



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

**EL CONTROL INTERNO
EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

Seminario de Investigación Contable

Que para obtener el título de:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a n :

FRANCISCO HERNANDEZ TAPIA

MARTIN TORRES JAIMES

CESAR CAMACHO SANCHEZ

Director del Seminario: C.P. Jaime Espinoza de los Monteros

México, D. F.

1980



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

INTROJCCION

I.- AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

- 1.- ANTECEDENTES
- 2.- CONCEPTO.
- 3.- OBJETIVOS.
- 4.- QUIEN LA DESARROLLA Y SUS CARACTERISTICAS.
- 5.- DICTAMEN.
- 6.- SALVEUADES.

II.- CONTROL INTERNO EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

- 1.- GENERALIDADES E IMPORTANCIA.
- 2.- CONCEPTO.
- 3.- OBJETIVOS.
- 4.- ELEMENTOS.
- 5.- EXAMEN DEL CONTROL INTERNO PARA EFECTOS DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.
- 6.- METODOS PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO.
 - A) METODO DE CUESTIONARIO.
 - B) METODO DESCRIPTIVO.
 - C) METODO GRAFICO-DIAGRAMA DE FLUJO.
 - D) COMBINACIONES.

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFIA.

C A P I T U L O I

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

I N T R O D U C C I O N

La investigación que realizamos pretende hacer resaltar la importancia que tiene el control interno en una auditoría de estados financieros.

El control interno es la parte medular de cualquier organización, sin el cual sería muy difícil - que subsistiera cualquier empresa, debido a esto, - es que los estudiosos de la materia se han preocupado por ir mejorando paulatinamente todo lo referente a sistemas de control interno.

Para poder llevar a cabo una auditoría de estados financieros, es requisito indispensable efectuar el estudio y evaluación del control interno, ya que por medio de éste, el auditor podrá saber en - que condiciones se encuentra la empresa y así determinar la naturaleza, oportunidad y alcance que va a dar a sus técnicas y procedimientos de auditoría, - con el fin de recabar la evidencia suficiente que - le permita emitir una opinión o dictamen, sobre la razonabilidad de las cifras que se presentan en los estados financieros de una entidad económica.

1.- ANTECEDENTES.

No es posible señalar con exactitud fecha o época en que nació la necesidad de revisar las operaciones o transacciones de los organismos económicos -- (personas o conjunto de personas), lo que es indudable, es que desde que el hombre tuvo propiedades las tenía que vigilar de manera rudimentaria hasta que -- debido al crecimiento económico la vida de los negocios se complica, y por lo tanto, es necesario encomendar la revisión a expertos, utilizando normas, de actuación que les permitan desempeñar un trabajo profesional.

Como el origen y desarrollo de la auditoría de estados financieros están íntimamente ligados al origen y desarrollo de la contaduría pública, haremos mención de algunos acontecimientos históricos que a través del tiempo han dado origen a esta última.

Desde que salieron a la luz los primeros textos de teneduría de libros se prescribieron reglas para revisar las partidas, para localizar errores y para verificar numéricamente los asientos hechos; pero la auditoría profesional es algo más que esto, tiene por objeto examinar críticamente toda clase de control de cuentas aplicadas a las empresas, verificando no sólo la exactitud numérica de las partidas, sí

no comprobando la legalidad de ellas por medio de la documentación que las respalde y dictaminando acerca de la veracidad de la situación económica que pretenden presentar. Los procedimientos que se siguen para verificar los hechos presentados, reflejan la experiencia acumulada de varias generaciones de hombres experimentados en los tecnicismos de la contabilidad, con el fin de complementar sus investigaciones.

La auditoría en los ayuntamientos y ciudades, de las corporaciones públicas y religiosas en general y de los gobiernos mismos se ha practicado desde hace varios siglos y son muy numerosas las citas que podríamos hacer de reglamentos y ordenanzas a este respecto, algunas desde el siglo XIII.

En la primera mitad del siglo XVI, reinando en Inglaterra Enrique VIII, fundó el Hospital de San Bartolomeo el Menor y entre las "Ordenes y Ordenanzas", dictadas durante el reinado de Eduardo VI, para el "mejor gobierno" del referido hospital, se leen párrafos como los siguientes:

" Admonición a los auditores: al hacer vuestra auditoría deben presentaros los siguientes libros:"

" Primero el libro del hospital, que está bajo la custodia del guardián, en el deberéis ver que cada página o suma total esté suscrita del puño y le-

tra de dos patronos: y este libro deberéis cotejarlo con el libro de Mayordomo, que primeramente debe haber surtido las provisiones ".

" También el libro de supervisiones para examinar los documentos en él registrados, por partidas - de reparaciones, asentadas en dicho libro ".

" Igualmente solicitaréis del administrador la cuenta de renta del año, sin olvidar de cargarle las cuentas atrasadas del año anterior (si la hubiere) y cotejar las sumas de dinero recibidas por el tesorero, con el débito y cuenta del dicho administrador".

" Y por último tendréis especial cuidado, si alguna suma de dinero ha sido erogada por el tesorero, en virtud de algún decreto u orden general de esta casa, de que se haya registrada en el diario ".

" Y por lo tanto deberéis estar perfectamente enterados de todos los negocios de esta casa ".

Como puede observarse en los párrafos anteriores, todas las medidas para asegurarse del "mejor gobierno" del referido hospital, no son otra cosa que las técnicas y procedimientos de auditoría, en un estado rudimentario.

También en España, en épocas antiguas y aún en México mismo, desde los principios de la conquista y durante la colonia, existían los "veedores" que no eran otra cosa que inspectores o auditores de la co-

rona.

La evolución industrial del siglo XVIII y el - desarrollo del comercio inglés a mediados del siglo pasado, el crecimiento de las sociedades de responsabilidad limitada, el aumento del número de quiebras, muchas veces fraudulentas y las pérdidas de Inglaterra en los Estados Unidos de Norteamérica, motivadas por la guerra civil en este país, puede considerarse como las causas fundamentales que originaron el desarrollo de la contaduría como una verdadera profesión y ya en el año de 1856 se organizó en Escocia una sociedad de contadores; pero la primera agrupación profesional de que se tiene noticia fué fundada en Venecia en 1581 y a los pocos años su influencia era tal que nadie podía actuar como contador sin pertenecer a ella; para ser miembro se requerían seis años de aprendizaje en la oficina de un contador y presentar un examen minucioso.

En 1844 el parlamento inglés aprobó una ley por la cuál no se concedía la incorporación de una compañía si no eran nombrados " uno o más auditores " por medio de otra ley de 1845, se dispuso legal el que - los auditores emplearan contadores y otras personas que creyeran apropiadas, con cargo a la compañía, para que rindieran un informe acerca de las cuentas o con el fin de confirmarlas simplemente.

Tal informe o confirmación, debfa leerse en la asamblea ordinaria de accionistas, junto con el informe del consejo de administración.

De aquel entonces a la fecha las cuentas de las compañías inglesas son examinadas anualmente por expertos en contabilidad.

Las fuertes inversiones de Inglaterra en los Estados Unidos de Norteamérica, dieron origen a la práctica profesional de contadores ingleses en este último país, cuyo desarrollo nacional económico a la vez, dió origen a la formación de contadores americanos que en 1887 organizarón la Asociación Americana de Contadores, antecesora del actual Instituto Americano de Contadores; la primera sociedad americana no contaba con más de unas tres docenas de socios y en la actualidad está constituida por muchos miles de ellos.

La influencia del comercio y de las inversiones inglesas y americanas en nuestro país, traieron como consecuencia lógica la práctica en México, de profesionistas ingleses y americanos desde hace más de ochenta años; quienes desempeñaban las auditorías de casi todas las negociaciones importantes. Desde principios de siglo se sentía en México la falta de profesionistas nacionales y el primer paso para formarlos, fue la creación de la carrera de contador en

el año de 1905 en la Escuela Superior de Comercio y Administración.

El 25 de Mayo de 1907 se celebró el primer exámen profesional de contador sustentado por el Sr. - Don Fernando Díez Barroso y el Instituto de Contadores Públicos ha tomado el acuerdo de considerar esa fecha como la de la iniciación del ejercicio profesional de la contaduría pública en México.

Como se puede apreciar por los datos que hemos mencionado, la profesión de contador público es relativamente nueva en nuestro medio y su verdadero desarrollo no abarca mucho más de los últimos cincuenta años.

Los comienzos del ejercicio profesional fueron muy penosos para los contadores mexicanos, pocos o nadie creían en ellos, se les consideraba faltos de experiencia, muchas gentes no sabían lo que era un contador público, se creía que eran "tenedores de libros por horas", cuando más se les consideraba "peritos contadores" para actuar ante los tribunales; no faltó quien pretendiera designarlos como "licenciados en cuestiones mercantiles", pero además muchas personas los designaban como "tenedores de libros sin colocación". Los negocios importantes encomendaban el exámen de sus cuentas a las firmas de contadores americanos o ingleses, cuyo prestigio --

bien ganado y reputación mundial les valfa la confianza de las empresas, además, por aquel entonces no habfa grandes negocios propiamente mexicanos, la mayoría de ellos estaba en manos de extranjeros y de ahí el menosprecio o la indiferencia hacia los contadores del país.

