



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

Facultad de Contaduría y Administración

**Importancia del Control Interno
para la Auditoría Financiera**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

Que en opción al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a

Edith Mendoza Mondragón

Dir. del Seminario:

C. P. Francisco Ulloa O'Limon

México, D. F.

1983



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.

IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO PARA LA AUDITORIA FINANCIERA

I N D I C E

INTRODUCCION	1
I. CONTROL INTERNO	3
ORIGEN Y ANTECEDENTES	4
CONCEPTO	6
CLASIFICACION E IMPORTANCIA	9
OBJETIVOS	11
ELEMENTOS	12
II. CONTROL INTERNO CONTABLE	19
III. CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO	28
IV. FASES QUE DEBE REALIZAR EL AUDITOR EN EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO	43
REVISION DEL SISTEMA	44
1) DESCRIPTIVO	45
2) CUESTIONARIOS	47
3) GRAFICO	50
PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	64
V. EL CONTROL INTERNO COMO BASE PARA LA APLICACION Y DETERMINACION DEL ALCANCE EN LAS PRUEBAS DE AUDITORIA	67

VI. CONCLUSIONES	84
BIBLIOGRAFIA	87

INTRODUCCION

El motivo que me impulsó a seleccionar este tema, se debe fundamentalmente a que en la práctica he trabajado en un despacho de contadores públicos como auditor , llegando a interesarme sobre manera el aspecto " control interno " .

Durante mi experiencia profesional he podido observar grandes deficiencias en esta área en la mayoría de las empresas que he tenido oportunidad de revisar.

Estas deficiencias se deben básicamente a la falta de planeación y control para establecer medidas que eviten la - continua comisión de errores o irregularidades dentro del flujo normal de las operaciones de la empresa.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., nos señala como una norma de auditoría obligatoria el estudiar y evaluar el control interno de la empresa que se revisa con el fin de emitir una opinión sobre la situación financiera de la empresa.

Al desarrollar la auditoría en la práctica me he dado cuenta de la importancia que tiene el estudiar y evaluar el -- control interno antes de desarrollar cualquier procedimiento de auditoría. Esto se hace con el fin de detectar los - puntos fuertes o débiles de control que tiene la empresa . Esos puntos de control nos daran la pauta para fijar la - naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos - que deberemos aplicar.

Es necesario comprender la importancia que tiene el control interno tanto para la empresa como para el auditor.

Para la empresa porque obtendrá mayor eficiencia y eficacia de operación y podrá confiar en la información para po

der tomar desiciones adecuadas.

Para el auditor porque a mayor control disminuira el alcance de las pruebas y aplicará menos procedimientos sobre su revisión.

CAPITULO I

CONTROL INTERNO

ORIGEN Y ANTECEDENTES

CONCEPTO

CLASIFICACION E IMPORTANCIA

OBJETIVOS

ELEMENTOS

ORIGEN Y ANTECEDENTES DEL CONTROL INTERNO

Antiguamente el comerciante no tenía problemas de administración, llevaba sus operaciones de compra-venta y custodia de su mercancía personalmente, porque las operaciones que realizaba diariamente no eran numerosas, y podía tener el control de ellas sin necesidad de recurrir a personas ajenas a su negocio.

Al incrementarse el monto de sus operaciones se vio obligado a contratar un auxiliar para hacer menos pesada su labor y seguir controlando su negocio en la totalidad de sus operaciones.

A medida que la industria evolucionó, los negocios crecieron y el monto de las operaciones se hizo más complicada cada vez, entonces el comerciante se vio en la necesidad de controlarlas, contratando personal al que fué delegando funciones y responsabilidades, reservandose él la supervisión y el manejo de las operaciones de mayor importancia.

Con la contratación de personal extraño y ajeno al negocio comenzaron los malos manejos, abusos, fraudes, etc. , que no eran detectados a su debido tiempo por él. esto como consecuencia propiciaba el fracaso del negocio y la reducción de las utilidades.

En la actualidad las empresas poseen un plan de organización que provee una segregación apropiada de las responsabilidades funcionales . Y es adecuado cuando se establece independencia de organización entre los departamentos de operación . custodia, contabilidad y de auditoría interna.

