

24/122



# Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

LINEAMIENTOS Y DESARROLLO DE LA AUDITORIA DE  
INVENTARIOS EN TIENDAS DE AUTOSERVICIO DEL  
SECTOR PUBLICO.

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al Grado de

LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a

**VICTOR GALDAMEZ RAMIREZ**

Director de Seminario: C.P. José Vasconcelos Aguilar

1 9 8 4



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 está 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.

# INDICE

	Página
INTRODUCCION	6
CAPITULO UNO	8
GENERALIDADES	
I.    CONCEPTOS BASICOS	9
II.   OBJETIVOS E IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA DE INVENTARIOS.	11
III.  ASPECTO FINANCIERO	14
IV.  METODO DE VALUACION	15
CAPITULO DOS	18
CAMPO NORMATIVO	
I.    PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD	19
II.   NORMAS DE AUDITORIA	22
III.  CODIGO DE ETICA PROFESIONAL	29
CAPITULO TRES	30
ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	
I.    ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO	31
II.   EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	32
III.  CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	33
IV.  CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS	37
CAPITULO CUATRO	38
DESARROLLO DE LA AUDITORIA	
I.    PLANEACION DE LA AUDITORIA	39
II.   PROGRAMA DE TRABAJO	40
III.  PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	46
IV.  INFORME	52
CONCLUSIONES	54
BIBLIOGRAFIA	57

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

El presente trabajo tiene como objetivo dar una visión general sobre las bases que debe reunir el auditor, así como los instrumentos con que cuenta para llevar a cabo una auditoría de inventarios, ya que dicho rubro es una de las partes más importantes de los estados financieros de las entidades y en particular de las tiendas de autoservicio.

Lo incluido en este trabajo se enfoca al sector público, debido a la creciente participación del estado en el desarrollo del país y a la gran responsabilidad que entraña la actuación del Contador Público como auditor principalmente en su calidad de servidor público.

Los temas tratados en este trabajo no pretenden señalar algo novedoso pero sí hacer una recopilación de los aspectos más importantes de la materia, iniciando su contenido con los conceptos básicos y tratando de justificar la importancia de la auditoría de inventarios ( cap. I ).

Posteriormente veremos los aspectos profesionales de la auditoría, señalando los preceptos que limitan el campo de acción del Contador Público, circunscribiendo su responsabilidad como auditor ( Cap. II ).

El tercer capítulo trata del estudio y evaluación del control interno como principal punto de referencia para que el auditor decida qué procedimientos de auditoría ha de emplear, la extensión que habrá de dar a su revisión, así como su oportunidad.

Como corolario y sin pretender fijar un camino rígido a seguir en un examen de inventarios, veremos en el capítulo IV el desarrollo de la auditoría, desde su planeación hasta la presentación del informe.

## **C A P I T U L O   U N O**

### **GENERALIDADES**

- I.   CONCEPTOS BASICOS**
- II.   OBJETIVOS E IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA  
     DE INVENTARIOS.**
- III.  ASPECTO FINANCIERO**
- IV.  METODO DE VALUACION**

## 1. CONCEPTOS BASICOS

Auditoría.- Es la revisión exploratoria hecha por un Contador Público, de los fundamentos del control interno y los registros contables, de una empresa de negocios ó de otra unidad económica, que antecede a la declaración de su opinión relativa a la exactitud de sus estados financieros.

Dicho de una manera más precisa se define como el examen crítico, que realiza un Licenciado en Contaduría ó Contador Público, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera.

Inventarios.- En un sentido general el término inventarios significa una lista pormenorizada de los artículos ó mercancías en la que aparecen: la descripción, el número, la cantidad y el valor de las cosas enumeradas.

Desde el punto de vista contable existen numerosas definiciones, siendo la del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la más aceptada en nuestro medio: "son activos que las empresas tienen para su aplicación, proceso, transformación y venta posterior, tales como materias primas, material de empaque, abastecimientos, productos en proceso y artículos terminados.

Más importante que transcribir las diversas definiciones que sobre el particular se han hecho, es indispensable, dado que en el presente trabajo el término inventario se utilizará frecuentemente, puntualizar lo que con él se quiere expresar.

Así se tiene que, invariablemente en este trabajo, con la palabra inventarlos se estará señalando el conjunto de Inversiones que -- una tienda de autoservicio lleva a cabo en mercancías destinadas a la reventa inmediata.

Tiendas de Autoservicio.- Son empresas que se dedican a la venta de mercancías al menudeo, siendo sus principales características las siguientes:

- a) Los artículos de mayor consumo son de un surtido grande y variado, sobre todo en el ramo alimenticio y de artículos para el hogar además de manejar productos de perfumería, juguetes, ropa, accesorios para automóvil, productos farmacéuticos, etc. Presentando estas mercancías en forma atractiva, invitando a la clientela a comprar.
- b) Prácticamente en todos los departamentos que componen este tipo de entidades, es la clientela quien por sí misma se sirve, reduciendo, por consiguiente, el número de personal.
- c) Generalmente son establecimientos grandes, pero la inversión en edificio y mobiliario es baja, así como los gastos de mantenimiento y personal.

## 11. OBJETIVOS E IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA DE INVENTARIOS

La comisión de normas y procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, señala en su boletín No. 8 que los principales objetivos en la revisión de inventarios son los siguientes:

- a) Comprobar su existencia física. Asegurarse de que el procedimiento seguido por la empresa al practicar el inventario físico garantice una correcta determinación de las cantidades en existencia y del estado de los inventarios.
- b) Asegurarse a la fecha del inventario físico y al final del ejercicio de que todos los movimientos por mercancías recibidas y de artículos embarcados y facturados son contabilizados en el período que les corresponde.
- c) Que los métodos de valuación estén de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados en forma consistente con relación al ejercicio anterior.
- d) Que los registros de inventarios sean ajustados a los resultados de los recuentos físicos, después de que se investiguen y aclaren debidamente las diferencias de importancia.
- e) Que la empresa tenga toda la documentación necesaria que compruebe la propiedad de las existencias.
- f) Que contengan solamente artículos y materiales en buenas condiciones de uso ó de venta, ó bien que se establezcan las estimaciones necesarias que reconozcan la pérdida de valor al disponer de los inventarios en mal estado, obsoletos ó de lento movimiento.