Los primeros contadores mexicanos trataron de ejercer desde luego como profesionistas independientes, pero algunos de ellos por falta de ambiente para su trabajo hubieron de retirarse de la contaduría pública y se dedicaron, ya fuera a los negocios, ya al magisterio o bien al servicio de la administración pública, o a trabajar como contadores privados de algunas empresas, otros con mejor suerte, pudieron mantener abiertos sus entonces modestos despachos, pero bien pronto comprendieron la necesidad de perfeccionar sus conocimientos, ya que en aquel entonces, en la escuela de comercio no se enseñaban ni siquiera algunos elementos de auditoría. Fué así como los pioneros de la carrera en México y otros contadores recibidos posteriormente empezaron a hacer viajes de estudio al extranjero y a leer libros extranjeros, especialmente americanos e ingleses con los cuales se fueron perfilando mejor las metas verdaderas del ejercicio profesional.

Vinieron después los difíciles años de la Revo-

lución Constitucionalista, los negocios vinieron a --
menos, las escuelas fueron un tanto descuidadas y -
faltó entusiasmo a la juventud para dedicarse al --
aprendizaje de la profesión. No obstante esto, algu
nas personas más obtuvieron sus títulos de contado--
res.

En Julio de 1917, un grupo de contadores titulados
decidió formar una agrupación profesional que -
quedó constituida, a mediados de dicho año, con el -
nombre de " Asociación de Contadores Titulados ", Esta
sociedad celebraba juntas, comidas mensuales en -
el restaurante " Giacomini ", ubicado en el Pasaje -
Iturbide.

En esas juntas se cambiaban impresiones acerca
de diversos problemas relacionados con la profesión;
se dedicaba especial atención en sus estudios al adel
tante de la contabilidad en su aspecto moderno, lo--
grándose como resultado implantar en México sistemas
tan adelantados como los de los países mas aventaja--
dos en la materia.

Dado el éxito alcanzado por la Asociación, ésta
resultaba insuficiente y en el año de 1923 se deci--
dió formalizar sus trabajos constituyendo el Instituto
de Contadores Públicos Titulados de México, lo --
cual se llevó a cabo el día 6 de Octubre del mismo -
año.

Las características principales del Instituto son: su absoluta dedicación al estudio de problemas profesionales y la moralidad que exige a sus miembros en el ejercicio de la profesión y así, de acuerdo con su escritura constitutiva, sus fines primordiales pueden resumirse como sigue: Uniformar el criterio y los procedimientos contables de sus miembros ejercer una vigilancia sobre ellos a fin de ser una garantía para las personas que utilizan sus servicios; mantener y aumentar el crédito de la profesión de Contador Público y la moralidad de los que ejercen; mejorar y difundir el conocimiento de la contabilidad; procurar el intercambio profesional con -- otras agrupaciones de contadores; servir de cuerpo -- consultivo a las autoridades y a la sociedad en los asuntos de su competencia y, eventualmente, ayudar a los miembros de la agrupación moral y materialmente.

El Instituto de Contadores se gobierna por un Consejo Directivo que se elige en Asamblea General de Asociados cada dos años y en la misma Asamblea se elige un auditor que debe revisar y dictaminar las cuentas anuales del tesorero.

El Instituto se rige por un Reglamento de Ética Profesional que establece severas sanciones para aquellos de sus miembros que lo infrinjan. Tales sanciones varían, desde la simple amonestación, hasta la --

suspensión y separación definitiva del Instituto, -- según la gravedad de la falta cometida.

Está prohibido a los miembros del Instituto dic taminar cuentas, balances o documentos de las nego-- ciaciones o asuntos en cuya administración interven-- gan; las cuentas e informes que suscriban deben ser siempre la expresión de la verdad, sin ocultar o des figurar hechos de manera que puedan inducir a error a las personas que los lean; les esta prohibido tam-- bién ocuparse en negocios incompatibles con la Profe sión, a juicio del Consejo Directivo; no pueden sus-- cribir dictámenes o informes de negocios cuya revi-- sión no se haya practicado bajo su supervisión perso nal o la de otro miembro del Instituto; tienen la - obligación ineludible de guardar el secreto profesio-- nal y no pueden prestar sus servicios por honorarios que dependan de los resultados que obtengan en sus - propios trabajos. Estas son las principales disposi-- ciones de nuestro Reglamento de Etica Profesional. Las violaciones son juzgadas por un Jurado de Honor nombrado en la Asamblea General Extraordinaria.

Varias leyes expedidas en los últimos años exi-- gen la intervención de contadores públicos titulados en ciertas operaciones tales como en la emisión de o-- bligaciones por sociedades anónimas, en el registro de acciones y valores en la Bolsa o en la Comisión -

Nacional de Valores, en la concesión de crédito bancario que pase de ciertos límites, etc.

Además de acuerdo con la Ley reglamentaria del artículo 4o. Constitucional, expedida el 30 de Diciembre de 1944, la profesión de contador público requiere título para su ejercicio.

Las normas de trabajo de los contadores mexicanos varían en cada despacho, pero en lo general puede conceptuarse que se siguen muy de cerca las establecidas por nuestros colegas norteamericanos. Actualmente, ningún despacho hace distinciones de capacidad y experiencia entre los profesionales extranjeros y los nacionales, aunque todos por razones obvias están dando cada vez mayor preferencia a los contadores mexicanos.

En la actualidad todos los bancos, sociedades financieras, compañías de seguros, empresas de servicios públicos, compañías mercantiles y negociaciones manufactureras hacen dictaminar sus balances anuales por contadores públicos nacionales y casu puede decirse que no hay empresa de cierta importancia que en una o en otra forma no recurra a sus servicios.

Son numerosos ya los casos en que los contadores mexicanos también actúan como consejeros o comisionarios de compañías extranjeras, reconociéndoseles su experiencia de los negocios en general.

Fundamentalmente, el contador profesional es un perito en cuestiones contables y por lo tanto su opinión acerca de los estados que suscribe, se basa -- principalmente en el exámen de la contabilidad y de la documentación respectiva.

Por otro lado, el contador público no es un policía; ocasionalmente al examinar las cuentas puede descubrir fraudes, pero la finalidad principal de su trabajo es la de dictaminar acerca de la veracidad - de las cifras que presentan los administradores de - una empresa a sus socios o accionistas, a sus acreedores, a inversionistas en perspectiva y en general a todos los interesados en conocer la situación económica y las ganancias o pérdidas de la negociación

Los balances y más documentos que dictaminan -- son la base que toman muchos inversionistas para la suscripción de acciones, para la compra de bonos y - obligaciones, para la concesión de crédito y para otras operaciones igualmente importantes. Por lo mismo, el contador público, para actuar como un verdadero profesionalista, debe ser independiente y no tener ingerencia de ninguna clase en la administración de la empresa cuyas cuentas examine.

La profesión del contador, por su índole misma, inclina a la rectitud, a la sobriedad, a la eficiencia; al cumplimiento del deber, a la honradez, a la

exactitud, a la laboriosidad, a la investigación y - sobre todo a conservar la fama y el buen nombre de - quien la ejerce.

Por último presentamos un resumen cronológico - de hechos importantes:

- 1494.- Primera edición del primer libro sobre tenedurfa de Libros, de que se tiene noticia, escrito por Fray Lucas Paccioli.
- 1581.- Primera agrupación profesional de contadores, fundada en Venecia.
- 1844.- Ley del Parlamento Inglés estableciendo que - para conceder la incorporación de una compa--ña, serfa necesario el nombramiento de uno o más auditores.
- 1845.- El tribunal de Comercio de la Ciudad de México establece la " Escuela Mercantil ".
- 1847.- La Escuela Mercantil cierra sus puertas por - falta de fondos, en la época de la invasión - americana.
- 1854.- Se funda la Escuela de Comercio por decreto - de Santa Ana.
- 1856.- Se organiza en Escocia una sociedad de Contadores.
- 1868.- El 15 de Julio, siendo presidente Don Benito Juárez se inaugura la Escuela Superior de Comercio y Administración.

- 1868.- Se suprime la enseñanza de idiomas en la Escuela de Comercio, inclusive la del castellano.
- 1869.- Se restablece la enseñanza de idiomas extranjeros en la Escuela de Comercio y continúa en suspenso la del castellano.
- 1870.- Se nombra director de ella a Don Bernardino del Raso.
- 1871.- Se crean en dicha escuela las carreras de "Empleado Contador" y "Corredor Titulado".
- 1880.- La Reina Victoria otorga concesión para fundar el Instituto de Contadores en Inglaterra y Gales.
- 1886.- Se funda en la Escuela de Comercio, las clases de Química, de Estadística, Historia del Comercio y se restablece la Lengua Castellana.
- 1887.- Se funda en Estados Unidos la Asociación Americana de Contadores Públicos.
- 1890.- Se establecen en la Escuela Superior de Comercio y Administración, las clases de operaciones financieras, bancarias y de bolsa.
- 1896.- El Senado del Estado de Nueva York otorga reconocimiento legal a la profesión de Contador Público.
- 1899.- Se establecen las clases de taquigrafía en la Escuela Superior de Comercio y Administración.