El control interno esta intimamente ligado con la adminis-
tración de la empresa. Es el control establecido por la em-
presa el que nos marca la pauta para que no existan abu--
sos, fraudes, etc.. entre más control de operaciones y de
funciones se tengan establecidos menor será el riesgo de-
que ocurran éstos.

El control interno en las empresas es una función básica-
mente establecida por la administración.

Los principales puntos de control en una empresa pueden -
ser :

a) Plan de organización con segregación apropiada de fun-
ciones y responsabilidades.

b) Un sistema de autorización y procedimientos de regis--
tro. para proporcionar un control de activo, pasivo, capi--
tal, ingresos y egresos.

c) La calidad del personal que se contrata en relación a--
su responsabilidad y capacidad.

d) Delimitación de funciones y trabajos a desarrollar en-
cada uno de los departamentos.

La protección que proporcione dicho control interno en --
contra de la debilidad humana es importante, porque redu-
ce la posibilidad de que los errores o intentos de fraude
no sean descubiertos y además de que permite a la geren--
cia depositar más confianza en los datos que recibe y ob-
tener eficiencia en las operaciones.

CONCEPTO, CLASIFICACION. IMPORTANCIA. OBJETIVOS Y ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO.

CONCEPTO:

Como se mencionó anteriormente el estudio del control interno es una norma de ejecución del trabajo que debe realizar el Licenciado en Contaduría sobre cualquier trabajo tendiente a emitir una opinión profesional sobre información financiera.

Para comprender mejor lo que es la expresión control interno nos auxiliaremos de diferentes autores, ya que esta expresión carece de una definición apropiada.

Robert H. Montgomery establece que el control interno implica que los libros y métodos de contabilidad, así como la organización en general de un negocio, están de tal manera establecidas, que ninguna de las cuentas o procedimientos se encuentran bajo el control independiente y absoluto de una sola persona; sino por el contrario, el trabajo de un empleado es complementario del hecho por otro y se hace una auditoría continua de los detalles del negocio.

George E. Bennett lo define como un sistema de comprobación interna el cual puede definirse como la coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado, llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente compruebe continuamente el trabajo de otro empleado, hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude.

Victor Z. Brink nos dice que 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 máxima para su objetivo de información, protección y control.

Arthur W. Holmes, nos dice que es un sistema de comprobación interna o automática, es aquel que por medio de la cual el trabajo contable de un empleado es verificado por otro, cada uno de los cuales trabaja independientemente y sin repetirse entre sí, sino, más bien, obteniendo una conclusión lógica del trabajo global.

El C.P. Joaquín Gómez Morfín nos dice, que el control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio puede depender de estos elementos para obtener una información más segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa preescrita.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su boletín E - 02 explica que el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Como se observa para algunos autores el control interno es un conjunto de sistemas y métodos que se coordinan con el fin de proteger el patrimonio de la empresa, distribuyendo las labores que deben desempeñar, de tal manera que se puedan comprobar y coordinar los trabajos realizados.

Podría decir que de las definiciones anteriores la más completa sería la del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.; sin embargo en mi opinión esta definición no expresa lo que es en sí el control interno, sino que señala los objetivos que pretende. Para mí el control interno es una serie de mecanismos flexibles instituidos por la dirección, que se implantan en la empresa para aplicarse en el desarrollo de las operaciones contables y las funciones administrativas con el fin de proteger los activos y obtener información oportuna, confiable y exacta a través de la eficiencia operacional y el apego a las políticas establecidas.

CLASIFICACION DEL CONTROL INTERNO.

Conforme a la definición del boletín E-02 podemos clasificar el control interno en dos tipos:

- | | |
|---------------------------|---|
| a) Control contable | Salvaguardar sus activos
Verificar la exactitud y
confiabilidad de la <u>in</u>
formación financiera. |
| b) Control Administrativo | Promover la eficiencia o
operacional.
Provocar adherencia a las
políticas prescritas -
por la administración. |

Los cuales serán explicados en el capítulo correspondiente.

IMPORTANCIA.

