ingresos, la cartera y los inventarios?
2. ¿Tiene la gerencia certeza sobre si los recursos de la estación de servicios dispuestos en la operación del negocio han sido utilizados de manera eficiente, efectiva y económicamente?
3. ¿Se han analizado si los procedimientos y los controles contables, financieros y administrativos han sido adecuados para lograr máxima eficiencia y productividad en las estaciones de servicio dedicadas a la comercialización de combustible en la ciudad de Cartago?
4. ¿Se ha validado internamente por parte del área de control interno o por la gerencia, los hechos o circunstancias ocurridos en las cuentas de interés (ingresos, cartera, inventarios) y que se reflejan en los saldos llevados a los Estados Financieros de las estaciones de servicio?

2.4 DELIMITACIÓN

En el actual proyecto investigativo, el cual está enfocado como << Propuesta para desarrollar los elementos centrales de una auditoría financiera con base en los ciclos transaccionales, en la línea de ingresos, cartera e inventario; en las estaciones de mayor nivel de venta de combustible (EDS), de la ciudad de Cartago, valle del cauca, se establecen la siguiente delimitación.

Limites Espaciales: La presente investigación será realizada en la ciudad de Cartago.

Limite poblacional: Corresponde al sector empresarial, especialmente servicios, cuya actividad principal es el expendio de combustibles y lubricantes al detal.

Límites temporales de la investigación: La importancia del tema a investigar surge desde el momento en que la alta gerencia determina la necesidad de llevar a cabo auditorias de tipo financiero para sus tres procesos claves, esto es, ingresos, cartera e inventarios.

Limite conceptual de la Investigación: La investigación se basará fundamentalmente en el desarrollo de los elementos que un auditor requiere para ejecutar una auditoria de la línea financiera bajo el método de ciclo transaccional. Es necesario precisar que no es un ejercicio cuantitativo de auditoría, sino una propuesta que deja al profesional elementos procedimentales que le ayuden a realizar la auditoria como tal.

3. OBJETIVOS

3.1. OBJETIVO GENERAL

Proponer los principales elementos metodológicos para llevar a cabo el proyecto de auditoría financiera en la línea de ingresos, cartera e inventarios en estaciones de servicio con mayor nivel de ventas localizadas en el municipio de Cartago (Valle), de tal forma que se evidencie razonablemente la situación financiera de la empresa.

3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Caracterizar los principales elementos y procesos que se llevan a cabo en auditoría financiera que conlleven a la emisión de un informe afín con el resultado de las operaciones económicas de las empresas dedicadas a la venta de combustible en la línea de ingresos, cartera e inventarios.
- Establecer metodológicamente los procedimientos necesarios a llevar a cabo por el auditor para determinar la razonabilidad, certeza y confiabilidad de la información financiera reflejada en los Estados Financieros correspondiente a los valores de ingresos, la cartera y los inventarios.
- Delinear mediante pruebas selectivas los elementos para valorar la certeza sobre si los recursos de la estación de servicios dispuestos en la operación del negocio, han sido utilizados de manera eficiente, efectiva y económicamente.
- Identificar mediante una guía metodológica, los elementos que le sirvan al auditor emitir opinión sobre si los valores de ingresos, cartera e inventarios reflejados en los Estados Financieros tomados en conjunto, son coherentes con la información que se obtuvo en la auditoria y sin están presentados apropiadamente.

4. JUSTIFICACIÓN

El tema que se desarrolla en la monografía tiene dos frentes de interés, el primero, corresponde a la visión de los empresarios o los hombres de negocios o gerentes, los cuales no pueden cifrar todas sus esperanzas en que son capaces de tener todas las áreas de la empresa directa y completamente bajo su mando personal en toda ocasión, dada la complejidad, de alguna manera han de depender de sus jefes de áreas y de los empleados a cargo de las diversas operaciones.

La auditoría financiera es de gran utilidad para las empresas y los propietarios o gerentes de éstas, ya que avala la fiabilidad de los estados financieros, y supone un gran apoyo para la gestión de la misma, al contar con un auditor que emita un juicio de valor con el fin de incrementar la veracidad de sus cuentas y mejorar su control interno. Una auditoría interna puede ayudar a los gerentes a establecer medidas para lograr un buen control financiero y de gestión, por lo tanto, uno de los factores importantes a considerar en el desarrollo de una auditoría de estados financieros es la evaluación de riesgos propios del negocio, en este caso el que corresponde a las estaciones de servicios.

Por el otro lado, la importancia esta dada por el trabajo del profesional de auditoría, por cuanto el auditor, además de dar su opinión sobre los estados contables de la empresa va a ayudar a clarificar la información contable, la cual tendrá mayor fiabilidad ante terceros. También ayudará y aconsejará a la empresa en el tratamiento contable adecuado, por lo que someterse a este proceso también sirve como formación al personal encargado de realizar las cuentas. A su vez, realizará recomendaciones, si cabe, de mejora en los procedimientos llevados a cabo para fortalecer los controles internos en las estaciones de servicio donde desarrolle su trabajo profesional.

El auditor, es una ayuda más para los gerentes y empresarios, ya que detectará

los errores u omisiones y se los comunicará a la empresa. Además, también diagnosticará posibles situaciones de fraude. Si los errores son de cierta importancia, el auditor propondrá ajustes y reclasificaciones para subsanarlos, y si la empresa los acepta y los hace suyos, estará presentando unas cuentas anuales correctas y respaldadas por la supervisión y aceptación de un auditor.

La auditoría financiera por otro lado, ofrece seguridad a los propietarios de las empresas o a las partes interesadas en las organizaciones auditadas, de que los estados financieros examinados por auditores independientes son confiables, así mismo, han de indicar de forma general el estado en que se encuentra la marcha de la administración financiera de la empresa. Eso son entonces elementos que justifican entre otros aspectos el desarrollo de la investigación.

Es así que todos los procesos empresariales requieren de una planeación previa, visualizando una ejecución ideal, que permita el alcance de las metas propuestas; es aquí donde procesos de elevada importancia en el mundo empresarial actual, como la auditoría financiera, toman fuerza y relevancia al demostrar siempre unos resultados positivos dentro de todo esquema productivo.

La auditoría financiera es un examen profesional, objetivo y sistemático de los Estados Financieros de una entidad, que determina si los mismos, en su conjunto, son preparados de acuerdo a leyes y normas; para el presente caso, el apoyo ideal para evidenciar la razonabilidad financiera de las empresas dedicadas a la venta de combustible de la ciudad de Cartago, dentro de los esquemas de los principios de Contabilidad generalmente aceptados. Para esto el profesional debe acudir a los soportes y fundamentos teóricos de disciplinas como la Contaduría con sus normas y principios, la estadística y las finanzas constituyéndose como apoyos fundamentales para desarrollar su trabajo.

Por lo general, y es común apreciar que los procesos empresariales se abordan de una manera somera, con el fin de producir rentabilidad dejando a un lado los apoyos organizacionales como apoyo emergente para la toma de decisiones y la

sostenibilidad financiera de cada empresa.

Por lo anterior, propuestas que determinen la reorganización y revisión de procesos contables y financieros, le permitirían en todo momento a las administraciones evidenciar la situación real de la empresa que lidera y así, ayudarse a la toma de decisiones acertadas para el futuro económico y el crecimiento tanto comercial como de calidad en los procesos.

De aquí la importancia de seguir adelante con proyectos que permitan realizar mejoras continuas, y para ello, el aporte académico en el presente trabajo, le bastará a los empresarios del ramo, para ser su única herramienta de apoyo y manejo estructural financiero, la cual ayudará a sus directivas a identificar el verdadero valor del control, siendo conveniente porque permite realizar los ajustes necesarios para obtener un mejor rendimiento y rentabilidad, que se refleja con la correcta aplicación de la estructura aquí descrita.

En la actualidad uno de los principales objetivos de las empresas es optimizar la gestión empresarial en forma cualitativa y cuantitativa, de forma que se puedan alcanzar las metas fijadas por la dirección superior de las mismas, esto motivó a que los sistemas informáticos constituyan una herramienta muy poderosa, ya que mediante éstos se materializa la gestión del ente. Por lo cual, debido a su importancia en el funcionamiento de la empresa, los sistemas de control adquieren un rol fundamental, dado que a través de sus evaluaciones continuas contribuyen a maximizar resultados en términos de eficiencia, eficacia y economía, indicadores que fortalecen el desarrollo de las empresas. Es el auditor quien, a través de su opinión, determina si la función, actividad o área bajo examen podría operar de manera más eficiente económica y efectiva.

En su trabajo profesional, el conocimiento del contexto y la amplitud de criterio, el profesional debe tratar los temas con una visión global y no sujetarse a reglas muy rígidas, sumado a lo anterior, esta su capacidad para planear y administrar las tareas de auditoría, de forma tal que pueda con sus objetivos en tiempo y

forma, lo cual ayuda para presentar adecuadamente su informe. Así mismo, debe tener capacidad de ajustarse a la actual y real necesidad. En cuanto a las condiciones personales del auditor, se le suma la creatividad, el espíritu de observación, el sentido común, el manejo global de cada situación, la capacidad de análisis lógico, entre otras, las cuales adquiere y perfecciona en la universidad en su proceso formativo y en la práctica de su profesión.

En cuanto al aporte de la propuesta de investigación para la Universidad, se puede decir que en la medida de los marcos teóricos propuestos desde el aula y en el entorno académico sean planteados y discutidos ampliamente en el proceso formativo este hecho le proporciona al profesional los instrumentos académicos necesarios para compararlos con la realidad y a partir de esa confrontación se han de derivar aplicaciones propuestas de interés no solo para el ejercicio profesional sino para el enriquecimiento académico y su socialización con los estamentos académicos propiamente dichos.

Además de la academia, coexisten otros grupos de interés respecto a los conocimientos y saberes que el profesional desarrolla y propone en su ejercicio, esos grupos de interés son la sociedad en términos generales por cuanto espera que sus individuos avance no solo en el ser, sino en el saber y en el hacer como una forma de transmisión de riqueza y conocimiento al conjunto, también están los agentes económicos los cuales buscan en el mercado profesionales innovadores, proactivos capaces de plantear soluciones a las diversas problemáticas empresariales cotidianas, y por último y no menos importantes, está el grupo de la familia, los cuales han cifrado en sus integrantes sus más firmes esperanzas de superación y mejoramiento de vida y esperan que sus conocimientos les permitan acceder a una mejor posición laboral que les procure no sólo el sustento de una mejor calidad de vida sino que dichos individuos sean agentes de transformación en la sociedad.

Finalmente, la adopción de una auditoría financiera se concreta y viabiliza para coordinar, mejorar y controlar las actividades organizacionales, en lo referente a las áreas contables y financieras, ya que despliega para al empresario las herramientas y tácticas que se deben cumplir y los métodos de control y seguimiento de cada una de las estrategias para alcanzar las metas propuestas.

5. MARCO DE REFERENCIA

5.1. MARCO TEÓRICO

El mundo globalizado actual, permite a las empresas proyectar cambios renovados garantes de buenos resultados económicos, con calidad de servicio, para alcanzar nuevas formas de captar capital en las diferentes unidades de negocio y lograr la sostenibilidad económica y la permanencia.

En este sentido en el mercado local colombiano, se hace énfasis en esquemas de control acordes al movimiento económico, paralela al crecimiento comercial y los nuevos esquemas estatutarios y legales tanto a nivel nacional como de normativas internacionales.

Partiendo de la condición, de que la empresa es una unidad compuesta por la interrelación de todas sus secciones, áreas y dependencias, y que el éxito de esta depende de una sincronización controlada total entre cada una de esas partes, entra a jugar factores como las revisiones internas y esquemas de manejo como factor determinante para subsistir competitivamente.

Con el presente trabajo, se quiere contribuir con herramientas para el fortalecimiento comercial, a través de un esquema de auditoría financiera como un todo empresarial, haciéndose indispensable conocer esquemas empresariales, que permitan esbozar como eje central de la empresa.

5.1.1. La Organización

Una organización es un conjunto de elementos, compuesto principalmente por personas, que actúan e interactúan entre sí bajo una estructura pensada y diseñada para que los recursos humanos, financieros, físicos, de información y otros, de forma coordinada, ordenada y regulada por un conjunto de normas, logren determinados fines, los cuales pueden ser de lucro o no.

5.1.2. La Empresa

Una empresa es una unidad económico-social, integrada por elementos humanos, materiales y técnicos, que tiene el objetivo de obtener utilidades a través de su participación en el mercado de bienes y servicios. Para esto, hace uso de los factores productivos (trabajo, tierra y capital).

Para cumplir sus objetivos y desarrollar el conjunto de sus actividades, ha de disponer de unos medios o factores, que podemos reunir en dos grandes grupos:

- Personas o factores activos
- Bienes económicos o factores pasivos.

Los segundos, son denominados restrictivos, por ser factores en sí mismo limitados.

Los primeros, forman la dinámica de la empresa; actuarán sobre los factores Pasivos para intentar alargar sus límites y mejorar sus resultados.

Las funciones empresariales genéricas más importantes son las siguientes:

- La dirección de empresas: define los objetivos, los recursos y la organización de la empresa a largo, medio y corto plazo.
- La gestión económica y financiera: se encarga de los temas relacionados con la contabilidad, las finanzas y los temas fiscales.
- La comercialización: entre otras cuestiones se dedica a la investigación de mercados, la gestión de ventas y el marketing.
- La dirección de producción: que diseña el producto, el proceso para realizarlo, y controla la calidad de los materiales y procesos utilizados.
- La dirección de recursos humanos: que se encarga, entre otras cuestiones, de seleccionar y formar al personal y de las relaciones laborales.

La empresa es un todo sistematizado, de forma planificada, dando satisfacción a demandas y deseos de clientes, a través de una actividad económica específica, requiere de una razón de ser, una misión, una estrategia, objetivos, tácticas y políticas de actuación, además, se necesita de una visión previa y de una formulación y desarrollo estratégico de la empresa. Se debe partir de una buena definición de la misión, ya que, la planificación posterior, está condicionada por la definición inicial.⁶

El control es un elemento ampliamente difundido y aplicado en las empresas modernas pues se puede afirmar que es el pilar sobre el cual se fundamenta el funcionamiento correcto de todo el engranaje que conforma la empresa. Es el único mecanismo efectivo que asegura el cabal cumplimiento de objetivos, propósitos, procesos y actividades de las mismas.

5.1.3. Fundamento teórico sobre auditoría y auditoría Financiera

Desarrollo histórico de la Auditoría.

La auditoría en su concepción moderna nació en Inglaterra o al menos en ese país se encuentra el primer antecedente. La fecha exacta se desconoce, pero se han hallado datos y documentos que permiten asegurar que a fines del siglo XIII y principios del siglo XIV ya se auditaban las operaciones de algunas actividades privadas y las gestiones de algunos funcionarios públicos que tenían a su cargo los fondos del Estado.

La auditoría existe desde tiempos inmemoriales, prácticamente desde que un propietario entregó la administración de sus bienes a otra persona, lo que hacía que la auditoría primitiva fuera en esencia un control contra el desfalco y el incumplimiento de las normas establecidas por el propietario, el Estado u otros.

⁶Definición de empresa. Consultado noviembre de 2015. Disponible en <<http://www.gerencie.com/concepto-de-empresa-en-colombia.html>>

Debido al mayor desarrollo de la auditoría en Inglaterra, a fines del siglo XIX e inicios del siglo XX se trasladaron hacia los Estados Unidos de Norte América muchos auditores ingleses que venían a auditar y revisar los diferentes intereses en este país de las compañías inglesas, dando así lugar al desarrollo de la profesión en Norte América, creándose en los primeros años de ese siglo el American Institute of Accountants (Instituto Americano de Contadores).

Es conveniente considerar que la contabilidad y la Auditoría que se realizaban en el siglo XIX y a principios del siglo XX no estaban sujetas a Normas de Auditoría o Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por lo que la dificultad para ejecutarlos e interpretarlos generó en el primer cuarto del siglo XX una tendencia hacia la unificación o estandarización de los procedimientos contables y de auditoría, un ejemplo de esta aspiración son los folletos mencionados anteriormente que emitió el Instituto Americano de Contadores, así como el Sistema Uniforme de Contabilidad Hotelera emitido por la Asociación Hotelera del Estado de New York⁷.

Cuando se menciona el término auditoría financiera se hace referencia al examen posterior y sistemático que realiza un profesional auditor, de todas o parte de las operaciones o actividades de una entidad, con el propósito de opinar sobre ellas, o de dictaminar cuando se trate de Estados Financieros. La auditoría está encargada de la revisión de los Estados Financieros, de las políticas de dirección, y de procedimientos específicos que relacionados entre sí forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, con el propósito de poder expresar una opinión profesional sobre todo ello⁸.

Es un proceso cuyo resultado final es la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera de la empresa. Este

⁷Holmes, Arthur W.: Auditoría: principios y procedimientos. W Arthur Holmes. Editorial Hispanoamérica. México.1952, referenciado en el capítulo 1 marco histórico de la auditoría

⁸OCEANO/CENTURUM. Enciclopedia de la Auditoría, Segunda edición, Editorial Cromo, Año 2007, Pág.4.

proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoría, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la empresa.

Otro enfoque teórico sobre Auditoría Financiera o de Estados Financieros, se referencia como el examen y evaluación de los documentos, operaciones, registros y Estados Financieros de la entidad, para determinar si éstos reflejan, razonablemente, su situación financiera y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico – financieras, con el objetivo de mejorar los procedimientos relativos a la gestión económico – financiera y el control interno.

Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)

“El dictamen debe expresar si los Estados Financieros están presentados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados”. Los principios de contabilidad generalmente aceptados son reglas generales, adoptadas como guías y como fundamento en lo relacionado a la contabilidad, aprobadas como buenas y prevalecientes, o también podríamos conceptualarlos como leyes o verdades fundamentales aprobadas por la profesión contable.

Sin embargo, merece aclarar que los PCGA, no son principios de naturaleza sino reglas de comportamiento profesional, por lo que no son inmutables y necesitan adecuarse para satisfacer las circunstancias cambiantes de la entidad donde se lleva la contabilidad. Los PCGA, garantizan la razonabilidad de la información expresada a través de los Estados Financieros y su observancia es de responsabilidad de la empresa examinada. En todo caso, corresponde al auditor revelar en su informe si la empresa se ha enmarcado dentro de los principios contables.

Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS)

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor⁹.

El origen de las Normas De Auditoría Generalmente Aceptadas conocidas bajo NAGAS, se tiene en los Boletines (Statementon Auditing Estándar – SAS) emitidos por el Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948, por lo tanto, estas normas son de observación obligatoria para los Contadores Públicos que ejercen la auditoría en nuestro país, por cuanto además les servirá como parámetro de medición de su actuación profesional y para los estudiantes como guías orientadoras de conducta por donde tendrán que caminar cuando sean profesionales.

En cuanto a las Clasificación de las NAGAS se tiene que en la actualidad las NAGAS vigentes en nuestro país son 10, las mismas que constituyen los (10) diez mandamientos para el auditor a saber:

Normas Generales o Personales

- Entrenamiento y capacidad profesional
- Independencia
- Cuidado o esmero profesional.

⁹Tomado del referente bibliográfico en Cook, John W. y Winkle, Gary M. Auditoría, 3° Edición, McGraw-HILL, Buenos Aires-Argentina, 1987, capítulo 1, introducción a la Auditoria y su historia.

Normas de Ejecución del Trabajo

- Planeamiento y Supervisión
- Estudio y Evaluación del Control Interno
- Evidencia Suficiente y Competente
- Normas de Preparación del Informe
- Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- Consistencia
- Revelación Suficiente
- Opinión del Auditor

Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera

Las Normas Internacionales de Información Financiera corresponden a un conjunto de único de normas (Estándares) legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad basados en principios claramente articulados (IFRS); que requieren que los estados financieros contengan información comparable, transparente y de alta calidad, que ayude a los inversionistas, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas.

Se reemplaza el término contabilidad por el de información financiera.

Las NIIF son un tema de calidad contable y de transparencia de la información financiera, más que un nuevo marco contable.

Son basadas mayormente en principio y no en reglas, lo cual incrementa el juicio profesional que debe utilizar la gerencia y el financiero de la entidad.

Las NIIF podrían ser equiparables con un estándar de alta calidad contable, donde lo que interesa es la información con propósito financiero y no únicamente los requisitos legales (esencia sobre forma).

Más que un nuevo marco contable o modelo contable es una buena práctica en materia de información financiera.

Las NIIF no están diseñadas para realizar reportes impositivos, por lo que se hace necesario que las autoridades tributarias del país dejen claramente las bases sobre las cuales una entidad debe calcular su impuesto sobre las ganancias y los valores patrimoniales por las cuales debe declarar sus activos y pasivos.

Aunque es posible que autoridades tributarias se basen en NIIF para tomar políticas impositivas, los requerimientos legales tributarios no deben afectar la presentación de información financiera que se presenta a los usuarios, finalmente, las NIIF, son promovidas dentro de los 12-key recomendados por Financial Stability Board.

Desde el Marco Conceptual de las normas de información financiera (NIF), entendidas éstas como un sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados, agrupados en un orden lógico - deductivo, destinado a servir como sustento racional para el desarrollo de normas de información financiera y como referencia en la solución de los problemas que surgen en la práctica contable.

El marco conceptual sirve al usuario general de la información financiera al:

- a) permitir un mayor entendimiento acerca de la naturaleza, función y limitaciones de la información financiera;
- b) dar sustento teórico para la emisión de las NIF particulares, evitando con ello, la emisión de normas arbitrarias que no sean consistentes entre sí;

c) constituir un marco de referencia para aclarar o sustentar tratamientos contables;

d) proporcionar una terminología y un punto de referencia común entre los usuarios generales de la información financiera, promoviendo una mejor comunicación entre ellos.

El (MC) se integra por una serie de normas interrelacionadas y ordenadas en forma secuencial, de proposiciones generales a proposiciones particulares, como sigue:

a) Establecimiento de postulados básicos del sistema de información contable (NIF A-2);

b) identificación de las necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros (NIF A-3);

c) establecimiento de las características cualitativas de los estados financieros para cumplir con sus objetivos (NIF A-4);

d) definición de los elementos básicos de los estados financieros (NIF A-5);

e) establecimiento de los criterios generales de reconocimiento y valuación de los elementos de los estados financieros (NIF A-6);

f) establecimiento de los criterios generales de presentación y revelación de la información financiera contenida en los estados financieros (NIF A-7); y

g) establecimiento de las bases para la aplicación de normas supletorias en ausencia de NIF particulares (NIF A-8).

Información financiera y estados financieros

La información transmitida, puede asumir diversos modos y referirse a varios asuntos. Los informes anuales corporativos e informes trimestrales o anuales registrados en bolsas de valores.

Otros ejemplos de información financiera diferente a los estados financieros no provista por la entidad pueden ser: los informes de analistas sobre la competencia en precios, productos o backlog y su discusión; estadísticas económicas del sector y macroeconómicas; publicaciones financieras sobre la entidad; entre otros.

La administración de la entidad se obliga a informar al usuario general de la información financiera por medio de informes distintos a los estados financieros básicos, ya sea porque dicha información:

- a) se exige sea revelada
- b) la revela voluntariamente
- c) la revela, simplemente, por la costumbre.

Objetivos de la información financiera

Se derivan principalmente de las necesidades del usuario general. Por consiguiente, la información financiera no es un fin en sí misma, dado que no persigue el tratar de convencer al lector de un cierto punto de vista o de la validez de una posición, más bien, es un medio de comunicar información que sea útil para la toma de decisiones económicas sobre la base de realizar elecciones razonables.

El objetivo básico de la información financiera es el suministro de información que permita a sus usuarios evaluar:

- a) el comportamiento económico-financiero de la entidad, su estabilidad, vulnerabilidad, efectividad y eficiencia
- b) la capacidad para mantener y optimizar sus recursos, financiarlos adecuadamente.

Normas internacionales de Auditoria NIA

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.

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de estados financieros y deben aplicarse también, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados. En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando tal situación surge, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Las normas son emitidas en dos series separadas: La de Servicios de Auditoria (NIAs) y la de Servicios Afines (NIAs/SAs), comprendidos en esta última los comportamientos de revisión de procedimientos bajo acuerdo de compilación. El

marco describe los servicios que el auditor puede comprometerse a realizar en relación con el nivel de certidumbre resultante. La auditoría y la revisión están diseñadas para permitir que el auditor exprese niveles de certidumbre, alto y moderados respectivamente, en relación con la existencia o no de errores materiales en la información.

Entre algunas de las NIAs que el auditor puede basarse para desarrollar su trabajo están:

(NIA 31) Esta norma tiene como objetivo establecer normas y pautas sobre la responsabilidad del auditor en la consideración de las leyes y reglamentaciones en una auditoría de estados financieros. Esta norma es aplicable a las auditorías de estados financieros pero no a otros trabajos en los que se contrata al auditor para emitir un informe especial sobre el cumplimiento de reglamentaciones específicas.

Planificación (NIA 4) Esta norma establece que el auditor debe documentar por escrito su plan general y un programa de auditoría que defina los procedimientos necesarios para implantar dicho plan.

Conocimiento del negocio (NIA 30) El propósito de esta norma es determinar qué se entiende por conocimiento del negocio, por qué es importante para el auditor y para el equipo de auditoría que trabajan en una asignación, por qué es relevante para todas las fases de una auditoría y cómo el auditor obtiene y utiliza ese conocimiento.

La importancia relativa de la auditoría (NIA 25) Esta norma se refiere a la interrelación entre la significatividad y el riesgo en el proceso de auditoría. Identifica tres componentes distintos del riesgo de auditoría: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. Tomando conciencia de la relación entre

significatividad y riesgo, el auditor puede modificar sus procedimientos para mantener el riesgo de auditoría en un nivel aceptable.

El enfoque de estudios contables por Ciclos de Operaciones Financieras.

El enfoque de estudios contables por Ciclos de Operaciones Financieras, se apoya teóricamente en la Contadología (Estudio científico de los métodos y doctrinas contables), a cuya vertiente debe confluir la epistemología contable, los enfoques filosóficos y la arqueología e historia de la contabilidad, con el fin de desarrollar las competencias humanísticas que hacen parte de la integralidad del Profesional y que debe reflejarse en un Contador con sensibilidad social.

Igualmente en este enfoque por Ciclos de Operaciones Financieras, es necesario desarrollar la educación contable desde las estrategias pedagógicas de núcleos problemáticos con ejes interdisciplinarios que permitan la formación integral, en lugar de desarrollar planes de estudio por asignaturas parceladoras del conocimiento.

CICLO. Son muchos los conceptos que existen respecto de la acepción ciclo. Así por ejemplo, se hace referencia al triciclo, para indicar el aparato de tres ruedas, o se habla del ciclo de la lluvia para indicar el proceso por medio del cual el agua en estado líquido se evapora, se condensa en nubarrones y vuelve a la Tierra en forma de lluvia.

Es muy popular el concepto de ciclos económicos, según los cuales, la economía, durante un periodo de tiempo, presenta fases de: depresión (caracterizada por alta tasa de desempleo y bajo nivel de consumo), recuperación (el desempleo disminuye y aumenta la renta y por lo tanto también el consumo de bienes y demanda de servicios), apogeo (se presenta elevado nivel de inversión), y recesión (descenso del empleo y de la producción, muchos casos de cese de pagos y quiebras de empresas), para repetir las fases en periodos de tiempo

aproximadamente iguales. Atendiendo la definición del Diccionario de Contabilidad y Finanzas, Ciclo es una serie sucesiva de fenómenos que se repiten en orden inmutable.

Ciclo de operaciones financieras. Es el concepto económico que sirve de marco de referencia para llegar al concepto de Ciclos de Operaciones Financieras, para lo cual se puede postular que las operaciones financieras de las empresas o negocios se caracterizan por presentar series de fenómenos cuyas fases se repiten, no por tiempos similares sino por procesos operacionales similares.