- 1905.- Se crea en México la carrera de Contador de Comercio.
- 1905.- Se establece en México la firma de contadores Price Walter House y Cfa.
- 1906.- Inaugura sus oficinas en México la firma de contadores Deloitte Plander, Griffith, Haskins and Sells.
- 1907.- El 25 de Mayo Don Fernando Díez Barrozo sustenta el primer exámen de contador celebrado en México.
- 1917.- La Asociación Americana de Contadores, se convierte en el Instituto Americano de Contadores.
- 1917.- El Instituto Americano de Contadores publica las primeras reglas a que deben sujetarse sus miembros para la "Certificación" de balance, con el nombre de "Métodos aprobados para la preparación del Balance General".
- 1917.- El Instituto Americano de Contadores adopta un Código de Etica Profesional.
- 1917.- Se funda en México la Asociación de Contadores Públicos Titulados.
- 1921.- Se modifican los procedimientos de enseñanza de la contabilidad, adoptando como punto de partida el estudio del balance General, según la práctica americana.

1923.- El 6 de Octubre se firmó el acta Constitutiva del Instituto de Contadores Públicos Titulados de México.

1923.- Se establece la Cátedra de Auditoría en la Escuela Superior de Comercio y Administración.

2.- CONCEPTO.

Para poder conceptuar lo que es la Auditorfa de Estados Financieros partiremos de las definiciones - de varios autores importantes, y finalmente propon-- dremos la que consideramos más adecuada.

ERIC L. KOHLER: Indica que la auditorfa es "una revisión analftica hecha por el contador público, -- del control interno y registros de contabilidad de - una empresa mercantil u otra unidad económica, que - precede a la expresión de su opinión acerca de la co rrección de los estados financieros".

ARTHUR W. HOLMES: Explica que la auditorfa es - la "verificación sistemática y cientffica de los li- bros de contabilidad, las pólizas y otros registros financieros y legales, con el fin de determinar la - exactitud e integridad de la contabilidad y el de -- mostrar las operaciones y la verdadera situación fi- nanciera, certificando los estados que han de presen- tarse".

MANCERA HERMANOS: Define a la auditorfa como -- "el exámen de los libros de contabilidad, de los re- gistros, documentación y comprobación correspondien- te de una persona, de un fideicomisario, de una so- ciedad, de una corporación, de una institución o de una empresa, de una sucesión, de una oficina pública

de una copropiedad, o de un negocio especial cualquiera, llevada a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y dictaminar acerca de ellas".

DIEZ BARROSO: Define a la auditorfa como "el análisis, comprobación e interpretación de las cuentas para opinar sobre su corrección contable".

FRANCISCO TORRES GUILLEN: Dice que la auditorfa es "el exámen de los estados financieros que efectúa un contador público con base a normas de auditorfa generalmente aceptadas con el fin de dar su opinión sobre la situación financiera y los resultados de operación".

Como consecuencia del análisis y comprobación de las definiciones antes citadas podemos llegar a la conclusión de que la definición más adecuada, en nuestro concepto, es la del C.P. FRANCISCO TORRES -- GUILLEN.

Para fundamentar nuestra opinión procederemos a su análisis.

En primer término, es una definición bastante sencilla, en la cuál se encuentran implícitos una serie de conceptos muy amplios y completos, como son: Dentro de la frase " Es el exámen de los Estados Financieros que efectúa un Contador Público ". debe entenderse como exámen de los Estados Financieros el a

nalisis exhaustivo de todos los rubros que los inte--
gran, se trata del balance general o del estado de -
resultados, dicho exámen esta enfocado no solamente
a comprobar friamente la razonabilidad de las cuen--
tas, sino que abarca una serie de aspectos como son:

- a) El cerciorarse del cumplimiento de los objetivos
de los Estados Financieros, esto es, comprobar --
que realmente sean una herramienta que ayude a la
gerencia a tomar decisiones y que además sean un
reflejo real de la situación financiera y los re-
sultados de operación de la compañía.
- b) Tomar en cuenta las consideraciones circundantes,
o sea, todos aquellos factores externos ajenos a
la compañía, pero que en determinado momento pue-
den afectarla; como pueden ser; su ubicación en -
el mercado y las caracterfsticas del mismo, cómo
la afecta la competencia, con que canales de dis-
tribución cuenta, ambiente reglamentario (tributa-
rio), caracterfsticas de la demanda de productos,
tendencia y condiciones de la tecnologfa, caracte-
rfsticas de las fuentes de aprovisionamiento, dis-
ponibilidad de elemento humano, fortaleza finan-
ciera, etc.
- c) El estudio y evaluación de los controles de la --
compañfa, tanto de organización, de operación, co-
mo los controles internos contables y los princí-

pios y métodos de contabilidad que dieron origen a - las cifras integrantes de los Estados Financieros.

En la frase " Con base a normas de auditorfa generalmente aceptadas ", implica que para efectuar la revisión el Contador Público debe apegarse a una serie de lineamientos normativos emitidos por el órgano que rige a la profesión de contador Público en México, que es el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. De dichas normas hablaremos posteriormente - con más amplitud.

Dentro de la frase " con el fin de dar su opi--nión sobre la situación financiera y los resultados de operación " lleva implícito el objetivo fundamental de la Auditorfa de Estados Financieros, que es - el externar una opinión a través de un dictamen.

Con posterioridad se amplfa este tema del dictamen y de algunos otros objetivos de la Auditorfa de Estados Financieros.

3.- OBJETIVOS.

Cuando el Contador Público examina los estados financieros de una empresa, el objetivo final de su actuación profesional será el de dar una opinión o dictamen en el que haga constar que dichos estados presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y que dichos principios han sido aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior.

Esta es la razón de ser de llevar a cabo una auditoría de estados financieros, pero existen también otro tipo de objetivos que se mencionan a continuación:

- a).- Precisar la situación económica de la empresa.
- b).- Proporcionar recomendaciones para mejorar la eficiencia de operación.
- c).- Proponer recomendaciones en cuanto a deficiencias del control interno, con lo que se asegura una adecuada protección de los activos, puesto que el control interno es una serie de políticas fijadas por la dirección de la empresa, que dicta las nor-

mas que debe reunir cada una de las áreas, para que su manejo sea correcto.

- d).- Corrección de errores y el descubrimiento de fraudes, aún cuando la palabra fraude - hace fruncir el ceño con relación al objetivo de una auditorfa, el fraude existe en donde existe (con o sin el conocimiento de la administración) el auditor faltarfa a - sus deberes si no intentara descubrirla y exponerlo.

En forma resumida éstos on los objetivos que se persiguen al desarrollar una auditorfa de estados fi nancieros.

4.- QUIEN LA DESARROLLA.

La auditoría de estados financieros es una actividad privativa del Contador Público y para desarrollarla tiene que cumplir con ciertas normas, principios y procedimientos de los que se habla a continuación:

1.- Normas de Auditoría.

Norma: Regla de conducta obligatoria referente al comportamiento.

Normas de Auditoría — Fuentes Razón de ser

Las fuentes de las normas de auditoría según el boletín No. 3 del I.M.C.P. son:

- 1.- La auditoría de estados financieros es una profesión.
- 2.- Tiene características y finalidades propias que le son conaturales.

Definición de Normas de Auditoría.- Conjunto de requisitos fundamentales tanto de la persona como del trabajo del auditor, para ser aceptados.

Clasificación de las normas de auditoría.

- 1.- Normas personales.- Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener, para poder asumir dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone a un trabajo de este tipo; --

dentro de éstas normas tenemos las siguientes:

a).- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.-

El trabajo de auditoría con la finalidad de ren
dir una opinión profesional sobre los estados -
financieros debe ser desempeñado por personas -
que habiendo obtenido título profesional legal-
mente expedido y reconocido, tengan entrenamien-
to técnico adecuado y capacidad profesional co-
mo auditores.

b).- Cuidado y diligencia profesionales.- El audi-
tor está obligado a ejercitar con un alto senti-
do profesional su exámen y la preparación de su
dictamen o informe.

c).- Independencia Mental.- El auditor o auditores -
están obligados a mantener una actitud de inde-
pendencia mental, en todos los asuntos relati-
vos a su trabajo profesional como auditores. Se
entiende por independencia mental en una perso-
na, cuando los juicios que formula se fundamen-
tan en elementos objetivos del caso que va a -
juzgar; no existe independencia mental cuando -
la opinión o el juicio está influido por consi-
deraciones de orden subjetivo, independientes -
de los elementos objetivos del caso.

2.- Normas relativas a la ejecución del trabajo
Son elementos que por su importancia no pueden ser -

olvidados y deben ser cumplidos:

- a).- Planeación y supervisión.- El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, deben ser supervisados de manera apropiada.
- b).- Estudio y evaluación del control interno.- Como base para determinar la confianza que va a depositar en él y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría que use; el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente en la empresa.
- c).- Obtención de evidencia suficiente y competente. Después de llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno el auditor determina - que procedimientos de auditoría, aplicará en el desarrollo de su trabajo.