El alcance y magnitud de las empresas ha sido tal que su organización estructural se ha vuelto compleja y extensa, por lo que para controlar eficazmente las operaciones, la administración necesita de la precisión de numerosos informes y análisis, como elementos de juicio.

La responsabilidad de salvaguardar el activo de las empresas, prevenir y descubrir errores y fraudes, es de la administración y para controlar eficazmente debe mantener un sistema adecuado de control interno en el cual se establezcan apropiadamente las responsabilidades.

La responsabilidad de la administración no termina en la -

implantación de los procedimientos de control, puesto que cualquier sistema que carece de vigilancia, decae y pierde eficacia. Para evitar esto es necesario que exista una constante vigilancia, observando si las instrucciones se han interpretado debidamente y si se están llevando a cabo conforme a lo planeado.

El Licenciado en Contaduría al realizar el trabajo de auditoría, trabajará menos si la empresa sujeta a revisión cuenta con un eficiente "control interno" y por el contrario, trabajará más cuando dicha entidad cuente con un sistema deficiente .

El control interno que se implante en una empresa debe observar los siguientes requisitos:

- a) Debe reflejar la naturaleza y las necesidades de la actividad.
- b) Debe avisar prontamente las desviaciones.
- c) Debe mirar hacia el futuro (es decir detectar las desviaciones anticipadamente)
- d) Debe señalar las excepciones en los puntos críticos.
- e) Debe ser objetivo.
- f) Debe ser flexible.
- g) Debe ser económico.
- h) Debe conducir a la acción correctiva (un sistema adecuado descubrirá donde están ocurriendo las fallas, -- quién es el responsable de ellas y que se debe hacer acerca de las mismas.)
- i) Debe ser comprensible.

Los controles deben reflejar el patrón de la organización (mientras más controles sean diseñados para reflejar el lugar en la estructura de la organización donde está la -

responsabilidad por la acción, más facilitarán éstos la--
corrección de las desviaciones con respecto a los planes).

OBJETIVOS

Los objetivos que persigue la empresa al establecer un a-
decuado sistema de control interno en su mayoría son:

- a) Protección de sus activos.
- b) Obtención de información completa, correcta, segura y -
oportuna.
- c) Fomentar la eficiencia de las operaciones-
- d) Alentar el apego a las políticas de administración pres-
critas por la dirección de la empresa.
- e) Comprobación de la veracidad de :
 - Informes
 - Estados financieros
 - Relaciones
 - Otros
- f) Prevención de fraudes y si suceden, posibilidad de des-
cubrirlos y determinar su monto.
- g) Localización de errores y desperdicios
- h) Promover la uniformidad y corrección de registros y o-
peraciones.
- i) Estimular la eficiencia del personal mediante la vigi-
lancia que se ejerce a través de los informes.

Los activos de la empresa son los recursos propios con --
los que cuenta para llevar a cabo su objetivo, estos acti-
vos deben estar controlados por un adecuado sistema que -
le permita evitar fraudes, siniestros o errores que traig-
an como consecuencia una desviación a los objetivos de--

la empresa.

La información debe ser útil en cuanto a la exactitud, ve racidad y oportunidad con que ésta se presente, para que la administración pueda confiar en ella y tomarla como ba se para la toma de decisiones.

La administración debe estar capacitada para controlar y evitar el desperdicio de materiales a través de gastos ex cesivos e innecesarios, asegurandose que las actividades se realizan con un mínimo de esfuerzo y con los menores costos posibles.

Un sistema de control interno debe estar siempre bajo --- constante vigilancia, para determinar si las políticas es tán siendo ejecutadas correctamente, si dichas políticas llegasen a ser obsoletas e inadecuadas, deberán ser corre gidas y/ó modificadas conforme se detecte la falla.

ELEMENTOS.

Para conducir con éxito una empresa, la administración de be definir sus objetivos, hacer planes y organizar un sis tema de procedimientos para realizarlos, delegar responsa bilidades, establecer métodos apropiados y normas de ope ración, asumir una actitud científica y evaluar los resul tados.