Aceptado que a las operaciones financieras se las denomine fenómenos, entonces se puede predicar en forma genérica que los ciclos de operaciones financieras son fenómenos que se repiten en el mundo económico, en el mismo orden, dentro de lapsos de tiempo no necesariamente uniformes generando en su proceso, información que es recogida, procesada e informada por la contabilidad, con fines de orden, control y toma de decisiones. Para describir, analizar y teorizar los ciclos de operaciones financieras, es necesario tener en cuenta lo siguiente: Téngase por ciclo de operación financiera, en forma concreta, todo proceso de transacción de negocios realizado por la organización, que comienza en un punto de función, genera otras operaciones derivadas, hasta llegar a un cierto punto en el que termina el proceso y al dar el siguiente paso, se está nuevamente en la fase inicial de un nuevo ciclo para generar nuevas operaciones derivadas.

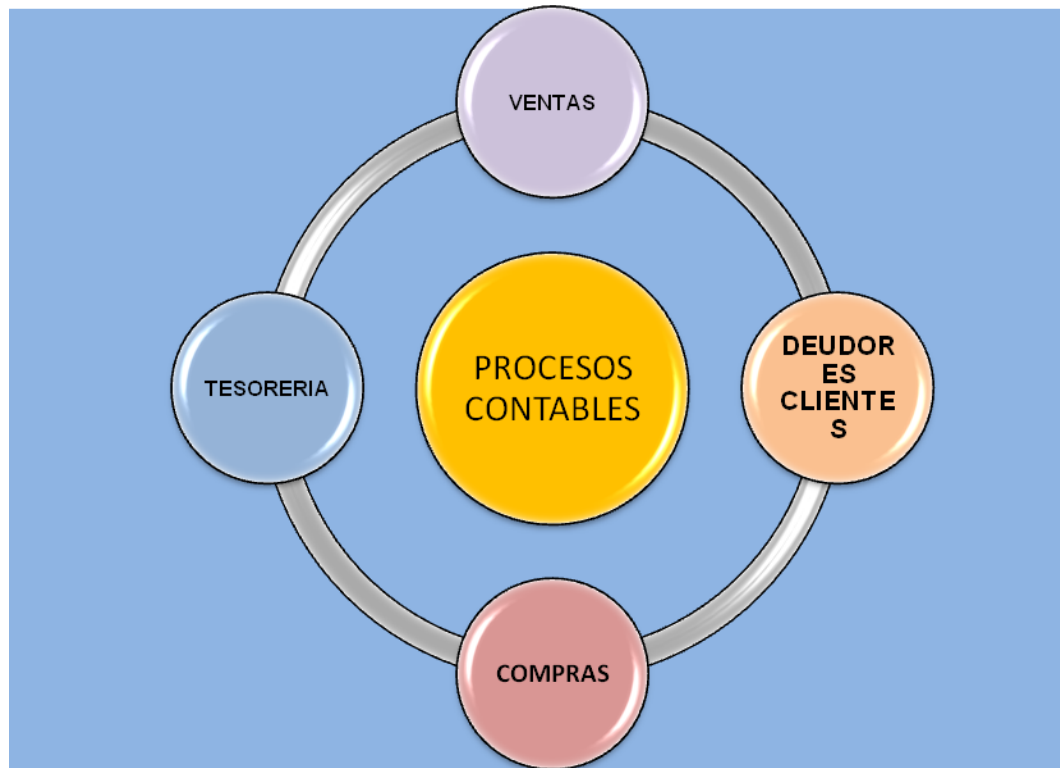
Descripción del Proceso Sea el proceso de venta un conjunto de operaciones financieras, el proceso de recaudo de cartera será otro conjunto de operaciones financieras, igualmente serán conjuntos de operaciones financieras: la compra de bienes para venta, la producción de bienes para la venta, y en general, incluiremos la función de tesorería como un proceso y a la vez, el eslabón que cierra el ciclo (broche) y el que le da el carácter de financiero a los otros procesos.

Descripción del ciclo de ingresos y su proceso contable

Para efectos de los lineamientos para el estudio de la Contabilidad, si se hace seguimiento secuencial a las operaciones financieras a partir de la venta de bienes, de allí surgen las cuentas por cobrar a clientes; luego se realiza la cobranza para convertir en líquido el valor de las cuentas por cobrar, valores que encaja la tesorería, para convertirlos luego en pagos de pasivos o compras de contado e inversiones, o bien, para pagar utilidades a los socios, e impuestos al Estado.

Este conjunto de procedimientos se denominará Ciclo de Ingresos. El Estudio de la Contabilidad por Ciclos de Operaciones Financieras permite ser abordado desde uno cualquiera de los Ciclos sin que uno sea prerequisite para pasar al estudio de otro, pero si es condición que se estudien todos para completa la formación del componente profesional.

Gráfica 1. Ciclo de ingresos generadores del proceso contable



Fuente: Tomado del documento la contabilidad por ciclos de operaciones financieras, publicado por la Unilibre, sede Cali.

Ciclos transaccionales

Enfatiza al Auditor que la Actividad de Negocios es un flujo continuo de hechos y transacciones. Los Ciclos se definen para agrupar el flujo de hechos económicos, similares y que se enlazan entre sí. Transacciones: Trato, convenio, negocio. En tanto que un hecho económico produce un efecto potencial sobre los Estados Financieros.

Por lo descrito anteriormente se puede decir que la Auditoría por Ciclos de Transacciones, no es más que la división de los Estados Financieros en segmentos o componentes más pequeños los cuales permiten que el trabajo de auditoría sea más manejable y ayuda a la asignación de tareas a los diferentes

miembros del equipo de que llevará acabo el trabajo de auditoría.

La auditoría por ciclos de transacciones, se basa fundamentalmente en verificar los diferentes pasos que se dan al procesar una transacción, la cual culmina con un efecto en los Estados Financieros, ya sea por la adquisición de un gasto o servicio, la recepción de un préstamo, la asunción de una obligación, etc.

Cuando se habla de <<Ciclo>> hay un énfasis en el cual el auditor identifica al interior de las actividades propias del negocio el flujo de las transacciones u operaciones comerciales los cuales tienen como característica central ser de ejecución continua respecto a los mismos hechos y actos comerciales.

Las transacciones son entendidas como un hecho económico que produce un efecto potencial sobre los Estados Financieros. En cuanto a la Auditoría por Ciclos de Transacciones, ésta se basa en verificar los pasos para procesar una transacción que culmina en un efecto sobre los mismos estados financieros, cuyas transacciones se dan por hechos de adquisición, gasto o servicio, recepción de préstamo, adquisición de una obligación, entre otros. El objetivo por parte del auditor, es analizar gráficamente la suficiencia de los controles internos para garantizar la integridad de las cifras resultantes de las transacciones.

Principales Tipos de Ciclos de Transacciones:

- Tesorería (recaudo y pagos)
- Egresos
- Compra (adquisición)
- Nómina (liquidación, registro y pago)
- Ingresos: Ventas e ingresos de Efectivo

5.1.4. Marco Conceptual.

El presente trabajo agrupa conceptos básicos para conformar herramientas de control en el funcionamiento financiero de las estaciones de servicios de la ciudad de Cartago (Valle del Cauca), específicamente en el tema venta de combustible; a través de la presente propuesta se entregan lineamientos bien definidos para el control interno del área financiera y contable de la empresa.

El concepto de Auditoría Financiera en ocasiones es confundido con la Auditoría Administrativa, para lo cual se inicia esta exploración conceptual mostrando las diferencias centrales de ambos términos, y para eso aprovecharemos el siguiente esquema para hacerlo más visual.

Gráfica 2. Diferencia conceptual entre auditoría administrativa y auditoría financiera



Fuente: Tomado de Manual enciclopédico de Auditoria, capítulo 1, fundamentos de auditoria.

El gráfico anterior hace referencia a los fundamentos de lo que se entiende como auditoría financiera, o más exactamente, una auditoría de Estados Financieros, definiéndola como la revisión de los Estados Financieros de una empresa o cualquier otra persona jurídica (incluyendo gobiernos) en base a una serie de

normas previamente establecidas, dando como resultado la publicación de una opinión independiente sobre si los Estados Financieros son relevantes, precisa, completa y presentada con justicia.

Las Auditorías Financieras, se suelen llevar a cabo por las empresas, debido al especial conocimiento de información financiera que necesitan. Para llevarse a cabo, y como se enuncia en el marco teórico previamente expuesto, existen una serie de normas o principios que regulan las auditorías que emiten las autoridades de los países conforme a una principios enunciados internacionales.

Gráfica 3. Elementos esenciales de la Auditoria



Fuente: Esquema diseñado a partir de los elementos teóricos de la Auditoria

Los elementos generales a considerar en una auditoria se centran entre otros en: Formación, independencia, diligencia profesional, responsabilidad, secreto, honorarios y publicidad.

En cuanto a la ejecución del trabajo el auditor considera en su plan de trabajo la planificación del trabajo, el estudio y evaluación del control interno y las evidencias.

Sobre los informes, estos se realizan de confirmada con los principios de

contabilidad generalmente aceptados, la uniformidad, la fidelidad y establecimiento de las causas para no emitir opinión.

Además, la auditoría financiera es uno de las muchas funciones proporcionadas por las firmas de contabilidad y auditoría, según el cual la empresa puede emitir una opinión independiente sobre la información publicada. Muchas organizaciones por separado emplean o contratan auditores internos, que no dan fe de los informes financieros, pero se centran principalmente en los controles internos de la organización. Los auditores externos pueden optar por depositar una confianza limitada en la labor de los auditores internos y realizar de nuevo pruebas basadas en las normas anteriormente mencionadas o confiar en la labor de los auditores¹⁰.

Definición Genérica

Existe más de una definición de Auditoría, pero en esta ocasión veremos las definiciones que nos puedan ayudar a comprender y conocer en forma completa el proceso en sí. De otro lado la de entender como Auditoría¹¹: Una recopilación, acumulación y evaluación de evidencia sobre información de una entidad, para determinar e informar el grado de cumplimiento entre la información y los criterios establecidos. Un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva, las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otras situaciones que tienen una relación directa con las actividades que se desarrollan en una entidad pública o privada.

¹⁰Colectivo de autores. CECOFIS. Diplomado en Auditoría General. Manual de autoestudio. Tomo 1 y 2 del 2001, Principios de la Auditoría. Ciudad de La Habana. Cuba

¹¹Tomado de referencia bibliográfica mencionada por Blázquez Moral, Juan. Auditoría. Juan Blázquez Moral. Editorial Nacional de Cuba, La Habana, capítulo 1.

El fin del proceso consiste en determinar el grado de precisión del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

Auditoría por ciclos transaccionales

La auditoría por ciclo de transacciones se basa en verificar y analizar los diferentes procesos que se dan al hacer los registros contables de cada evento económico. La auditoría por ciclo de transacciones evalúa el control interno inherente a las diferentes cuentas que forman los estados financieros y los resultados esperados producto de hacer un cargo y un abono siguiendo la lógica contable.

Mediante una revisión analítica inicial de la información contenida en los estados financieros se pueden identificar por simple comparación la existencia de errores o confirmar la validez de las manifestaciones contables. La revisión analítica es una herramienta que permite conocer la realidad económica de un negocio, se aplica haciendo comparaciones de la información contable de una fecha actual con una fecha anterior, comparando información contable contra el presupuesto o haciendo un análisis porcentual de los resultados a una fecha determinada, entre otras formas de aplicación. La comparación debe incluir la asociación lógica de la relación de cuentas por ciclo de transacciones.

La revisión de auditoría de los estados financieros por ciclo de transacciones requiere que las cuentas contables se agrupen de forma ordenada y siguiendo la lógica contable de la partida doble, se deben asociar las cuentas según su naturaleza para que los resultados puedan confirmar nuestras apreciaciones o bien investigar el porqué de los resultados, en tal sentido, la revisión por ciclo de

transacciones puede seguir el siguiente orden, orden que sugerimos como ilustración:

Auditoría del ciclo de ingresos: incluye revisar conjuntamente los registros de las cuentas de bancos, ventas, cuentas por cobrar, devoluciones sobre ventas, descuento sobre ventas, estimación para cuentas incobrables, Impuesto al Valor Agregado débito.

Auditoría del ciclo de compras de inventario: incluye revisar conjuntamente las cuentas de bancos, inventarios, cuentas por pagar a los proveedores, devoluciones, descuentos sobre compras, estimación para inventarios obsoletos, Impuesto al Valor Agregado crédito.

Auditoría del ciclo de planillas: incluye revisar conjuntamente las cuentas de bancos, sueldos gasto, provisión de prestaciones laborales, pagos del seguro social.

Auditoría del ciclo de compras de activos fijos: incluye revisar bancos, adquisiciones de activos fijos, cuentas por pagar, depreciación gasto, altas y bajas de activos.

Auditoría del ciclo de pagos: incluye revisar conjuntamente las cuentas de bancos, gastos, cuentas por pagar, Impuesto al Valor Agregado crédito.

Auditoría Financiera

La Auditoría Financiera examina los Estados Financieros y a través de ellos, las operaciones financieras realizadas por el ente contable, con la finalidad de emitir una opinión técnica y profesional.

Las disposiciones legales vigentes que regulan las actividades de la auditoría, definen a la Auditoría Financiera así:

<< La Auditoría financiera consiste en el examen de los registros, comprobantes, documentos y otras evidencias que sustentan los Estados Financieros de una entidad, ente económico, unidad empresarial u organismo, efectuado por el auditor para formular el dictamen respecto de la razonabilidad con que se presentan los resultados de las operaciones, la situación financiera, los cambios operados en ella y en el patrimonio; para determinar el cumplimiento de las disposiciones legales y para formular comentarios, conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar los procedimientos relativos a la gestión financiera y al control interno >>.

Para que el *auditor* esté en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener una certeza razonable sobre:

- La autenticidad de los hechos y fenómenos que reflejan los Estados Financieros.
- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos utilizados para captar y reflejar en la contabilidad y en los Estados Financieros dichos hechos y fenómenos.
- Que los Estados Financieros estén preparados y revelados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las Normas Colombianas de Contabilidad y la normativa de contabilidad Gubernamental vigente.

Para obtener estos elementos, el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría de acuerdo con las circunstancias específicas del trabajo, con la

oportunidad y alcance que juzgue necesario en cada caso, los resultados deben reflejarse en papeles de trabajo que constituyen la evidencia de la labor realizada.

A continuación se relacionan algunos conceptos que se consideran de gran utilidad para una mejor interpretación del contenido del presente trabajo.

Auditoría Interna: Es la que se realiza por personal de la empresa y consiste en verificar la existencia, el cumplimiento, la eficacia y la optimización de los controles internos de la organización para facilitar el cumplimiento de los objetivos de la misma. También evalúa el sistema de control financiero, de sistema y de gestión.

Auditoría Operativa: Consiste en la realización de un examen de la gestión, de los procedimientos y sistemas de control interno. Esta no se encuentra regulada por la Ley, ya que persigue constatar la eficacia y eficiencia interna y externa de la gestión empresarial. Dicha actividad se puede realizar tanto por el auditor interno como por el auditor externo.

Control Interno: Está constituido por el plan de organización, la asignación de deberes y responsabilidades, el sistema de información financiero y todas las medidas y métodos encaminados a proteger los activos, promover la eficiencia, obtener información financiera confiable, segura y oportuna y lograr la comunicación de políticas administrativas.

El ciclo contable: Es el proceso de registro de las transacciones comerciales y el procesamiento de los datos contables para generar información financiera útil, es decir los estados financieros incluyendo las cuentas de resultados, balance general, estado de flujos de efectivo y estado de cambio en el patrimonio.

Ciclo transaccional: Para efectuar una auditoria más analítica y profunda del control interno, se requiere agrupar en forma ordenada las transacciones y

características de cada empresa, es decir, realizar un ciclo transaccional en el que se originen ventas, compras de bienes y servicios, entrega y recaudo de dinero, contratación de mano de obra y producción, entre otros, para obtener un reconocimiento, calculo e informe de todos los procesos efectuados dentro de la misma.

Ciclo de ingresos: Incluye todas las funciones que se requieren para obtener dinero mediante la prestación de un producto o servicio, incluyendo los pedidos de los clientes y el uso de las prestaciones que ofrece cada empresa. Entre las funciones principales del ciclo se encuentran el otorgamiento de crédito, toma de pedidos, entrega de mercancías, facturación, cuentas por cobrar, ingreso del efectivo y determinación del costo de ventas, entre otras.

Ciclo de compras: Este ciclo proporciona unas ventajas empresariales, gracias a la mayor eficiencia y control. Su buen funcionamiento conlleva a mejorar relaciones con los proveedores y generar mayor productividad en las actividades del negocio; se ha considerado mostrar sus funciones individualmente para facilitar su estudio, de la siguiente manera: el ciclo de compras de una empresa incluye todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para:

La adquisición de bienes, mercancías y servicios

El pago de las adquisiciones anteriores

Clasificar, resumir e informar lo que se adquiere y se paga

Ciclo de Tesorería: Incluye las funciones sobre la estructura y rendimiento del capital, en las que contiene la planeación y control financiero, relaciones con accionistas, administración del efectivo, acumulación, cobro y pago de interés, custodia física del efectivo y los valores, administración y vigilancia de la deuda, operaciones de inversión y financiamiento y administración de seguros. El fin de este ciclo es incrementar el efectivo disponible, logrando acelerar al máximo el ingreso de dinero y disminuir el flujo de los egresos. El tesorero tiene bajo su

responsabilidad: El control de flujo de efectivo interno y externo y la administración de portafolios de inversión.

Estación de servicios EDS: Denominación que se le da a las empresas que prestan regularmente el servicio de suministro de combustible al detal y que están amparadas por una legislación especial para la venta detallista de combustible a nivel nacional.

Normas internacionales de Auditoria (NIAs): Las NIA, son normas que 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.

Normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA): son Los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoria. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor. Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas están constituidas por un grupo de 10 normas adoptadas por el American Institute Of Certified Public Accountants y que obliga a sus miembros, su finalidad es garantizar la calidad de los auditores.

Normas de ejecución del trabajo: Las tres normas de ejecución del trabajo se refieren a planear la auditoría y a acumular y evaluar suficiente información para que los auditores formulen una opinión sobre los estados financieros. La planificación consiste en diseñar una estrategia global que permita recabar y evaluar la evidencia. Si los auditores conocen e investigan el control interno, podrán determinar si garantiza que los estados financieros no contengan errores materiales ni fraude. Esto les permite evaluar los riesgos de falsedad en los estados financiero.

Normas de Información: Las cuatro normas de información establecen directrices para preparar el informe de auditoría debe estipular si los estados financieros se ajustan a los principios de contabilidad generalmente aceptados. También contendrá una opinión global sobre los estados financieros o una negativa de opinión. Se supondrá la consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad y la revelación informativa adecuada en ellos, a menos que el informe señale lo contrario.

Objetivos Financieros: Los objetivos que ha establecido la Gerencia para el desempeño financiero de la Organización.

Objetivos a largo plazo: Los resultados que se deben lograr ya sea dentro de los tres a cinco años siguientes, o bien sobre una base constante, año tras año.

Estructura del control interno: Es fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia, y por carácter reflejo, los demás agentes con relación a la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

Objetivos a corto plazo: Los objetivos de desempeño de la Organización a corto plazo; la cantidad de mejoras a corto plazo indican la rapidez con la cual la administración está tratando de lograr los objetivos a largo plazo.

Principios Organizacionales: Son el conjunto de principios, creencias y valores que guían e inspiran la vida de una Organización o área. Son el soporte de la cultura organizacional. Son la definición de la filosofía empresarial.

5.2. MARCO CONTEXTUAL

En el marco contextual se ha de presentar entonces dos aspectos, el primero, una panorámica general de lo que son las estaciones de servicios y en la segunda parte, los diversos aspectos referidos con la auditoría financiera. Se

inicia entonces con un acercamiento de la importancia de la actividad de la venta detallista de combustible en el país y por obvias razones, se deriva la importancia en el municipio de Cartago, Valle del Cauca, donde operan cerca de 19 estaciones. Así mismo, el volumen de recursos que se mueven en este tipo de negocios, la importancia del efectivo, los inventarios y por ende la cartera por las ventas a crédito a nivel empresarial e institucional.

1. Aspectos generales de la actividad de las estaciones de servicio en Colombia

Las estaciones de servicio, son instalaciones encargadas de adquirir, almacenar y distribuir combustibles, cumpliendo con las normas existentes para tal fin.

Generalidades

Colombia cuenta además con las estaciones de servicios que abastecen gasolina, ACPM y otros combustibles, hay una red nacional de gas natural que abastece las principales ciudades del país, con un gasoducto que une las zonas de producción con las de consumo.

En Colombia actualmente para el caso de gas vehicular existen aproximadamente 1.200.000 vehículos convertidos a GNCV, en su mayoría vehículos de servicio público. Estos están atendidos por más de 300 estaciones de servicio ubicadas en su mayoría en la Costa Norte. En Bogotá actualmente hay 60 estaciones en servicio.

El GNCV es el combustible automotor más seguro. Se diferencia del gas propano en que por ser más liviano que el aire, se escapa rápidamente hacia arriba, disipándose fácilmente. En cambio el gas propano (GLP) o la gasolina, se acumulan a nivel del piso, con el consiguiente riesgo de explosión e incendio.

El listado de estaciones de servicios tanto de combustible como gasolina, ACPM y gas vehicular arroja a septiembre de 2016, cerca de 6.500 estaciones

debidamente aprobadas, así lo hace conocer las estadísticas del MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA, Dirección de Hidrocarburos(listado de Estaciones de servicio automotriz certificadas y autorizadas para operar en el territorio nacional).

Agentes intervienen en la comercialización del combustible.

Según Hernán Rincón, en Borradores de Economía del Banco de la República, tenemos que los principales agentes que hacen parte del mercado de los combustibles, pueden clasificarse en cuatro: i) productores o refinadores e importadores, estos son los que determinan la oferta; ii) los almacenadores; iii) los intermediarios (se dividen en transportadores, distribuidores mayoristas y minoristas); iv) y por último, los consumidores, quienes determinan la demanda.

A pesar de la existencia de una tendencia monopolística en la producción del combustible, concentrada en el país en la figura de Ecopetrol, los precios que se imponen son regulados.

Por otra parte, los proveedores mayoristas que distribuyen el combustible a los distribuidores minoristas y grandes consumidores, se constituyen como oligopolico, ya que el control sobre éste mercado está concentrado entre muy pocas empresas.

Los distribuidores minoristas son aquellos que llevan el combustible a los consumidores finales, usando como intermediarios a las estaciones de servicio o grandes empresas que consumen en una proporción mayor. Por último, los consumidores que se dividen en dos grupos, la industria y los pequeños consumidores, que tienen vehículos de uso particular, público o de carga.

Expendedores minoristas: compran a los mayoristas en las plantas de abasto mayorista. Son los segundos “middle-men” de la cadena de distribución de combustibles. La entrada de agentes al mercado de distribución minorista es

“libre” y sus precios de venta pueden ser libres o regulados, dependiendo de la región del país donde se localicen. En cualquier caso, los precios de venta al consumidor final tienen un techo máximo que se actualiza mensualmente por parte del agente regulador.

Finalmente, la propuesta para desarrollar los elementos centrales de una auditoría financiera con base a ciclos transaccionales, en la línea de ingresos, cartera e inventarios, proyectada para ser aplicada a estaciones de servicios, se concentra en primera instancia a estaciones con mayor nivel de venta de combustible, lo cual implica, mayores niveles de ventas, más manejo de efectivo, más riesgo en el manejo de este, seguido igualmente por la generación de mayor nivel en la cuentas por cobrar, por cuanto a ser empresa de mayor tamaño, también tiene un grupo de cliente de la línea empresarial e institucional a los cuales se les otorga un crédito en la venta y suministro de combustible y finalmente, una mayor venta de combustible, implica mantener un mayor aprovisionamiento del mismo y por ende un mayor cuidado en su manejo y revelación en los estados financieros.

Geográficamente, se ubica el desarrollo de la propuesta a estaciones de servicios de mayor volumen de ventas que operan en el municipio de Cartago Valle del Cauca, territorio ubicado en la parte más norte del Departamento, paso obligado hacia los departamentos de Risaralda y Caldas cuando se viene de Cali o Buenaventura o hacia Antioquia, lo cual representa un punto de abastecimiento para los camiones y tracto camiones que transitan por dicha vía.

2. Elementos generales que comprende el concepto auditoría

La auditoría es considerada como una investigación, consulta, revisión, verificación, comprobación y evidencia aplicada a la Empresa. Es el examen realizado por el personal cualificado e independiente de acuerdo con Normas de

Contabilidad; con el fin de esperar una opinión que muestre lo acontecido en el negocio; requisito fundamental es la independencia.

Se define la auditoría como un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico – administrativo, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas.

Según “Report of the Committee on Basis Concepts” del Auditing Concepts Committee, en Accounting Review, (1972), la auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos:

Como la auditoría es un proceso sistemático de obtener evidencia, tienen que existir conjuntos de procedimientos lógicos y organizados que sigue el auditor para recopilar la información. Aunque los procedimientos apropiados varían de acuerdo con cada empresa, el auditor siempre tendrá que apegarse a los estándares generales establecidos por la profesión.

La definición señala que la evidencia se obtiene y evalúa de manera objetiva. Por consiguiente el auditor debe emprender el trabajo con una actitud de independencia mental y neutral.

La evidencia examinada por el auditor consiste en una amplia variedad de información y datos que apoyen los informes elaborados. La definición no es restrictiva en cuanto a la naturaleza de la evidencia revisada, más bien implica que el auditor tiene que usar su criterio profesional en la selección de la evidencia apropiada. Él debe considerar cualquier elemento que le permita hacer una

evaluación objetiva y expresar un dictamen de naturaleza profesional.

El papel del auditor es determinar el grado de correspondencia entre la evidencia de lo que ocurrió en realidad y los informes que se han presentado de esos sucesos. Los usuarios del informe que por lo general no conocen directamente lo que aconteció en realidad, quieren que el auditor les asegure que la información presentada es una declaración objetiva de los sucesos reales y sus resultados.

5.3. MARCO LEGAL

Se referencia a continuación reglamentación sobre la distribución minorista del combustible en Colombia como punto de partida para la auditoria a los procesos y poder lograr los resultados esperados, así:

LEY 26 DE 1989 - CONGRESO DE LA REPUBLICA

"Por medio de la cual se adiciona la ley 39 de 1987 y se dictan otras disposiciones sobre la distribución de combustibles líquidos derivados del petróleo."

- Se crea "SOLDICOM" FONDO DE PROTECCIÓN SOLIDARIA.
- Los distribuidores minoristas tienen voz ante el gobierno nacional.

LEY 39 DE 1987 - CONGRESO DE LA REPUBLICA

"Por la cual se dictan disposiciones sobre la distribución del petróleo y sus derivados."

- Determina las normas sobre calidad y medida.
- Controla el precio de los combustibles

LEY 693 DE 2001 - CONGRESO DE LA REPUBLICA,

"Por la cual se dictan normas sobre el uso de alcoholes carburantes, se crean estímulos para su producción, comercialización y consumo, y se dictan otras disposiciones".

- El gobierno autoriza la distribución del combustible diesel a todas las estaciones deservicio.

- Se generan más ganancias en todas las estaciones deservicio.

Otras normas y leyes direccionadas a control y la Auditoría Interna en Colombia.

LEY 87 DE 1993 - EL CONGRESO DE COLOMBIA, (Noviembre 29).

“Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado y se dictan otras disposiciones”.

LEY 43 DE 1990

La aparición de la Auditoria como sistema de control en Colombia se remonta a la reglamentaria de la profesión del contador Público, esta norma tiene especial importancia en su artículo 7º; introduce las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, que constituyen en la actualidad la base para la realización de esta función.

DECRETO 2649 DE 1993

Auditoría Financiera en Colombia, por medio del cual se estableció el marco conceptual dela contabilidad y se expidieron los principios de contabilidad generalmente aceptados, así se definen las normas, el ámbito de aplicación, objetivos y cualidades de la información contable y las normas básicas y técnicas que deberían ser observadas por los entes económicos a la hora de registrar e informar sobre sus asuntos y operaciones.