Resumiendo, el objetivo de los procedimientos de auditoría es suministrar el auditor elementos de juicio para fundamentar su opinión: El auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente; que satisfaga la revisión hecha a los correspondientes estados financieros y haya delimitado o determinado esa área de los mismos, en el grado que requiera para establecer una base objetiva para su opinión.

3.- Normas relativas a la información y dictamen.- El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su exámen.

La importancia que el informe o el dictamen tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, requiere del establecimiento de normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen y son los que se exponen a continuación:

- a).- Responsabilidad del auditor frente a los estados financieros que está dictaminando y su relación con los mismos. Es absolutamente indispensable que todo Contador Público no permita que su nombre quede asociado, expresa o implícitamente, a un grupo de estados financieros, sin que haya una explicación clara y expresa del tipo de esa relación y de la responsabilidad que el auditor asume con respecto a los mismos.
- b).- Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados: Evidentemente la parte más importante de la información que el auditor rinde, es la expresión de su opinión con relación a los estados financieros.

Sin embargo, la presentación de la situación fi nanciera y los resultados de operaciones que se hacen a través de los estados financieros, no - es una presentación arbitraria. La experiencia el desarrollo de la técnica de contabilidad, la aceptación general, hacen que para que los esta dos financieros se consideren correctos, deben haber sido formulados conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, entre los cuáles tenemos los siguientes:

Entidad.- La entidad es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fué creada.

Revelación suficiente.- Los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible suficientes elementos para juzgar la situación fi-- nanciera, los resultados de operación y los cam bios en la posición financiera de la entidad.

Consistencia.- Es necesario que las prácticas y procedimientos contables (reglas particulares) sean aplicados uniforme y consistentemente, no solo para el ejercicio al que se refieren los esta-- dos financieros, sino también en relación con -

ejercicios anteriores.

- c).- Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
- d).- Suficiencia de las declaraciones informativas.- A menos de que el auditor haga una declaración expresa en contrario, se considerará que estima que las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros, son razonables.
- e).- Salvedades.- Son las excepciones a las afirmaciones básicas que el auditor hace de su dictamen o informe.
- f).- Abstención de opinión.- Cuando el auditor considera que no está en condiciones de expresar una opinión profesional con respecto a los estados financieros tomados en conjunto, debe declararlo así de manera explícita, aún cuando después de esta declaración, podrá hacer los comentarios parciales que considere que el resultado de su examen le autoriza a emitir.

5.- DICTAMEN

CONCEPTO.- El dictamen emitido por el Contador Público puede definirse como el documento suscrito - conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente. A continuación mencionaremos la diferencia que existe entre el Dictamen, Fe Pública y Certificación, ya que en algunos casos se malinterpreta el uso de estos conceptos.

Dictamen.- Es la opinión independiente emitida por el Contador Público, sobre las cifras presentadas en los estados financieros.

Fe Pública.- Lo que por Ley es verdadero y es emitido por un actuario basándose en leyes y reglamentos editados por el Gobierno.

Certificación.- Es algo que necesariamente es cierto, esto puede ser emitido por cualquier persona que tenga relación directa con algún hecho.

De acuerdo a estas definiciones podemos observar que el Contador Público es la única persona quien puede emitir el dictamen en forma exclusiva, por eso el dictamen se puede definir como la opinión independiente emitida por el Conta-

dor Público, respecto a la razonabilidad de los estados financieros de una entidad económica.

OBJETIVO DEL DICTAMEN.- El objetivo fundamental del dictamen es proporcionar confiabilidad sobre -- los estados financieros dictaminados.

USUARIOS DEL DICTAMEN.- Mencionaremos algunas de las personas (Físicas o Morales) que pueden hacer - uno del dictamen.

- 1).- **ADMINISTRADORES.-** Para cerciorarse de la adecuada administración de la empresa, para poder determinar fallas y hacer las correcciones necesarias de acuerdo a los objetivos establecidos.
- 2).- **ACCIONISTAS.-** Para tomar decisiones respecto a futuras inversiones, reparto de utilidades acumuladas, adquisiciones de activos, solicitudes de préstamos bancarios, etc.
- 3).- **ACREEDORES BANCARIOS.-** Como requisito para otorgar préstamos, así como para determinar límites de crédito de acuerdo a la situación financiera que tenga la empresa.
- 4).- **PROVEEDORES Y ACREEDORES COMERCIALES.-** Para fijar los límites de crédito o cancelar los ya -- existentes, a través de ver la solvencia y liquidez con que cuenta la empresa en un momento dado.
- 5).- **GOBIERNO.-** A efecto de determinar el adecuado -

cumplimiento de las disposiciones fiscales.

6).- TRABAJADORES.- Para cerciorarse de que les esté pagando el importe adecuado de Participaciones de Utilidades a que tienen derecho por ley.

Los usuarios y la utilización que se hace del dictamen mencionado en los párrafos anteriores, los determinamos en forma enunciativa, más no limitativa

TEXTO DEL DICTAMEN.- El Instituto Mexicano de Conta-

dores Públicos menciona dos formas de presentar el texto del dictamen:

En el boletín No. 21 propone el siguiente contenido:

He examinado el balance general de la Cfa. "X", S. A., al y los estados de resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó a esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la Cfa. "X", S.A. al y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de conta

bilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Los párrafos anteriores son denominados comúnmente párrafo del alcance y párrafo de la opinión. En el párrafo del alcance explica el auditor en forma breve, el trabajo realizado y el grado de responsabilidad que asume con respecto al mismo.

Este esta formado por 3 afirmaciones básicas -- que son:

- a).- La primera consisten en el exámen a los estados financieros, cuyas caracterfsticas se describen de modo preciso al principio del propio párrafo
- b).- Que el exámen fué realizado de conformidad con normas de auditorfa generalmente aceptadas.
- c).- Que el auditor utilizó en su exámen, todos los procedimientos que consideró necesarios en las circunstancias.

El párrafo de la opinión, es donde el Contador Público expresa los resultados obtenidos de acuerdo al exámen practicado, también cuenta con tres afirmaciones básicas que son:

- 1).- Que los estados financieros son presentados en forma razonable, al igual que los resultados de las operaciones de la empresa.
- 2).- Que los estados financieros han sido preparados de acuerdo a principios de contabilidad genera]

mente aceptados.

- 3).- Que dichos principios de contabilidad han sido aplicados de manera consistente, en relación -- con el ejercicio anterior.

El boletfn No. 36 nos menciona la siguiente redacción:

"En mi opinión, con base en el exámen que practique, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación Financiera de y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha".

Comparando la redacción del dictamen del boletfn No. 21 con el boletfn No. 36 sobresale lo siguiente:

- 1.- Se elimina las referencias expresas a las normas y procedimientos de auditoría.
- 2.- Desaparecen las referencias expresas a los principios de contabilidad generalmente aceptados y su aplicación consistente.
- 3.- Ya no aparece el calificativo de "razonablemente"
- 4.- Se agrega la referencia a la responsabilidad primaria de la administración de la compañía, en la preparación de los estados financieros.

Cualquiera de las dos formas redactadas, de los boletines antes mencionados, es adecuada, ya que el

Contador Público en forma independiente escogerá la redacción que sea más conveniente de acuerdo a su -- criterio.

El emitir un dictamen no quiere decir que siempre los estados financieros se encuentren en forma - razonable, para esto existen diferentes formas de re- dactar la opinión emitida por el Contador Público y- a continuación mencionaremos varios tipos de dictame- nes que pueden presentarse.

DICTAMEN LIMPIO.- Es la opinión que el Contador Pu- blico emite apreciando que los estados financie- ros son razonablemente correctos, conforme a -- principios de contabilidad generalmente acepta- dos y de esta manera, asume la responsabilidad- total profesional por el exámen realizado y por los elementos de los estados financieros que es- tán siendo amparados con su opinión.

DICTAMEN CON SALVEDADES.- Son excepciones particula- res que el auditor hace de algunas de las afir- maciones genéricas del dictamen normal, ya sea- individualmente o en conjunto.

DICTAMEN CON OPINION NEGATIVA.- Esta clase de dicta- men se presenta cuando el Contador Público des- pués de haber examinado los estados financieros considera que éstos no son razonablemente co--- rrectos debiendo señalar las causas.

La opinión negativa debe ser clara y precisa, -- mencionando la evidencia y resultados obtenidos a -- través del exámen que efectuó.

ABSTENCION DE OPINION.-- Este caso se presenta cuando el auditor por diversas causas (principalmente por limitaciones importantes al alcance de su trabajo), no obtiene los elementos de juicio ne cesarios para llegar a una conclusión.

DICTAMEN CON OPINION PARCIAL.-- Este tipo de dictámenes se puede considerar como un resultado derivado del dictamen con abstención de opinión, -- pues el auditor con honestidad profesional después de abstenerse de dar una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, puede hacer comentarios favorables sobre alguna o algunas de las áreas de los estados financieros examinados, considerados relativamente importantes, basándose en el resultado de su trabajo y siempre y cuando las circunstancias lo permitan

6.- SALVEDADES.