- g) Que los inventarios en tránsito se encuentren debidamente contabilizados, de acuerdo con las condiciones de la compra que serán las que determinen si son propiedad de la empresa.
- h) En el caso de estados financieros consolidados o combinados, asegurarse de que se elimine la utilidad de las existencias compradas a compañías que formen parte de la consolidación o combinación.
- i) Que las existencias propiedad de terceros en poder de la empresa, estén debidamente controladas y segregadas.
- j) Que su presentación en el balance ó en sus notas sea correcta y - se haga una revelación suficiente respecto a:

... Grupos de partidas que los integran

... Método de valuación

... Estimaciones por pérdida de valor

... Compras a afiliadas

... Gravámenes sobre los inventarios

La auditoría de inventarios merece especial atención debido a que - los inventarios forman uno de los renglones más importantes en el balance general, así como en la determinación de los resultados de la mayoría de las empresas y en particular de las tiendas de autoservicio, puesto que - en ellas existe un gran volumen y variedad de artículos.

Considerando lo anterior podemos darnos cuenta de lo complicado y difícil que resulta su control y su determinación cuantitativa en un momento determinado, por lo cual ni en el control más sofisticado se pueda en-

contrar la confiabilidad de los informes. La incertidumbre en la exactitud de los datos contables, provocada por mermas, robos, fraudes, etc., hace necesaria la intervención del auditor para que por medio de los procedimientos de auditoría generalmente aceptados, verifique la autenticidad de la información financiera y emita un informe sobre el resultado de su examen.

### III. ASPECTO FINANCIERO

Para llevar a cabo un adecuado análisis financiero, será necesario que los datos asentados en la información financiera sean correctos. La principal herramienta utilizada en el diagnóstico general de dicha información son las razones financieras.

En el caso de los inventarios, la razón financiera por la cual nos podemos dar cuenta de qué tan rápido es el flujo de fondos a través del depósito de inventarios y qué tan disponible es el inventario nos lo -- puede indicar la rotación de los mismos.

Una baja rotación de los inventarios puede indicarnos lo siguiente:

- a) Que el departamento de ventas no desplaza los productos en forma constante.
- b) Que hay existencias de poco movimiento.
- c) Que los inventarios se encuentran obsoletos.

Por el contrario, cuando la rotación es elevada nos puede estar indicando que:

- a) Que el precio de venta es muy inferior al precio de mercado.
- b) Que la demanda del artículo es constante.

La rotación de inventarios se determina dividiendo el costo de ventas entre el promedio de inventarios y nos indica si es suficiente ó excesivo el inventario en relación con el volumen de ventas.

#### IV. METODO DE VALUACION

El sistema más adecuado para el control de los inventarios en las tiendas de autoservicio, dadas sus características, se juzga que es el de detallistas pues su adopción ofrece las siguientes ventajas:

- a) Permite determinar simultáneamente los inventarios y las utilidades en una forma periódica, sin necesidad de practicar recuentos físicos.
- b) Permite practicar inventarios físicos por departamentos a fechas diferentes al día del cierre del ejercicio, ajustando los saldos de cada departamento, evitando una movilización de todo el personal de la tienda como cuando se practican inventarios generales.
- c) Facilita la valuación de los inventarios, puesto que pueden valuarse simultáneamente a la forma física, en vista de que cada artículo tiene adherida la etiqueta con el precio de venta.
- d) El importe del inventario físico incluye las rebajas y aumentos al precio de venta por tomarse a los precios de venta que los artículos tenían a la fecha del inventario.
- e) Ayuda a determinar o modificar el factor estimado para faltantes en inventarios por mermas, robos ó fugas. Esto se logra comparando el importe del inventario físico con el saldo en libros. Se obtiene el porcentaje del faltante y se compara con el que -

está vigente, de esta forma se puede determinar un porcentaje - para faltantes más apegado a la realidad, con el objeto de que sea ajustado a las necesidades actuales.

- f) La facilidad para obtener periódicamente los importes del inventario permite que sean asegurados sobre bases más reales y modificar su cobertura, de acuerdo con los aumentos o disminuciones que se hayan obtenido mensualmente.
- g) Las diferencias que surjan entre el inventario físico y los registros contables pueden significar fallas en el sistema, por lo que deberán investigarse las causas a fin de corregir y depurar la cuenta.
- h) Las variaciones en los inventarios afectan en forma simultánea a las variaciones en los precios de venta, con base en las cuentas de aumentos y rebajas en el precio de venta.
- i) Facilita en cierta forma la formulación de presupuestos, ya que por medio de la rotación de inventarios a precio de venta se -- pueden crear máximos y mínimos de existencias.

La comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No. 4., señala lo siguiente con respecto al sistema de detallistas: En este método, el importe de los inventarios es obtenido valuando las existencias a precios de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el --

costo por grupo de artículos, es decir, el inventario se valúa al precio de venta de cada tipo de artículos, para que multiplicando éste por el porcentaje de utilidad previamente determinado y deduciéndoselo, se obtenga el precio de costo.

En este sistema, tanto las existencias, las compras y las ventas, serán registradas al precio de compra y venta, puesto que de esta forma se obtendrán los factores ó porcentajes de utilidad y el de costo.