LEY 1314 DE 2009

Reglamentada por el Decreto Nacional 1851 de 2013,Reglamentada por el Decreto Nacional 302 de 2015. Por la cual se regulan los Principios y Normas de

Contabilidad e Información Financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

Decreto 1054 del 20 de abril de 1953, Ley 39 de 1987 y Ley 1989 surgimiento histórico de la distribución de combustibles en Colombia.

La importancia que tiene la actividad de “distribución minorista de combustibles líquidos derivados del petróleo ha sido destacada desde el año de 1953, con la publicación del Decreto 1054 del 20 de abril del mismo año, “donde se le definió como un servicio público, característica que ha sido ratificada por la Ley 39 de 1987 y Ley 26 de 1989.

Hoy en día esta actividad se ha convertido en uno de los sectores económicos más importantes”, ya que contribuye decididamente a la movilidad del país.” Así mismo, a través del recaudo de impuestos que componen su estructura de precios”¹², las Estaciones de Servicio contribuyen a las arcas del Estado y son un gran generador de empleo y sustento para miles de familias.

¹²Fendipetróleo. Estadísticas y Cifras. Disponible en <http://www.fendipetroleo.com>. Consultado 07 de octubre de 2015.

6. DISEÑO METODOLÓGICO

6.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN

En este trabajo bajo la modalidad de monografía y como propuesta aplicará la investigación de carácter descriptivo y analítico, por cuanto el objetivo no es el de conocer el estado actual de los procesos de Auditoría Financiera en las estaciones de servicio, venta de combustible de la ciudad de Cartago, lo que se busca es describir en primer lugar la situación de cómo operan al interior de la empresa este tipo de procesos y en segundo lugar, establecer los procesos a llevarse a cabo desde la auditoría financiera y proyectar una guía soporte para mantener presentes los procedimientos a seguir por parte del personal de la empresa y facilitar el respectivo seguimiento, control y evaluación de los procesos contables y financieros.

6.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El método de investigación que se propone para este proyecto investigativo corresponde a los métodos deductivos y analíticos, ya que a partir de conceptos, marcos teóricos y normativos, administrativos, se llega a conclusiones de interés que luego serán socializadas y generalizadas a los distintos procesos que se lleven en negocios similares, así mismo se analiza su aplicabilidad, importancia y relevancia en las estaciones de servicio, venta de combustible de la ciudad de Cartago, Valle.

6.3. DISEÑO Y METODOLOGÍA

El método utilizado en la investigación es del tipo descriptivo, que según Achaerandio (2004), en este tipo de estudio, el investigador de campo no manipula las variables y busca especificar las opiniones de grupos en una determinada comunidad para ser sometido a un análisis.

Para el auditor y según los elementos que se desarrollen, se deja sugerencias para que en el trabajo de campo y ejecución de la auditoria, y en los análisis de resultados que desarrolle, se base según el caso en el uso de la estadística descriptiva; la cual le permite al profesional a partir de fenómenos particulares, relacionarlos y extraer conclusiones para enfocarlas en un ambiente general.

En la presentación de los elementos y al estructurar la monografía se precisa para facilitar su comprensión, el uso de diagramas, flujogramas, tablas, cuadro y matrices condensando la información que sea necesario procesar, y si es del caso, combinando datos reales y cantidades porcentuales como referidos para la propuesta.

6.4. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

Para desarrollar los elementos centrales de la auditoría financiera a partir de los ciclos transaccionales, los investigadores en primera instancia se documentan mediante búsqueda, lectura y análisis de todo los aspectos teóricos y metodológicos referente a lo que es la auditoría financiera con base en los ciclos transaccionales, dicha auditoria demanda una revisión más analítica y profunda del control interno, además requiere del agrupamiento en forma ordenada y lógica de las transacciones características de cada negocio, en este caso de cada estación de servicios.

La información requerida para definir los elementos demanda recopilar toda la documentación de referencia sobre el tema específico de ciclos transaccionales, explorar el material bibliográfico producto de publicaciones temáticas textuales y digitales, páginas web, entre otras, todos relacionados con la Auditoría Financiera bajo ciclos transaccionales, y una vez allegado todo el soporte documental, entrar a proponer los elementos de desarrollo de la auditoria y por tanto, darle respuesta al problema de control en las áreas de efectivo, cartera e

inventario en las estaciones de servicio, enfocados a mejorar la confiabilidad en la toma de decisiones financieras en este tipo de negocios.

6.5. INSTRUMENTO DE RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Cuadro 1. Instrumento de recopilación de la información.

FUENTE	TIPO	Quién	OBJETIVO
PRIMARIA	Lectura, análisis, interpretación de la información disponible sobre ciclos transaccionales .	Apoyo consultivo si se precisa de Profesionales del Ramo y experiencias propias.	Describir los procesos utilizados según reglamentación para Colombia.
SECUNDARIA	Ejercicio Académico– Definición del documento	Estudiantes del Programa de Contaduría Publica	Generar unos esquemas, matrices, instructivos que sean modelo al auditor para la realización de auditorías financieras bajo ciclos transaccionales en las estaciones de servicio de la Ciudad de cartago, que propenda en el rendimiento financiero a través del control y garantice la calidad de la información financiera de las empresas del ramo.
	Bibliografía	Páginas Web y Libros relacionados	Descripción de los lineamientos estándares en la auditoría financiera y procesos contables eficaces.

Fuente: Elaboración propia de los autores.

6.6. TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

La consulta documental, la recolección de estudios, escritos, citas bibliográficas referidas al tema, la lectura de texto sobre ciclos transaccionales que se hayan escrito, se precisan por parte de los investigadores de organizarlos, resumirlos y plasmarlos narrativamente en el desarrollo de cada uno de los capítulos planteados en la monografía y darle aplicabilidad y contexto al objetivo general y a los específicos planteados. Se analiza el material bibliográfico, se extracta los principales apartes, se resumen las ideas, se esquematizan y se llevan al

documento de una forma narrativa dejando al auditor los elementos que deberá tener en cuenta cuando desarrolle su trabajo profesional de auditoría usando ciclos transaccionales.

Como soportes y anexos de instrumentos de trabajo se le va entregando en cada capítulo y según el tema unas matrices que le servirán de modelo al auditor para desarrollar su trabajo, así como una serie de recuadros con elementos a considerar y que en su momento el auditor evalúa si los toma tal como son diseñados o los somete a cambio para su aprovechamiento. Tanto las matrices como las tablas, gráficos, flujogramas o flujo procesos que se referencien se realizan con el apoyo del archivo de imágenes y esquemas de Microsoft Office.

6.7. POBLACIÓN

La población referida en la presente investigación estará conformada por las Estaciones de Servicio de combustibles líquidos de la Ciudad de Cartago (Valle) que presentan un mayor nivel de ventas, de un total de diecinueve datos de estaciones; se excluyen tres cuyo objeto es la distribución de gas vehicular, de las dieciséis restantes por datos de reportes de venta obtenidos por medio de consultas de personas conocedoras del tema se seleccionan un total de trece que responden al criterio de EDS con alto volumen de ventas y es para esa población que se desarrolla la propuesta.

6.8. MUESTRA

Para el desarrollo de esta investigación existen diversos aspectos que se buscan someter a estudio, para la cual se hace pertinente apoyarse en estadísticas de tipo cualitativo y cuantitativo.

Por lo tanto, para que la investigación objeto estudio llegue a ser realmente representativa y veraz, se va a tomar el siguiente criterio:

En Cartago existen 19 estaciones de gasolina afiliadas a la Cámara de Comercio y están debidamente constituidas como empresa, por lo que para nuestro estudio se tomaron 13 que representan el 68% del total de la población identificada para la propuesta.

7. DESARROLLO DE LA MONOGRAFÍA

PROPUESTA PARA DESARROLLAR LOS ELEMENTOS CENTRALES DE UNA DE AUDITORIA FINANCIERA CON BASE EN LOS CICLOS TRANSACCIONALES EN LA LÍNEA DE INGRESOS, CARTERA E INVENTARIO EN LAS ESTACIONES DE MAYOR NIVEL DE VENTA DE COMBUSTIBLE (EDS), DE LA CIUDAD DE CARTAGO VALLE DELCAUCA.

OBJETIVO GENERAL

<<Proponer los principales elementos metodológicos para llevar a cabo el proyecto de auditoría financiera en la línea de ingresos, cartera e inventarios en estaciones de servicios con mayor nivel de ventas localizadas en el municipio de Cartago (Valle), de tal forma que se evidencie razonablemente la situación financiera de la empresa>>.

7.1. CAPITULO I

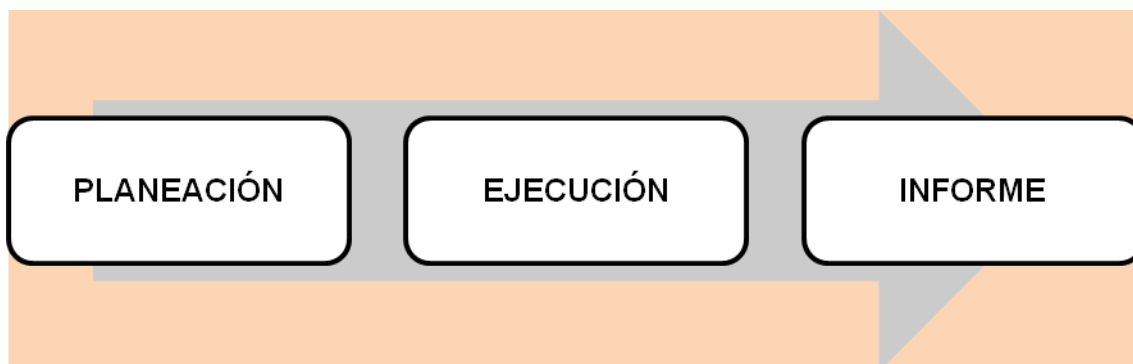
OBJETIVO:

Caracterización de los principales elementos y procesos que se llevan a cabo en auditoría financiera que conlleven a la emisión de un informe afín con el resultado de las operaciones económicas de las empresas, dedicadas a la venta de combustible en la línea de ingresos, cartera e inventarios.

INTRODUCCIÓN

En la práctica de cualquier tipo de Auditoría, esta se ha de dividir básicamente en tres fases y para esta parte introductoria al desarrollo del respectivo capítulo se han de mencionar las mismas en los siguientes términos:

Gráfica 4. Fases en el desarrollo de una auditoria



Fuente: Esquema propio aplicado para el documento. Figura tomada del archivo en SmartArt, de Microsoft.

1. Planeación
2. Ejecución
3. Informe

PRIMERA FASE (PLANEACIÓN)¹³

Se establecen las relaciones entre auditores y la entidad para determinar alcance y objetivos. Se hace un bosquejo de la situación de la entidad (estaciones de servicio), acerca de su organización, sistema contable, control interno, estrategias y demás elementos que le permitan al auditor elaborar el programa de auditoría que se llevará a cabo.

Entre los principales elementos en la fase de planeación que el auditor ha de considerar y los cuales llevan una explicación breve de su alcance, material que le sirve de base al auditor para realizar el proceso, se tienen los siguientes:

- Conocimiento y Comprensión de la Entidad
- Objetivos y Alcance de la auditoria
- Análisis Preliminar del Control Interno
- Análisis de los Riesgos y la Materialidad
- Planeación Específica de la auditoria
- Elaboración de programas de Auditoria

Conocimiento y comprensión de la entidad a auditar: Previo a la elaboración del plan de auditoría, el auditor investiga todo lo relacionado con la entidad a auditar, con la información obtenida y los insumos recopilados pueden entrar a elaborar el plan en forma objetiva.

A partir del análisis efectuado ha de contemplar complementariamente, su naturaleza operativa, su estructura organizacional, el giro del negocio, el capital con el que opera, tanto contable como el de trabajo, los estatutos de constitución,

¹³ **ARENAS TORRES** Pablo Andrés, MORENO AGUAYO Alonso. Introducción a la Auditoría Financiera. McGraw-Hill, 2008. ISBN 978-84-481-6694-6. Páginas 356

las disposiciones legales que rigen su operación o que esté sometida según su naturaleza, el sistema contable que utiliza, el volumen de sus ventas por periodo, y toda aquella información interna y externa que sirva para comprender exactamente cómo funciona la empresa y el negocio como tal.

Para el logro del conocimiento y comprensión de la entidad se establecen diferentes mecanismos o técnicas que el auditor a su juicio profesional y acorde a su experiencia, debe dominar y estas son entre otras:

- Visitas al lugar
- Entrevistas y encuestas al personal directivos, administrativo y operativo
- Análisis comparativos de Estados Financieros.
- Análisis FODA (Fortalezas, oportunidades, debilidades, amenazas)
- Análisis Causa-Efecto o Espina de Pescado
- Árbol de Objetivos.- Desdoblamiento de Complejidad.
- Árbol de Problemas
- Otros aspectos a juicio del profesional y que se desprenda de la visita o documentos que tuvo en sus manos.

Objetivos y Alcance de la auditoria: Los objetivos le indican el propósito por lo que es contratada la firma de auditoría, qué se persigue con el examen, para qué y por qué.

Si es el objetivo informar a la gerencia sobre el estado real de la empresa, o si es por cumplimiento de los estatutos que mandan efectuar auditorias anualmente, en todo caso, siempre se cumple con el objetivo de informar a los socios, a la gerencia y al resto de los interesados, sobre la situación encontrada para que sirvan de base para la toma de decisiones.

El alcance tiene que ver por un lado, con la extensión del examen, es decir, si se van a examinar todos los estados financieros en su totalidad, o solo uno de ellos,

o una parte de uno de ellos, o más específicamente solo un grupo de cuentas (activos fijos, ingresos, inventarios, deudores cliente, capital de trabajo, entre otros) o solo una cuenta (cuentas por cobrar o el efectivo) o como en este caso que se ocupa la investigación, una auditoría financiera basada en ciclos transaccionales para los ingresos, los deudores clientes y los inventarios, como los ciclos más vulnerables y álgidos en la estaciones de servicio.

Por otro lado, el alcance también puede estar referido al período a examinar: puede ser de un año, de un mes, de una semana, y podría ser hasta de varios años.

Análisis Preliminar del Control Interno: Este análisis reviste de vital importancia en esta etapa, por cuanto de su resultado se comprenderá la naturaleza y extensión del plan de auditoría y la valoración y oportunidad de los procedimientos a utilizarse durante el examen.

Análisis de riesgos y materialidad: este componente es de vital importancia en el desarrollo de la auditoría, por cuanto, el análisis de riesgos ha de reflejar el nivel de seguridad y protección que tienen las estaciones de servicios frente a los posibles riesgos externos e internos que afectan sus operaciones, así como el entrar a determinar la materialidad de los mismos.

Planeación Específica de la Auditoría: Para cada auditoría que se va a practicar, se debe elaborar un plan. Esto lo contemplan las Normas para la ejecución. Este plan debe ser técnico y administrativo. El plan administrativo debe contemplar todo lo referente a cálculos monetarios a cobrar, personal que conformarán los equipos de auditoría, horas hombres, entre otros subcomponentes.

Elaboración de Programa de Auditoría: Cada miembro del equipo de auditoría debe tener en sus manos el programa detallado de los objetivos y procedimientos de auditoría objeto de su examen.

Así por ejemplo; si un auditor va a examinar el efectivo y otro va a examinar las cuentas x cobrar, cada uno debe tener los objetivos que se persiguen con el examen y los procedimientos que se corresponden para el logro de esos objetivos planteados, es decir, que debe haber un programa de auditoría para la auditoría del efectivo y un programa de auditoría para la auditoría de cuentas por cobrar y así sucesivamente. De lo expuesto anteriormente, se deduce que un programa de auditoría debe contener dos aspectos fundamentales: Objetivos de la auditoría y Procedimientos a aplicar durante el examen de auditoría.

También se pueden elaborar programas de auditoría no por áreas específicas, sino por ciclos transaccionales, caso específico de este trabajo de investigación, por lo tanto, el auditor ha de tener en consideración los diversos aspectos que comprenden los ciclos escogidos y llevarlos a la práctica.

SEGUNDA FASE (EJECUCIÓN)¹⁴

En esta fase se realizan diferentes tipos de pruebas y análisis a los estados financieros para determinar su razonabilidad. Se detectan los errores, si los hay, se evalúan los resultados de las pruebas y se identifican los hallazgos. Se elaboran las conclusiones y recomendaciones y se les comunican a las directivas de la entidad auditada.

Aunque las tres fases son importantes, esta fase viene a ser el centro de lo que es el trabajo de auditoría financiera por ciclos transaccionales, donde se realizan todas las pruebas y se utilizan todas las técnicas o procedimientos para encontrar las evidencias de auditoría que sustentarán el informe final de auditoría.

¹⁴ **ARENAS TORRES** Pablo Andrés, **MORENO AGUAYO** Alonso. Introducción a la Auditoría Financiera. McGraw-Hill, 2008. ISBN 978-84-481-6694-6. Páginas 356

TERCERA FASE (PREPARACIÓN DEL INFORME)¹⁵

El informe de Auditoría debe contener por lo menos los siguientes apartes en el cuerpo final del informe:

- Dictamen sobre los Estados Financieros o del área administrativa auditada.
- Informe sobre la estructura del Control Interno de la entidad.
- Conclusiones y recomendaciones resultantes de la Auditoría.
- Debe detallarse en forma clara y sencilla los hallazgos encontrados.

En esta fase se analizan las comunicaciones que se dan entre la entidad auditada y los auditores, es decir:

- Comunicaciones de la Entidad.
- Comunicaciones del auditor.

Entre las primeras se tienen:

- Carta de Representación
- Reporte a partes externas

En las comunicaciones del auditor están:

- Memorando de requerimientos
- Comunicación de hallazgos

¹⁵ **ARENAS TORRES** Pablo Andrés, MORENO AGUAYO Alonso. Introducción a la Auditoría Financiera. McGraw-Hill, 2008. ISBN 978-84-481-6694-6. Páginas 356

- Informe de control interno

Y siendo las principales comunicaciones del auditor:

- Informe Especial
- Dictamen
- Informe Largo

Si en el transcurso del trabajo de auditoría surgen hechos o se encuentran algunos o algún hallazgo que a juicio del auditor es grave, se debe hacer un informe especial, dando a conocer el hecho en forma inmediata, con el propósito de que sea corregido o enmendado a la mayor brevedad por parte de los directivos de las estaciones de servicio.

Así mismo, si al analizar el sistema de control interno de las estaciones de servicio y en éste se encuentran serias debilidades en su organización y contenido, se debe elaborar por separado un informe sobre la evaluación del control interno con todos los aspectos para ser entregado a la Gerencia y a la persona responsable internamente de este aspecto o si está bajo la responsabilidad de la gerencia para que tome los correctivos del caso.

El informe final del auditor, como mandan las recomendaciones y experiencia de este tipo de ejercicios, debe estar elaborado de forma sencilla y clara y debe ser constructivo y oportuno.

Las personas auditadas deben estar siendo informadas de todo lo que acontezca alrededor de la auditoria, por tanto, podrán tener acceso a cualquier documentación relativa a algún hecho encontrado.

Finalizada la fase introductoria, a partir de este momento, se presenta un sustento sobre los diversos elementos y característicos que acompañan a la

auditoría financiera bajo el enfoque de ciclos transaccionales.

Para dar una respuesta a este aspecto se parte diciendo que la auditoría financiera sobre los estados financieros; se preocupa en determinar que dichos estados reflejen todas y cada una de las operaciones financieras realizadas en el periodo respectivo, de acuerdo con los principios o normas contables que sirvieron para la elaboración de los estados financieros.

De otro lado, en la auditoría de estados financieros, el auditor está interesado principalmente en aquellas políticas y procedimientos dentro de los sistemas de contabilidad y de control interno que son relevantes para las afirmaciones de los estados financieros. La comprensión de los aspectos relevantes de los sistemas de contabilidad y de control interno, junto con las evaluaciones del riesgo inherentes y de control y otras consideraciones, harán entonces posible para el auditor los siguientes aspectos:

- Identificar los tipos de potenciales manifestaciones erróneas de importancia relativa que pudieran ocurrir en los estados financieros; en este caso específico sobre el disponible, la cartera y los inventarios, tres de los ciclos transaccionales en las estaciones de servicio.
- Considerar factores que afectan el riesgo de manifestaciones erróneas sustanciales sobre las tres grandes cuentas que tiene previsto auditar en el desarrollo de este ejercicio; y
- Diseñar procedimientos de auditoría apropiados para aplicarlos en los tres ciclos transaccionales establecidos.

En cuanto al cómo se ha de realizar la auditoría por ciclos transaccionales, se parte diciendo que, una auditoría financiera es un examen crítico e independiente

de la información de una organización (en este caso, las estaciones de servicio EDS) con el objetivo de evaluar que esta refleje la realidad de su situación económica y financiera en sus estados financieros.

De esta forma se busca que la información sea un evento productivo que genere valores agregados para la empresas dedicadas a la venta de combustible, cumpliendo las características de ser correcta (reflejar la realidad), oportuna (saber que ocurre en el día a día especialmente con el disponible, los inventarios y la cartera como ciclos transaccionales claves), completa (sistema de información financiera) y objetiva (no deben existir subjetividades).

Por lo tanto, los objetivos de una auditoría financiera se centran en la existencia (realidad de activos, obligaciones y derechos), valuación (valor de los elementos), clasificación (adecuado registro de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos) y causación (registrar las transacciones en el período en que ocurrieron)¹⁶.

En cuanto al alcance; abarca las transacciones de la empresa como ya se especificó y en especial aquellas que se agrupan por ciclos, su marco legal, contable y tributario, documentos fuentes de los cuales se alimenta la información, documentos soportes, informes y registros contables.

Para la realización del proceso de auditoría financiera, el auditor hace uso de las evidencias, estas son los materiales recopilados que sirven para formarse una opinión sobre determinado aspecto examinado. El conjunto de evidencias seleccionadas (hallazgos materializados) por el auditor conforman los papeles de trabajo. Las evidencias deben ser suficientes y de calidad para poder conocer la realidad y de esta forma tener un alto valor probatorio.

Para recopilar las evidencias, el auditor en el desarrollo de su trabajo y en

¹⁶ Alvin A, Arenas, James K. Loeb beecke. “Auditoria un enfoque integral” Editorial: Pearson Educación. Sexta Edición. Referenciada tomada para este documento en agosto 31 de 2016.

especial en las EDS, debe hacer uso de diferentes técnicas como: la indagación, la inspección, la aplicación de cuestionarios de control, la confirmación para los saldos bancarios y de la cartera, flujogramas, pruebas que estime convenientes, análisis de saldos y transacciones y todos aquellos procedimientos que le permitan mayor seguridad en la información y dar su concepto y opinión con alto nivel de seguridad y tranquilidad.

Finalmente se debe realizar el respectivo proceso de planeación de la auditoría financiera, esta se compone por el conocimiento detallado del proceso a auditar, por la definición de los potenciales puntos de riesgo, por determinar los controles existentes, llevar a cabo la debida calificación del nivel de riesgo, presentar las correspondientes recomendaciones y determinar el alcance de las pruebas a realizar.

De esta forma, el auditor concluye el proceso con la elaboración del informe de auditoría, en el cual se informa el componente auditado, el objetivo logrado, el alcance empleado, la metodología utilizada, los resultados obtenidos y las conclusiones.

La importancia de la auditoría financiera para las estaciones de servicio radica en ser un elemento de referencia en la gestión de la administración, por cuanto son el apoyo en la obtención de datos complementarios de la información contable y financiera consignada en sus estados financieros, lo cual le permite ampliar el conocimiento sobre la actuación e impacto de la parte operacional y administrativa de la empresa, por cuanto se constituye en la base para conocer la marcha y evolución de la organización como punto de referencia para guiar su desempeño en el largo plazo.

Para las estaciones de servicio, la auditoría de los estados financieros se constituye en un compromiso realizado por un auditor independiente para ofrecer garantías y seguridad de que los estados financieros preparados por la empresa se vienen presentando de conformidad con los principios de contabilidad

generalmente aceptados en Colombia y que se han iniciado los pasos para reflejar los diversos aspectos de las Normas Internacionales de Contabilidad e información financiera (NIC/NIIF).

Cada auditoría es personalizada para satisfacer las necesidades de las estaciones de servicio y por eso, el auditor debe tener cuidado en su planeamiento y ejecución y por tanto, tener establecido un proceso metodológico que le permita llevarla a cabo de una manera estándar. Sin embargo, el planteamiento general de cada auditoría es el mismo.

Características y elementos a considerar en el desarrollo de la auditoría financiera con base en los ciclos transaccionales

En la propuesta planteada en la monografía en la cual se busca desarrollar los elementos centrales de una auditoría financiera con base en los ciclos transaccionales en la línea de ingresos, cartera e inventario en las estaciones de mayor nivel de venta de combustible (EDS), de la ciudad de Cartago valle del Cauca, por cuanto el enfoque dado de la auditoría es efectivo en las revisiones de las operaciones o ciclos planteados y del control interno en trabajos donde es requerido informar u opinar sobre el control interno establecido y ejecutado por las EDS en los ciclos transaccionales definidos.

El enfoque del ciclo transaccional se relaciona con la auditoría de controles de las transacciones económicas que originan estados financieros, con énfasis en el control interno. El enfoque para efectuar la auditoría mediante una revisión más analítica y profunda del control interno, requiere que se agrupen en forma ordenada las transacciones características de cada negocio. El estudio de este concepto requiere como base fundamental, que se definan dichas transacciones y la forma como pueden agruparse.

El elemento central de la auditoria será entonces el Ciclo de Transacción,

entendida la Auditoria por Ciclos de Transacciones, <<Como aquella donde se establece la división de los Estados Financieros en segmentos o componentes más pequeños los cuales permiten que el trabajo de auditoría sea más manejable y ayuda a la asignación de tareas a los diferentes miembros del equipo que llevará acabo el trabajo de auditoría>>¹⁷.

La mayoría de los auditores tratan dos o más segmentos de forma independiente uno del otro (ingresos por ejemplo, Cartera e inventarios), y en la realización del trabajo de auditoría cada segmento es examinado y evaluado de forma separada pero no por completo independiente uno del otro, por ejemplo para el caso que ocupa esta investigación, se tratan los ingresos y el efecto en las cuentas por cobrar o deudores clientes, como dos segmentos diferentes y al realizar la revisión de los ingresos quizá se detecte un efecto de las cuentas por cobrar, de una venta a crédito no registrada en su momento.

Siendo la auditoria por ciclo de transacciones un elemento característico para llevar a cabo la auditoría financiera, ésta se basa fundamentalmente en verificar los diferentes pasos que se dan al procesar una transacción, la cual culmina con un efecto en los Estados Financieros, ya sea por el registro de un ingreso en la venta de combustible y otros productos propios de las estaciones de servicio o por la adquisición de un bien o servicio que se lleva a un gasto, por la recepción de un préstamo, la asunción de una obligación comercial, entre otros efectos transaccionales propios de la estación de servicio.

Bajo este enfoque, las operaciones comerciales de las estaciones de servicios se agrupan en ciclos lógicos para poder examinar el efecto que las decisiones administrativas han tenido en los Estados Financieros.

Su objetivo principal es, <<analizar la suficiencia de los controles internos para garantizar la integridad de las cifras resultantes>>.