ORIGEN.- Cuando el Contador Público después de haber realizado su exámen, no se encuentra en condiciones de expresar una opinión limpia, deberá emitir una o varias salvedades en su dictamen.

CONCEPTO DE SALVEDADES.- "Son las excepciones particulares que el auditor hace a determinadas afirmaciones genéricas del dictamen normal". Se representan mediante el uso de expresiones tales como "Excepto por" o "con excepción de", el uso de la expresión "sujeto a" también se considera adecuado en aquellos casos, en que existe incertidumbre en cuanto al resultado final de su asunto pendiente de definir o bien cuando ninguna persona, incluyendo al propio auditor independiente, puede determinar con certeza razonable, el efecto que dicho asunto pueda tener sobre los Estados Financieros tomados en conjunto considerando a la vez, que dicho efecto no es a tal grado importante como para eliminar la posibilidad de expresar una opinión con salvedades.

FINALIDAD.- La salvedad tiene como fin exceptuar de la opinión favorable que se ha formado de los Estados Financieros, tomados como un todo, a uno o varios renglones que se encuentran afecta

dos por una o varias observaciones.

REQUISITOS BASICOS.- Cuando el auditor considera estar obligado a formular salvedades a ciertas afirmaciones genéricas de su dictamen, deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- a).- Expresarlas de modo claro e inequívoco.
- b).- Manifestar explícitamente a cual de las afirmaciones genéricas se refieren.
- c).- Indicar los motivos de la salvedad.
- d).- Indicar la trascendencia o importancia de la salvedad, dentro del cuadro general que suministrarán los Estados Financieros.

CAUSAS QUE ORIGINAN UNA SALVEDAD:

- 1.- Por limitaciones al alcance del examen:
 - a) Restricciones impuestas por el cliente.
 - b) Restricciones por causas ajenas al control del cliente y el auditor.
- 2.- Cuando los Estados Financieros no presentan razonablemente la situación y los resultados de sus operaciones:
 - a) No están de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
 - b) No existen manifestaciones o exposiciones adecuadas, sobre asuntos que se consideren esenciales para una presentación razonable.
- 3.- En casos en que los principios de contabilidad-

no fueron aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior.

4.- Si existe incertidumbre acerca del futuro, en relación con asuntos de impuestos, laborales, etc.

5.- Cuando existan fallas muy grandes en el control interno.

TIPOS DE SALVEDADEZ:

I.- LIMITACIONES AL ALCANCE.

La salvedad aparece en el párrafo del alcance - del dictamen que emite el auditor.

Una de las causas más frecuentes por las que el auditor se ve obligado a poner una limitación al alcance es cuando la gerencia impide al auditor presenciar la forma de realizar los inventarios físicos, - pongamos como ejemplo:

A los señores accionistas de Química Interamericana, S. A.

Hemos examinado el balance general de Química - Interamericana, S. A., al 31 de Diciembre de 1971 y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas por el año terminado en esa fecha. Nuestro exámen fué practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia incluyó pruebas de la documentación y de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en-

las circunstancias, excepto que, por instrucciones de la gerencia no observamos la operación de practicar los inventarios físicos al 31 de Diciembre de 1971. Sin embargo hicimos pruebas de la valoración y exactitud aritmética de los mismos.

En nuestra opinión, excepto por el efecto de aquellos ajustes que pudieran requerirse para corregir cualquier inexactitud en las cantidades de los inventarios arriba mencionados, los estados financieros adjuntos, presentan razonablemente la situación financiera de Química Interamericana, S. A., al 31 de Diciembre de 1971, y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

C.P. _____

México, D. F.

8 de Marzo de 1972.

II.- LIMITACIONES A LA OPINION.

Se originan cuando la salvedad aparece en el párrafo que contiene la opinión del dictamen que emite el auditor como consecuencia de que los estados revisados no presentan la situación financiera o los resultados de las operaciones realizadas.

Podemos mencionar como una limitación a la opinión cuando los Estados Financieros no están de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, por ejemplo:

Salvedad provocada debido a que los precios del inventario de productos terminados, se encuentra excedido de su valor de mercado.

A los señores accionistas de Quí mica Interamericana, S. A.

Hemos examinado el balance general de Quí mica - Interamericana, S. A., al 31 de Diciembre de 1972 y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas por el año terminado en esa fecha nuestro exámen fué practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia incluyo pruebas de la documentación y de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

El inventario de productos terminados que aparecen en el balance general adjunto por \$ ----, se encuentra valorado a su costo de producción el cual es superior a su valor de mercado, lo que origina que la utilidad neta del año terminado el 31 de Diciembre de 1972 se encuentre excedida en aproximadamente \$ ---, después de considerar el efecto del impuesto-

sobre la renta y la participación de utilidades a --
los trabajadores.

En nuestra opinión, excepto por el efecto de la
falta de reducción del inventario de productos termi-
nados a su valor de mercado a que hacemos mención an-
teriormente, los estados financieros adjuntos presen-
tan razonablemente la situación financiera de Qufmi-
ca Interamericana, S. A., al 31 de Diciembre de 1972
y los resultados de sus operaciones por el año termi-
nado en esa fecha, de conformidad con principios de-
contabilidad generalmente aceptados, aplicados so--
bre bases consistentes con las del año anterior.

C.P. _____

México, D. F.,

8 de Marzo de 1973.

C A P I T U L O II

CONTROL INTERNO EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

1.- GENERALIDADES E IMPORTANCIA: Explicación general y su importancia en la vida de las empresas.

A fines del siglo pasado, cuando se inició el desarrollo industrial, comenzó a observarse la necesidad de control en los negocios. Anteriormente los empresarios no se preocupaban por organizar y supervisar adecuadamente las compañías, como consecuencia la administración era deficiente y seguía una ruta de incertidumbre, no se conocían los medios más convenientes para la eficiencia del trabajo, la contabilidad rudimentaria tenía como única función el registro -- (las más de las veces incorrecto), de las operaciones del negocio por la ineficiencia de la organización, -- el fracaso en las empresas era inevitable: el quebranto de capitales, los errores y el fraude eran el resultado y en no pocos casos se carecía de los elementos indispensables para descubrir y comprobar sus alcances y derivaciones: por lo general en esa época las empresas se producían por sí mismas y en cierta forma a merced de las circunstancias; no se hacían estudios previos para la promoción y organización de -- las compañías, en realidad estas nacían por efecto de las necesidades más imperiosas.

Con el crecimiento rápido de los negocios la situación fue cambiando y en la actualidad los métodos-

que sigue una compañía para proteger sus activos, para protegerse contra erogaciones impropias de sus activos, para protegerse contra la incurrencia de obligaciones inadecuadas, para asegurar la exactitud y -- confiabilidad de toda la información financiera y de operación, para juzgar la eficacia de sus operaciones y para medir la adhesión a las políticas establecidas por la compañía, los constituye el control interno. - En forma resumida podemos decir que el control interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica, entendiendo por administración, el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad. Abarca por lo tanto las actividades de dirección, financiamiento, - promoción, producción, distribución y consumo; sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quienes dependen de su conservación y crecimiento.

La contabilidad y después el control interno han sido una consecuencia del desarrollo económico de las empresas, un sistema de contabilidad que no este apoyado en un control interno eficaz es, hasta cierto -- punto inútil, puesto que no sería posible confiar en los datos que arrojen los informes y estados financieros.

El control interno puede ser administrativo y fi

nanciero, el administrativo cuando pertenece a actividades que no son directamente de naturaleza financiera, por ejemplo, la política de una compañía en el sentido de que cada uno de sus vendedores viajeros deben preparar y enviar a la oficina principal un informe diario en el que indiquen las visitas practicadas, los pedidos recibidos, los rechazos y las razones para los mismos. El control interno financiero cuando pertenece a actividades financieras.

Tanto el control interno financiero como el administrativo, son funciones de la administración. En muchos casos estas dos clases de controles se entrelazan. El control interno financiero adecuado se logra mediante la verificación por parte de la administración de los registros y operaciones financieras. En una auditoría de estados financieros el auditor está más interesado con el control interno financiero, por lo cual la atención de ésta tesis se concentrará sobre el control interno financiero.

El control interno en la auditoría de Estados Financieros constituye la base fundamental sobre la que se apoyan la naturaleza, la extensión y la oportunidad de las pruebas de los registros de contabilidad y de los demás procedimientos de auditoría que se aplican en cada caso, sobre cada uno de los aspectos del negocio.

Por lo anterior, la comisión de procedimientos - de auditoría, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos considera, que sus miembros no deben emitir -- dictámenes sobre estados financieros, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Sin haber cumplido plenamente con aquella que les obliga a examinar el control interno, en sus aspectos relacionados con la propiedad de los métodos y registros-- sobre los que se apoyan dichos documentos.

2.- CONCEPTO.

El concepto de control interno ha tenido una evolución constante, ha medida que se ha venido ampliando y reconociendo la gran utilidad que proporciona a la administración de una empresa.

Existen muchas definiciones de control interno, sin embargo solo mencionaremos aquellas que en la actualidad tienen mas aceptación.