El mismo boletín señala que para tener un adecuado control del método de detallistas, deben establecerse grupos homogéneos de artículos, a los cuales se les asigna su precio de venta tomando en consideración el costo de compra y el margen de utilidad aprobado.

## **C A P I T U L O   D O S**

### **CAMPO NORMATIVO:**

- I.   PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD**
- II.   NORMAS DE AUDITORIA**
- III.   CODIGO DE ETICA PROFESIONAL**

La actividad del Licenciado en Contaduría, como auditor, se encuentra enmarcada en diversos lineamientos establecidos por su profesión o -- por el estado, como son: principios, normas, procedimientos y preceptos -- legales.

Estos preceptos se justifican tomando en consideración la responsabilidad que recae en el auditor ya que todos aquellos interesados en el -- resultado de su revisión tienen confianza en que ha examinado la información presentada en los estados financieros y ha hecho todo lo que consideró necesario para poder opinar sobre ellos.

En el presente capítulo veremos cuales son estos lineamientos a los que se debe sujetar el auditor para llevar a cabo la revisión de inventarios.

## I. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos indica cuales son los principios de contabilidad que se deben tomar en cuenta para la revisión de los inventarios.

Período Contable. - La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y -- eventos, así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere. En --

términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

Realización.- La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados: a) cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos, b) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos ó de sus fuentes ó c) cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyos efectos pueden cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

Valor histórico original.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten ó su equivalente, ó la estimación razonable que de ellos se haga al incremento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de éste principio, sin embargo esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzcan.

Consistencia.- Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de su cuantificación, para mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Revelación suficiente.- La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Importancia relativa.- La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información. Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

## II.- NORMAS DE AUDITORIA

Considerando los preceptos contenidos en las "normas de auditoría generalmente aceptadas", emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y en las normas de auditoría gubernamental suscritas por diversos organismos internacionales, el gobierno mexicano, por medio de la Secretaría de Programación y Presupuesto, estableció las "normas básicas de auditoría gubernamental", que vienen a ser los requisitos mínimos de calidad humana del auditor al servicio del sector público y de calidad de su trabajo, las cuales deben ser observadas por el Licenciado en Contaduría al realizar cualquier tipo de auditoría. Estas normas han sido establecidas pensando en la importancia del trabajo del auditor y el amplio sentido de responsabilidad que debe asumir.

El principal objetivo de las normas, es señalar cómo debe ser el auditor en cuanto a sus propias cualidades, como se debe comportar y realizar su trabajo, así como establecer los requisitos que debe observar en la presentación de sus informes.

Las normas de auditoría gubernamental se clasifican en tres grupos que son:

- . Normas generales
- . Normas para la realización del trabajo
- . Normas relativas al informe de auditoría

Normas generales.- Establecen el ámbito y competencia de la auditoría, así como las cualidades que debe reunir el personal encargado de realizarlas.

---Tipo y alcance de la auditoría gubernamental.

La auditoría gubernamental comprende la realización de auditorías financieras, operacionales, de resultado de programas y actividades de las dependencias y entidades de la administración pública federal.

---Conocimiento técnico y desarrollo profesional.

El personal encargado de realizar la auditoría debe poseer --en conjunto-- la disposición, preparación técnica, experiencia y capacitación necesaria para el desarrollo de sus actividades.

El auditor, para tener la disposición necesaria, debe contar con la iniciativa, dinamismo y motivación que le permitan desarrollar su trabajo.

Independientemente del conjunto de conocimientos adquiridos en las instituciones educativas, así como la actualización de los mismos, --mediante una capacitación continua a través de su participación en cursos, seminarios, etc., es mediante la práctica de estos conocimientos en su actividad profesional como adquiere la experiencia, --misma que a través del tiempo proporciona al auditor el juicio y la madurez necesarios para ejercer su profesión.

---Objetividad y autonomía.

El trabajo del auditor no debe ser influenciado por circunstancias --ó elementos que desvíen con conocimiento de causa el resultado de su examen, para ello se requiere que el auditor no esté ó haya estado --relacionado con las personas que examina, no debe existir relación --

de parentesco consanguíneo ó civil en línea directa, sin limitaciones de grado colateral, dentro del cuarto grado y afín dentro del segundo, con funcionarios de la dependencia ó entidad. Tampoco debe tener ninguna relación de negocios que se considere -- compatible con la actividad que desarrolle.

---Esmero profesional y responsabilidad del auditor.

El auditor es responsable por las opiniones e informes que emita como resultado de la ejecución de sus labores, y aunque la auditoría al igual que las demás actividades humanas, siempre está - sujeta a la condición general del error humano, ese error debe - ser reducido al mínimo posible. Es por eso que el auditor debe poner todo el cuidado y dedicación al desempeñar su trabajo.

---Honestidad y confidencialidad.

El auditor debe usar la información obtenida en el desarrollo de su trabajo, con toda integridad profesional, no ocultando o de-- formando los hechos ó la información, con el propósito de obtener algún beneficio personal ó para beneficiar a terceros, asimismo, es responsable de mantener absoluta reserva y confidencialidad -- con respecto a los informes, datos y hechos obtenidos como consecuencia de sus labores.

**Normas para la realización del trabajo.**- Determinan las bases sobre las que deben actuar los auditores en la ejecución del trabajo.

### ---Planeación de la auditoría

Los procedimientos de auditoría se deben planear de manera que sean adecuados a la naturaleza de las operaciones, métodos y organización de la dependencia ó entidad.

La planeación sirve como punto de referencia al terminar cada fase de la auditoría por lo cual evita que se pase por alto un punto a tratar.

### ---Supervisión de la auditoría.

En la auditoría casi nunca es posible, ni conveniente que el auditor ejecute solo el trabajo, sino que el trabajo lo desarrollará valiéndose de ayudantes en los que confía ciertos aspectos del trabajo y esto constituye una delegación que no sería posible si nó se ejerce una adecuada supervisión. Asimismo, el grado de supervisión depende del conocimiento técnico y madurez profesional del personal supervisado y de la importancia de los aspectos auditados.