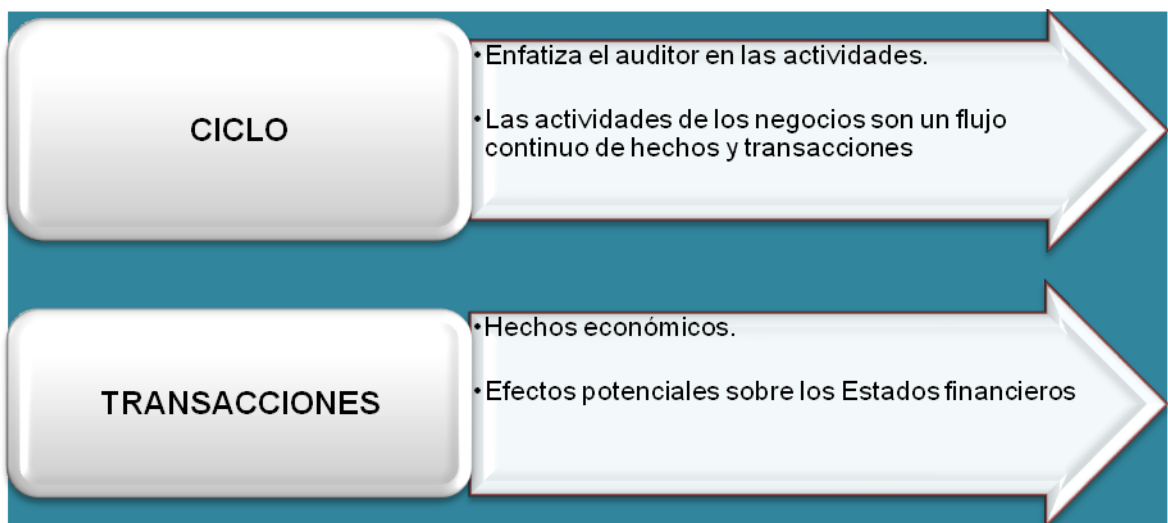
¹⁷ Comentado por la licenciada Esperanza de Morales, "Recopilación de auditoría por ciclos de transacciones: Colección Auditoría y Finanzas, segunda edición.

La auditoría bajo ciclos transaccionales se caracterizan por los siguientes elementos operativos: por los ciclos propiamente dichos y las transacciones. En el esquema que sigue a continuación se ven los elementos esenciales para ambos componentes.

Ciclo: Enfatiza al Auditor que la Actividad de Negocios es un flujo continuo de hechos y transacciones.

Transacciones: Hecho económico que produce un efecto potencial sobre los Estados Financieros

Gráfica 5. Elementos del ciclo transaccional



Fuente: Esquema propio, texto tomado de la definición de ciclo transaccional de la Licenciada Esperanza de Morales, en "Recopilación de auditoría por ciclos de transacciones: Colección Auditoría y Finanzas, segunda edición. Año 2014. Figura tomada del archivo en SmartArt, de Microsoft.

Auditoría por ciclo de transacciones

Se basa en verificar los pasos para procesar una Transacción que culmina en un efecto sobre Estados Financieros, por adquisición, gasto o servicio, recepción de préstamo, adquisición de una obligación, entre otros aspectos. Por lo tanto, el objetivo de la auditoría por ciclos de transacciones, es analizar gráficamente la

suficiencia de controles internos para garantizar la integridad de las cifras resultantes.

Hechos Económicos: Es un suceso potencial, verdadero y objetivo.

Existen varias clases de hechos económicos, como lo son:

Los que involucran “intercambio con terceros”, por ejemplo:

- Adquisición de recursos a cambio de obligaciones de pago.
- Pagos de efectivo para satisfacer obligaciones.
- Distribución de recursos a terceros a cambio de promesas de pagos futuros.
- Recibo de pago de terceros, por recursos distribuidos.

Los que comprenden “fuerzas o entidades externas”, pero que no comprenden intercambios, ejemplo:

- Cambios en las condiciones económicas del país (recesión económica, cambios en los niveles de precios, escasez debido al desabastecimiento, paro de transportadores)
- Cambios en leyes y regulaciones gubernamentales, incluyendo cambios en leyes y tarifas de impuestos y en la fijación de precios de los combustibles.
- Los llamados “actos de la naturaleza” tales como incendios e inundaciones.
- Cambios en los domicilios de proveedores, empleados y clientes.
- Arrendamientos operativos y contratos con fuerza ejecutiva.

Los que involucran “decisiones o transferencias internas de recursos”, como:

- Decisiones operativas cambiando precios (considerar por parte del auditor este fenómeno en las estaciones de servicios).
- Transferencias de materias primas a productos en proceso.
- Corrección de errores (ajustes de facturas incorrectas).

Los que involucran “el tiempo”, como:

- Acumulación de intereses y depreciación.
- Amortización de gastos anticipados devengados.

Es un postulado de la contabilidad que *<<todos los hechos económicos en que se comprende a la entidad en canjes con terceros, deben reflejarse en sus estados financieros>>*.

Las Normas Internacionales de Contabilidad, requieren que tanto los hechos económicos que comprenden fuerzas o entidades externas como los internos, también deban reflejarse en los estados financieros. Todos los hechos económicos que se reflejan en los estados financieros, deben identificarse o reconocerse, y deben ser aprobados o autorizados para lo cual se requieren pasos adicionales de tramitación y procesamiento tales como: cálculos, clasificación y registro en el libro mayor y finalmente los saldos del mayor general.

La transformación de los hechos económicos en estados financieros se logra principalmente por su procesamiento como transacciones que fluyen a través de

los sistemas de información con el apoyo de los respectivos aplicativos¹⁸.

Las auditorías se han de llevar a cabo por parte del profesional dividiendo los estados financieros en segmentos o componentes más pequeños.

Esta división permite que la auditoría sea más manejable y ayuda a la asignación de tareas a los diferentes miembros del equipo de auditoría, como en este caso, cuando se realizan por ciclos específicos como el de los ingresos, la cartera y los inventarios planteado para la estaciones de servicio.

El grueso de los auditores, por ejemplo, tratan los activos fijos y lo efectos por pagar como dos segmentos diferentes. Se audita cada segmento en forma separada pero no por completo independiente uno de otro. Así al auditar los activos fijos quizá se detecte un efecto por pagar no registrado. Los resultados se combinan una vez que se termina la auditoría de cada segmento incluyendo las interrelaciones con otros segmentos, este mismo proceder debe seguir el profesional con respecto a los ciclos transaccionales definidos y caracterizados en este documento.

Ciclo de ventas: El ciclo de ventas o de los ingresos para las EDS, se inicia con la venta y la factura de los combustibles y los lubricantes, la cual puede ser registrada según el caso y tipo de cliente que se atienda, en deudores clientes comerciales (cuentas por cobrar comerciales) o bien cancelada y depositada en la cuenta del banco directamente cuando es una venta con medios bancarios como tarjetas crédito o débito, además, otro tipo de ingreso los constituyen aquellos gastos ajenos, que se cargan y se cobran por medio de la cuenta por cobrar (ejemplo típico de esto es la tasa sobre los combustibles, que luego debe ser girado a la entidad pública que lo administre)

¹⁸ ESTUPIÑAN GAITÁN, Rodrigo; Papeles de trabajo en la auditoría financiera; ECOE Ediciones. Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento "NIAA" emitidas por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores "IFAC".

Ciclo de conversión: Se origina cuando en la producción de los productos o servicios, en su recorrido o ciclo se han de controlar los inventarios hasta que los productos terminados están listos para ser vendidos o los insumos incorporados en la prestación de un servicio lleven a la prestación final del mismo. En las estaciones de servicios, al recepcionar el combustible esta está listo para ser transferido al cliente detallista directamente desde los tanques de almacenamiento en las EDS.

Ciclo de egresos: se destaca para el fin de la auditoria por ciclos transaccionales:

Compras: Llamado también de adquisición y pago, clasifica la adquisición de recursos entre cuentas de activo y gasto. También afecta cuentas por pagar y pasivos acumulados, por las diferencias en tiempo que existen entre el recibo de recursos y el desembolso de efectivo.

Funciones Típicas del Ciclo de Egresos

Funciones de Ejecución: Solicitud de compra, solicitud de cotización, selección del mejor cotizante, preparación de la solicitud de compra, autorización para adquisición de bienes/servicios, función específica de compra, recepción de mercancías y suministros, control de calidad de la adquisición, verificación y aprobación de los pagos.

Funciones de Registro: Registro y control de cuentas por pagar y pasivos acumulados, distribución de compras y cuentas apropiadas, actualización de registros de inventario y costos, actualizar libro auxiliar y mayor de caja, inventarios, otros asociados.

Función de Custodia: Protección del inventario, Mantener registros correctos de inventarios (combustibles y lubricantes).

Asientos Comunes: para las compras de combustible y lubricantes, desembolsos de efectivo, ajustes, distribución de cuentas y pagos anticipados (combustibles como gasolina y ACPM).

Formas y documentos vitales: Solicitud de compra, órdenes de compra, documentos de recepción, facturas de proveedores, notas de débito y crédito, solicitudes de cheques, cheques y autorizaciones para desembolsos, o tokens correspondiente a los traslados de recursos desde la cuenta bancaria principal.

En cuanto a los objetivos del Control Interno en las EDS:

Eficiencia Operativa: Relacionado con las debidas autorizaciones, segregación de funciones, procedimientos de documentación.

Información Financiera Confiable y Oportuna: Segregación de funciones, registros contables y procedimientos, verificación interna independiente.

Custodia de los Activos: registros y procedimientos, verificación interna independiente.

Errores Potenciales:

Respecto a las compras de combustibles y lubricantes: bienes o servicios contabilizados pero no recibidos, no autorizados, recibidas pero no contabilizadas, facturas contabilizadas incorrectamente.

En cuanto a los Pagos: contabilizados, pero no efectuados o viceversa, contabilizados en período indebido, pagos no autorizados.

Del ciclo de conversión: Correspondiente a los inventarios

En este ciclo se maneja agrupaciones de recursos, como Inventarios,

Propiedades y Equipos depreciables, recursos naturales existentes, Seguros Pagados por adelantado y otros activos no monetarios.

En un negocio de Manufactura, Montaje o Proceso lo más importante es la producción de un artículo terminado por el uso de recursos adquiridos. Incluye proceso y movimiento de todos los recursos relacionados con Inventario hasta almacenar los productos terminados, es más extenso en las industrias de manufactura.

En entidades como las estaciones de servicio (EDS), si bien no es una empresa manufacturera, incluye el proceso y movimiento de todos los recursos relacionados con el inventario de combustible y lubricantes, los cuales se almacenan como producto final aunque no sufre ninguna transformación, pero debe tenerse ahí para atender la demanda aleatoria del mismo en la medida que el cliente se acerca a pedir un servicio de tanqueo. De todas formas existen funciones de este Ciclo que sean perceptibles.

Funciones típica del ciclo de conversión:

Funciones de ejecución: Comprende efectivamente la expedición de órdenes de suministro, requisición de combustibles, transferencia de combustible para almacenamiento, depreciación y amortización de activos.

Funciones de Registro: Transferencia de Inventarios (en almacenamiento temporal o acopio a producto disponible para la venta), aplicación de costo de mano de obra, aplicación de tasa costo indirecto para la prestación de servicio, depreciación y amortización de activos fijos, determinación de variaciones en precios y calidad.

Funciones de Custodia: Proteger combustibles y lubricantes en almacenamiento, guardar adecuadamente registros de ventas

Asientos Comunes: Depreciación y amortización de costos deferidos, incluso de propiedades, retiro de propiedades, transferencia de inventarios, costos indirectos de prestación del servicio.

Formas y Documentos Vitales: Orden de suministros, requisición de combustibles, planillas de ruta de compra o venta, informes de producción de movimiento de combustible en los tanques de almacenamiento, hojas de costos, hojas de control de inventarios de combustible por turno.

Objetivos de Control Interno

Eficiencia Operativa: Se mide con los eventos de autorización, segregación de funciones, procedimientos de documentación¹⁹.

Información financiera adecuada y oportuna: Asociado a las autorizaciones, segregación de funciones, registros contables y procedimientos. Custodia de **Inventarios:** Control, registro, mediciones, reportes.

Errores Potenciales:

Inventarios: Anotado los movimientos diarios, sin que los hallan; entrada o salida NO contabilizada; cantidades anotadas incorrectamente.

Ciclo transaccional de los Ingresos

Abarca las transacciones que se requieren para cambiar por efectivo los productos o servicios que se prestan en las EDS, donde se ha de incluir tomar las órdenes de servicios de suministro de combustible o de lubricantes, transferir el combustible al tanque del vehículo, conceder servicios para suministro de

¹⁹ ESTUPIÑAN GAITÁN, Rodrigo; Papeles de trabajo en la auditoría financiera; ECOE Ediciones. Capítulo 3.

lubricantes, mantener y cobrar cuentas y recibir efectivo²⁰.

La función contable de determinar el costo de ventas se hace aquí.

Funciones Típicas del Ciclo de Ingresos:

Funciones de Ejecución:

Ventas: Toma de pedidos, evaluación y aprobación de crédito para las empresas y personas naturales autorizadas por la gerencia, despacho del pedido, prestación del servicio, facturación.

Ingresos de Efectivo: Recibir el efectivo de cada una de las estaciones, recibir dinero de ventas al público particular, sumar total de entradas de efectivo, depositar en el banco, determinación de cuentas incobrables.

Funciones de Registro:

Ventas: Contabilizar la factura, contabilizar comisiones en caso que éstas se den, Contabilizar garantías otorgadas por ventas, emitir notas de crédito y ajustes de clientes, determinar el costo de ventas.

Ingresos de Efectivo: Contabilizar en la planilla y en el diario las entradas de efectivo y efectuar el pase al libro Mayor, contabilizar transacciones de ajustes a ventas, actualización de libro mayor.

Auxiliares de Clientes: cargar las facturas y anotar los ajustes correspondientes.

²⁰Comentarios del tema presentados por la Licenciada Sonmer Garrido Díaz, Contador Público, egresado de la UCLA. Especialista en Contaduría mención Auditoría. Docente en Auditoría Interna, Auditoría de Gestión, Auditoría Financiera, Auditoría Operacional; Auditoría Forense; Auditoría Ambiental; Experiencia en Banca; Cajas de Ahorro. Experiencia Docente: Instituto de Desarrollo Profesional del Colegio de Contadores Públicos del Estado Lara. Instituto de Desarrollo Profesional del Colegio de Contadores públicos del estado Yaracuy. jornadas y talleres universidad de cuenca ecuador.

Funciones de Custodia:

Para las Ventas: Proteger el mayor, y el auxiliar de Clientes, mantener actualizados los saldos, verificar la existencia real del registro ingresos de Efectivo, llevar el control correcto de los saldos de efectivo, llevar un control apropiado de los saldos de los clientes.

Asientos Comunes: Sobre las ventas, los costos de ventas, los ingresos de Caja, devoluciones y rebajas en ventas, provisiones para cuentas dudosas.

Formas y documentos vitales:

Para las ventas: Los pedidos, las órdenes y los conocimientos de despacho, las facturas de Venta, y los recibos.

Ingresos de Efectivo: Soportados en los avisos de remesas de fondos cuando hay clientes de otros municipios cercanos, cheques, cintas de máquinas registradoras, depósitos bancarios, entre otros.

En cuanto a los objetivos de Control Interno en las EDS:

Eficiencia Operativa: Autorización, segregación de funciones, procedimientos de documentación.

Información financiera razonable y oportuna: Asignación de responsabilidades para cada función.

Adecuada custodia de activos

Errores potenciales en la venta²¹:

²¹ Licenciada. Esperanza de Morales, "Recopilación de auditoría por ciclos de transacciones: Colección Auditoría y Finanzas, segunda edición. Capítulo 2, errores potenciales a encontrarse en

- Venta facturada, NO despachada,
- En las mercancías despachada, NO facturada-
- En la facturada, NO contabilizada,
- En los valores que con contabilizado incorrectamente,
- Cobros realizados (cobrado efectivamente), pero NO depositado, que siendo cobrado, No es contabilizado,
- Cobreo que fue depositado, pero NO contabilizado.

Todos esos aspectos deben ser considerados por el auditor cuando haga la exploración de la existencia del control interno en las EDS.

Al terminar el desarrollo del capítulo uno de la monografía correspondiente a la <<Caracterización de los principales elementos y procesos que se llevan a cabo en auditoría financiera que conlleven a la emisión de un informe afín con el resultado de las operaciones económicas de las empresas, dedicadas a la venta de combustible en la línea de ingresos, cartera e inventarios>>, se evidenciaron los siguientes aspectos:

1. El auditor desarrolla la primera fase con la planeación de la auditoria acorde a los canones establecidos.
2. Terminada la fase de planeación el auditor entra al desarrollo de lo planeado, esto es, su fase de trabajo de campo, conocido como la ejecución donde da desarrollo al programa de auditoría y a la aplicación de los procedimientos.
3. Culminado el trabajo de campo, procede a estructurar el informe preliminar, lo comunica, se hacen los ajustes que corresponda y genera a

el proceso de auditoría.

partir de ahí el informe final.

4. En la ejecución y teniendo en cuenta que el tipo de auditoría corresponde a la financiera con enfoque del ciclo transaccional, determina los elementos esenciales de su desarrollo y en especial lo relaciona con la auditoría de control sobre las transacciones económicas que dan origen a los estados financieros, esto es, evalúa el nivel de efectividad que tiene el control interno en las estaciones de servicio y para esto diseña el cuestionario a aplicar y calificar su nivel. El enfoque para efectuar la auditoría, esta dado mediante una revisión más analítica y profunda del control interno en las estaciones de servicio especialmente sobre aquellos proceso que hacen parte del ciclo transaccional a evaluar, por lo tanto, requiere que se agrupen en forma ordenada las transacciones características de cada negocio acorde a los ciclos definidos. El desarrollo de la auditoria requiere por lo tanto y como base fundamental, el definir cuál es el ciclo y cuales las transacciones que los integra y la forma como pueden agruparse, para llevar a cabo la auditoria.

5. CAPÍTULO II

OBJETIVO:

Procedimientos para determinar la razonabilidad, certeza y confiabilidad de la información financiera reflejada en los Estados Financieros correspondiente a los valores de ingresos, la cartera y los inventarios por parte del auditor.

Aspectos metodológicos referidos a los procesamientos a realizar por el auditor.

En primer lugar hay que decir que la información plasmada en los estados financieros de las empresas (estaciones de servicio) debe analizarse e interpretarse por parte del auditor, con el objeto de conocer la influencia que las transacciones celebradas por la entidad económica (EDS), tuvieron finalmente sobre la situación financiera de éstas. Como consecuencia de dicho análisis e interpretación, el auditor emite una calificación sobre el efecto que las transacciones celebradas por la entidad económica consignadas en estados financieros, tuvieron sobre la situación financiera de dichas entidades, con el fin de darla a conocer a los responsables de tomar decisiones, muchos auditores han denominado a esta etapa “evaluación”. El proceso auditor se cierra con la fase de Información a través de la cual se comunica a los interesados en la marcha de la entidad económica, la información financiera obtenida, como consecuencia de las transacciones celebradas por la propia entidad.

En cuanto a la razonabilidad de la información, ésta se refiere a la información contenida en el Balance General, así como en el estado de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo. Por otro lado, la Información financiera propiamente dicha, está referida a la información contenida en el Estado de Ganancias y Pérdidas, en los detalles presentados en

los ingresos, costos y gastos efectuados en cumplimiento de las operaciones propias de las estaciones de servicio, el resultado final presentado y su impacto de ese resultado en el patrimonio de la empresa.

Además de la información económica, están las normas contables, las cuales son el reflejo de los estándares para uniformar el registro de las transacciones (ingresos, cartera, inventarios, las primeras mencionadas corresponden a los ciclos transaccionales y el resto son las que conforman los Activos, pasivos y el patrimonio de las estaciones de servicios), formular y presentar la información financiera y económica de las estaciones de servicio.

Otro aspecto, dentro del proceso metodológico que lleva a cabo el auditor para determinar la razonabilidad, certeza y confiabilidad de la información financiera reflejada en los Estados Financieros, corresponde al contenido de las políticas contables de aceptación general. En ese proceso se ha de establecer el cumplimiento de las Normas contables, así como los procedimientos contables que comprenden las técnicas y prácticas aplicadas en el registro de las transacciones en libros auxiliares, su presentación y consolidación en los libros principales (mayorización); y finalmente, la formulación y presentación de los estados financieros.

Por el lado de los Procedimientos contables y el reflejo de las normas tributarias, el auditor entra a establecer la confiabilidad de dicha información, así como las fuentes de evidencia, en la ejecución de la auditoría financiera respectiva y específicamente sobre los tres ciclos objeto de este trabajo, el ciclo de ingresos, cartera e inventarios. Para el evento que corresponde a la evidencia de auditoría y que ésta sea aceptable, debe sumarse como complemento su confiabilidad y además estar influenciada por la fuente (externa e interna) y la forma como se obtiene (visual, documentos u oral).

A continuación dentro de este marco metodológico, se presentan los siguientes criterios que le ayudarán al auditor a evaluar la confiabilidad de la evidencia en la

auditoría financiera por ciclos:

- La evidencia obtenida de fuentes externas es de mayor confiabilidad que la obtenida dentro la empresa. Por ejemplo, las confirmaciones recibidas de una tercera persona es más confiable que la generada internamente.
- La evidencia generada internamente es más confiable cuando los sistemas de contabilidad y de control interno relacionados son efectivos.
- La evidencia obtenida directamente por el auditor es más confiable que la obtenida en la propia entidad.
- La evidencia en la auditoría en forma de documentos y manifestaciones escritas es más confiable que las manifestaciones orales.

En cuanto a la evidencia proveniente de Sistemas Computarizados se tiene los siguientes elementos:

Cuando la información procesada por medios electrónicos constituya una parte importante o integral de la auditoría y su confiabilidad sea esencial para cumplir los objetivos del examen, el auditor debe cerciorarse de la relevancia y de la confiabilidad de esa información. Ahí debe hacer las pruebas que sean necesarias, ir a las maquinas registradoras, verificar que estén funcionando y que se expidan los recibos de venta correspondientes.

Para determinar la confiabilidad de la información, el auditor:

Podrá efectuar una revisión de los controles generales de los sistemas computarizados y de los controles relacionados específicamente con sus aplicaciones, que incluya todas las pruebas que sean permitidas. (registro en la maquina dispensadora, tirillas, arqueos de caja, reportes de ventas).

- Si no se revisan los controles generales y los relacionados con las aplicaciones o se comprueba que esos controles no son confiables, podrá practicar pruebas adicionales o emplear otros procedimientos.

Así cuando el auditor utilice datos procesados por medios electrónicos o los concluya en su informe a manera de antecedentes o con fines informativos, por no ser significativos para los resultados de la auditoría, bastará generalmente que en el informe se cite la fuente de esos datos para cumplir las normas relacionadas con la exactitud e integridad de su informe.

En cuanto a la obtención de evidencia suficiente y competente:

La evidencia comprobatoria, establece que “la evidencia comprobatoria es suficiente y competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tiene relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas de auditoría realizadas, ya sea por los resultados de una sola o por la concurrencia de varias, son válidas y apropiadas para que el auditor llegue a adquirir la certeza moral (grado de seguridad y confianza para emitir su opinión sobre los estados financieros) de que los hechos que está tratando de comprobar los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados”.

Por lo tanto, para obtener la correspondiente evidencia comprobatoria, el profesional aplicará procedimientos de auditoría para concluir respecto a la razonabilidad de la información financiera.

Las pruebas que aplicará pueden ser de dos tipos²²:

1. De cumplimiento
2. Sustantivas.

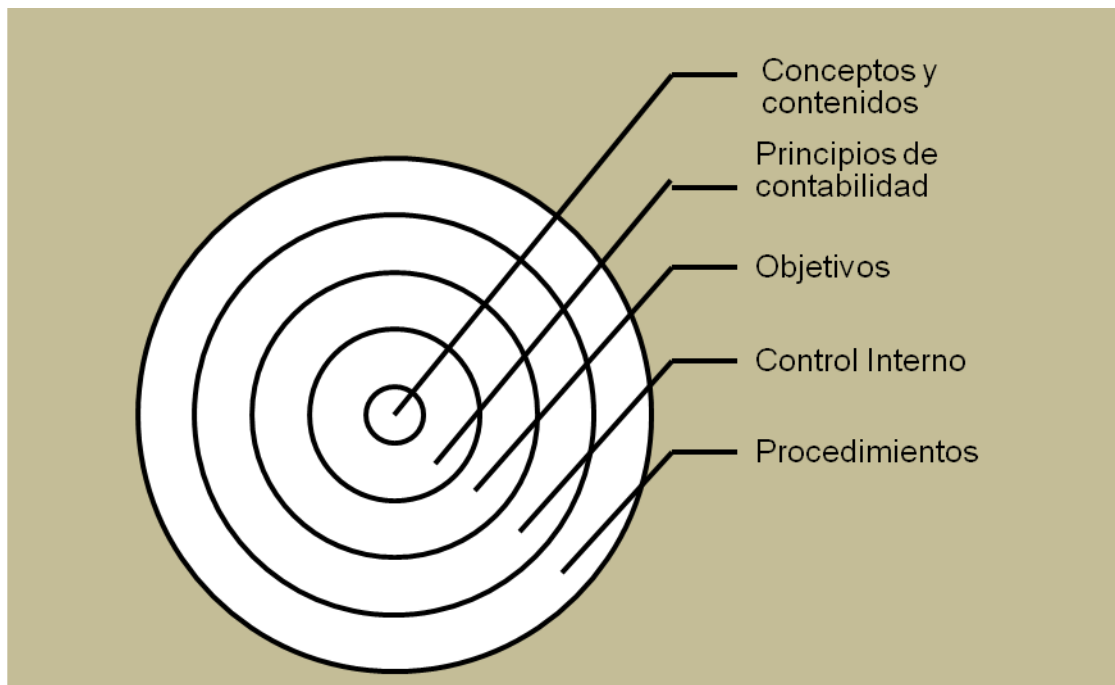
El estudio y el examen de la información financiera se pueden resumir en cinco puntos generales:

²² Alvin A, Arenas, James K. Loeb Beecke. “Auditoria un enfoque integral” Editorial: Pearson Educación, sexta Edición.

La opinión del Auditor sobre los estados financieros, se expresa de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicándolos de manera consistente. La auditoría tiene como finalidad determinar la corrección de las cifras contables y verificar su correcto registro.

El estudio del Control Interno es el más importante ya que se examina en forma más detallada la estructura de la estaciones de servicios, por lo tanto, los procedimientos de auditoría los aplica el profesional atendiendo las características propias de cada cuenta.

Gráfica 6. Puntos a considerar en el examen de la información financiera



Fuente: Esquema propio para relacionar los puntos de un examen de la información financiera. Figura tomada del archivo en SmartArt, de Microsoft.

La oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoria

La época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad. No es indispensable, y a veces no es conveniente, realizar los

procedimientos relativos a la auditoría financiera, a la fecha a que se refieren los estados financieros.

Muchos procedimientos de auditoría son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior. Por lo que las normas de auditoría generalmente aceptadas, indican que el auditor, mediante sus procedimientos de auditoría, ha de obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión y asesorarse, para obtener evidencia que le permita reunir elementos de juicio suficientes sobre dichos aspectos. Esto lo debe establecer el auditor en sus procedimientos y en su plan de trabajo y cronograma de actividades que le acompaña en su ejercicio.

En consecuencia, no obstante que ciertas cifras o declaraciones informativas contenidas en los estados financieros se encuentran respaldadas por informes, opiniones, valuaciones, declaraciones, entre otros aspectos y eventos propios del proceder auditor, resultantes de trabajos efectuados por especialistas y sean responsabilidad primaria de la administración de la empresa, el auditor, al practicar un examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, también debe cubrir como parte de su auditoría, la revisión de los trabajos realizados por un especialista, enfocando su atención hacia aquellos elementos objetivos susceptibles de comprobar y a la evaluación general de la razonabilidad de los resultados obtenidos en función a su conocimiento del negocio del cliente y de las conclusiones derivadas de la aplicación de sus propios procedimientos, con el propósito de establecer los procedimientos de auditoría.

Por lo tanto, en los pasos y en las instrucciones que como auditor ha de seguir, el conocimiento de los eventos o transacciones que hayan requerido o requieran del trabajo de un especialista, el profesional ha de considerar los siguientes puntos:

1. La importancia de la partida involucrada con relación a los estados financieros tomados en su conjunto. (ingresos por tipo de servicios

prestados, volumen de galones de gasolina vendidos, total galones comprados, galones reflejados en el inventario, con esa información puede hacer las verificaciones del caso).