GEORGE E. BENNET.- Señala que el control interno "Es la coordinación del sistema de contabilidad y los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado que está llevando a cabo sus labores delineadas en forma independiente, compruebe continuamente el trabajo de otro empleado, hasta determinado punto, que pueda involucrar la posibilidad de fraude".

MONTGOMERI.- Define que el control interno "Implica que los libros y métodos de contabilidad así como la organización general de un negocio, están de tal manera establecidos, que ninguna de las cuentas o procedimientos se encuentran bajo el control independiente y absoluto de una persona, sino por el contrario, el trabajo de un empleado es complementario del hecho por otro y que se hace una auditoría continua de los detalles del negocio".

VICTOR Z. BRINK.- Define al control interno de -
la siguiente forma "El control interno se refiere a -
los métodos y prácticas de cualquier clase, por medio
de los cuales se coordinan y operan los registros y -
comprobantes de contabilidad y los procedimientos que
afectan su uso, de manera que la administración de un
negocio obtiene de la función contable la utilidad má
xima para su objeto de información, protección y con-
trol".

EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.- -
En su boletfn No. 5 indica que "El control interno --
comprende el plan de organización y todos los métodos
y procedimientos que en forma coordinada adeptan en un
negocio para la protección de los activos, la obten--
ción de información financiera correcta y segura, la-
promoción de eficiencia de operación y la adhesión a-
las políticas preescritas por la dirección".

Esta definición es posiblemente mas amplia que -
la atribuida algunas veces a esta expresión. Se admj
te que un sistema de control interno se proyecta mas-
allá de aquellos asuntos relacionados directamente --
con las funciones de los departamentos de contabili--
dad y el financiero. Dicho sistema podría incluir, el
control presupuestal, los costos estandar, los infor-
mes periódicos de operación, los análisis estadfsti--
cos y además debe incluir un programa de capacitación

con el propósito de ayudar al personal a cumplir con sus responsabilidades, así como el personal de auditoría interna que proporcione a la administración, tanto la seguridad adicional en lo que se refiere a lo adecuado de los procedimientos trazados, como el cumplimiento de hasta donde están siendo efectivamente -- cumplidos. También comprenden propiamente otros campos de actividad como son:

Estudio de tiempos y movimientos, que son labores de la ingeniería industrial, y el uso de controles de calidad mediante un sistema de inspección, el cual es fundamentalmente una función de producción.

Con fundamento en los anteriores conceptos podemos concluir que la definición más completa es la emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos además de que los pronunciamientos del mismo son por los cuales se rige la profesión de contaduría pública en México.

3.- OBJETIVOS

En una organización la adecuada planeación, el cumplimiento de los procedimientos internos, los elementos de organización, los requisitos propios de la contratación del personal y la supervisión continua, hacen del control interno, el instrumento por el cual la administración obtiene:

a) PROTECCION DE SUS ACTIVOS:

Obtener un control efectivo sobre todos los aspectos vitales de un ente-económico, con el fin de evitar erogaciones impropias y protegerse contra la incurrencia de obligaciones inadecuadas; así como salvaguardar los bienes, ya que en la mayoría de los casos, la ocasión para cometer un fraude surge de la falta de un sistema de control interno adecuado, "La ocasión hace al ladrón" dice el proverbio. Sin embargo, no debe considerarse que un sistema de esta índole, por perfecto que fuese, evite en lo absoluto la conyuntura de malos manejos, pero el hecho de que existan métodos de verificación, dificulta sobremanera la comisión de un acto delictivo.

b) OBTENCION DE INFORMACION FINANCIERA CORRECTA Y OPORTUNA:

Asegurar la exactitud y confiabilidad de toda la información financiera y de operación, ya que ésta es la base para el desarrollo de cualquier empre-

sa, pues en ella descansan todas las decisiones que deben tomarse y los programas que han de normar las actividades futuras.

c) PROMOCION DE EFICIENCIA DE OPERACION:

Estimular la eficiencia del personal mediante la vigilancia que se ejerce, a través de los informes de contabilidad, ya que si el sistema contable provee las medidas necesarias para el control de los gastos departamentales y, al mismo tiempo, da a conocer los rendimientos correspondientes, la gerencia estará en situación de precisar el trabajo de cada una de las secciones del negocio, pudiendo estimular la eficiencia de los jefes y empleados encargados de los departamentos respectivos. Actualmente la promoción de eficiencia de operación, es uno de los objetivos que atraen la mayor atención de los hombres de negocios, preocupados en mejorar la productividad de sus empresas.

d) ADHESION A LAS POLITICAS PRESCRITAS POR LA DIRECCION:

Este objetivo se refiere a la forma en que el personal se adapte a los lineamientos o políticas establecidas por la dirección, lo cual constituye un factor fundamental en los resultados obtenidos por la organización.

4.- ELEMENTOS

De acuerdo en el boletfn # 5 del libro Normas y Procedimientos de Auditorfa del I.M.C.P., los elementos del control interno pueden agruparse en cuatro - clasificaciones: a) organizaci3n, b) Procedimientos, c) personal y d) supervisi3n.

a) ORGANIZACION.- Los elementos del control interno- en que interviene la organizaci3n son:

- 1.- Direcci3n: Asume la responsabilidad de la polftica general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.
- 2.- Coordinacion: Adapta las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa a un todo homogneo y arm3nico.
- 3.- Divisi3n de Labores: Definir claramente la independencia de las funciones de operaci3n, -- custodia y registro.
- 4.- Asignaci3n de responsabilidades: Establecer - con claridad los nombramientos su jerarqufa y delegar facultades de autorizaci3n congruen-- tes con las responsabilidades asignadas.

b) PROCEDIMIENTOS.- La existencia del control inter- no no se demuestra solo con una adecuada organizaci3n, pues es necesario que sus principios se -- apliquen en la pr3ctica mediante procedimientos -

procedimientos que garanticen la solidez de la organización.

1.- Planeación y sistematización: Es deseable encontrar en uso un instructivo general o una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación con el propósito de uniformar los procedimientos, reducir errores, abreviar el período de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de ordenes verbales y de decisiones apresuradas.

2.- Registros y formas: Un buen sistema de control interno debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.

3.- Informes: El elemento más importante de control es la información interna.

c) **PERSONAL.**.- Las actividades diarias de la empresa deben estar a cargo del personal idóneo. Los elementos de personal que intervienen en el control interno son cuatro:

1.- Entrenamiento: Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio.

2.- Eficiencia: La eficiencia dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad.

3.- Moralidad: Esta es la base sobre la que des-
cansa la estructura del control interno.

4.- Retribución: Un personal retribuido adecuada-
mente se presta mejor a realizar los propósi-
tos del negocio con entusiasmo y concentra ma-
yor atención en cumplir con eficiencia, que -
en hacer planes para desfalcarse al negocio.

d) SUPERVISION.- No es únicamente necesario el dise-
ño de una buena organización sino también la vigi-
lancia constante para que el personal desarrolle
los procedimientos a su cargo de acuerdo con los
planes de la organización.

Luis Ruiz de Velasco y Alejandro Prieto en su -
libro "Auditoría Práctica", nos dicen que los elemen-
tos del control interno los podemos clasificar como
sigue:

- a) ORGANIZACION Dirección, Coordinación, división-
de labores, asignación de respon-
sabilidades.
- b) PROCEDIMIENTO Planeación y sistematización, re-
gistros y formas, informes.
- c) PERSONAL Entrenamiento, eficiencia, morali-
dad, retribución.
- d) SUPERVISION Supervisión automática, ó audito-
ría interna, o vigilancia por par-
te de los funcionarios.

- a) El control interno en el aspecto de organización. La dirección coordinación, división de labores y asignación de responsabilidades, si existen, pueden reflejarse en gráficas que ilustran la departamentalización o especialización de labores de departamentos, jefes y empleados.
- b) El control interno y los procedimientos.- Como consecuencia de la especialización de labores, o departamentalización, para el manejo de las operaciones, es necesario establecer reglas de procedimientos, tanto para que los diferentes departamentos funcionarios o empleados, tengan una base o guía para sus trabajos, como para poder coordinar estos trabajos en forma lógica, útil y eficaz para los fines del negocio.
- c) El control interno y el personal.- De la estructura de los departamentos, o sea la base de la organización; de la necesidad de manejar uniforme y eficazmente las operaciones, se deriva la atención hacia los empleados mismos, que se agrupan en departamentos, y que trabajan de acuerdo con determinados procedimientos.
- No sería práctico lograr metas aceptables de eficiencia sin entrenamiento adecuado del personal, y a su vez no sería práctico el entrenamiento si se pretendiera hacerlo, sin tender a la especialización.

d) El control interno y la supervisión.- No basta la organización, la codificación de los procedimientos, y la selección y preparación del personal. - En un negocio en marcha deben mantenerse los procedimientos, impidiendo que degeneren por la tendencia natural de las personas a imprimir a su -- trabajo sus propios modos de ser. La supervisión puede ser automática, por vigilancia directa de - los funcionarios o por medio de un departamento - de auditoría interna.

La automática se basa en la regla de que una operación no debe ser manejada desde su origen hasta su registro por una sola persona.