La supervisión comprende, entre otros, los siguientes puntos:

- a) Que se cumple oportunamente con los programas de auditoría.
- b) Que los papeles de trabajo contienen evidencia suficiente, competente y pertinente, que apoyan el resultado de la auditoría y que contienen los datos necesarios para la elaboración del informe.
- c) Que se deje evidencia escrita de la supervisión en los papeles de trabajo.

### ---Evaluación del control interno.

La evaluación del sistema de control interno de la dependencia ó entidad determina el grado de confianza de los métodos y medidas adoptadas para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, lo que permite establecer el tipo, alcance y oportunidad de las pruebas y procedimientos a utilizar en la auditoría.

Por la importancia que reviste el control interno, trataremos con detalle lo relativo a este tema en el capítulo III.

### ---Obtención de evidencia.

Como parte última de su trabajo, el auditor decidirá si ha suministrado todo el material suficiente para ilustrar su juicio en forma tal, que de él se obtenga una base razonable para sus conclusiones.

La evidencia comprobatoria debe ser suficiente, competente y pertinente. Será suficiente cuando por una o varias pruebas diferentes, el auditor y cualquier persona con la capacidad necesaria, podría llegar a adquirir la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar o criterios a juzgar, han quedado satisfactoriamente comprobados. La evidencia será competente cuando se refiere a aquellos hechos, circunstancias ó criterios que realmente tienen importancia. Será pertinente la evidencia cuando los hechos, conclusiones y recomendaciones tengan una relación entre sí.

Normas relativas al informe de auditoría.- Definen los aspectos que debe observar el auditor para emitir las observaciones, conclusiones y recomendaciones que resulten de su examen.

---Discusión previa-

Previo al informe definitivo, las conclusiones y recomendaciones del auditor, deben ser discutidas con los funcionarios responsables del área ó áreas examinadas, con el fin de convencerlos de que estas son pertinentes y eliminar aquellas que por mala interpretación y/o desconocimiento de la operación, el auditor hubiere juzgado equivocadamente.

Cuando no existe coincidencia de opinión, el auditor deberá incluir su informe de manera constructiva y positiva las opiniones de los funcionarios.

---Contenido del informe.

El informe de auditoría por ser el resultado final de la revisión y por ser lo único que comunmente llegan a conocer los interesados, debe ser claro y revelar los hechos en forma objetiva, además deberá ser conciso y preciso. Deberá estar respaldado con la suficiente evidencia que permita la elaboración de conclusiones y recomendaciones. Su presentación debe jerarquizarse en función de la importancia de las conclusiones.

---Oportunidad y comunicación de los resultados.

Aunque comunmente el informe se presenta al término de la auditoría, es conveniente que cuando se detecten hechos de importancia

que deban ser corregidos inmediatamente, se deberá dar conocimiento de los mismos a los funcionarios responsables para que se tomen las acciones que procedan.

---Seguimiento de las observaciones de auditoría.

Es muy importante que al hacer las recomendaciones y estas hayan sido autorizadas por el funcionario responsable se efectúe el seguimiento de las mismas con objeto de vigilar que se lleven a la práctica en tiempo y poder comprobar si se obtienen resultados satisfactorios.

### III.- CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos con el fin de consignar por escrito las normas generales de conducta que deben ser observadas en el ejercicio profesional cotidiano, emitió un código de ética -- profesional. A continuación veremos las normas que rigen la actuación del licenciado en Contaduría como profesional dependiente y en particular aquellas que se refieran a su actuación como auditor del sector público.

- a) El Contador Público rechazará la participación en la planeación ó ejecución de actos contrarios a la ética ; bien que sean deshonestos ó indignos ; o bien que fomenten la corrupción administrativa.
- b) Las declaraciones que presente el Contador Público a las dependencias oficiales deberán suministrar información veraz y objetiva.
- c) El Contador Público evitará la solicitud o aceptación de comisiones y ventajas económicas por la recomendación de servicios profesionales ó de productos de la entidad donde labore.
- d) El Contador Público, se mantendrá actualizado en los conocimientos profesionales que le son propios y difundirá dichos conocimientos a otros miembros de la profesión.
- e) El Contador Público señalará el carácter del puesto que desempeña al firmar estados ó informes emitidos por la entidad en la que presta sus servicios.

## **C A P I T U L O   T R E S**

### **ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.**

- I. ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO**
- II. EVALUACION DEL CONTROL INTERNO**
- III. CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**
- IV. CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS**

## I. ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO

Debido a que la selección de los procedimientos de auditoría y el alcance de la revisión a realizar por el auditor dependen del control interno existente en las entidades, es indispensable que el Licenciado en Contaduría lleve a cabo un estudio y evalúe la eficacia y la eficiencia del mismo, e informe a los interesados sobre el resultado.

Para poder evaluar correctamente el control interno, es necesario que haga un estudio de los métodos y procedimientos adoptados por la entidad para la protección de sus bienes, obtención de información financiera correcta y segura, promover la eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por su dirección.

## II. EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Consiste en la impresión mental de cada una de las actividades de la empresa que darán al auditor las bases esenciales para juzgar el grado de confianza que debe tenerse al control interno de acuerdo a su criterio profesional.

Se debe plasmar en papeles de trabajo la evaluación realizada, así como las conclusiones a las que se llegaron, con el fin de que en posteriores ocasiones se consulten y sugerir posibles mejoras en el sistema establecido.