2. La naturaleza y complejidad del asunto, incluyendo el riesgo de error inherente. (en las liquidaciones de las ventas por turnos, informes de ventas por turno, reporte de inventarios por turno, todo lo anterior puede generar una inconsistencia informativa, el auditor establece promedios acorde a esos reportes).
3. En el trabajo que desarrolla el profesional, cualquier evidencia de auditoría con que ya se cuente (los informe de reportes en poder del administrador, son una fuente valiosa para el auditor).
4. Evaluar si se trata de un evento o transacción que requiera de su registro contable o únicamente su revelación en los estados financieros.
5. Valuación de cierto tipo de activos, tales como inmuebles, maquinaria y equipo, obras de arte, piedras preciosas, otros que considere de importancia, Aquí el auditor debe considerar las inversiones fijas realizadas en las estaciones de servicios, tanques, de almacenamiento, y las máquinas dispensadoras de combustible, entre otros.
6. Determinación de cantidades o condiciones físicas de los inventarios, tales como reservas de combustible, otros líquidos almacenados, vida útil remanente de instalaciones o equipos al servicio de la estación de servicio.
7. Determinación de cifras mediante la aplicación de técnicas o métodos especializados, como pueden ser cálculos actuariales.
8. Medición de grados de avance de obras o trabajos en proceso, para efectos de reconocer ingresos y costos, si se llevan a cabo en la época de la auditoria en la respectiva estación de servicios. Esto en el caso que se lleven en esos momentos o antes de realizarse las auditorias ampliaciones a la estación en tanques de almacenamiento o áreas internas de

circulación de vehículos.

9. Interpretaciones técnicas de contratos, disposiciones legales o estatutarias, reglamentos, que la estación de servicio haya firmado en su momento.
10. Comprobar su adecuado registro contable.
11. Comprobar su adecuada revelación.
12. El auditor deberá cuidar que en los estados financieros estos eventos, contengan una adecuada revelación de estos hechos o transacciones, de tal suerte que la información mostrada pueda ser debidamente evaluada por los usuarios de los mismos. Verificar si toda la información clave de la estación de servicios está reflejada en las notas a los estados financieros con anexos respectivos.
13. Satisfacerse de la capacidad profesional e independencia del especialista.
14. Evaluar la razonabilidad de los resultados del trabajo del especialista.

Efectos de la evaluación del control interno sobre los procedimientos de auditoría.

A un mayor nivel en la calidad del sistema de control interno instaurado en la entidad (estación de servicio) sujeta a auditoría, mayor será la confianza que va a depositar el auditor en él; provocándose con ello un menor número de pruebas de auditoría y en la aplicación de las técnicas y procedimientos de la misma, sobre dichas pruebas.

Por el contrario, a un menor grado de calidad en el sistema de control interno instaurado en la estación de servicio sujeta a auditoría, menor será la confianza que va a depositar el auditor en él, provocándose con ello un mayor número de pruebas de auditoría y en una aplicación más amplia y estricta de las técnicas y procedimientos de auditoría sobre dichas pruebas.

Pese a la tecnología disponible para llevar a cabo tal evaluación, el proceso decisorio respecto a calificar la calidad del control interno está mucho en las manos y criterio del auditor que llevó a cabo tal evaluación. Por tal razón en esta delicada y extremadamente importante calificación y decisión debe intervenir personal de alta y probada experiencia dentro de la firma auditora o del profesional que de manera independiente realiza dicho trabajo, y hacer del conocimiento de la administración de la entidad sujeta a auditoría, tal decisión y los elementos que la soportan.

Queda entonces como resumen y conclusión sobre lo planteado:

<<Que a mayor y mejor control interno, menos pruebas de auditoría y menos severidad en la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría sobre esas pruebas, esto significa entonces menos horas a invertir en la auditoría, y por lo tanto, menos costo de la auditoría. En tanto que, a menor y deficiente control interno, mayores pruebas de auditoría y más severidad en la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría sobre esas pruebas, que se traducen en más horas a invertir en la auditoría y por lo tanto, mayor costo de la auditoría>>.

En cuanto a los procedimientos de auditoría.

Las referencias de los procedimientos el auditor la toma de las respectivas normas y procedimientos de auditoría de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría vigente para ser aplicadas por los Contadores Públicos que ejercen su labor en Colombia.

Se han de entender en este desarrollo como procedimientos de auditoría, el conjunto de técnicas de investigación aplicables a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundar su opinión en una sola prueba, es necesario que éste examine cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

Por lo que en la práctica, la combinación de dos o más técnicas de auditoría da origen a los denominados <<Procedimientos de Auditoría>>, es ahí entonces, que de la conjunción, en la práctica, de dos o más procedimientos de auditoría, deriva en <<Programa de Auditoría>>, que hará parte de la estructura de la auditoría.

A continuación en marco metodológico se dejan como referentes los diversos procedimientos que se utilizan en diferentes cuentas dentro del ciclo transaccional:

Procedimiento a seguir para la revisión de caja:

- El Arqueo de caja: se constituye en el principal procedimiento y consiste en efectuar un recuento físico de los billetes y monedas en poder de los auxiliares de servicio o conocidos como pisteros.

Recomendaciones sobre el arqueo de caja:

Cuando existan varios fondos o puntos de recaudo como sucede en las respectivas estaciones de servicios, es conveniente establecer un control simultáneo de todos los auxiliares de recaudo y solicitar la presencia de un empleado de nivel superior que ratifique la actuación del Auditor.

Procedimiento. Conocer el importe a arquear para comparar lo contado con los registros:

Al concluir el arqueo debe exigirse la firma de conformidad al responsable del fondo, y si se determina alguna diferencia entre lo contado y el registro en

facturas o tirillas, esta debe hacerse del conocimiento del empleado y en conjunto proceder a su aclaración.

En cuanto a la revisión de bancos los procedimientos deben contemplar:

- a) Confirmación bancaria: Enviar una carta al banco donde se maneja la cuenta bancaria, para solicitar el saldo que aparezca en la cuenta de cheques de la estación de servicios.
- b) El auditor deberá tener en consideración los procedimientos y reglamento interno que tiene cada banco para efecto de expedir las respectivas constancias de saldo o en su defecto, acceder por vía electrónica para verificar los saldos al día de la cuenta o cuentas objeto de la auditoria.

Cuando en el procedimiento aplicado para las cuentas de bancos y los saldos no son coincidentes, se ha de tener en cuenta los siguientes aspectos.

Conciliación de saldos: Determinar y analizar las partidas que establecen la diferencia entre el saldo en libros y el banco. Generalmente no coinciden por:

- a) Depósitos y cheques en tránsito.
- b) Cheques depositados no pagados,
- c) Cargos por manejo,
- d) Por remesas en tránsito,
- e) Comisiones,
- f) Intereses,
- g) Otros

Movimientos erróneos: En los casos b) y c) procede la investigación y ajuste para establecer las partidas de conciliación correctas.

Para ambas cuentas: Estudio y análisis de movimientos: Se debe aplicar simultáneamente a las cuentas de caja y bancos, seleccionando a juicio del auditor un periodo cualquiera y revisar los movimientos registrados, para determinar si son normales y si se encuentran debidamente amparados.

Las partidas que no parezcan corresponder a operaciones normales deben revisarse exhaustivamente.

Corte de ingreso y egreso: Se determinan claramente los últimos ingresos y los últimos pagos para concluir si el ejercicio examinado incluye las operaciones que le correspondan y no que se están registrando en periodos diferentes de los de su recepción o pago real.

Procedimiento a considerar cuando se trate de inversiones en valores.

Establecer un arqueo, esto implica un recuento físico de los títulos que amparan el saldo de inversiones y que deben estar en un punto seguro de la estación de servicios y bajo la custodia del empleado respectivo.

- **Confirmación:** Si los valores están depositados, se debe escribir al depositario para que confirme la cantidad y características de los valores depositados.
- **Análisis de movimiento:** Verificar las compras y ventas más importantes cuidando autorización y precio. De ser necesario indicar el motivo de la operación.
- **Cálculo de rendimientos:** Efectuar cálculos globales que tiendan a comprobar de manera aproximada la corrección de la totalidad de los valores monetarios obtenidos por este concepto.

- **Valuación:** Verificar el valor de cotización de los títulos para juzgar si su presentación en los estados financieros es adecuada.

Procedimientos relacionados con los documentos y cuentas por cobrar:

Confirmación de la cuenta o documento por cobrar: para este evento el auditor ha de proceder a realizar dos eventos complementarios a saber:

- Circularización.
- Enviar una carta para confirmar saldo deudor.

En cuanto a los cobros posteriores: Verificar los pagos o las entregas parciales a las cuentas por cobrar realizados en días posteriores.

Arqueo correspondiente a la documentación soporte de las cuentas por cobrar:

- Verificar la autenticidad del derecho de cobro a favor de la estación de servicio.
- Cuidar fecha de vencimiento, autenticidad de la firma del aceptante, entre otros datos legales del documento.

Respecto a los análisis de saldos: El auditor ha de estudiar los movimientos de las cuentas para determinar la corrección de las operaciones.

En cuanto a la conexión contra otras cuentas, seguir los siguientes pasos:

- Aprovechar los efectos de la partida doble, esto es, que el saldo de una cuenta corresponde al saldo de otra cuenta.
- Investigar ampliamente las diferencias.

Adelantar un estudio de la recuperabilidad de la cartera: Las cuentas por cobrar que presenten dudas respecto de su recuperabilidad deben ser castigadas por el

importe que se considere incobrable, realizándolo acorde a las políticas contables establecidas por la estación de servicio y verificar que estén vigentes al momento de desarrollar la auditoria.

Procedimiento a realizar para los inventarios.

Inspección de la toma física de inventarios: El auditor debe optar por llevar a cabo un recuento del combustible que permanece en los respectivos tanques de almacenamiento a una fecha dada, con lo cual se ha de determinar las cantidades reales de existencia.

Confirmación de combustible en poder de terceros: Si se tiene combustible en depósito y/o en consignación, el auditor puede solicitar la ratificación de esta información por escrito y puede también efectuar un recuento físico.

Estudio de la valuación:

- Verificar precios de compra.
- Examinar el sistema de costos.
- Comparar contra precios de venta.
- Estudiar aquellos combustibles o lubricantes que no tienen movimiento o es muy esporádico el mismo para determinar que situaciones se están presentando al respecto.

Verificación de las operaciones aritméticas: Ratificar los cálculos que determinan el importe total asignado a inventarios.

Revisión de las cifras actualizadas: Verificar la correcta aplicación de los boletines interno y externos existentes acerca de los asuntos referidos con la

fijación del precio oficial de venta del combustible y a partir de qué hora y día se hacen los respectivos ajustes en la estación de servicios en los calibradores correspondientes.

Análisis de variaciones: Este procedimiento a llevar a cabo por el auditor se enfoca a determinar diversos aspectos como los que se mencionan a continuación:

- Incrementos o reducciones, comparando cifras de un ejercicio contra las del antecedente.
- Revisión de periodo específico: Seleccionar un periodo y revisarlo, verificando que se hayan cumplido las rutinas contables y de control interno establecidas.
- Corte de remisiones y facturas: Determinar que las entregas de combustibles y lubricantes hayan quedado registradas en el ejercicio que corresponden.
- Cruce global contra cuentas por cobrar: Para este se debe efectuar una prueba para verificar que las ventas del ejercicio o de un periodo si corresponden con los cargos a clientes.
- Prueba global de ventas: Revisar el dato de galones o unidades vendidas.

Para avanzar en el trabajo auditor, el profesional puede también considerar en su etapa de planeación, el definir para su trabajo otros procedimientos de aplicación general y tener así un acervo informativo valioso para el informe final de la auditoria bajo el método de los ciclos transaccionales, dichos procedimientos se mencionan a continuación.

Por lo tanto, los procedimientos que se mencionan en este documento que hace las veces de un instructivo o guía no se presentan en forma taxativa sino

amanera de referencias, siendo el auditor el responsable de ajustar, complementar o diseñar los procedimientos que resulten necesarios para reducir el riesgo de auditoría. Entre los procedimientos y factores o eventos a ser considerados se tienen:

- Obtener los estados financieros básicos y complementarios, las notas a dichos estados y los registros contables que los respaldan.
- Verificar que los estados financieros estén firmados por las personas pertinentes en ejercicio a la fecha de emisión de los mismos (máxima nivel ejecutivo de la entidad, el responsable del área financiera y el Contador de la empresa) y sustentados con registros contables legalizados oportunamente, según regulación vigente y específica que provenga de autoridad superior como en este caso del ministerio de minas.
- Efectuar pruebas de consistencia entre los saldos de los estados financieros, estados de cuenta adjuntos, cuadros, anexos y notas.
- Verificar la exactitud aritmética de los registros.
- Verificar la coincidencia de los saldos de los estados financieros con los registros (cuentas del mayor, auxiliares y subcuentas),
- Verificar el tipo de cambio utilizado para los saldos en moneda extranjera en caso que este se pueda presentar.
- Determinar una muestra y efectuar pruebas de apropiación contable y presupuestal, y verificar que la documentación de sustento sea pertinente y suficiente.
- Conciliar los saldos de la ejecución presupuestal si se tiene con el estado de resultados y evaluar la justificación de las diferencias.
- Efectuar la lectura de las actas del comité de gerencia y aquellos contratos importantes a fin de obtener conocimiento de decisiones significativas que se hayan tomado durante el ejercicio y del cumplimiento de disposiciones legales aplicables que resulten significativas para el logro de los objetivos de la auditoría.

- Obtener información de los hechos subsecuentes que puedan tener efecto significativo sobre los estados financieros y consecuentemente en la opinión. Determinar si existen hechos subsecuentes relevantes que no originen efectos contables pero que deban ser expuestos en notas a los estados financieros.
- Efectuar los cortes de documentación correspondientes a todos los documentos pre-numerados emitidos por la estación de servicio que tengan efecto contable a efecto de realizar los controles de integridad respectivos.
- Analizar las clasificaciones expuestas en los estados financieros como corrientes y no corrientes y la adecuada exposición de las cuentas que integran cada rubro.

Procedimientos para cada cuenta de disponibilidad

Dentro de los procedimientos se ha de considerar el desarrollo de aquellas tareas conducente a efectuar el respectivo arqueo de Caja, así como a aquellos fondos fijos que pueda mantener la estación de servicio y por ende, los Ingresos a Depositar al 31 de diciembre del año que se esté auditando o al cierre del mes escogido para llevar a cabo la auditoria o el corte de la misma.

- Solicitar confirmaciones bancarias al 31 del mes respectivo al cual se determinó el corte de información para la auditoria.
- Realizar reconciliación de saldos bancarios al cierre del periodo escogido.
- Establecer oportunamente, una muestra representativa y circularizar los saldos deudores.
- Obtener explicación escrita sobre las diferencias presentadas entre los saldos circularizados y las respuestas obtenidas.
- Determinar y analizar la razonabilidad del saldo correspondiente a la previsión para deudores incobrables, considerando para ello la recuperabilidad de las cuentas involucradas y los criterios utilizados para la constitución de la misma.

- En cuanto a las Inversiones de corto plazo y próximas a liquidar o renovar.
- Efectuar el arqueo de inversiones o títulos valores.
- Verificar la adecuación de los criterios de valuación aplicados.
- Verificar las cotizaciones utilizadas para la valuación de los títulos valores al cierre del ejercicio.

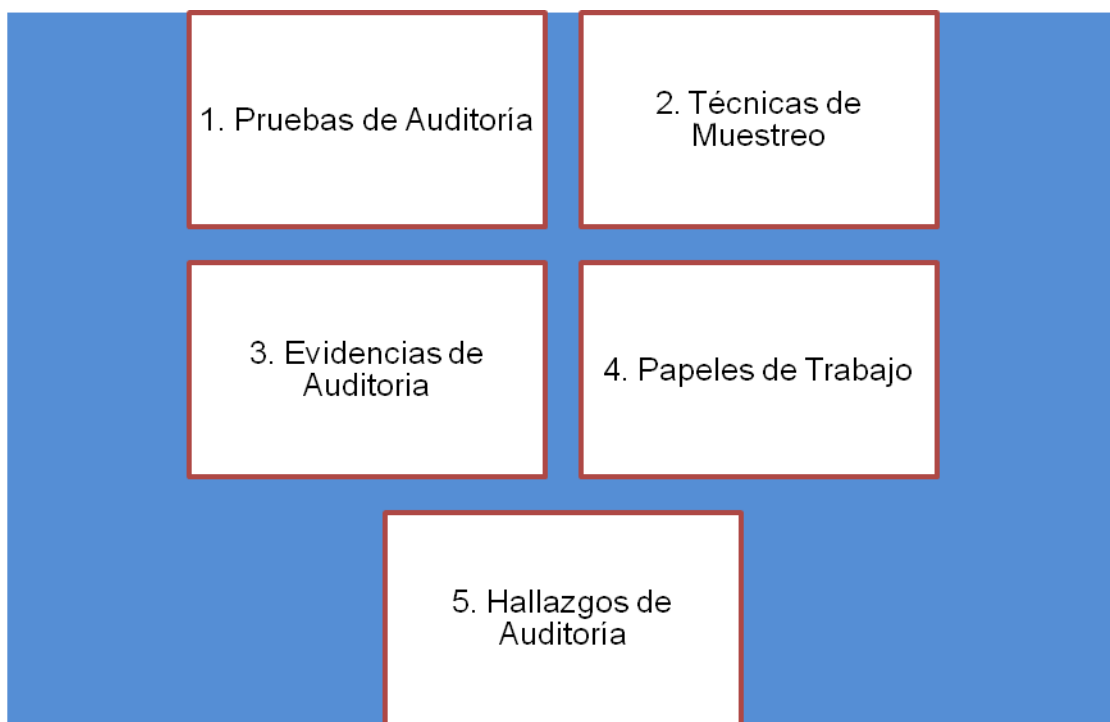
Como se puede apreciar, de manera muy explícita, se han dado el paso a paso de la manera de abordar en cada ciclo transaccional el desarrollo de la auditoria, tanto para el ciclo de ingresos y de él se deriva la caja, el ciclo de las cuentas por cobrar y el de los inventarios. Para cada una de los ciclos se demarcan los elementos base que el auditor debe considerar, los demás serán definidos por él mismo cuando se encuentre sobre el terreno y considere que es necesario ampliar o complementarlos.

7.2. CAPÍTULO III

OBJETIVO:

Elementos para valorar la certeza sobre si los recursos de la estación de servicios dispuestos en la operación del negocio, han sido utilizados de manera eficiente, efectiva y económicamente, usando pruebas selectivas.

Gráfica 7. Elementos de la estructura de la auditoría que se desarrolla en la fase de ejecución



Fuente: Soporte tomado de papeles de trabajo, en la auditoría financiera de Estupiñán Gaitán, Rodrigo. Ilustración tomada del archivo de imágenes de Microsoft office.

Para el desarrollo del presente capítulo y donde los elementos centrales están enfocados a las mediciones en las cuales se considera la eficiencia, la eficacia y la economía, lo primero que se debe hacer es sentar las bases teóricas de lo que se ha de entender para este caso, cada uno de los términos, para luego definir entonces, los elementos para valorar la certeza de si los recursos de las

estaciones de servicios cumplen dichos principios.

A continuación se deja los fundamentos de dichos principios.

Principios de economía: Este hecho le demanda una serie de acciones directas como el fin de planear el manejo de los mismos en la adquisición, mantenimiento, adecuación, capacitación y conservación; es aquí donde el auditor enfoca el análisis de este principio, esto es, una mirada al circuito definido como Input previstos-input reales. El resultado arrojado ha de indicar que si ante lo previsto, se consume realmente menos input, dicho resultado se ha de calificar como el más económico.

La Eficiencia: Es la relación existente entre los recursos y los insumos utilizados frente a los resultados obtenidos al menor costo en igualdad de condiciones de calidad y oportunidad. Tiene dos medidas esenciales: técnica y económica. La técnica es el resultado de su medición en términos físicos (productividad) y la economía en términos monetarios (costos).

Una operación eficiente produce la máxima cantidad de bienes, servicios con una cantidad determinada de recursos o, utiliza una cantidad mínima de recursos para proveer una cantidad y calidad determinada de bienes y servicios, es sobre este último aparte donde el auditor ha de fijar su vista en el análisis a efectuar.

La Eficacia: La eficacia puede ser definida como el éxito de un programa o de una actividad para el logro de los objetivos y metas predeterminados en términos de cantidad, calidad y oportunidad de los bienes y servicios producidos. Es el logro de resultados de manera oportuna guardando relación con los objetivos y metas planteadas. Es alcanzar resultados con el mínimo número de recursos. Consiste en cumplir los objetivos trazados por la gerencia en su debido momento.

Ahora si teniendo claro los principios de eficiencia, eficacia y economía, es necesario que el auditor defina entonces los diversos eventos que integran el

tema de la pruebas selectivas y demás que sean necesarias para medir los resultados financieros y económicos de las estaciones de servicios.

Prueba selectiva para valorar certeza

La “prueba selectiva” o “muestreo” es un procedimiento que sirve para derivar conclusiones sobre las características de un grupo numeroso de partidas, mediante el examen de un grupo parcial de ellas. El grupo de partidas cuyas características desean conocerse reciben el nombre de “universo” y el grupo de partidas que son examinadas se denomina “muestra”.

Con el empleo de técnicas de muestreo estadístico en el examen de estados financieros, el auditor normalmente lleva a cabo pruebas selectivas de transacciones financieras. Solo en casos extraordinarios deberá examinar todas o sustancialmente todas las partidas que integran un grupo de operaciones.

Generalmente se puede obtener información respecto a las características de un grupo de partidas estudiado una pequeña muestra. Siempre que el auditor utiliza una técnica de muestreo se enfrenta a tres problemas: cómo seleccionar las partidas, cómo determinar el tamaño de la muestra, y cómo evaluar los resultados de la muestra²³.

El auditor puede lograr una muestra ya sea con base en el juicio personal o mediante técnicas de muestreo estadístico. El muestreo sobre la base de juicio personal es la técnica tradicional denominada muestreo no aleatorio; en este caso la selección y la amplitud de la misma se hacen sobre una base subjetiva, en ocasiones arbitraria.

En el segundo caso la selección es aleatoria o al azar, con la cual los resultados

²³ ESTUPIÑÁN GAITÁN. Rodrigo. Pruebas selectivas en auditoría. Editorial: ECOE, año 2007. ISBN: 9586484769, 345 páginas.

obtenidos permiten una mayor confianza, al considerarlos como si hicieran referencia a todos los elementos que constituyen el universo o población a investigar.

Ventajas de la Prueba Selectiva.

La extensión del uso de la prueba selectiva obedece a que ofrece por lo menos tres ventajas con respecto a la revisión exhaustiva las cuales se muestran en el siguiente esquema y posteriormente se definen en su alcance.

Gráfica 8. Tres ventajas que presenta el uso de la prueba selectiva



Fuente: Esquema propio para relacionar las ventajas de aplicar pruebas sustantivas en una auditoría financiera bajo el modelo de ciclos transaccionales. Figura tomada del archivo en SmartArt, de Microsoft.

Las tres ventajas presentadas se explican en los siguientes términos:

Economía: una de las tres ventajas más importante de la prueba selectiva que puede llevar a cabo el auditor es precisamente su economía. Por cuanto el costo de una revisión está en proporción al número de partidas revisadas en igualdad de otras circunstancias y por la posibilidad de poder obtener una conclusión con

un examen menor de partidas es no solamente una ventaja, sino una obligación desde el punto de vista de la eficiencia del trabajo del auditor.

Oportunidad: La prueba selectiva llevada a cabo por el profesional le permite, por la misma razón de disminuir el número de partidas a examinar, reducir el tiempo entre la fecha en que los estados financieros son sometidos al auditor y la fecha que éste puede emitir su dictamen.

Minuciosidad: El examen exhaustivo por parte del auditor de un número considerable de partidas semejantes hace prácticamente imposible la minuciosidad. La monotonía del trabajo y la formación inconsciente de hábitos tienden a que un examen concienzudo sea deficiente al ser exhaustivo. Al reducir mediante la prueba selectiva el número de partidas se hace posible que cada una sea estudiada, procesada y analizada de modo más completo y satisfactorio.

Teniendo como referente entonces las tres ventajas enunciadas en el párrafo anterior, el determinar el alcance de una prueba de auditoría en particular el método de selección de las partidas que se examinarán, el auditor podrá considerar la utilización de técnicas de muestreos estadístico que han resultado ser ventajosas en ciertos casos y acorde a las características de las cuentas y del negocio que se audita. Por lo tanto, el uso del muestreo estadístico no ha de reducir el empleo del juicio por el auditor sino que le va a proveer ciertas medidas estadísticas respecto a los resultados de las pruebas de auditoría, medidas que en otras circunstancias pueden no ser aprovechables.

En la ejecución de la auditoria, el Auditor debe entonces, considerar en primer término los objetivos específicos previstos para la Auditoría y que pretende alcanzar acorde al proceso de planeación llevado previamente, lo que le permitirá determinar el o los procedimientos de Auditoría o la combinación de procedimientos más indicados para lograr dichos objetivos. Además, cuando el muestreo de Auditoría es apropiado, la naturaleza de evidencia de la auditoría buscada, y las condiciones de error posible u otras características relativas a tal

evidencia, ayudaran al Auditor a definir lo que constituye un error y el universo que deberá utilizarse para el muestreo²⁴.

En este marco es bueno recordar que al diseñar procedimientos de auditoría, el auditor deberá determinar los medios apropiados de seleccionar las partidas para la prueba y en especial el considerar todos los aspectos cuando es una auditoria por ciclo transaccional.

Es así como los medios disponibles al auditar en la etapa de planeación y luego en la de ejecución, se definen en estos tres niveles²⁵:

1. Seleccionar todas las partidas (examen del 100%).
2. Seleccionar partidas específicas.
3. Muestreo en la auditoría.

En su etapa de planeación en primer lugar y en la fase de ejecución como segundo momento, la decisión sobre cual enfoque usar dependerá, de las circunstancias y la aplicación de cualquiera de los medios anteriores o una combinación de ambos lo cual puede ser apropiada en circunstancias particulares.

Si bien la decisión sobre cuales medios o combinaciones de medios a usar se hace con base en el riesgo de auditoría y en la eficiencia de la auditoría, el auditor necesita sentirse satisfecho de que los métodos usados son efectivos para proporcionar evidencia suficiente para cumplir con los objetivos de la prueba.

²⁴ HECTOR JAIME CORREA PINZON Presidente Federación de Contadores Públicos de Colombia. Comentarios generales sobre las pruebas selectivas y técnica de muestreo.

²⁵ NIA 530, Evidencia de Auditoría muestreo en la auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas.

Selección de todas las partidas

El auditor puede decidir que, lo más apropiado sea examinar todas las partidas que constituyen el saldo de una cuenta o clase de transacciones (o un estrato del universo). Así por ejemplo, un examen del 100% es poco probable en el caso de pruebas de control; sin embargo, es más común para procedimientos sustantivos.

Si se toma como referencia un examen del 100% puede ser apropiado cuando el universo constituye un pequeño número de partidas de monto relevante, cuando tanto los riesgos inherentes como los de control son altos y otros medios no proporcionan evidencia suficiente, o cuando la naturaleza repetitiva de un cálculo u otro proceso desarrollado por un sistema de información computarizado hace que un examen del 100% sea efectivo en cuanto al costo. Esto puede darse para el caso de la auditoria correspondiente al ciclo los ingresos. Aquí el auditor puede tomar una muestra de las ventas diaria y por espacio de una semana de uno de las maquinas expendedoras, y solicitar las planillas de reporte y hacerle el seguimiento de las ventas apoyándose en los reportes que están en el archivo y simultáneamente, ir al campo y tomar mediante observación los promedios de ventas que el auxiliar realice.

Selección de partidas específicas

El auditor que pretende realizar su trabajo en las estaciones de servicios puede decidir seleccionar partidas específicas de un universo basado en factores tales como conocimiento del negocio del cliente, evaluaciones preliminares de los riesgos inherentes y de control, y las características del universo que se somete a prueba. La selección basada en partidas específicas está sujeta a riesgo no proveniente del muestreo.