La necesidad de un departamento de auditoría interna, generalmente depende del volumen de las operaciones y no de su importancia ni de su naturaleza.

Gómez Morfin en su libro del control interno en - los negocios establece que los elementos constitutivos del control interno son:

a) CONTABILIDAD: Ya que a través de las cuentas, comprobantes, registros e informes y estados financieros, proporciona a la administración el control efectivo de todos los aspectos principales - de una empresa. Cualquier sistema de contabilidad debe comprender los siguientes puntos:

a-1.-) Catálogo de Cuentas: un requisito obligato

rio de todo sistema de contabilidad es el arreglo cuidadoso y el ordenamiento de las cuentas que se utilicen, las que constituyen los títulos de información bajo los cuáles se analizan y agrupan los detalles de las distintas operaciones realizadas. - El acomodo, numeración y clasificación de las cuentas bajo un catálogo facilita enormemente el trabajo de contabilidad y proporciona mayor rapidez en las labores.

a-2.-) Comprobantes formas y registros: las formas impresas constituyen en la gran mayoría de los casos los documentos básicos para el registro de las operaciones. Existe una variedad infinita de comprobantes para los cuáles no hay en realidad un modelo aplicable a todas las circunstancias, debido a la diversidad de criterios y costumbres que privan en cada negocio. No obstante, su gran importancia para la instalación de un sistema de control interno adecuado tanto de las formas como de los registros, sea una labor que exige experiencia y el uso de ciertas normas, con el fin de que rindan su máxima utilidad desde todos los puntos de vista.

- a-3.-) Informes y estados financieros: El hombre de negocios por la clase de actividades -- que necesita realizar, requiere informes - concretos para comprender, al primer golpe de vista, el asunto esencial, por este motivo los datos que se le muestren además - de ser los indispensables, tendrán que estar interpretados y exhibir las conclusiones correspondientes.
- b) LOS PRESUPUESTOS: Los presupuestos no son, en definitiva, otra cosa que un medio eficaz de control interno, puesto que constituyen una meta definida para alcanzarla mediante el desenvolvimiento de las operaciones, establece dispositivos de control sobre el trabajo de los subordinados y asegura la coordinación de las actividades.
- c) LAS ESTADISTICAS: Las estadísticas en los negocios son instrumentos de control sumamente útiles sin embargo, debido a la ignorancia en su aplicación se usan muy rara vez. Por ejemplo un caso típico de las estadísticas lo encontramos en las compañías de seguros de vida en lo que concierne a los índices de mortalidad que sirven de base para fijar las primas.
- d) EQUIPOS MECANICOS: Por ejemplo máquinas calculadoras, protectoras de cheques, máquinas de contabi-

lidad etc., que contribuyen en varios casos al establecimiento del control interno mediante la pre ven ci ó n de fraudes y errores.

e) PERSONAL: La calidad del personal influye poderosamente para que los métodos proyectados se realicen eficientemente para lo cual es necesario tomar en cuenta los aspectos que a continuación se mencionan:

- 1.- Selección y Preparación
- 2.- Vacaciones y Rotación
- 3.- Fianzas
- 4.- Condiciones de Trabajo
- 4.- Disciplina

Analizando las tres definiciones anteriores podemos observar que tanto el I.M.C.P. a través de su boletín # 5 (Control Interno) como Luis Ruiz de Velasco y Alejandro Prieto, coinciden en establecer -- que los elementos del control interno son: a) Organización, b) Procedimientos, c) personal y d) supervisión. En cuanto a los elementos del control interno que menciona Gómez Morfín, consideramos que podemos incluirlos en los antes mencionados ya que la contabilidad, presupuestos, estadísticas y equipos mecánicos, forman parte de el elemento "Procedimientos" -- puesto que estos incluyen la planeación y sistematización, registros y formas e informes.

5.- EXAMEN DE CONTROL INTERNO PARA EFECTOS DE UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

Una de las normas de auditoría relativa a la ejecución del trabajo, es la de efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno.

Con el objeto de que se aprecie mejor la importancia que tiene en una auditoría de estados financieros el examen del control interno, es necesario - que se entienda lo que significa; Técnicas de Auditoría, Procedimientos de Auditoría, Extensión o Alcance de los Procedimientos de Auditoría y Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría.

TECNICAS DE AUDITORIA: Son los recursos particulares de investigación que el auditor usa, para obtener la información que necesita y poder comprobar la información que otros le han suministrado o él mismo ha obtenido.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA: Es el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros examinados y mediante el cual el Contador Público obtiene las bases - para fundamentar su opinión sobre los estados - financieros sujetos a su examen.

EXTENSION O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITO-

RIA: Es la relación que existe entre el número de --
partidas individuales, que forman una partida -
global y a la que se les aplican los procedi---
mientos de auditorfa establecidos asf como el -
número total de partidas individuales que for--
man la correspondiente partida global.

OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA: Es -
la época en que deben aplicarse determinados --
procedimientos a ciertas partidas concretas, se
gún el criterio del auditor.

El estudio y evaluación adecuados del control -
interno existente en la empresa, constituyen para el
auditor la base fundamental para determinar la con--
fianza que puede asignar a los registros contables,-
asf como para determinar la naturaleza, extensión y
oportunidad que va a dar a sus procedimientos de au-
ditorfa; dicho en otras palabras, el estudio y eve--
luación del control interno, tienen como objetivo --
primario la planeación de un programa de auditorfa,-
que permita emitir un dictamen sobre la posición fi-
nanciera y los resultados de operación de una enti--
dad.

El Contador Público debe comunicar a su cliente
las deficiencias que encontró y puede sugerir medi--
das para su corrección, pero si el resultado del exa
men, le impide al auditor confiar del todo en los --

sistemas de métodos y registros sobre los que se apoyan los estados financieros y no le es factible ampliar sus procedimientos, hasta un grado que le permita satisfacer la integridad y veracidad de los mismos, el auditor queda imposibilitado y debe abstenerse de expresar opinión alguna.

Con esto se aprecia la imperiosa necesidad de que el contador de especial atención al control interno, sin embargo, es recomendable que el exámen de este y las conclusiones relativas se hagan constar en papeles de trabajo con el siguiente propósito:

- a) Dejar evidencia de que el auditor cumplió con la norma de auditoría que lo obliga a examinar el control interno.
- b) Como explicación del porqué dio diferentes extensiones a sus pruebas de auditoría, escogió determinados procedimientos y la oportunidad con que fueron aplicados.
- c) Ayudar a la supervisión del trabajo de los ayudantes y sentar las bases para facilitar las auditorías siguientes.

El estudio y evaluación del control interno en una auditoría de Estados Financieros representa las siguientes ventajas:

- 1.- Ahorro de tiempo y esfuerzo para el Contador Público que examina el control interno, esto des-

de luego redundando en beneficio de los clientes--
quienes ahorran honorarios y obtienen los inform
mes con mayor oportunidad.

- 2.- Permite al Contador Público dirigir su atención
a los aspectos que mas lo requieren.

6.- METODOS PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO.

Los objetivos fundamentales para el estudio y evaluación del control interno, son básicos para conocer las condiciones en que se encuentra la empresa y conforme a esta evaluación, se podrán fijar los alcances necesarios para hacer las pruebas de auditoría y llegar a un resultado, que permita emitir una opinión sobre los estados financieros.

Son 3 los métodos básicos para estudiar y evaluar el control interno, el de cuestionarios, el descriptivo y el gráfico:

A).- Método de Cuestionario.- Consiste en una lista de preguntas acerca de la forma en que se manejan las transacciones y las personas que intervienen. Estas preguntas, deben estar basadas en los aspectos básicos del control interno. En muchos despachos de contadores públicos, se tienen cuestionarios modelo, es decir, de uso general, los cuales son aceptables en la mayoría de las negociaciones. Sin embargo, el auditor debe estudiar las características de cada compañía, y adaptarlos a las necesidades de cada una haciéndolos flexibles, ya que bien se pueden incluir o excluir preguntas según las circunstancias en cada empresa.

Cuando se trata de un cliente al que se le han practicado auditorías anteriores, el auditor debe estudiar los cambios habidos en el sistema de control interno y adaptar el cuestionario a las nuevas características de la empresa auditada.

Es de hacer notar que las preguntas contenidas en dichos cuestionarios se agrupan en forma de secciones, correspondientes a los diferentes aspectos del control interno y basándose su secuencia en orden de importancia.

Las secciones más usuales en el cuestionario de control interno son las siguientes:

- 1.- Caja
- 2.- Inversiones en valores
- 3.- Cuentas por cobrar
- 4.- Inventarios
- 5.- Activo Fijo
- 6.- Otros Activos
- 7.- Cuentas por pagar
- 8.- Impuestos
- 9.- Capital Contable
- 10.- Nóminas
- 11.- Observaciones generales

El cuestionario puede contener un espacio en el cual se contestará sí o no, a cada pregunta, otro en

el cual se señala la verificación que se hizo en cada pregunta y un tercero para las observaciones relativas.

El cuestionario del control interno se debe archivar en los papeles de trabajo, de acuerdo a la sección que corresponda.