Son tres los métodos utilizados para evaluar el control interno:

- 1) Método Descriptivo.- Se relacionan las diversas actividades, departamentos, funcionarios y empleados ó registros de contabilidad que intervienen en el sistema.
- 2) Método de Cuestionario.- Consiste en relacionar una serie de preguntas cuidadosamente planeadas sobre los aspectos principales del control interno.
- 3) Método Gráfico.- Consiste en presentar objetivamente la organización y los procedimientos que se tienen en vigor en los varios departamentos o actividades ó bien preparar gráficas combinadas de organización y procedimiento.

### III.- CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

Este método de evaluación, es el más utilizado en el medio, debido a la rapidez de su aplicación y se formula de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control, mientras que las respuestas negativas señalan una falla ó deficiencia en el sistema establecido.

Es recomendable que los cuestionarios sean resueltos conjuntamente entre el auditor y los jefes de los distintos departamentos en que se apliquen, con el fin de que sea contestado con el debido cuidado y apego a la realidad.

Preguntas	SÍ	No.	Comentario
1.- El departamento de compras mantiene un surtido adecuado en cuanto a variedad, cantidad y oportunidad de las existencias?			
2.- Existe un adecuado procedimiento de selección para las cotizaciones de los distintos proveedores?			
3.- Las cantidades de artículos a pedir están de acuerdo al espacio que se tiene para su exhibición?			
4.- Se seleccionen constantemente los artículos de mayor venta?			

	Si	No	Comentario
5.- Existe una adecuada coordinación de las actividades de los Departamentos de Ventas y Compras?			
6.- Se planean de antemano las fechas de los conteos físicos tomando en cuenta los días de menor venta, en los diferentes departamentos?			
7.- Existe un departamento que se encargue de verificar que las mercancías recibidas se apeguen a lo especificado en -- los pedidos en cuanto a cantidad y -- calidad?			
8.- Después de su revisión se etiquetan las mercancías antes de distribuirlas a los distintos departamentos ó almacenes?			
9.- En caso de que la mercancía esté defectuosa o dañada, se hacen las reclamaciones pertinentes?			
10.- Se lleva un registro por separado para las mercancías devueltas por los clientes?			
11.-Se mantiene un control de los pedidos pendientes de recibir, a base de registro y archivos?			
12.-Se mantienen en perfectas condiciones de limpieza y servicios, tanto los equi			

	SI	No	Comentario
pos como las instalaciones de los departamentos encargados de recibir y embarcar la mercancía?			
13.- El personal que recibe y embarca la mercancía obtiene un entrenamiento adecuado antes de prestar sus servicios en él?			
14.- Existe coordinación entre los departamentos de compras, contabilidad y mercado respecto a modificaciones de precios de venta?			
15.- Las etiquetas en blanco que se utilizan para marcar los artículos se encuentran bajo el control del encargado del departamento de mercado?			
16.- El cotejo de los precios marcados contra los que aparecen en los pedidos es realizado únicamente por el Jefe del Departamento de Ventas ó algún empleado autorizado?			
17.- La mercancía por entregar al cliente es amparada con documentos de embarque autorizados, así como con la nota de venta sellada con la marca de la máquina registradora?			
18.- Las devoluciones de mercancías de pro-			

	Si	No	Comentario
veedores, son acompañadas por una nota de devolución?			
19.- El departamento de embarques se sujeta al itinerario y horario establecido?			
20.- Se envían las mercancías por los medios más económicos y seguros?			
21.- Es adecuado el registro para controlar los embarques de mercancía?			
22.- Los inventarios físicos son practicados en forma rotativa?			
23.- Se formulan instructivos para llevar a cabo la toma física de inventarios y son distribuidos con la debida anticipación entre el personal que tomará parte en los recuentos?			
24.- Los cálculos aritméticos de la valuación de las existencias físicas son revisados por personas distintas a quien los realizó?			
25.- Los saldos en libros son ajustados a las cifras resultantes de los recuentos físicos?			

#### IV. CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

Como resultado del estudio y evaluación del control interno, así como durante el transcurso de la auditoría se detectan fallos ó deficiencias las cuales deben ser anotadas en papeles de trabajo desde el momento mismo en que se presentan, igualmente es muy importante que no se dejen a la memoria las observaciones pertinentes, ya que estas deben ser lo más constructivas posibles.

Generalmente las cartas mencionan primero la falla detectada, -- así como sus causas y consecuencias para continuar con la alternativa de solución y beneficios esperados.

La carta deberá comentarse con los responsables del área auditada, a fin de que sean estos los que autoricen las medidas correctivas. El auditor deberá comprobar en posteriores revisiones, que las medidas propuestas por él y aceptadas por los responsables del área, se hayan llevado a efecto y si no es así, investigar las causas e insistir para que se ejecuten.

**C A P I T U L O   C U A T R O**

**DESARROLLO DE LA AUDITORIA**

- I. PLANEACION DE LA AUDITORIA**
- II. PROGRAMA DE TRABAJO**
- III. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**
- IV. INFORME**

## 1. PLANEACION DE LA AUDITORIA

En el desarrollo de la auditoría, una de las funciones más importantes, es la planeación, ya que se encuentra formando parte de las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, que establece que el auditor debe desarrollar su trabajo en una forma adecuada y satisfactoria y con una visión amplia y total de las operaciones de la empresa.

La planeación comienza con la determinación de los objetivos, los cuales, una vez determinados, requieren de una cantidad y calidad de esfuerzos necesarios realizados con la colaboración de la entidad auditada para poder alcanzarlos.

Los objetivos que persigue la planeación son los siguientes:

- 1.- Determinar procedimientos aplicables.
- 2.- Determinar la extensión y oportunidad de las pruebas.
- 3.- Elaborar papeles de trabajo para obtener los resultados deseados.
- 4.- Designar el personal adecuado a cada trabajo.