El propósito de la dirección es hacer que las funciones se verifiquen de la manera más eficiente posible, debe en cauzar a la empresa para que rinda mayores beneficios. Es ta tarea se realiza a través de la organización, los pro cedimientos, el personal y la supervisión los cuales son considerados como elementos fundamentales del control in

terno a través de una adecuada coordinación.

A) Organización

La organización estructuralmente adecuada, varia de acuerdo con el tipo de empresa, con su tamaño, con el grado en el que se dividan sus operaciones, con el número de sucursales, etc.

Los elementos que intervienen en la organización son:

1. Dirección. Responsable de establecer políticas generales así como de tomar las decisiones en el desarrollo de la empresa.
2. Coordinación. Proyectar la estructura de la empresa de tal forma que de diversos trabajos de rutina se lleven a cabo sin contratiempos como un todo armónico y homogéneo en pro de los intereses de la empresa.
3. División de labores. Ninguna persona debe manejar por completo una transacción desde el principio hasta el fin. Un requisito primordial del control interno es que ninguna persona (empleado) que tenga a su cargo custodia física de activos tendrá acceso a los libros de contabilidad.
4. Asignación de responsabilidades. Debe existir una adecuada jerarquización en la organización, en la que se deleguen facultades de autorización de acuerdo con el nivel de responsabilidad asignada, esto se hace con el fin de que no se realice transacción alguna sin la

aprobación de la persona autorizada para -
ello.

B) Procedimientos

La finalidad de los procedimientos es ayudar a la dirección a planear y obtener las metas de la organización mediante:

1. Planeación y sistematización. La empresa debe definir adecuadamente las operaciones que realiza mediante un instructivo (s), sobre las funciones de dirección y coordinación, división de labores, sistema de autorización y fijación de responsabilidades. Estos instructivos se les conoce con el nombre de manuales de procedimientos, los cuales tienen por objeto asegurar el cumplimiento y desarrollo adecuado del personal así como eliminar o reducir el número de órdenes verbales y decisiones apresuradas.
2. Registros y formas. Son instrumentos que permiten implantar procedimientos adecuados para el registro correcto de activos, pasivos, ingresos y egresos que realiza la empresa.
3. Informes. Son la base para tomar decisiones y efectuar cambios que mejoren los sistemas y procedimientos de la empresa. Los informes pueden ser externos e internos. Son externos cuando los presentan terceras personas independientes a la empresa, después de intervenir en una revisión general

o específica.

Son internos los que elabora el personal de la empresa con el fin de informar a la administración.

Estos informes pueden elaborarse en forma periódica, analítica y comparativa.

C) Personal

El personal es el elemento humano que llevará a cabo las operaciones de la empresa, por lo cual debe de estar capacitado para ello.

Los elementos que intervienen en el control del personal son:

1. Entrenamiento. Es importante que el personal que se contrata para desempeñar un trabajo en la empresa, se entrene, con el fin de que el empleado identifique claramente sus funciones y sus responsabilidades, logrando con ello un trabajo eficiente.
2. Eficiencia. Es necesario que las organizaciones cuenten con métodos especiales para evaluar lo desempeñado por el trabajador, para detectar errores y proponer medidas correctivas.
3. Moralidad. Para contratar al personal, debe existir un departamento de selección, que fije requisitos mínimos de admisión y que existan por parte de la dirección una serie de políticas que motiven al personal, como: vacaciones periódicas y un sistema de rotación de personal, de acuerdo con las nece-

sidades de la empresa.

4. Retribución. Se debe retribuir justamente al trabajador para que se sienta conforme y desarrolle su trabajo con entusiasmo y motivación. Los sistemas de retribución al personal -- constituyen elementos importantes del control interno.

D) Supervisión

La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados en forma directa e indirecta.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes permiten la supervisión casi automática de los controles de la empresa.

Otro medio de supervisión en las empresas es el establecimiento de un departamento de auditoría interna el cual vigilará la existencia y efectividad constante del control interno.

El departamento de auditoría interna es un departamento de staff. Este departamento no tiene autoridad propia por lo que debe depender directamente del gerente general.