Por lo tanto, las partidas específicas seleccionadas pueden incluir:

Cuadro 2. Partidas específicas

Partidas	Proceder
Partidas clave o de monto relevante.	El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas dentro de un universo porque son de monto relevante, o porque muestren alguna otra característica, por ejemplo, partidas que son sospechosas, no comunes, particularmente propensas al riesgo o que tienen un historial de error.
Todas las partidas cubren una cierta cantidad.	El auditor puede decidir examinar partidas cuyos valores exceden una cierta cantidad con objeto de verificar una gran proporción de la cantidad total del saldo de una cuenta o clase de transacción.
Partidas para obtener información	El auditor puede examinar partidas para obtener información sobre asuntos tales como el negocio del cliente la naturaleza de las transacciones, los sistemas de contabilidad y de control interno.
Partidas para probar procedimientos.	El auditor puede usar el juicio para seleccionar y examinar partidas específicas para determinar si se está o no realizando un procedimiento particular.

Fuente: Elaboración propia de los autores.

Si bien la aplicación de pruebas selectivas de partidas específicas del saldo de una cuenta o clase o ciclo de transacciones, normalmente es un medio eficiente de reunir evidencia de auditoría, no constituye muestreo de auditoría como tal.

Por lo tanto, los resultados de procedimientos aplicados a partidas seleccionadas de esta forma no pueden ser proyectados a todo el universo.

El auditor en estos casos ha de considerar la necesidad de obtener evidencia adicional respecto del resto del universo, cuando las partidas sobre las cuales no se efectuaron pruebas son importantes.

Muestreo en la auditoría

El auditor puede decidir aplicar muestreo en la auditoría al saldo de cuenta o clase de transacciones o al ciclo transaccional escogido. El muestreo en la auditoría puede ser aplicado usando ya sea métodos de muestreo estadísticos o no estadísticos.

Principales elementos en la ejecución de la auditoria por el auditor

En cuanto a las Pruebas de Auditoria:

Las pruebas de auditoría son técnicas o procedimientos que utiliza el auditor para la obtención de evidencia comprobatoria. Las pruebas pueden ser de tres tipos:

1. Pruebas de Control
2. Pruebas Analíticas
3. Pruebas Sustantivas

Las pruebas de control están relacionadas con el grado de efectividad del control interno imperante. Estas utilizan el diseño de matrices donde se identifican los principales elementos a desarrollar y se pide al entrevistado la cualificación de las mismas en los rangos que el auditor determine y acorde a las preguntas que se realicen.

Las pruebas analíticas se utilizan haciendo comparaciones entre dos o más estados financieros o haciendo un análisis de las razones financieras de la entidad para observar su comportamiento.

Cuadro 3. Composición del Activo

CUENTAS	AÑO 1	AÑO 2	VARIACION %
ACTIVO CORRIENTE	\$ 1.000,0	\$ 1.200,0	20%
ACTIVO NO CORRIENTE	\$ 5.000,0	\$ 5.800,0	16,0%
OTROS ACTIVOS	\$ 600,0	\$ 400,0	-33,3%

Fuente: Ejemplo hipotético para ilustrar la aplicación de la prueba.

Las pruebas sustantivas: Son aquellas pruebas que se aplican a cada cuenta en particular en busca de evidencias comprobatorias, siendo las más cotidianas en este proceso las que corresponde a:

- a. arqueos de caja menor,
- b. circularización de saldos de los clientes,
- c. conciliaciones bancarias,
- d. entre otros, según sea la importancia de la cuenta y el nivel de riesgo que pueda presentarse.

En cuanto a las Técnicas de Muestreo para llevar a cabo las pruebas selectivas o de otro orden:

Se usa la técnica de muestreo ante la imposibilidad de efectuar un examen a la totalidad de los datos o de la información financiera en especial cuando se tiene cuentas extensas en su nivel de desagregación o cuando el tiempo no lo permite, por tanto, esta técnica consiste en la utilización de una parte de los datos (muestra) de una cantidad de datos mayor (población o universo).

La disciplina del área de las estadísticas le permite al auditor escoger para fijar el muestreo dos líneas específicas, estas son:



Si dice que un muestreo es <<estadístico>> cuando se utilizan los métodos ya conocidos en estadística para la selección de muestras, esto es:

Muestra Aleatoria: cuando todos los datos tienen la misma oportunidad de ser escogidos o seleccionados. Ejemplo se tiene una lista de 1000 clientes y se van a examinar 100 de ellos. Se introducen los números del 1 al mil en una tómbola y se sacan 100. Los 100 escogidos serán los clientes revisados.

Muestra sistemática: Se escoge al azar un número y luego se designa un intervalo para los siguientes números.

Ejemplo: Si se tiene una lista de 1000 clientes, entre los primeros 20 se escoge al azar uno de ellos. Si por ejemplo resulta el 12, se puede designar los siguientes 4 números de la lista con intervalos de 50.

Los clientes a examinarse serían: 12 (escogido al azar), 13, 14, 15 y 16. Luego el 62 ($12 + 50$), 63, 64, 65 y 66.

Luego el 112 ($62 + 50$), 113, 114, 115 y 116.

Luego el 162, 163, 164, 165 y 166, y así sucesivamente hasta completar los 100 de la muestra.

Muestra por selección por celdas: se elabora una tabla de distribución estadística y luego se selecciona una de las celdas.

Ejemplo: Una lista de 1000 clientes puede dividirse en 5 grupos (celdas) de 200:

Del 1 al 200

Del 201 al 400

Del 401 al 600

Del 601 al 800

Del 801 al 1000

Por lo tanto, el auditor procede a escoger una de las celdas como muestra para ser examinadas.

El anterior puede ser aplicado para un seguimiento de las ventas de combustible cuando se tenga mucho movimiento diario y se tenga adicionalmente más de 6 puntos de atención en la estación de servicio.

Muestreo al Azar: Es el muestreo basado en el juicio o la apreciación. Este sistema de muestreo puede decirse que viene a ser un poco subjetivo, sin embargo, es utilizado por algunos auditores. El auditor a juicio puede pensar que los errores podrían estar en las partidas grandes, por lo tanto, decide realizar el procedimiento a partir de la revisión de las cuentas que resulten seleccionadas al azar.

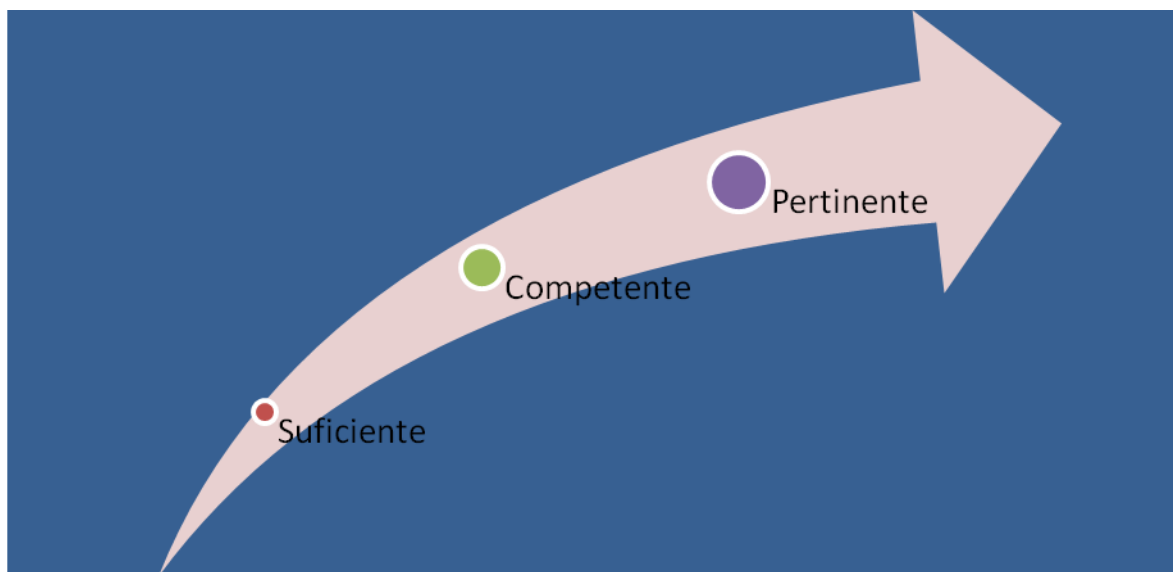
Muestreo por selección por bloques: se seleccionan las transacciones similares que ocurren dentro de un período dado o dentro de un ciclo transaccional escogido.

Ejemplo: seleccionar 100 transacciones de ventas de combustible las cuales ocurrieron en la tercera semana del mes de septiembre, o 100 servicios de venta que ocurrieron en la primera semana del mes de octubre, y así sucesivamente.

En cuanto a la Evidencia de Auditoria

Se llama evidencia de auditoría a "Cualquier información que utiliza el auditor para determinar si la información cuantitativa o cualitativa que se está auditando, se presenta de acuerdo al criterio establecido". La Evidencia para que tenga valor de prueba, debe ser suficiente, competente y pertinente.

Gráfica 9. Evidencia de auditoría



Fuente: Referencia temática sobre la evidencia. Ilustración tomada del archivo de figuras en SmartArt de Microsoft office.

También se define la evidencia, como la prueba adecuada de auditoría. La evidencia adecuada es la información que cuantitativamente es suficiente y apropiada para lograr los resultados de la auditoria y que cualitativamente, tiene

la imparcialidad necesaria para inspirar confianza y fiabilidad²⁶.

Cuadro 4. Evidencia de auditoría

La evidencia es suficiente:	Si el alcance de las pruebas es adecuado. Solo una evidencia encontrada, podría ser no suficiente para demostrar un hecho. Para determinar si la evidencia es suficiente se requiere aplicar el criterio profesional. Cuando sea conveniente, se podrán emplear métodos estadísticos con ese propósito. La evidencia será suficiente cuando a través de los resultados de la aplicación de procedimientos de auditoría se comprueben razonablemente los hechos revelados.
La evidencia es pertinente:	Si el hecho se relaciona con el objetivo de la auditoría.
La evidencia es competente:	Si guarda relación con el alcance de la auditoría y además es creíble y confiable. Los siguientes supuestos constituyen algunos criterios útiles para juzgar si la evidencia es competente: ✓ La evidencia que se obtiene de fuentes independientes es más confiable que la obtenida del propio organismo auditado. ✓ La evidencia que se obtiene cuando se ha establecido un sistema de control interno apropiado es más confiable que aquella que se obtiene cuando el sistema de control interno es deficiente, no es satisfactorio o no se ha establecido. ✓ Los documentos originales son más confiables que sus copias. ✓ La evidencia testimonial que se obtiene en circunstancias que permite a

²⁶ Robert Grinaker. Auditoría Examen de los Estados Financieros. México 1973. CECSA. Consultado en <http://www.monografias.com/trabajos42/evidencia-auditoria/evidencia,auditoria2.shtml#ixzz4K4vGwuY8>

	los informantes expresarse libremente merece más crédito que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes pueden sentirse intimidados).
--	--

Fuente: Elaboración propia de los autores

Además de las tres características mencionadas de la evidencia (Suficiencia, Pertinencia y Competencia), existen otras que son necesarias mencionar, porque están ligadas estrechamente con el valor que se le da a la evidencia: Relevancia, Credibilidad, Oportunidad y Materialidad.

Tipos de Evidencias:

Evidencia Física: muestra de materiales, mapas, fotos. Para las estaciones, las tirillas de ventas en cada uno de los puntos de atención, las facturas de venta a crédito de combustibles.

Evidencia Documental: cheques, facturas, contratos, tirillas de ventas.

Evidencia Testimonial: obtenida de personas que trabajan en el negocio o que tienen relación con el mismo.

Evidencia Analítica: datos comparativos, cálculos, informes de ventas, informes de inventarios.

Técnicas para la Recopilación de Evidencias

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permita emitir su opinión profesional.

1.- Estudio General: Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros de los rubros y partidas importantes,

significativas o extraordinaria.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Contador Público, que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos e información de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. Por ejemplo, el auditor puede darse cuenta de las características fundamentales de un saldo, por la simple lectura de la redacción de los asientos contables, evaluando la importancia relativa de los cargos y abonos anotados.

De manera semejante, el auditor podrá observar la existencia de operaciones extraordinarias, mediante la comparación de los estados de resultados del ejercicio anterior y del actual. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación antes de cualquier otra.

El estudio general, deberá aplicarse con cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un auditor con preparación, experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

2.- Análisis. Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y son los siguientes:

a) Análisis de saldos: Existen cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas son compensaciones unos de otros, por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, otros, son compensaciones totales o parciales de los cargos por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta está formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se registraron en la cuenta.

En este caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que forman parte del saldo de la cuenta. El detalle de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituye el análisis de saldo.

b) **Análisis de movimientos:** En otras ocasiones, los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados; y en algunas cuentas de movimientos compensados, puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien. Por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso, el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que constituyen el saldo de la cuenta.

3.- Inspección. Examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

En diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad.

De igual forma, algunas de las operaciones de la empresa o sus condiciones de trabajo, pueden estar amparadas por títulos, documentos o libros especiales, en los cuales, de una manera fehaciente quede la constancia de la operación realizada. En todos estos casos, puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta, de la operación realizada o de la circunstancia que se trata de comprobar, mediante el examen físico de los bienes o documentos que amparan el activo o la operación.

4. Confirmación: Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de

conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

Positiva: Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo.

Negativa: Se envían datos y se pide contestación, sólo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo o a instituciones de crédito.

5.- Investigación. Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

Con esta técnica, el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa. Por ejemplo, el auditor puede formarse su opinión sobre la contabilidad de los saldos de deudores, mediante informaciones y comentarios que obtenga de los jefes de los departamentos de crédito y cobranzas de la empresa.

6. Declaración. Manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

Esta técnica, se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo ameritan.

Aun cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que participan en las operaciones realizadas o bien, tuvieron injerencia en la formulación de los estados financieros que se está examinando.

7. Certificación. Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

8. Observación. Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza. Por ejemplo, el auditor puede obtener la convicción de que los inventarios físicos fueron practicados de manera satisfactoria, observando cómo se desarrolla la labor de preparación y realización de los mismos.

9. Cálculo. Verificación matemática de alguna partida. Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas. El auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

En la aplicación de la técnica del cálculo, es conveniente seguir un procedimiento diferente al ampliado originalmente en la determinación de las partidas. Por ejemplo, el importe de los intereses ganados originalmente calculados sobre la base de cálculos mensuales sobre operaciones individuales, se puede comprobar por un cálculo global aplicando la tasa de interés anual al promedio de las inversiones del periodo.

Papeles de Trabajo:

Son los archivos o legajos que maneja el auditor y que contienen todos los documentos que sustentan su trabajo efectuado durante la auditoria.

Estos archivos se dividen en Permanentes y Corrientes; el archivo permanente está conformado por todos los documentos que tienen el carácter de permanencia en la empresa, es decir, que no cambian y que por lo tanto se

pueden volver a utilizar en auditorías futuras; como los Estatutos de Constitución, contratos de arriendo, informe de auditorías anteriores, etc.

El archivo corriente está formado por todos los documentos que el auditor va utilizando durante el desarrollo de su trabajo y que le permitirán emitir su informe previo y final.

Los papeles de trabajo constituyen la principal evidencia de la tarea de auditoría realizada y de las conclusiones alcanzadas que se reportan en el informe de auditoría.

Los papeles de trabajo son utilizados para:

- Registrar el conocimiento de la entidad y su sistema de control interno.
- Documentar la estrategia de auditoría.
- Documentar la evaluación detallada de los sistemas, las revisiones de transacciones y las pruebas de cumplimiento.
- Documentar los procedimientos de las pruebas de sustentación aplicadas a las operaciones de la entidad.
- Mostrar que el trabajo de los auditores fue debidamente supervisado y revisado
- Registrar las recomendaciones para el mejoramiento de los controles observados durante el trabajo.

El formato y el contenido de los papeles de trabajo es un asunto relativo al juicio profesional del auditor; no hay sentencias disponibles que indiquen lo que se debe incluir en ellos, sin embargo, es esencial que contengan suficiente evidencia del trabajo realizado para sustentar las conclusiones alcanzadas. La efectividad de los papeles de trabajo depende de la calidad, no de la cantidad.

En las cédulas que se utilizan para soportar el trabajo realizado se debe considerar la Referenciación de los papeles de trabajo y las Marcas.

Hallazgos:

Se considera que los hallazgos en auditoria son las diferencias significativas encontradas en el trabajo de auditoría con relación a lo normado o presentado por la gerencia.

Atributos del hallazgo:

Condición: la realidad encontrada

Criterio: cómo debe ser (la norma, la ley, el reglamento, lo que debe ser)

Causa: qué originó la diferencia encontrada.

Efecto: qué efectos puede ocasionar la diferencia encontrada.

Al plasmar el hallazgo el auditor primeramente indicará el título del hallazgo, luego los atributos, a continuación indicara la opinión de la persona auditada sobre el hallazgo encontrado, posteriormente indicara su conclusión sobre el hallazgo y finalmente hará las recomendaciones pertinentes. Es conveniente que los hallazgos sean presentados en hojas individuales.

Solamente las diferencias significativas encontradas se pueden considerar como hallazgos (generalmente determinadas por la Materialidad), aunque en el sector público se deben dar a conocer todas las diferencias, aun no siendo significativas.

Una vez concluida la fase de Ejecución, se debe solicitar la carta de salvaguarda o carta de gerencia, donde la gerencia de la empresa auditada da a conocer que se han entregado todos los documentos que oportunamente fueron solicitados

por los auditores.

Aplicabilidad de otros tipos de pruebas en el desarrollo de la auditoria:

Para entender y ampliar el abanico de posibles pruebas que puede tener a su haber el auditor al desarrollar su ejercicio profesional en una empresa determinada y en este caso se hace referencia a la estaciones de servicio, se van a mencionar una serie de otras pruebas que puede llevar a cabo.

Pruebas de razonabilidad: Consiste en la utilización de pruebas globales para comprobar la confiabilidad de un saldo determinado, cuyas variables deberán ser revisadas mediante otros procedimientos sustantivos. A continuación se deja una lista de los procedimientos a seguir para llegar a ejecutar la prueba de razonabilidad de la información que se analiza y que puede llevarse a cabo en uno de los ciclos transaccionales escogidos.

- Comprobación de la actualización del valor de origen de los activos fijos.
- Revisión de la determinación y gastos referidos a las provisiones de prestaciones sociales del personal de la estación de servicios para un periodo dado.
- Análisis del cálculo de la provisión y gastos por bonificaciones en caso de tenerse establecido o por comisiones para aquellas estaciones de servicios que tienen esta modalidad y que impactan los ingresos y los gastos correspondientes.
- Revisión global de los sueldos imputados a la gestión.
- Cálculo de los gastos financieros.
- Revisión de las ventas y costos del ejercicio.
- Verificación de la depreciación o amortización de activos.

APLICACIÓN PRÁCTICA EN LAS EVALUACIONES DE TRANSACCIONES

Con base en cuestionarios de control interno y procedimientos de auditoría se presenta en este capítulo el resumen de la prueba selectivas aplicadas por medio de la selección y medición estadística con su respectivas conclusiones en las evaluaciones de ciclos transaccionales o áreas de balance, cuyos cuestionarios, programas y cédulas resumen ayudarán a la aplicación de las técnicas enunciadas en este libro para la ejecución de las pruebas tanto a nivel de profesionales como de estudiantes en una auditoría interna o financiera.

Otro aspecto fundamental de presentar estos ejercicios, es el de mostrar por clase de pruebas de cumplimiento, pruebas sustantivas y las de doble propósito para tener claridad de identificación específica de cada una de ellas en los diferentes ciclos transaccionales o por áreas de balance y resultados.

Ejemplo de universos o poblaciones en donde hay «masividad» de partidas y diversidad de características a investigar en una auditoría interna o externa que requiere el uso del sistema de pruebas selectivas en auditoría en la aplicación de las pruebas de cumplimiento, sustantivas y de doble propósito:

Cuadro 5. Programa para efectuar pruebas de doble propósito, Evaluación de cartera de clientes

Procedimientos a realizar por el Auditor	Ref.	P/T	Hecho por
1. Efectuar procedimientos de revisión analítica			
2. Circularización a terceros, observación de activos, pruebas de conciliaciones y pruebas de cortes.			
3. Pruebas para aquellos saldos significativos del ciclo			

4. Pruebas en lo posible en fechas intermedias y aquella fecha en que se ejecuta la auditoría, encaminadas a desarrollar procedimientos de revisión analítica, comparación de saldo en las fechas intermedias e investigación de fluctuaciones significativas.			
5. Procurar obtener soporte en la funcional de auditoría interna, según el caso.			

Convenciones: Ref: Referencia del Auditor. P/T: Papeles de Trabajo Hecho Por: Auditor quien realizó

Los procedimientos expuestos para este programa, mínimo en un ciclo transaccional o empresarial, debe corresponder a objetivos específicos de auditoría para el ciclo que se examina. En razón, como ya se expuso, a que los ciclos no son mutuamente excluyentes sino que se interrelacionan, se tiene que de las pruebas sustantivas o por medio de las pruebas de cumplimiento desarrolladas en otros ciclos, se puede llegar a prescindir de procedimientos sustantivos para el ciclo que se está examinando.

Cuadro 6. Procedimientos diversos aspectos de los ciclos transaccionales escogidos por el auditor

Análisis de las siguiente transacciones:
1. Desembolso por cuentas bancarias
2. Ingreso o recibo de caja
3. Análisis de producción
4. Mano de obra directa e indirecta: Nómina de fábrica.
5. Análisis de cuentas

6. Deudores clientes: Circularización
7. Proveedores: Circularización
8. Inversiones realizadas en entidades financieras.
9. Prueba de inventarios: Conteos físicos.

Fuente: Lista de eventos realizados por los autores.

Programa general para la evaluación de pruebas de cumplimiento y sustantivas

Cuadro 7. Procedimientos para evaluar pruebas de cumplimiento y sustantivas

Procedimientos	REF.	P/T	Hecho Por
A. Revise y evalúe la solidez y/o debilidades del control interno y con base en dicha evaluación:			
1. Realice las pruebas de cumplimiento y determine la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicables de acuerdo a las circunstancias.			
2. Prepare un memorándum con el resultado del trabajo.			
3. Prepare las conclusiones alcanzadas y los comentarios acerca de la solidez y/o debilidades del control interno, que requieren tomar una acción inmediata o pueden ser puntos apropiados para nuestra carta de recomendaciones.			
B. Planee y realice las pruebas sustantivas de las cifras que muestran las transacciones en una auditoría preliminar o interna o de cifras reflejadas en los estados financieros dentro de la auditoría final, que sean necesarias de acuerdo con las circunstancias.			

Fuente: Esquema realizado por los autores a partir de los fundamentos teóricos de la auditoría por ciclos transaccionales.

Convenciones: Ref: Referencia del Auditor.
P/T: Papeles de Trabajo
Hecho Por: Auditor quien realizó

Cuadro 8. Procedimiento para determinar aspectos relacionados al ciclo transaccional de caja.

PROCEDIMIENTOS PARA EL CICLO DE CAJA			
Determinar si:	SI	NO	Hecho por
1. El efectivo en caja se maneja sobre la base de fondo fijo con un individuo responsable del mismo y está separado de otros fondos.			
2. La responsabilidad de los fondos fijos de caja, está separada de las funciones de ingreso y egresos y de las cuentas por cobrar.			
3. Los fondos fijos que se maneja en cuentas bancarias, se controlan en igual forma que las demás cuentas bancarias.			
4. Existen límites para los desembolsos, cheques girados contra los fondos de caja y para cualquier otro desembolso extraordinario, tales como anticipo de sueldos y salarios, gastos de viaje, etc.			
5. Los desembolsos están amparados por comprobantes aprobados previamente, pre-numerados, y con la debida identificación fiscal del beneficiario.			
6. La evidencia se verificara y se cancela cuando se giran los cheques.			
7. La auditoría interna u otra persona independiente, practica arqueos sorpresivos y frecuentes a los fondos de caja.			

Fuente: Esquema realizado por los autores a partir de los fundamentos teóricos de la auditoría por ciclos transaccionales.

Cuadro 9. Pruebas de cumplimiento dentro de la verificación de los deudores clientes, ventas y cobranzas (ciclo transaccional de deudores clientes).

Procedimiento para determinar si:	SI	NO	Hecho por
1. Si pueden efectuarse despachos de combustible sin ser facturados			
2. Si pueden facturarse ventas sin ser registradas			
3. Si pueden despacharse combustible a clientes que representan un riesgo de crédito inminente			
4. Si pueden ocurrir errores en la facturación			
5. Si las cuentas por cobrar pueden ser acreditadas en forma indebida			
6. Si es posible el jineteo o "lapping" de fondos provenientes de las cobranzas, cubriendo los importes sustraídos con fondos cobrados a otras cuentas posteriormente.			
7. Si pueden recibirse cobros sin ser depositados			
8. Si las cuentas vencidas pueden pasar inadvertidas...por tiempo indeterminado			

Fuente: Esquema realizado por los autores a partir de los fundamentos teóricos de la auditoría por ciclos transaccionales.

Pruebas sustantivas

Las pruebas sustantivas consisten en comprobaciones diseñadas para obtener evidencia de la validez y propiedad de las transacciones y saldos que van formando los estados financieros de una organización; incluyen comprobaciones de detalles, como las aplicaciones de muestreo o pruebas selectivas, y procedimientos analíticos, diseñados para detectar errores e irregularidades en la información financiera y sus acumulaciones, dichas pruebas son básicas para determinar la opinión final a los estados financieros. Es decir, que se tiene como pruebas sustantivas, los procedimientos de auditoría dirigidos o examinados a

obtener evidencia de validez y corrección del manejo contable de las transacciones y los estados financieros y detección de errores o irregularidades en ellos.

Como ejemplo específico del uso de las pruebas sustantivas dentro del proceso de confirmaciones de cuentas por cobrar, por ventas ordinarias, ventas a plazos, etc., el auditor puede decidir confirmar por separado, las facturas pendientes de los créditos por cobrar, por ventas ordinarias de los saldos pendientes de cuentas a plazos.

En la fase de conclusión de la prueba, el auditor primero deberá evaluar cada una de estas sub-poblaciones y combinar luego las evaluaciones para llegar a una conclusión sobre toda la población o universo.

La evidencia requerida, o sea la tercera norma de auditoría relacionada con la ejecución del trabajo del auditor, se obtiene por medio de dos tipos de procedimientos:

Pruebas de detalle de las transacciones y saldos.

Inspección analítica de razones y tendencias significativas e investigaciones de fluctuaciones anormales y partidas cuestionables. Estos dos aspectos prácticamente conforman las pruebas «sustantivas».

El objeto de estas transacciones y saldos, o sea, de errores o irregularidades que pueden estar involucrados. Las pruebas de detalle se enfocan primordialmente al procesamiento y corrección de datos, además suministrar información relativa a la toma de decisiones, es por parte de la gerencia, como también de aquellas que el auditor debe aplicar en su trabajo. El alcance y extensión de éstas dependerán del criterio del auditor, en cuanto a la probabilidad de errores, las cuales variarán con las conclusiones obtenidas en las revisiones y de los resultados de las pruebas de cumplimiento.

La confianza en las pruebas «sustantivas» puede variar en forma inversa a la que se tenga en el control contable interno, como también en la certeza depositada en las pruebas «sustantivas de detalle» y de los procedimientos analíticos de revisión. Independientemente del grado de efectividad que se tenga en el control interno, la seguridad que el auditor conceda a las pruebas sustantivas puede derivarse en gran parte de las de detalle, de procedimientos analíticos de revisión y combinación de ambos, que considere apropiados en las circunstancias.

Por medio de las pruebas sustantivas, el auditor podrá obtener evidencia suficiente, a través de procedimientos de inspección, observación, indagaciones y confirmaciones para lograr de esta manera una base razonable y expresar una opinión en relación con los estados financieros.

Se pueden clasificar como pruebas sustantivas en las siguientes situaciones específicas:

- Prueba de desembolsos
- Prueba de ingresos
- Prueba de facturación
- Prueba de valoración
- Prueba de nómina
- Prueba de confirmaciones.
- Pruebas sobre las existencias o inventarios

Cuando se haga utilización del muestreo estadístico en todas las pruebas anotadas previamente, es necesario que al concluir la misma, se elabore un cuadro resumen de la prueba, en donde se indique en valores absolutos y relativos tanto los atributos y variables empleados o utilizados, comparando la muestra con el universo y a su vez, la incidencia de las características estudiadas con las muestras y el universo.