Los medios para lograr estos objetivos se van determinando con las fases de estudio que se realizan previas al desarrollo de la auditoría, de las cuales las más básicas son:

- 1.- Entrevista previa con el funcionario responsable, con la finalidad de definir: el objetivo del trabajo a desarrollar; limi-

taciones de extensión y profundidad en la investigación; coordinación entre actividades de la entidad y auditoría; fecha de inicio y terminación del trabajo.

- 2.- Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones, con la finalidad de conocer las características operativas y normativas, así como los sistemas de control.
- 3.- Inspección de documentos con la finalidad específica de conocer aspectos importantes que puedan repercutir en una u otra forma en las cuentas de inventarios.

Los puntos anteriores, fueron mencionados al tratar el punto de estudio y evaluación del control interno, sin embargo, dada la importancia que tienen para la planeación de la auditoría, fue necesario mencionarlos, ya que es donde se determina la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría y porque también de aquí se desprende la importancia vital que tiene la planeación para elaborar el programa de trabajo.

## II. PROGRAMA DE TRABAJO

Como se dijo anteriormente, una vez determinados los objetivos de la auditoría y los medios por los cuales se habrán de lograr, se obtiene como resultado un programa de trabajo elaborado de acuerdo a las necesidades, condiciones de trabajo y criterio del auditor, determinando todos los pasos a seguir para el desarrollo de la auditoría.

Con la planeación se pretende determinar los procedimientos para lograr los objetivos de la auditoría, y con el programa se pretende designar elementos y condiciones a cada procedimiento. De aquí que sea una -

guía de trabajo, que va marcando en cada momento qué personal se encargará de ciertas actividades, en que forma habrá de desarrollarlas y qué tiempo deberá emplear para llevarlas a cabo y además, permite realizar supervisiones con facilidad observándose claramente el avance de la auditoría, dando oportunidad para modificarla, aumentando ó disminuyendo el programa.

A continuación veremos un programa de trabajo para el área de inventarios.

TIENDA MEXICO  
 AUDITORIA AL \_\_\_\_\_  
 PROGRAMA DE TRABAJO  
 INVENTARIOS

Indice:	Número
Periodo Del:	A1:
Revisó:	Responsable

PROCEDIMIENTOS

1.- COMPROBACION DE LA EXISTENCIA FISICA

- 1.- Revisar las instrucciones para la toma del inventario físico.
- 2.- Presenciar la toma física del inventario.
- 3.- Realizar pruebas de las cantidades del inventario.
  - a) Observar e identificar las mercancías dañadas y obsoletas.
  - b) Determinar el tratamiento que se debe dar a mercancías dañadas, obsoletas, etc.
- 4.- Realizar el corte de inventarios.
- 5.- Cotejar las cantidades de los recuentos con las hojas de inventarios para precisar si fueron plena y cuidadosamente - - transcritos y marcados con las iniciales de las personas encargadas de contar, valorar, multiplicar y sumar.

Tiempo		Indice P. T.	Auditor
Estimado	Real		

TIENDA MEXICO  
 AUDITORIA AL \_\_\_\_\_  
 PROGRAMA DE TRABAJO.  
 INVENTARIOS

Índice:	Número
Período Del:	Al
Revisó	Responsable

PROCEDIMIENTOS

	Tiempo		Índice P.T.	Auditor
	Estimado	Real		
6.- Preparar un memorándum relativo a la observación del inventario físico, describiendo el procedimiento de inventarios físicos y de supervisión, alcance de las pruebas de auditoría y las observaciones especiales encontradas.				
7.- Aplicar y describir procedimientos adicionales necesarios por las condiciones o circunstancias anormales que se presenten en la toma del inventario físico.				
<b>II. COMPROBACION DE LA VALUACION</b>				
8.- Revisar que los métodos empleados para la valuación de las existencias sean correctos.				
9.- Realizar pruebas para verificar que los precios de las mercancías coincidan con -				



TIENDA MEXICO  
AUDITORIA AL \_\_\_\_\_  
PROGRAMA DE TRABAJO  
INVENTARIOS

Indice:	Número
Período Del:	A:
Revisó:	Responsable

PROCEDIMIENTOS

V. COMPROBACION DE LA PRESENTACION APROPIADA EN  
LOS INFORMES.

- 14.- Revisar los procedimientos y papeles de trabajo.
- 15.- Preparar y aclarar puntos de observación.
- 16.- Preparar un memorándum relativo al resultado y conclusiones del trabajo.

Tiempo		Indice P.T.	Auditor
Estimado	Real		

### III. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

El programa anterior trata de ser un enunciado ordenado y clasificado de los procedimientos que habrán de emplearse en el desarrollo de la auditoría. Su extensión y oportunidad deberán adaptarse a las condiciones cambiantes en las operaciones de la entidad es decir, deberán ser flexibles y no rígidos.

A criterio del auditor, se formularán todas las pruebas que considere conveniente realizar, éstas serán de procedimiento y de razonabilidad encaminadas a verificar que las medidas de control interno implantadas se están cumpliendo en la práctica y que los procedimientos de manejo y registro de las mercancías usados por la compañía, aseguren que los estados financieros presenten cifras razonablemente correctas y de acuerdo con principios de -- contabilidad generalmente aceptados.

De las pruebas que fueron enunciadas en el programa de trabajo, daremos mayor importancia a unas, que en este tipo de empresas resultan indispensables para la correcta apreciación de las cifras que componen los inventarios, estas pruebas son:

- A) OBSERVACION DE LA TOMA FISICA DEL INVENTARIO
- B) CORTE DE INVENTARIOS
- C) VERIFICACION DE PRECIOS
- D) VERIFICACION DEL FACTOR DE COSTO

#### A) OBSERVACION DE LA TOMA FISICA DE LOS INVENTARIOS.

La entidad deberá practicar un inventario físico anual al 100%, el cual deberá ser observado por el auditor en cuanto a que se usen y cum-

plan procedimientos adecuados que permitan determinar cifras razonablemente correctas.