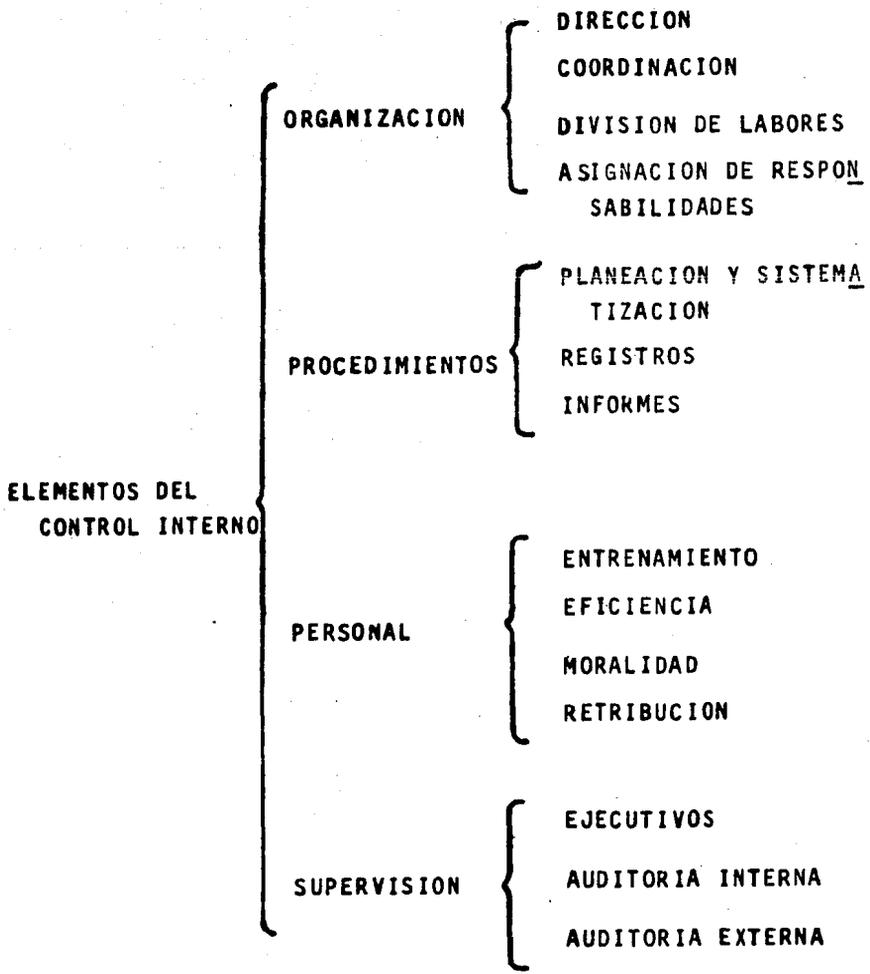
Su función principal es dar a conocer el resultado de sus revisiones a los funcionarios que tengan autoridad directa sobre los departamentos afectados, con el fin de que se apliquen medidas correctivas donde se requieren.

No todas las empresas pueden establecer un departamento de auditoría interna, por su costo tan elevado, o porque su tamaño no lo amerita. En ocasiones puede contratar los

servicios de un despacho de contadores o los de un contador independiente, para que realice revisiones limitadas o detalladas que requiera la empresa, con el fin de emitir una opinión sobre la situación financiera de la empresa.

Todos estos elementos de control son indispensables y cualquier deficiencia que exista en alguno de estos elementos, impediría la eficacia del sistema. Dichos controles no pueden existir aislados, deben unirse siempre a las funciones de planeación, organización y dirección, para que puedan contribuir a la eficiencia de la empresa.

En la siguiente página se presenta un cuadro sinóptico de los elementos del control interno.



CAPITULO II

CONTROL INTERNO CONTABLE

CONTROL INTERNO CONTABLE

"El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros, consecuentemente, están diseñados para suministrar seguridad razonable de que :"*

- a) Las transacciones se realizan de acuerdo con las autorizaciones generales o específicas de la administración.
- b) Las transacciones se registran:
 - 1) Para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, o con cualquier otro criterio aplicable a dichos estados.
 - 2) Para mantener datos relativos a las responsabilidades por la custodia de los activos.
- c) El acceso a los activos sólo se permite con la autorización de la administración.
- d) Los datos registrados relativos a las responsabilidades por la custodia de los activos se comparan con los activos existentes a intervalos razonables y se toman las medidas apropiadas con respecto a cualquier diferencia.