Finalmente, después del análisis que se haga del resumen de la prueba, el auditor consigna la conclusión de la misma, dejando la constancia si se acepta el resultado y que el ciclo transaccional estudiado en ella, involucra una seguridad razonable del control interno existente, como también de la acumulación y/o compensación de sus cifras en su proceso contable, dentro de los diferentes Estados Financieros. Técnicamente se podría decir que el resumen de la prueba indica la selección estadística y su conclusión sería la medición estadística.

Clase de pruebas sustantivas

En primer lugar se define como <<**Pruebas sustantivas**>>, aquellas que consisten en pruebas de detalle que se realizan sobre las transacciones y saldos para la obtención de la evidencia relacionado con la validez y el tratamiento contable; la idea de este tipo de pruebas es determinar eventuales errores que estén implicados en el procesamiento de los datos contables con el objetivo de analizar si los valores registrados son los correctos. Entre algunas pruebas sustantivas a realizar por el auditor en una estación de servicio se tienen:

- Provisión adecuada para las pérdidas de posibles cuentas incobrables
- Los listados de inventarios están recopilados, calculados, sumados de la forma correcta y si estos listados reflejan la realidad de la contabilidad.
- Analizar la manera como se contabilizaron las pérdidas de alguna inversión
- Determinar la autenticidad tanto de calidad como de cantidad los fondos en caja y/o depósitos en bancos.

Pruebas de Cumplimiento:

Se define como pruebas de cumplimiento las que tienen como propósito comprobar los riesgos internos y externos y la efectividad de los sistemas de control o denominadas según las normas internacionales NIA 400 (evaluación del riesgo y Control Interno) como “pruebas de control” para identificar los riesgos

incluidos en las transacciones, como sus características o atributos que indican la efectividad o desviación de ellos.

Objetivos o propósitos perseguidos con la pruebas de cumplimiento:

- Su objetivo principal es determinar y comprobar la efectividad del sistema del control interno que la estación de servicio haya implementado, por lo tanto, en el momento de analizar las pruebas escogidas, se debe verificar si los procedimientos son los adecuados, si se están ejecutando y si se están ejecutando que se estén realizando de la manera correcta.
- El propósito es reunir evidencia suficiente para analizar si el control interno funciona efectivamente en la estación de servicio (EDS) y si está logrando sus objetivos, por lo que generalmente se refiere a la inspección de documentos.
- Las pruebas de cumplimiento están diseñadas para obtener seguridad razonable de que se cumplen los procedimientos establecidos de control contable interno al interior de la estación de servicios.
- Sirven además para detectar desviaciones respecto a los procedimientos de control y para decidir si el grado de tales desviaciones son significativas respecto a lo que se espera de que existan controles adecuados.

Se pueden aplicar pruebas de control cuando hay evidencias escritas de sus aplicaciones, como por ejemplo, iniciales de las personas autorizadas para aprobar, soportes originales como facturas, recibos, contratos, notas de contabilidad y otras. Cuando las transacciones se realizan de manera electrónica, por satélite o internet de manera totalmente automática se requieren evaluaciones con técnicas “P.E.D.” (Procesamiento Electrónico de Datos).

Se deben efectuar pruebas de cumplimiento para indicar si el procedimiento de control se está ejecutando y pruebas de que la información sujeta al sistema de control es correcta. Las pruebas de cumplimiento se guían generalmente por el procedimiento de control que se comprueba. Dichas pruebas requieren:

Entre algunos ejemplos de pruebas de cumplimiento que puede el auditor llevar en la estación de servicio se tienen:

- Ventas realizadas sin ser facturadas o registradas
- Recibimiento de pagos sin ser registrados
- La auditoría interna practicada en arqueos sorprendidos y frecuentes a los fondos de caja
- Analizar existencias físicas en inventarios y si sus movimientos están en registros apropiados.
- Estudios para determinar la posible existencia de inventarios dañados u obsoletos.

El auditor puede analizar una muestra con la cual se obtienen dos propósitos:

1. Probar el cumplimiento del control interno y
2. Comprobar si el importe monetario de las transacciones es el correcto.

La forma en que se examinen este tipo de pruebas depende de cada cuenta que se analice de los estados financieros, puesto que cada una de éstas tiene elementos y características diferentes que hacen que sus procesos de inspección y prueba sean diferentes y particulares.

En resumen, el propósito de la prueba de cumplimiento es reunir evidencia suficiente para determinar factores de riesgo y de la existencia de un adecuado o inadecuado control interno, más no sobre la transacción en particular, cuya

característica o atributo solo es un resultado aislado de la muestra, la cual deberá ser evaluada conjuntamente con los resultados finales de toda la muestra.

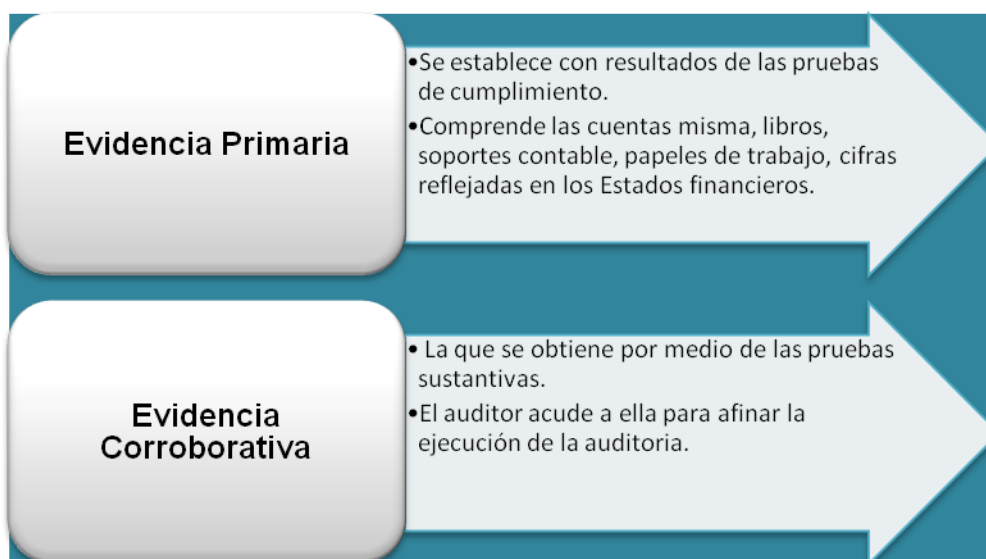
La cantidad de evidencia que se debe obtener acerca de la efectividad de los controles en los cuales se espera, aumenta a medida que se incrementa la modificación de la oportunidad o la extensión de la comprobación sustantiva que se desea efectuar. Por lo tanto, los tamaños de las muestras de cumplimiento estarán variando conforme a la oportunidad propuesta y la extensión de la comprobación sustantiva correspondiente. Así mismo al diseñar pruebas de cumplimiento necesarias para reunir evidencia suficiente y enfocada a medir el funcionamiento del control interno en el ciclo transaccional auditado, las pruebas se han de estructurar e integrar con fundamento en la formulación de interrogantes tales como:

- ¿Se ejecutan los procedimientos previstos?
- ¿Se ejecutan adecuadamente?
- ¿Se llevan a cabo por personas con tareas incompatibles?

Evidencia primaria y corroborativa

Las investigaciones a desarrollar por el auditor respecto del establecimiento de la eficiencia del control interno en la estación de servicio, deben abarcar los asuntos más importantes que puedan tener un efecto considerable en la apreciación global que se investiga. Para este efecto, se puede clasificar la validez y la evidencia en:

Gráfica 10. Tipos de evidencia



Fuente: Referencia Teórica sobre tipo de evidencias. Ilustración tomada de las figuras archivadas en Smart Art de Microsoft office.

7.3. CAPÍTULO IV

OBJETIVO:

Identificación metodológica de los elementos que le sirvan al auditor para emitir opinión sobre si los valores de ingresos, cartera e inventarios reflejados en los Estados Financieros tomados en conjunto, son coherentes con la información que se obtuvo en la auditoria y sin están presentados apropiadamente.

Antes de establecer los diversos pasos a seguir por el auditor para expresar su opinión acerca de los valores auditados correspondiente a los valores del ciclo transaccional de ingresos, cartera e inventarios, se dejan los siguientes elementos generales de la guía metodológica:

Generalidades de la guía

Introducción

Objetivos

Elementos para emitir la opinión

Desarrollo de la guía

Introducción

Desarrollado los diversos aspectos concernientes a la auditoría financiera basada en los ciclos transaccionales, el auditor debe tener en cuenta los diversos elementos metodológicos que le permiten dentro del informe final expresar autónomamente la opinión profesional acerca de si los valores de ingresos, cartera e inventarios reflejados en los Estados Financieros y tomados en su conjunto, son

coherentes con la información que se obtuvo en la auditoria y sin están presentados apropiadamente. Esto es fundamental para dar certeza y tranquilidad a la gerencia de que lo actuado están conforme a los parámetros, criterios y políticas trazadas o si por el contrario se han desviado y que tanto puedan afectar los resultados de la empresa o generar un cierto nivel de riesgo en las operaciones que se realizan. Por lo tanto, todo lo actuado debe dar al auditor los elementos necesarios para expresar libremente su opinión profesional.

Objetivo General

Establecer los elementos que en el desarrollo de la auditoria den base suficiente para emitir la opinión final acerca de los valores auditados.

Objetivos específicos:

1. Establecer si los valores reflejados en los ingresos son coherentes con la información de los estados financieros.
2. Verificar si las cifras y valores de la cuenta de cartera son adecuados y razonables frente a los reflejados en los estados financieros.
3. Verificar la razonabilidad de la cifras de los inventarios y si esta información es coherente frente a los datos mostrados en los estados financieros.

Elementos a tener en cuenta por el auditor para emitir su opinión

En primer lugar y en términos generales, para manifestar claramente las conclusiones, opiniones, pronunciamientos, recomendaciones y demás aspectos del resultado de la auditoria, el auditor debe proceder a estructurar el informe de auditoría, y para esto debe retomar aquellas formas o estructuras que más se acomoden a su trabajo, por lo tanto, el informe de auditoría independiente del tipo que se trate deberá contener, como mínimo, los siguientes elementos básicos:

1. El título o identificación.

2. A quién se dirige (esto es, quienes encargaron la auditoría).
3. El párrafo referido al alcance.
4. El párrafo referido a lo legal o párrafo que hace un comparativo.
5. El párrafo o párrafos donde se hace énfasis en un tema específico
6. El párrafo o párrafos donde se expresa la opinión del auditor en el caso de presentarse salvedades para el informe.
7. El párrafo donde el auditor expresa su “opinión”.
8. El párrafo sobre el “Informe.....” (Al dictamen de los estados financieros, sobre la gestión, sobre los ciclos transaccionales, entre otros, según el tipo de auditoría ejecutada).
9. El nombre, dirección y datos registrales del auditor.
10. La fecha del informe.
11. La firma del informe por el auditor.

La anterior refleja uno de los tanto formatos a seguir, pero también el auditor puede optar por otras estructuras o aspectos metodológicos de forma, que se han considerar o tener en cuenta para elaborar el informe final por parte del auditor, y que plantea los siguientes ítems:

1. Encabezado
2. Párrafo introductorio
3. Párrafo donde se advierte sobre la responsabilidad de la administración en relación a los estados financieros
4. Párrafo relacionado con la responsabilidad del auditor
5. Alcance de la auditoría
6. Evidencia de auditoría
7. Párrafo sobre la opinión

8. Termina con la firma, nombre completo, tarjeta, fecha, ciudad ((Nombre del Auditor, Tarjeta profesional N° 77777, Ciudad, fecha.

En cuanto a la opinión del auditor

La opinión expresada por el auditor le da a esta credibilidad absoluta, pues cuentan con el respaldo y el respeto de un profesional competente y adecuado en el desarrollo del trabajo de auditoría, por tanto, el usuario o cliente, podrá confiar en lo que expresa el profesional por su nivel de veracidad y razonabilidad, derivada de la ejecución de la auditoría y de la realización de las pruebas necesarias y suficientes que respaldan su accionar.

Igualmente, podrá asumir que la información es apta para servir de instrumento básico de análisis y toma de decisiones dentro de una institución o negocio por el público usuario de la información. Así como existen igualmente terceros usuarios de esta información y cuando es devenida de un auditor, el usuario externo confía en la información aportada, y por lo tanto, presume en la buena fe, que tal información y la opinión expresada se deriva de una actuación que conduce finalmente a que lo entregado es razonablemente correcta.

El auditor debe procurar y se deja como una recomendación que se acompañe de una lista de revelaciones contables actualizadas, como medio de soportar y documentar el razonamiento respecto a revelaciones significativas en los estados financieros auditados.

La emisión de un dictamen constituye una obligación, el mismo versa sobre la determinación de la veracidad y precisión técnica, de los informes y documentos sobre los que debe dictaminarse; debiendo tener en cuenta que la veracidad de los hechos no es susceptible de establecerse con toda precisión en materia contable y por esa razón está la expresión que acompaña la opinión de la palabra razonable, aunque el profesional pueda apreciar si los mismos se han presentado

razonablemente, sobre la base de los principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados con uniformidad.

Los representantes de esta profesión tienen la tarea de educar al público de las responsabilidades del auditor y la importancia que el mismo reviste para el buen desenvolvimiento y la salud del control en las empresas.

Elementos que le sirvan al auditor para emitir opinión sobre si los valores de ingresos, cartera e inventarios reflejados en los Estados Financieros y que forman parte del ciclo transaccional.

CICLO DE TESORERIA	CICLO DE COMPRA
Manejo de los fondos	Adquisición de activos
Reconocimiento de los ingresos	Adquisición de activos de capital (inventarios: combustibles y lubricantes)
Distribución y aplicación del efectivo a las operaciones	Pago de servicios a operarios de la estación
Usos del efectivo	Compras de combustible a distribuidores.
Retorno del efectivo a inversionistas y acreedores	

CICLO DE INVENTARIOS	CICLO DE INGRESOS
Registro de ingreso de combustible	Venta de combustibles y lubricantes
Registro de salida de combustible	Ventas de contado: reportes diarios de ventas.
Verificación de inventario de combustible en tanques de almacenamiento	Ventas a crédito: facturación de ventas a crédito, registros, cartera.
Control de inventarios	Autorizaciones de despachos a clientes especiales
Medición de mermas de combustible	Estudio de créditos y cupos de crédito para venta de combustible a grandes consumidores
	Proceso de cobranza

	Cobros pre-jurídicos Provisión de cartera Castigo de carteras
--	---

Fuente: Esquema propio de los investigadores elaborado a partir de los elementos que integran cada ciclo transaccional analizado.

A continuación se identifican los elementos así como los eventos auditados en cada ciclo transaccional.

Para que el auditor pueda tener suficiente certeza y confiabilidad para emitir su opinión frente a los realizados en cada ciclo transaccional se muestra como referente los siguientes aspectos por ciclo. Si el auditor llevo a cabo cada procedimiento y estableció las pruebas respectivas, esos resultados le dan el soporte para emitir la opinión en particular sobre cada ciclo avaluado.

1. Ciclo de tesorería:

FUNCIONES típica del ciclo transaccional	REGISTROS	DOCUMENTOS	OBSERVACIONES
Operaciones financieras de crédito	Obligaciones Financieras, Abonos Cancelaciones	Pagares	Prueba física de verificación. Circularización
Administración del efectivo y la liquidez e inversiones	Flujo de efectivo Disponibilidades	Recibos de caja Títulos CDT	Pruebas de verificación, arqueos de caja,

	en caja y bancos Inversiones temporales		conciliaciones, verificación de títulos CDT.
Custodia del efectivo	Registros de los Depósitos realizados. Aspectos de seguridad física del efectivo. Reportes y planillas	Comprobantes	Verificación física Control de manejo del efectivo. Verificación de la seguridad y salvaguarda de los recursos de efectivo. Aplicación de pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.

2. Ciclo de compras e inventarios

FUNCIONES típica del ciclo transaccional	REGISTROS	DOCUMENTOS	OBSERVACIONES
Proceso de	Existencia de	Manual	Verificación de los

compras de combustible	Manual de compras		procedimientos.
Recepción de combustible	Registros contables con soportes	Documentos de recepción del combustible	Informes internos, cruce de información, verificación de sumas.
Almacenamiento	Informe de recibo	Informe soportado con documento de entrada	Verificación De reportes. Cruce de información con reportes en los estados financieros. Verificación de cifras.
Control de existencias	Kardex y libro auxiliar. Inspección y verificación	Kardex E informes de existencias	Verificación de procedimientos de toma de inventarios. Valoración de inventarios. Reporte de los valores finales en los

			estados financieros. Aplicación de pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.
Administración de Inventarios	Movimientos de inventarios en libros	Soportes de salida y entrada y reporte de mermas	Verificaciones físicas. Verificación de las Políticas de manejo. Calculo de rotaciones y días de inventarios. Aplicación de muestras aleatorias sobre comportamiento de los inventarios y su valoración y reflejo de la información en los Estados financieros. Aplicación de pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.

3. Ciclo de Ingresos y cuentas por cobrar

FUNCIONES típica del ciclo transaccional	REGISTROS	DOCUMENTOS	OBSERVACIONES
Ingreso del Efectivo	Libro auxiliar Facturas	Tirillas y facturas de ventas	Verificación de los ingresos, toma física y sumatoria de los ingresos. Prueba aritméticas. Verificación de saldo de caja y consignaciones de recaudos en bancos.
Ajuste en ingresos por notas débitos y notas créditos.	Libros auxiliares	Notas	Verificación de su existencia y confrontación en libros de su respectivo registro.
Ciclo de otorgamiento de créditos	Apertura del código del cliente en el plan de cuentas	Autorización de cupos de créditos	Verificación cumplimiento de políticas y criterios en la otorgación del crédito. Circularización.

Facturación	Auxiliar de ventas Auxiliar de cartera Auxiliar de caja Auxiliar de bancos	Facturas Tirillas Consignaciones	Verificación de los ingresos. Muestra para verificación. Sumatorias Aplicación de pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.
Cuentas por cobrar y Cobranzas	Auxiliar de deudores clientes.	Facturas firmadas por el cliente. Informes de cartera periódicos. Recibos de abonos y cancelaciones.	Verificación de la existencia de las cuentas por cobrar. Cruce de información con los clientes. Sumatoria y verificación de saldos finales en los estados financieros. Aplicación de pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.

Fuente: Esquema desarrollado por los investigadores como aporte al proceso. Elementos derivados de los ciclos transaccionales.

4. Principales aspectos y elementos considerados por el auditor para soportar su opinión final

ALGUNAS OPERACIONES DENTRO DE LOS CICLOS EVALUADOS	ALGUNOS SALDOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS CREADOS O MODIFICADOS	ACTUACIÓN DEL AUDITOR
Efectivo (caja)	Efectivo Caja principal	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección, Comparar Observar, Verificar Indagar, Confirmar
Documentos por cobrar y por pagar	Documentos por cobrar y por pagar	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección Comparar Observar Verificar

		Indagar Confirmar
Efectivo	Aplicado a inversiones temporales	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección Comparar Observar Verificar Indagar Confirmar
Inversiones	Inversiones temporales	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección Comparar Observar

		Verificar Indagar Confirmar
Bancos	Bancos en moneda nacional	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección, Comparar Observar, Verificar Indagar, Confirmar
Inventarios	Inventarios	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección, Comparar Observar, Verificar Indagar, Confirmar
Retención en la fuente e IVA	Retención en la Fuente e IVA	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas

		Inspección, Comparar Observar, Verificar Indagar, Confirmar
Cuentas Por Cobrar O Deudores Clientes	Ventas	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas, Inspección Comparar, Observar Verificar, Indagar Confirmar, conciliar
Ventas	IVA x pagar	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección, Comparar Observar, Verificar Indagar, Confirmar
Descuentos en ventas	Efectivo	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento.

		Examen de cuentas Inspección, Comparar Observar, Verificar Indagar, Confirmar, conciliar
Devoluciones	Ventas	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección, Comparar Observar, Verificar Indagar, Confirmar, conciliar
Estimación de cuentas de cobro de dudoso recaudo	Estimaciones y provisiones	Pruebas sustantivas y pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección, Comparar Observar, Verificar Indagar, Confirmar, conciliar
Proveedores nacionales x		Pruebas sustantivas y

pagar	Pasivo corriente Bancos	pruebas de cumplimiento. Examen de cuentas Inspección Comparar, asegurarse Observar, Verificar, Indagar Confirmar, conciliar
-------	--------------------------------	---

Fuente: Esquema desarrollado por los investigadores como aporte al proceso. Elementos derivados de los ciclos transaccionales.

Elementos específicos para la opinión

En cuanto al párrafo que está implícito en el informe final del auditor y que tiene que ver con su posición y de opinión, se han de considerar los siguientes elementos.

El párrafo de opinión del Informe de Auditoría Independiente debe mostrar claramente el << juicio final >> del auditor sobre si las cuentas anuales, consideradas en todos los aspectos significativos, expresan adecuadamente o no la imagen fiel de los siguientes aspectos de la entidad auditada (estación de servicio), de la situación financiera (referencia al pasivo del balance), del patrimonio (referencia al activo del balance), de los resultados de las operaciones (referencia a la cuenta de pérdidas y ganancias), y de los recursos obtenidos y aplicados durante el ejercicio (referencia al cuadro de financiación anual).

Todo ello dentro de un marco de los principios de la contabilidad generalmente aceptada y de los principios de las normas de auditoría que rigen. Es decir, la opinión se refiere << al grado de adecuación a unos estándares preestablecidos>>.

Así mismo, deberá expresar si los Principios de contabilidad generalmente

aceptados a nivel Colombia, han sido aplicados uniformemente.

En este párrafo también se ha de expresar por parte del auditor, si las cuentas anuales contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada.

La citada información debe identificarse con la información mínima obligatoria que ordena publicar la normativa específicamente aplicable.

También en el párrafo de opinión, el auditor hará constar, en su caso, la naturaleza de cualquier salvedad significativa sobre las cuentas anuales. Cuando se diera esta circunstancia, es preciso que se incluya la expresión “excepto por”. Cuando la salvedad o salvedades fueran muy significativas, el auditor deberá denegar su opinión o expresar una opinión desfavorable.

Se ha de recordar que la opinión expresada en el párrafo de opinión, lo es sobre las cuentas anuales únicamente o sobre las cuentas del correspondiente ciclo transaccional. Esas cuentas anuales corresponden a las del balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y demás información complementaria; este último documento incluirá obligatoriamente –en su formato no abreviado– el cuadro de financiación, y potestativamente la cuenta de pérdidas y ganancias analítica y el estado de variaciones de tesorería y de efectivo.

Sin embargo, en ocasiones, el informe de auditoría financiera bajo el modelo ciclo transaccional también debe acompañar al informe de auditoría y el auditor también debe expresar una opinión sobre el mismo, pero tal opinión se expresa sólo sobre determinados aspectos del mismo (la información contable que contiene y financiera), y se menciona en un párrafo distinto (el párrafo sobre el informe de gestión), según sea el caso.

Desde otras opiniones, es bueno referenciar aquí en el documento guía, que la estructura de la opinión del auditor por lo general sugieren que lleve los siguientes

aspectos:

1. Inicia con la palabra... en mi opinión, los estados financieros mencionados, tomados fielmente de los datos registrados en los libros y adjuntos a este dictamen, presentan razonablemente la situación financiera de la estación de servicios BOMBEROS S.A.S, al 31 de diciembre de 201X Y 201X.
2. Se menciona los aspectos de materialidad de los mismos conforme a las normas locales de contabilidad y a los criterios contables emitidos y aplicados por normas internacionales de información financiera –NIIF- y específicamente las que se aplique para el ejercicio desarrollado.
3. Se complementa la opinión con el siguiente párrafo: <<Así mismo, y fundamentado en los resultados de mi auditoría, conceptúo que: la contabilidad de la estación de servicios ESD Bomberos S.A.S, ha sido llevada conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas, los libros de actas y de registro de acciones se llevan y se conservan debidamente; existen medidas adecuadas de control interno, de conservación y custodia de los bienes y los de terceros que están en su poder.
4. Además, conceptúo que existe concordancia entre los Estados Financieros que se acompañan y el Informe de Gestión preparado por los administradores. Así mismo, en cumplimiento de lo dispuesto en el art.11 del Decreto 1406 de 1999, confirmo que la sociedad ha cumplido con efectuar correcta y oportunamente los aportes al Sistema de seguridad social que le competían en los años 201X y 201X1 sobre los trabajadores que estuvieron a su cargo durante dichos años.
5. En cuanto al informe de auditoría sobre los ciclos transaccionales referidos a Ingresos, Cartera e inventarios, estos se llevaron a cabo acatando y de

conformidad a las normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NIA) vigente en Colombia y se tomaron las que los organismos internacionales al emitido para tales fines.

6. El auditor ha de especificar que se llevó a cabo el cumplimiento del plan de actividades de la Auditoría, así como el programa de auditoría presentado y aprobado, además de aplicar los procedimientos respectivos, que llevaron a la verificación de la información, se llevaron a cabo las pruebas de auditoría suficientes y necesarias para la confiabilidad y seguridad razonable de la información auditada, con la cual se fundamenta la opinión correspondiente y se expresa en el informe.

Ampliación sobre los diversos aspectos del informe a tener en cuenta por el auditor:

Sobre el fundamento legal.

El tipo de auditoría que se aplica, en este caso, auditoría financiera basada en los ciclos transaccionales, con el fin de determinar si a su juicio los estados financieros se presentan de acuerdo con normas y principios de contabilidad de general aceptación. Complementado con la aplicación de elementos propios de la Auditoría de cumplimiento, para determinar si el ente ha cumplido con las disposiciones legales que le sean aplicables en el desarrollo de sus operaciones.

De la Auditoría de gestión, tendiente a evaluar el grado de eficiencia y eficacia tanto en el logro de los objetivos previstos por el ente como en el manejo de los recursos disponibles y, Auditoría de control interno, encaminada a revisar y evaluar sistemáticamente los elementos y componentes que lo integran para informar al Máximo Órgano Social si el control interno ejecutado por los directivos y por el resto del personal, ha sido diseñado específicamente para proporcionarles seguridad razonable sobre la efectividad y eficiencia de las operaciones,

suficiencia y confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

En cuanto a la partes del dictamen e informe

El dictamen e informe debe contener por lo menos la siguiente información:

Identificación de los estados financieros básicos, los cuales de acuerdo con el artículo 22 del Decreto 2649 de 1993, comprende: balance general, los estados de resultados, de cambios en el patrimonio, de cambios en la situación financiera y de flujos de efectivo. Información sobre la naturaleza y alcance de la auditoría, debiendo mencionar aspectos, tales como:

- Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
- Si la revisión la hizo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- Si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea o Junta de Socios.
- Si los actos de los administradores se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones máximo órgano social y junta directiva.
- Si la correspondencia, los comprobantes de cuentas y los libros de actas y de registro de asociados se llevan y se conservan debidamente.

En cuanto a la opinión

La opinión y en ella se debe incluir por lo menos los siguientes puntos:

- Si la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable.

- Si los estados financieros han sido fielmente tomados de los libros.
- Si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia y si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.
- Si los estados financieros presentan en forma razonable la situación financiera del ente, los resultados de las operaciones, los cambios en la situación financiera, en el patrimonio y en los flujos de efectivo por el período revisado. Las reservas o salvedades a que esté sujeta la opinión.
- Si la estación de servicio (empresa o ente económico) ha observado medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de sus bienes y de los terceros que pueden estar en su poder.
- Si existe la debida concordancia entre los estados financieros y el informe de gestión que presentan los administradores a consideración del máximo órgano social, como instrumento para evitar que la administración interprete indebidamente los datos contables.

Otros aspectos adicionales

Adicionalmente, debe contener los siguientes aspectos:

- Identificación de la sociedad.
- Fecha o período a que corresponden los estados financieros auditados.
- Si su auditoria proporciona una base razonable para fundamentar su dictamen o informe como revisor fiscal.
- Si la auditoria se planificó y se llevó a cabo de tal manera que se tiene una seguridad razonable, en cuanto a si los estados financieros están exentos de errores importantes en su contenido.