La entidad deberá preparar un instructivo que deberá contener cada uno de los pasos que se seguirán en el conteo de las mercancías. Una copia de este instructivo deberá entregársele al auditor, con varios días de anticipación a la fecha del inventario, con el objeto de que éste lo estudie y evalúe y pueda estar en condiciones de opinar sobre si contiene los pasos que permitan un correcto recuento de las mercancías.

Una vez conocido el procedimiento a emplear por la entidad, la labor del auditor será presenciar la toma de los inventarios para asegurarse de que este instructivo se cumple en todos sus pasos en forma adecuada.

El auditor hará algunas pruebas selectivas de recuentos físicos, independientemente de los empleados de la tienda, a fin de cotejar posteriormente éstos con los efectuados por empleados de la tienda en cuanto a cantidades, valores, etc., para cercionarse de que no hayan errores en las anotaciones hechas en los listados de inventario.

El auditor deberá estar presente en los almacenes todo el tiempo que dure el inventario, a fin de que al terminarse éste, pueda hacer un recorrido con el objeto de cerciorarse de que no se ha dejado de contar alguna sección ó mercancía.

En cuando a la revisión de inventarios de fin de año, el auditor deberá obtener el "Listado Final del inventario", el cual deberá estar debidamente clasificado por líneas ó departamentos, así como completamente valuado y hará el siguiente trabajo:

- a) Todos los recuentos selectivos que hizo el auditor durante la toma física de los inventarios, deberá ser comparada con las partidas correspondientes en el listado final, asegurándose de que no existan diferencias y en su caso investigarlas hasta lograr aclaraciones satisfactorias.
- b) Los listados usados durante el inventario por la compañía, deberán ser comparados en forma selectiva con los datos que aparecen en el "Listado Final de Inventarios", aclarando las diferencias que se encuentren.
- c) Deberá comprobarse la corrección aritmética del "Listado Final" sumando selectivamente las cifras de algunas hojas en que aparezcan partidas muy importantes y selectivamente en las de menor importancia relativa.
- d) Selectivamente, asegurarse de que a las partidas del inventario, valuadas a precio de venta, se les aplicó su porcentaje de utilidad bruta, para obtener el costo.
- e) Obtener o preparar un resumen de los ajustes resultantes de los inventarios físicos y explicar los de mayor importancia.
- f) Estar pendiente respecto a las partidas que no deben considerarse como inventarios.
- g) Se comparará el valor total de cada departamento, contra el saldo de las cuentas de control respectivos, puesto que la suma de éstos nos dará el saldo de la cuenta de mayor de inventarios, las cuales deben coincidir.

#### **B) CORTE DE INVENTARIOS**

Un aspecto que no debe ser descuidado por el auditor, es el practicar antes de iniciarse el recuento físico, un adecuado corte de formas que afectan el inventario. Los datos para este corte, los podrá obtener solicitando todas estas formas y listándolas en una cédula, anotará el nombre de cada forma, así como el último número de cada una, usado en la fecha del inventario, asegurándose de que la siguiente forma no esté usada. Estos datos le servirán al auditor para asegurarse de que no fueron aumentados con posterioridad a los recuentos, mercancías que no eran propiedad de la compañía a la fecha del inventario ó cualquier tipo de alteraciones que la compañía intente para mostrar cifras que le favorezcan.

El trabajo del auditor en la visita final, será comprobar que ésta información fue tomada en cuenta y respetada para la determinación de la cifra de los inventarios.

### C) VERIFICACION DE PRECIOS

Esta prueba representa trabajo de detalle que deberá hacer el auditor durante su visita preliminar a la compañía. Los pasos que se consideran adecuados para esta prueba, son los siguientes:

- a) Con base en el resumen de inventarios más reciente que tenga la compañía, se seleccionarán los 10 ó 12 departamentos más representativos, seleccionando de cada uno de estos, 20 artículos, -- anotándoles en una cédula y por los cuales se hará el siguiente trabajo:

- 1.- Comparar los precios unitarios de cada uno con los regis-

tros de control unitario que generalmente muestran los precios de venta y el costo unitario de cada artículo.

- 2.- De los registros de control unitario, seleccionar 10 artículos diferentes a los mencionados en el punto anterior y comparar los precios de venta unitarios, contra los que aparecen en las etiquetas adheridas a los artículos.
- 3.- Formular una lista de los artículos en los que se encontraron diferencias en precios, al hacer estas comparaciones y solicitar del jefe del departamento correspondiente ó en su caso del contralor, una explicación satisfactoria de tales irregularidades.

En caso de encontrarse irregularidades importantes, deberá ampliarse el alcance de las pruebas, el cual será determinado a juicio del auditor.

#### D) VERIFICACION DEL FACTOR DE COSTO

Este punto es de suma importancia, por lo que el auditor deberá, revisar cuidadosamente cada uno de los elementos que componen el factor de costo; la forma podría ser la siguiente:

- a) Basándose en los registros de inventarios que lleve la compañía seleccionar el departamento más importante en cuanto a operaciones realizadas y por el último mes del ejercicio, realizar el siguiente trabajo:

- 1.- Asegurarse de que todas las entradas de mercancía se encuentren debidamente documentadas, cuidando de que los precios de costo y venta de los documentos, coincidan con los del registro.
- 2.- Cotejar el total de compras de todos los departamentos, contra el mayor, asegurándose de que coincidan.
- 3.- Cotejar el total de salidas por ventas, descuentos y bonificaciones contra las cuentas de mayor.

b) Seleccionar el mes en que las rebajas son mayores y hacer el siguiente trabajo:

- 1.- Revisar las rebajas y los aumentos en cuanto a su justo motivo y correcta valuación.
- 2.- Asegurarse de que tanto los aumentos como las rebajas fueron debidamente autorizados por el gerente de cada departamento y/o el administrador.
- 3.- Cotejar los saldos de estas cuentas, contra los auxiliares de mayor correspondientes.