VENTAJAS:

1.- Es para el auditor una guía o itinerario al cual tiene que sujetarse, ya que así se evitará pasar por alto aspectos de importancia del control interno.

2.- La fácil localización de deficiencias en el control interno, a la vez que define los trabajos de verificación, pruebas y exámenes, y aporta un gran ahorro de tiempo.

DESVENTAJAS:

1.- La investigación y evaluación del sistema de control interno puede convertirse en rutinario, es decir, sin realizarse con la profundidad que el caso amerita.

2.- Es necesario revisar los cuestionarios año con año, con el fin de que se adapten a las necesidades del negocio.

3.- Las respuestas dadas al cuestionario deben ser cuidadosamente leídas, con el fin de que el auditor formule conclusiones correctas.

A continuación presentamos el formato de una --
gufa de auditorfa para estudiar y evaluar el control
interno, existente en la sección de efectivo en ban-
cos.

**GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
EFECTIVO EN BANCOS**

EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

G-A-4

	AUTORIZACION Y CONTROL	SI	No	Comentarios	Inic.
1	a. Quiénes son las personas que tienen funciones de caja y tesorería? b. Algunas de las personas mencionadas maneja o tiene acceso a los registros contables generales o a los auxiliares de cuentas por cobrar.				
2	Quién designa a los funcionarios autorizados para firmar cheques de la compañía?				
3	Se requieren firmas mancomunadas en todos los cheques?				
4	Cuál es la cifra límite para los cheques que requieren una sola firma ?				
5	Están registradas en el libro mayor todas las cuentas bancarias?				
6	Se utilizan cheques prenumerados para todas las cuentas bancarias ?				
7	Se contabilizan los traspesos de una cuenta bancaria a otra?. Indique cómo.				
8	Cuál es el límite mínimo para hacer pagos por medio de cheques?				
9	Cuando se hace a perder un cheque: a. Se mutila para evitar su uso posterior? b. Se conserva dentro de su progresión numérica?				
10	Cómo se controla la existencia de cheques en blanco para evitar que tengan acceso a ellos personas no autorizadas?				
11	Se emiten cheques: a. En blanco? b. Al portador o a nosotros mismos?				
12	a. Quién recibe los cheques devueltos por el banco por falta de fondos? b. Qué investigación hace antes de entregarlo a su custodio? c. Qué registros se llevan para su control? d. Quién los conserva				

**GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
EFECTIVO EN BANCOS**

EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Página 2

CONCILIACIONES		Sí	No	Comentarios	Inic.
13	Se concilian las cuentas bancarias mensualmente?				
14	a. Quién prepara las conciliaciones? b. Es esta persona independiente al proceso y registro de los ingresos y egresos de efectivo?				
15	Quién recibe los estados de cuenta directamente de los bancos?				
16	a. Qué funcionario revisa las conciliaciones ya preparadas y las aprueba? b. Cuál es la evidencia de su aprobación? c. Quién investiga las partidas de conciliación atrasadas o anormales?				
17	Ponga al día la lista de cuentas bancarias y personas autorizadas para firmar cheques de la compañía.				
18	Examine las notificaciones a los bancos por los cambios habidos en el año en las personas autorizadas para firmar. Asegúrese de que se presentaron oportunamente.				
<p>Concluya sobre el control interno establecido, grado de confianza que merece y su efecto sobre las pruebas de cumplimiento y sustantivas planeadas</p>					
Auditor a cargo		Gerente			
Fecha		Fecha			

B).- Método Descriptivo (Memorandum).- Este método consiste en describir el sistema de control interno existente en una empresa. Es decir, señalar las diferentes actividades de los departamentos, funcionarios y empleados y los registros en los que intervienen, así como sus responsabilidades. Es importante mencionar que no se debe describir la actividad de cada persona por separado, sino que este método consiste en describir una operación, a través de los diferentes departamentos.

Las desventajas que tiene este método son:

- a) Es más difícil detectar las deficiencias puesto que la descripción del control interno de determinada área, se hace en forma genérica.
- b) Pérdida de tiempo, ya que se requiere además de la descripción que proporciona el cliente sobre determinada área, cerciorarse del desarrollo físico de la misma.

Este método generalmente se aplica en negocios pequeños o donde el control interno es deficiente.

A continuación exponemos un ejemplo de cómo estudiaríamos y evaluaríamos el control interno existente en la sección de efectivo en bancos.

Memorandum referente a: El estudio y evaluación

del control interno existente en la sección de efectivo en bancos.

- I.- Autorización y Control: Las personas que tienen funciones de Tesorería son los Sres. Juan Pérez (Tesorero) y el Sr. Pedro López (Cajero), los cuales no tienen ninguna ingerencia en los registros contables.

El Consejo de Administración es quien designa a los funcionarios autorizados para firmar cheques y es política de la compañía que se usen firmas mancomunadas, la cifra límite para pagos por cheques es de \$ 1,000.00

Los cheques que utiliza la compañía son prenumerados y en los casos de traspasos entre bancos, la compañía registra la salida del banco a través del cheque; el ingreso al otro banco se registra con póliza de ingresos suportada por la ficha de depósito.

Los cheques que se hechan a perder son mutilados y se les pone sello de cancelado, además se conserva en el consecutivo de cheques.

Los talonarios de cheques en blanco son conservados, en poder del cajero.

En los casos de cheques devueltos por el correo son recibidos por el cajero quien los relaciona y los turna al departamento de crédito y cobranza

zas, para que se proceda a investigarlos.

II.- Conciliaciones Bancarias: Las cuentas banca---
rias son conciliadas mensualmente por un auxi---
liar de contabilidad y son revisadas por el con---
tador general, quien las firma de revisado e in---
vestiga las partidas en conciliación, para su -
posterior aclaración y registro.

Los estados de cuenta son recibidos por la Sria. Josefina Rodríguez (Sria. del Director General), y los turna a contabilidad a fin de que -
el auxiliar respectivo realice las conciliaciones bancarias.

III.- Conclusión: El control interno existente es satisfactorio de acuerdo a las necesidades de la compañía, por lo que consideramos que es confiable y no es necesario modificar los alcances de nuestras pruebas de procedimientos y de saldos-finales.

C).- Método Gráfico.- Este método consiste, en presentar objetivamente mediante diagramas de flujo, la organización y la forma en que intervienen los diferentes departamentos para llevar a cabo una operación; tiene la ventaja de que se pueden apreciar diferentes situaciones con facilidad, ya que una gráfica muestra en forma concisa y clara, la estructura funcional de una empresa o negocio.

La desventaja es que se tiene que valer de otros métodos para poder tener realmente una utilidad, puesto que nada más es una presentación objetiva, siendo recomendable aplicarlo junto con el de cuestionarios o descriptivo.

D).- Combinaciones.- Consiste en efectuar la evaluación del control interno combinando 2 o 3 de los métodos antes mencionados, por ejemplo: el método de cuestionario acompañado de diagramas de flujo.

La aplicación de este método tiene la ventaja de analizar en forma minuciosa determinada área proporcionando al auditor un mayor número de elementos de juicio para emitir el resultado de la evaluación del control interno y tiene la ventaja de que la evaluación del control interno abarca más tiempo y el tiempo en una auditoría es esencial.

CONCLUSIONES.

- 1.- La auditorfa de estados financieros es una actividad privativa del Contador Público, para desarrollarla debe reunir ciertos requisitos como son: cumplir con las normas de auditorfa generalmente aceptadas.
- 2.- Auditorfa.- es la revisión de las cifras que se presentan en los estados financieros con el fin de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los mismos.
- 3.- El dictamen es la opinión que emite el Contador Público respecto de los estados financieros auditados.
- 4.- Las salvedades son excepciones a las afirmaciones que se mencionan en el texto del dictamen.
- 5.- El control interno es la parte medular de cualquier organización, sin el cual serfa muy difícil que subsistiera cualquier empresa.
- 6.- Los objetivos del control interno son: a) La protección de activos, b) Obtención de información veraz, c) Promoción de eficiencia de operación y d) La adhesión a las políticas prescritas por la dirección.
- 7.- Los elementos que debe contener cualquier sistema de control interno, son basicamente los que-

establece el Instituto Mexicano de Contadores -
Públicos y el enfoque y la aplicación que se ha
ga de cada uno de ellos, va a depender de las -
caracterfsticas de cada empresa.

- 8.- El método mas adecuado para estudiar y evaluar-
el control interno es él de la combinación de -
dos o más métodos.

BIBLIOGRAFIA.

LIBROS

Normas y Procedimientos de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

Auditoría Práctica
Luis Ruiz de Velasco y Alejandro Prieto

El Control Interno en los negocios
Gómez Morfin

Apuntes de Auditoría III
Facultad de Contaduría y Administración UNAM

Principios Básicos de Auditoría
Arthur W. Holmes

REVISTAS

Control Interno
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

Contaduría Pública julio 1973
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

TESIS

Auditoría Teoría y Práctica

Eloísa Vera Pérez

"El porque de las preguntas para estudiar y evaluar el Control Interno"

Varios Autores

OTROS

Principios de Contabilidad

Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

Apuntes Escolares