- Si la auditoria se hizo sobre una base selectiva o que base utilizó el auditor.
- Si los estados financieros han sido ajustados para mostrar el efecto de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.
- Si en su opinión los estados financieros presentan razonablemente en todo aspecto significativo, la situación financiera del ente.
- La firma y número de matrícula de quien lo suscribe.
- La fecha del dictamen (fecha en que se pone a disposición de los asociados).

En cuanto al Informe como tal:

La exposición del Informe de Auditoría debe expresar de forma concreta, clara y sencilla los problemas, sus causas y efectos, con vista a que se asuma por los ejecutivos de la entidad como una herramienta de dirección.

No obstante lo expresado, deberá considerarse, lo siguiente:

Introducción: Los objetivos que se expondrán en este segmento, serán los específicos que fueron definidos en la segunda etapa "Planeamiento".

Conclusiones: Se deberá exponer de forma resumida el precio del incumplimiento, es decir, el efecto económico de las ineficiencias, prácticas antieconómicas, incumplimientos y deficiencias en general.

Se reflejarán, también de forma resumida, las causas y condiciones que incidieron en el grado de cumplimiento de las tres "E"(Eficiencia, Eficacia y Economía) y su interrelación.

Cuerpo del Informe: Hacer una valoración de la eficacia de las regulaciones vigentes. Todo lo que sea cuantificable, deberá cuantificarse.

Recomendaciones: Estas deben ser generales y constructivas, no comprometiéndose la Auditoria con situaciones futuras que se puedan producir en la entidad.

Anexos: Se pueden mostrar de forma resumida las partidas que componen el precio del incumplimiento (daños materiales y perjuicios económicos) así como un resumen de responsabilidades.

Síntesis: En ocasiones es necesario confeccionar un resumen el que reflejará los hallazgos más relevantes de forma amena, diáfana, precisa y concisa que motive la lectura.

En cuanto al Seguimiento

Resulta aconsejable, de acuerdo con el grado de deterioro de las tres <<E>> que se observe, realizar una comprobación de lo transcurrido entre uno y dos años, que permita conocer hasta qué punto la administración fue receptiva sobre los hallazgos mostrados y las recomendaciones dadas en cualquiera de las circunstancias, es decir tanto, si se mantuvo la administración de la entidad en manos del mismo personal, como si hubiera sido sustituido por sus desaciertos.

La labor de auditoría debe ser completa.

Si las tareas que desarrolla el auditor y la obtención de evidencia se realiza en forma suficiente y completa, ello permitirá, no sólo soportar adecuadamente las observaciones, conclusiones y recomendaciones, sino también demostrará ante terceros su propiedad y racionalidad en términos convincentes. No obstante, que la labor de auditoría puede realizarse en áreas en las cuales los auditores no son especialistas, a menudo es de utilidad solicitar los servicios de consultores expertos para resolver temas técnicos, sobre todo cuando no se cuenta con auditores especialistas en ciertos campos.

Es responsabilidad del auditor interno o externo informar sobre los casos en que la entidad no está cumpliendo con las leyes o normas reglamentarias, así como también recomendar las medidas necesarias para evitar la ocurrencia de gastos indebidos o asegurar su recuperación a través de la acción correctiva que dicta la entidad auditada.

En cuanto a las diferencias de opinión.

En el ejercicio de su facultad discrecional, los funcionarios de la entidad pueden adoptar decisiones con las cuales el auditor no está de acuerdo. Tales decisiones no deben criticarse si fueron tomadas en base a una consideración adecuada de los hechos en el momento oportuno.

El auditor no debe criticar las decisiones tomadas por los funcionarios, por el sólo hecho de tener una opinión distinta acerca de su naturaleza y circunstancias en que debió ser adoptada.

Al elaborar los hallazgos el auditor no debe sustituir el juicio de los funcionarios de la entidad examinada por el suyo.

Modelo tipo de un informe de auditoria

Dado que es un modelo guía o de referencia, no se especificará ni nombres, ni fechas concretas, ni nombre de la empresa, ni nada que lleve a compromiso dentro del modelo a un ente económico o persona en particular, por tal razón, el formato o modelo, hará uso de las generalidades que sean necesaria y en cuanto a las fecha se dejaran indicadas a un periodo X.

INFORME DE AUDITORIA

Para: Gerente o Administrador o responsable del área económica-financiera de la EDS.

Orden de Trabajo No. 03/ 201X.

Entidad auditada: Área Contable, ciclos transaccionales de Ingresos, cartera e inventarios de la Estación de servicio El bombero S.A.S

Tipo de auditoría: FINANCIERA.

Fecha de inicio. 00-00-201X

Fecha de terminación: 00-00-201X

Auditor jefe: YEISON FAIR RUBIANO MONTAÑO

MODELO DE INTRODUCCIÓN EN UN INFORME

INTRODUCCIÓN:

Este trabajo de Auditoría financiera se llevó a cabo en el área de contabilidad de la Estación de Servicio el Bombero S.A.S localizada en el municipio de Cartago valle, en la carrera 9 con calle 10 esquina, a través del mismo se revisaron operaciones correspondientes al año 201X y se establecieron comparaciones correspondientes con el año 201X, cuando entendimos necesario, se revisó el control interno tanto contable como administrativo.

La Estación de Servicio el Bombero S.A.S, con domicilio social en la carrera 9 con calle 10 esquina. El área de Contabilidad cuenta con una plantilla de 4 empleados. Esta área se subordina a la dirección general de la empresa.

Su principal objetivo es la planeación y presentación de información contable y financiera asegurando un uso y control eficiente del presupuesto y de los recursos dispuestos en la operación comercial de la estación de servicio.

Se aplicó el programa de Auditoría financiera bajo ciclos transaccionales de acuerdo a los objetivos trazados. Se verificó el cumplimiento de las legislaciones vigentes, los principios de control interno, las normas Colombianas de contabilidad, así como la gestión económica en la planificación control y uso de los recursos.

El trabajo se llevó a cabo a través de pruebas detalladas abarcando el periodo de auditoría ya mencionado. Nuestro trabajo se realizó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas estableciendo elemento de control de la calidad que nos permitió cumplir los objetivos propuestos en el trabajo a través de asesoramiento y consulta de varios especialistas que nos permitieron desarrollar nuestro trabajo.

El área contable y financiera tiene como objetivo fundamental: Alcanzar un nivel de aseguramiento material y de eficiencia económica que garantice el funcionamiento de la estación de servicio con una disponibilidad de recursos materiales y financieros, con un empleo y control eficiente de los mismos.

La auditoría tuvo como objetivos:

- Evaluar la eficacia del área en brindar orientación y control financiero a toda la organización incluidas sus diversas áreas operativas de la estación de servicio.
- Medir la eficiencia interna de la función contable y de finanzas por cuanto se refiere a los procedimientos, políticas y normas financieras, contables establecidas por la gerencia.

MODELO DE CONCLUSIONES

De acuerdo con las deficiencias detectadas en el transcurso de la auditoría evaluamos al Área financiera de la Estación de Servicio el Bombero S.A.S, y determinamos que la economía, la eficiencia y la eficacia presentan un grado de deterioro parcial ya que presentan deficiencias en la organización, y el análisis.

MODELO DE RESULTADOS

- La estructura organizativa de la dirección del área se encuentra demasiado cargada para la especialista principal.
- No se rota el personal por los puestos de trabajo.
- Los análisis económicos financieros se realizan pero no con la profundidad que se requiere de interpretación de los mismos y con la participación de todo el personal del área financiera.

- La situación financiera de la entidad puede verse afectada por el deterioro de las principales ciclos transaccionales como son el de ingresos, cartera e inventarios y que deben tener un continuo seguimiento a través de las razones financieras.
- No se explota al máximo las potencialidades de la tecnología que poseen y los conocimientos del personal existente.
- Elaborar el plan de medidas para erradicar las deficiencias detectadas.

MODELO DE RECOMENDACIONES

A partir de los análisis realizados en la auditoria para expresar los resultados anteriores se recomienda a la dirección de la estación de servicio y del área contable-financiera que:

- Se analice la estructura del área para lograr una eficiente distribución del trabajo que permita que todos los integrantes del mismo contribuyan a lograr los objetivos propuestos.
- Profundizar en la calidad del análisis contable-financiero que se presenta a la dirección de la empresa, donde no solo se expresen cifras sino que se emitan criterios y recomendaciones por parte del área financiera.
- Utilizar al máximo las capacidades intelectuales de los integrantes de esta área, donde la mayoría son profesionales y existe experiencia del trabajo.
- Utilizar la tecnología existente para implementar programas que le permitan realizar análisis de los indicadores financieros y la situación en general de la entidad.

Debe tenerse presente que, la entidad debe informar a esta unidad de auditoría, en un término no mayor de 180 días calendario contados a partir de la fecha de terminación de la auditoría, la situación que presentan las deficiencias presentadas y señaladas en este informe preliminar; así como, las medidas disciplinarias aplicadas al personal responsable.

De existir alguna discrepancia con el contenido del informe, la entidad debe comunicar sus descargos a la unidad de auditoría, dentro de 10 días siguientes a la entrega del mismo.

Se agradece a los dirigentes, consultantes y empleados de la empresa y principalmente del área contable y financiera por la colaboración brindada durante la realización de la auditoría.

8. GLOSARIO

AMORTIZACION: Las amortizaciones son reducciones en el valor de los activos o pasivos para reflejar en el sistema de contabilidad cambios en el precio del mercado u otras reducciones de valor. Con las amortizaciones, los costes de hacer una inversión se dividen entre todos los años de uso de esa inversión.

CEDULAS: Las cédulas de auditoría son instrumentos en los que se describen los procedimientos y técnicas utilizadas durante la ejecución de la auditoría, así como los resultados y conclusiones en que sustenta la opinión del auditor.

DEPRECIACION: Es el mecanismo mediante el cual se reconoce el deterioro que sufre un bien por el uso que se haga de él. Cuando un activo es utilizado para generar ingresos, este sufre un desgaste normal durante su vida útil que al final lo lleva a ser inutilizable. El ingreso generado por el activo usado, se le debe incorporar el gasto correspondiente desgaste que ese activo ha sufrido para poder generar el ingreso, puesto que como según señala un elemental principio económico, no puede haber ingreso sin haber incurrido en un gasto, y el desgaste de un activo por su uso, es uno de los gastos que al final permiten generar un determinado ingreso.

EVALUACIÓN DE RIESGOS: Para poder establecer el efecto que determinados acontecimientos pueden tener en la consecución de los objetivos asignados por la dirección, es necesario evaluarlos desde la doble perspectiva de su impacto económico y de la probabilidad de ocurrencia de los mismos. Para ello es necesaria una adecuada combinación de técnicas cuantitativas y cualitativas.

FLUJO DE EFECTIVO: El flujo de efectivo, también llamado flujo de caja, o cash flow en inglés, es la variación de entrada y salida de efectivo en un periodo

determinado. En otras palabras se puede decir que el flujo de caja es la acumulación de activos líquidos en un tiempo determinado.

FODA: El estudio DAFO, también conocido como análisis FODA o DOFA, es una metodología de estudio de la situación de una empresa o un proyecto, analizando sus características internas (Debilidades y Fortalezas) y su situación externa (Amenazas y Oportunidades) en una matriz cuadrada.

IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD: El reconocimiento y presentación de los hechos económicos debe hacerse de acuerdo con su importancia relativa. Un hecho económico es material cuando, debido a su naturaleza o cuantía, su conocimiento o desconocimiento, teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información. Al preparar estados financieros, la materialidad se debe determinar con relación al activo total, al activo corriente, al pasivo total, al pasivo corriente, al capital de trabajo, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda

NIIF: Las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas por el International Accounting Standards Board (IASB), que establece los exigencias de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y que se reflejan en los estados financieros.

OPORTUNIDAD: Se define la oportunidad de los Procedimientos de Auditoría como la época o espacio temporal en que dichos procedimientos se van a aplicar. No es conveniente que la auditoría que se aplique a los estados financieros se realice a la par con la fecha a que estos se refieren, considerándose que son de mayor utilidad si se realizan antes de la fecha de cierre del ejercicio o después de

la misma.

RAZONABILIDAD CONTABLE: La información contable no puede alcanzar en todos los casos una precisión completa sobre los sucesos de la actividad económica que trata de dar a conocer, por lo que debe perseguir una aproximación razonable de los mismos. La mayoría de los sucesos económicos se prestan a diversas conjeturas, no son medibles con entera precisión, dependen de sucesos aleatorios, etc. Por lo tanto, basta con que los estados contables alcancen una exposición razonable de los hechos que tratan de representar. La razonabilidad de dichos estados se consigue a través de la aplicación correcta de los principios contables que inspiran su elaboración.

SEGREGACION DE FUNCIONES: Es un método que usan las organizaciones para separar las responsabilidades de las diversas actividades que intervienen en la elaboración de los estados financieros, incluyendo la autorización y registro de transacciones así como mantener la custodia de activos.

SISTEMAS COMPUTARIZADOS: Los sistemas de información computarizados, incluyendo equipos (hardware), programas (software) y personal, se generarán a partir de los requerimientos formalmente establecidos por los usuarios.

9. CONCLUSIONES

La auditoría por ciclos de transacciones, es un procedimiento exclusivamente utilizado por los auditores para analizar la suficiencia de controles internos en forma general y no por áreas, y así garantizar la integración de los datos resultantes durante la revisión.

Los ciclos de transacciones se encuentran unidos o interrelacionados entre ellos, porque de una transacción realizada en el primer ciclo sale y entra al siguiente, y así sucesivamente.

Se concluye que para las estaciones de servicio (EDS), es importante que internamente el área de control interno, se involucre con el manejo del procedimiento de una auditoría por ciclos de transacciones, porque al momento de requerirle una evaluación de control interno, podrá utilizar este procedimiento con propiedad y conocimiento.

Con el estudio de este tema se pretende haber conocido el concepto ciclo transaccional y los principales componentes que lo integran para el desarrollo de auditorías específicas para aquellos ciclos claves de las estaciones de servicio, así como el concepto de resultado, identificar los elementos esenciales de los ciclos transaccionales, describir los ciclos y el funcionamiento de las cuentas que forman dichos ciclos y la terminología utilizada en el desarrollo de la auditoría.

Los profesionales y auditores que utilizan una visión de conjunto acerca de los ciclos transaccionales y analizando detenidamente las distintas fases que lo integran, se les facilitan la ejecución de la auditoría sobre aquellos ciclos claves para las empresas.

El desarrollo de esta investigación permitió a los proponentes identificar tres importantes líneas al momento de una auditoría financiera para las Estaciones de servicio de la ciudad de Cartago como lo son los Ingresos, cartera e inventarios;

dándonos la oportunidad de retornos al emitir un esquema que servirá de apoyo a las empresas en referencia de estudio que pretendan visualizar sus Estados financieros desde la perspectiva de un auditor y así poder aumentar la confiabilidad en la información generada por los profesionales para la toma de decisiones acertadas por sus accionistas para el futuro económico de sus empresas. Así como también dar un adecuado cumplimiento de la normatividad, salvaguardar los recursos propios y los que son administrados por terceros mitigando la ocurrencia de fraudes y realizar una gestión adecuada de riesgos.

La monografía realizada para las Estaciones de servicio de la ciudad de Cartago será un documento soporte que sirva de guía a los profesionales o la alta dirección que deseen implementar una auditoría financiera en sus empresas así esta no sea de requisito legal pero quieran cumplir los objetivos institucionales a través de indicadores, revisión de reportes gerenciales, revisión y análisis de cifras del negocio y de la mano de la evaluación al sistema de control interno, que a través de este trabajo se pudo identificar que es una parte esencial para obtener una buena auditoria.

La auditoría financiera a los ciclos transaccionales constituye un elemento importante dentro del control de gestión de la empresa. La auditoría financiera permite detectar deficiencias que afectan la economía, eficiencia y eficacia de la entidad. El programa propuesto puede ser utilizado por auditores internos y externos y permite poner de manifiesto los aspectos negativos que afectan la gestión económica- financiera del área auditada. La utilización de este Programa, permite a los auditores internos y de poca experiencia poder realizar la auditoria con una secuencia lógica.

10. RECOMENDACIONES

Utilizar la auditoría financiera, bajo la modalidad de ciclos transaccionales como una herramienta para evaluar la economía, eficiencia y eficacia de la estación de servicio, por lo tanto, el auditor interno de la estación debe utilizar el programa propuesto en la realización de su trabajo para contribuir al mejoramiento de los diferentes indicadores de la empresa.

11. BIBLIOGRAFÍA

AVELLANEDA BAUTISTA. Campo Alcides. AVELLANEDA ROJAS. Sara Beatriz y BERMUDEZ GOMEZ. José Vicente. La contabilidad por ciclos de operaciones financieras. Publicación de la Unilibre. Docente de la facultada de ciencias económicas, administrativas y contables de la universidad libre, sede principal Cali. Documento de 50 páginas.

AGUIRRE ORMAECHEA. Juan M. ESCARILLA LOPEZ. Juan Antonio (1996). Auditoría Tomo 1. Cultural de Ediciones. España. ISBN 84-89436-06-1. Páginas 527.

ALVIN A, Arenas, James K. Loeb beecke. “Auditoria un enfoque integral” Editorial: Pearson Educación. Sexta Edición. ´páginas 287.

ARENS, Alvin A; Randal J; Elder; Mark S. Beasley (2007). Auditoría, un enfoque integral. PEARSON EDUCACION. ISBN 978-970-26-0739-7. Páginas 832.

ARENAS TORRES Pablo Andrés, MORENO AGUAYO Alonso. Introducción a la Auditoría Financiera. Mcgraw-Hill, 2008. ISBN 978-84-481-6694-6. Paginas 356

BAPTISTA Pilar; Hernández Roberto y Fernández Carlos. (1997). Metodología de la investigación. S.n. Mcgraw-Hill, 1997. 505 p. ISBN 968-422-931-3

BERNAL, Cesar Augusto. Metodología de la Investigación. México, Ed. Pearson – Prentice Hall, 2006.

BIONDI, Mario Contabilidad Financiera. Buenos Aires:EditorialArgentina.Pág.960,2007.

CARO, Arelly. Gestión Humana: La imagen del servicio. Bogotá, Ed. McGraw-Hill, 2001. Paginas 198.

COOPER, Robert y Sawaf, Ayman. La inteligencia Emocional Aplicada al Liderazgo. Bogotá, Ed. Norma, 1998.

DÁVILA, C. Teorías Organizacionales y Administración. Enfoque crítico. Bogotá, Ed. Mc Graw Hill, 2001.

DAVID, Fred R. Conceptos de Administración Estratégica. Novena ED. México: Pearson Educación de México, S.A. de C.V., 2003. p. 112.

ESTUPIÑÁN GAITÁN, Rodrigo. CONTROLINTERNOY FRAUDES.EcoeEdiciones, Bogotá 2002. Páginas 360.

ESTUPIÑÁN GAITÁN, Rodrigo. Papeles de trabajo, en la auditoría financiera. Con base en la NAI, normas de aseguramiento de la información. Ecoe ediciones, tercera edición julio de 2015. ISBN 978-958-771-031-1. 470 p.

GITMAN, L. (2003). Principios de Administración Financiera. (10ª. Ed.). México: Pearson Educación. Páginas 345

FIERRO, Ángel María. Introducción a la Contabilidad, 2 ed. Ecoe Ediciones. Bogotá. 2005.

HOLMES A. W., A. W., C. P. A., y Overny W., C. P. A., Principios Básicos de Auditoría Continental S. A. de CV., México.

HERNÁNDEZ, Jorge Alfredo. Implementación de Sistemas de Control Interno, Mejores Prácticas. Universidad ICESI. 2009.

JOHN W. Cook y Gary M. Winkle (1987), Auditoría, 3º edición, Editorial McGRAW-HILL, Buenos Aires - Argentina.

LEY 87 DEL 29 DE NOVIEMBRE DE 1993. “Por La cual se establecen normas para el ejercicio de Control Interno en las entidades y organismos del Estado y se dictan otras disposiciones”.

KOTLER, Philip, Armstrong, Gary. Marketing, Edición adaptada a Latinoamérica, 8A ED. México: Pearson Educación de México S.A. De C.V. 2001. Páginas 234.

Licenciada. Esperanza de Morales, “Recopilación de auditoría por ciclos de transacciones: Colección Auditoria y Finanzas, segunda edición.

MANTILLA B, Samuel Alberto. Control Interno. Eco Ediciones, Bogotá. 2000. Páginas 278.

Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento “NIAA” emitidas por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores “IFAC”.

Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad “IAS”.

PEÑA BERMUDEZ, Jesús María CONTROL, AUDITORIA Y REVISORIA FISCAL, tercera edición, año 2000. Páginas 234.

POCH, R. (1992). Manual de Control Interno. Editorial Gestión 2000. Segunda Edición. Barcelona España. Páginas 167.

POLIMENI RALPH; Contabilidad de Costos. Conceptos Y Aplicaciones Para La Toma De Decisiones Gerenciales; Tercera Edición; Editorial Mc Graw- Hill Internacional, 2012. Páginas 457.

ROJAS ROJAS, William. Educación Contable, Contribución de las Ciencias Sociales y humanas a la Formación del Contador Público. En Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría N° 29. LEGIS. Bogotá. Enero-Marzo de 2007.

SÁNCHEZ CURIEL. Gabriel Auditoria de Estados Financieros. Textos Universitarios Series. Editor Pearson Educación, año 2006. ISBN 9702607868, 9789702607861. N° de páginas 280.

SELLERS, Ricardo. Dirección de marketing. Teoría y Práctica 1a. San Vicente: Editorial Club Universitario, 2006. Páginas 345.

WESTON, J. Fred y Copeland, Thomas E. Finanzas y Administración. Novena Edición. México, 1996. TOMOS 1, 345 páginas. ISBN 0-03-064041-5. TOMO II Páginas 650.

12. CIBERGRAFIA

¹<http://www.robertexto.com/archivo1/auditoria.htm>

⁴Statements on Auditing Standards. En línea. Consulta Octubre de 2015.
<www.fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse30.html>

⁵Fendipetróleo. Estadísticas y Cifras. Disponible en
<<http://www.fendipetroleo.com.>>

⁶Definición de empresa. Consultado noviembre de 2015. Disponible en
<<http://www.gerencie.com/concepto-de-empresa-en-colombia.html>>

ANEXOS

Cuadro 5. Relación de estaciones de servicios registradas y en operación en el municipio de Cartago, Valle.

ESTACIONES DE SERVICIO REGISTRADAS EN CAMARA DE COMERCIO								
MATRICULA	NIVEL DE VENTAS	RAZON SOCIAL	NIT	DIR-COMERCIAL	TEL-COM-1	TEL-COM-2	TEL-COM-3	EMAIL-COMERCIAL
10313	2	ESTACION DE SERVICIO LA SUPER 13	8919037948	CR 2 NRO. 33-23	2111101			edsuper13@hotmail.com
1180	1	ESTACION DE SERVICIO EL CARMEN	9005291338	CR 4 NRO. 15-140	2126791			edscarmen06@hotmail.com
22362	1	SERVICIO GRAJALES.	31402765	CL 10 NRO. 9-04	2122266	2122930	2122266	edsellano@hotmail.com
31738	1	SERVICENTRO ESSO EL MARISCAL	9005291338	CL 1 NRO. 1E-175	2142478		3166927058	villmontsas@hotmail.com
31746	2	ESTACION DE SERVICIO EL TRAILERO	43867107	CL 1 NRO. 1A-42	2136550			estaciontrailer@hotmail.com
45050	2	ESTACION DE SERVICIO EL LLANO	31402765	CR 4 NRO. 18-23	2100687	2122930	2100687	edsellano@hotmail.com
55831	2	EDS DISTRIBUCIONES LA 20 CARTAGO	10084891	CR 4 NRO. 19-83	2133299			juangcardonaiza@gmail.com
56156	4	ESTACION DE SERVICIO SAN JERONIMO CARTAGO	9001483550	CR 21 NRO. 4B-27	2134757		2134757	edssanjeronimocartago@gmail.com
60024	4	AEROPUERTO TERPEL SANTA ANA DE CARTAGO	8300952130	CR 4 # 51-87	3267878			infoterpel@terpel.com
6033	1	ESTACION DE SERVICIO POPULAR S.A.	8919026827	CR 9 NRO. 9-23	2125050		2125050	carteraservipopular@hotmail.com
60380	2	ESTACION DE SERVICIO LA GUACA MARISCAL	16217230	CL 16C CR 9 ESQ	2121144			edslaguacamariscal@hotmail.com
64390	3	E.D.S. VILLA DE ROBLEDO	16217230	CL 1 NRO. 1-29	2123900			
64401	2	ESTACION DE SERVICIO EL SAMAN ZARAGOZA	8301370293	CL 10 NRO. 55-108	2149086		3012172099	humberto.hernandez@dihego.com
64620	2	LAPRINCIPALESTACIONDESERVICIODCARTAGO	9006099455	CL 1 DIAG 3	2144719			contabilidadjaslosas@gmail.com
71189	1	ESTACION DE SERVICIO ESSO VILLEGAS	10094514	CR22CL10ESQGTSSALIDACALI	2107045	3155925952		edsotun@hotmail.com
8	3	TALLER Y ESTACION DE SERVICIO EL SPEED	16201013	CR 23 NRO. 9-81	2111954	2121513	3218126584	angie_vanegas@yahoo.com
83031	2	ESTACION DE SERVICIO MOBIL COOTRASCART	10094514	CR 3B # 1-06 CIRCUNVALAR	2124052			jfafestacion@gmail.com
83271	4	ESTACION DE SERVICIO MOBIL SANTA ANA	10094514	CR 2 # 29-02	3335504	3330195	3155925952	edsotun@hotmail.com

Fuente: Base de datos Cámara de Comercio de Cartago (Valle).

ANEXO 1

ELEMENTOS BÁSICOS QUE INTEGRAN EL DICTAMEN DEL AUDITOR

Destinatario

Generalmente el dictamen se dirigirá a los accionistas o a quien haya contratado los servicios del auditor.

Identificación de los estados financieros

El dictamen del auditor se referirá al estado de situación financiera y a los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo. El dictamen del auditor se referirá al estado de situación financiera y a los Estados de Resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo.

Normalmente se presentan Estados Financieros comparativos y el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asume respecto a dichos estados, indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados. Normalmente se presentan estados financieros comparativos y el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asume respecto a dichos estados, indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados.

Responsabilidad de la administración y del auditor

Se deberá aclarar en el cuerpo del dictamen que los Estados Financieros son responsabilidad de la administración de la entidad y que la responsabilidad del auditor es la de expresar una opinión sobre los mismos. Se deberá aclarar en el cuerpo del dictamen que los Estados Financieros son responsabilidad de la

administración de la entidad y que la responsabilidad del auditor es la de expresar una opinión sobre los mismos.

Descripción general del alcance de la auditoría

En el dictamen se describirá el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes: En el dictamen se describirá el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes:

- Que el trabajo fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- Que el trabajo fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Descripción general del alcance de la auditoría

- Que la auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable acerca de que los Estados Financieros están libres de errores importantes, y que están preparados de acuerdo con las NIIF

Descripción general del alcance de la auditoría

- Que el examen se efectuó mediante pruebas selectivas.
- Que la auditoría incluyó la evaluación de las NIIF utilizadas y de las estimaciones significativas efectuadas por la administración de la entidad

Descripción general del alcance de la auditoría

- Que la auditoría proporcionó bases razonables para sustentar una opinión.

Opinión

El dictamen deberá establecer claramente la opinión del auditor acerca de si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo, de acuerdo con las NIIF.

Redacción y firma del dictamen

Siempre deberá aparecer el nombre y la firma del contador público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen; siempre deberá aparecer el nombre y la firma del contador público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen;

¿En qué casos se redacta en plural? Cuando el auditor sea socio de una firma de contadores públicos cuyo nombre se mencione en dicho documento.

Cuando el auditor sea socio de una firma de contadores públicos cuyo nombre se mencione en dicho documento.