Otros trabajos que deben hacerse para terminar la revisión de inventarios son:

- a) Determinar, por medio de pláticas con funcionarios de la tienda que después del inventario físico, hasta la fecha en que el auditor abandonó las oficinas, no hayan ocurrido acontecimientos que afecten en forma sustancial la valuación de los inventarios.

- b) Revisar por el mismo período del punto anterior, las facturas, Informes de mercancías recibidas, etc., que se encontraban en tránsito, para asegurarse de que el pasivo correspondiente quedó registrado al final del año.
- c) Comparar el porcentaje de utilidad bruta anual con el del año anterior, con el objeto de comprobar la corrección global del inventario al final del año. Las variaciones importantes deberán quedar claramente explicadas.
- d) Asegurarse de que no existen gravámenes sobre los inventarios.

Estos son los procedimientos más adecuados que puede emplear el auditor para la correcta revisión de los inventarios en una tienda de autoservicio, que tenga adoptado para el control de sus inventarios, el sistema de detallistas.

Cabe agregar que es siempre el criterio del auditor y su conocimiento de la empresa, el que determinará las pruebas a aplicar para la revisión de las distintas secciones de los estados financieros.

#### IV. INFORME

La última fase del proceso en la ejecución de la auditoría, la constituye el informe a través del cual se dan a conocer los resultados que se obtuvieron del examen realizado. El informe de auditoría debe contener las observaciones y conclusiones correspondientes a recto de que se formulen las recomendaciones tendientes a mejorar, en general, las ope-

raciones realizadas por la dependencia ó entidad.

Para que el informe de auditoría cumpla su objetivo es necesario que, además de las conclusiones y recomendaciones propuestas, se logre la aceptación e implementación de las recomendaciones sugeridas, para que posteriormente se pueda informar si efectivamente se aplicaron dichas medidas.

El titular y funcionarios de las dependencias y entidades requieren de información confiable que les facilite el cumplimiento de las atribuciones que tienen encomendadas. Es por ello que el auditor gubernamental a través del informe de auditoría, debe hacer del conocimiento de dichos funcionarios todos los hechos, conclusiones y recomendaciones derivadas de su examen, para que éstos tomen las acciones correctivas necesarias.

Las principales características que deberá reunir el informe son:

- 1.- OPORTUNIDAD Y UTILIDAD
- 2.- OBJETIVIDAD
- 3.- CLARIDAD Y SENCILLEZ
- 4.- CONCISION

C O N C L U S I O N E S

1.- Las tiendas de autoservicio del sector público representan para la gran masa de trabajadores del estado un gran beneficio, pues si son manejadas por una buena administración permitirá a todos ellos obtener mercancías a precios bajos.

El Licenciado en Contaduría, como Auditor, asume una gran responsabilidad ya que es uno de los elementos encargados de vigilar que las operaciones se realicen con eficiencia y eficacia, así como de proteger los activos de la entidad a la que sirve. Es por ello que debe llevar a cabo su examen conforme a normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados, puesto -- que además de su prestigio profesional, está de por medio el de su profesión.

2.- Se entiende por control interno, el sistema que establece la administración de una empresa por medio de métodos y procedimientos para la obtención de información correcta y segura, la protección de los activos, el descubrimiento de desviaciones en las políticas establecidas, el control de desperdicios y en general para promover la eficiencia de operación.

En el desarrollo de la auditoría, el estudio del control interno es uno de los procedimientos de mayor importancia, por ser en éste donde se determina la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de registro, es también donde el auditor -- determina el grado de confiabilidad de los informes examinados.

3.- Todas las circunstancias normales o anormales que se presentan en el transcurso de la auditoría, influyen determinantemente en el resultado de ésta. Por lo anterior, para obtener un resul--

tado que sea revelante de la realidad de los informes sometidos a examen, el auditor debe llevar a cabo su trabajo en la siguiente forma:

1. Planear, para decidir anticipadamente lo que se va a ejecutar.
2. Elaborar, un programa de trabajo para ordenar y clasificar las normas y procedimientos que se van a aplicar y que sirva de guía de acción durante el desarrollo de la auditoría.
3. Seleccionar, al personal idóneo para la ejecución del trabajo con la finalidad de que esté capacitado para aplicar su criterio en las circunstancias que así lo requieran.
4. Realizar un informe que sea el resultado fiel del examen efectuado.

**B I B L I O G R A F I A**

BIBLIOGRAFIA

- "ADMINISTRACION FINANCIERA"  
W. Johnson, Robert.  
ED: CECSA 1981
- "APUNTES DE AUDITORIA III"  
Alvarez Ramírez, Daniel.  
Facultad de Contaduría y  
Administración, U.N.A.M.  
1974.
- "AUDITORIA"  
Grinaker y Ben. B. Barr  
ED: CECSA 1974
- "CODIGO DE ETICA PROFESIONAL"  
Instituto Mexicano de Con-  
tadores Públicos, A.C.
- "CONTROL INTERNO"  
American Institute of Accoun-  
tains. Traducción hecha por  
el Instituto Mexicano de Con-  
tadores Públicos, A.C.
- "DICCIONARIO PARA CONTADORES"  
Kohler, Eric L.  
Ed. Hispano Americana
- "MANUAL DEL CONTADOR PUBLICO"  
I.M.C.P.
- "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE  
AUDITORIA"  
I.M.C.P. 1981
- "PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA"  
Holmes, Arthur  
ED: CECSA 1976
- "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD"  
Boletines A-1 y C-4  
I.M.C.P. 1973
- "LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN EL  
CONTROL Y EVALUACION DE LA AD-  
MINISTRACION PUBLICA FEDERAL"  
S. P. P. 1983