Los controles contables tienen cinco objetivos básicos -- los cuales si se logran proporcionan la seguridad razonable de que los activos se encuentran salvaguardados y que

* Control interno I.N.C.P.

Comisión de publicaciones técnicas del I.M.C.P.

los registros financieros son confiables. Estos objetivos son:

1. Autorización. Está puede ser general si se aplica a un gran número de transacciones o específica cuando es para una sola. Las generales son aquellas que se otorgan mediante el establecimiento de políticas, ejemplo; listas de precios, límites de crédito, etc., y las específicas son aquellas que se conceden en casos especiales como: un descuento extra si paga de contado.
2. Registro. Toda operación que se realiza debe quedar registrada por la cantidad correcta, en el período a que corresponda y en la cuenta apropiada.
3. Salvaguarda. El personal que tiene a su cargo la custodia física de los activos, deben ser independientes de las funciones de registro.
4. Conciliación. Es la comparación de los registros contables contra los activos físicos, documentos y /ó registros de otras compañías; se determina el origen y monto de cualquier diferencia y se registran los ajustes.
5. Valuación. Consiste en revisar las cantidades registradas , para determinar si se encuentran conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados por ejemplo: Los inventarios deben estar valuados al costo o mercado el que sea menor.

Los objetivos de autorización, registro y salvaguarda ayudan a prevenir errores e irregularidades en el sistema de contabilidad. La conciliación unifica el sistema y por último la valuación que aunado con los cuatro objetivos ayuda a descubrir errores e irregularidades.

Como ejemplos de controles internos contables en los principales rubros del estado de posición financiera podemos mencionar los siguientes:

Efectivo, dividiéndolo en tres operaciones: ingresos, egresos y fondo fijo.

Ingresos.

- 1) Los valores deben ser custodiados por una persona ajena al cajero.
- 2) Los ingresos deben ser depositados diariamente en forma intacta y en caso de no ser posible al día siguiente del que se reciben.
- 3) Los ingresos que se reciben por correspondencia deben ser abiertos por una persona autorizada que no tenga acceso a los registros contables, ni este conectado con la función de caja.
- 4) La persona que abre la correspondencia debe preparar una lista de todos los cheques y valores recibidos, enviando copia a los departamentos de: crédito y cobranza con las cartas remesa de los clientes, contabilidad y a la caja, anexándole los cheques y giros recibidos.
- 5) Las fichas de depósito deben ser comparadas con el registro de ingresos y las relaciones de cobranza por un empleado ajeno al cajero o al departamento de cuentas por cobrar.
- 6) Las ventas al contado y los cobros efectuados deben registrarse mediante máquinas registradoras y controlarse a través de recibos prenumerados.

Egresos.

- 1) Todos los desembolsos, excepto los de caja chica (fon

- do fijo] deben efectuarse mediante cheques nominativos.
- 2) Debe prohibirse la emisión de cheques al portador, la firma anticipada de cheques, así como la firma en blanco.
 - 3) Los cheques deben ser apropiadamente cancelados y archivados.
 - 4) Los cheques deben ser librados mediante firmas mancomunadas.
 - 5) Los comprobantes de los cheques deben acompañarse antes de que estos sean firmados y deberán estar cancelados mediante un sello de pagado, para evitar una doble presentación.
 - 6) Deben prepararse conciliaciones bancarias mensuales en las que debe vigilarse: la secuencia numérica de los cheques, los traspasos entre bancos, la antigüedad de los cheques e investigar partidas que nos cargue o abone el banco.

Fondo fijo.

- 1) El fondo fijo debe estar a cargo de una sola persona.
- 2) Los reembolsos deben hacerse mediante cheques a nombre del cajero (responsable).
- 3) Los comprobantes de los reembolsos deben sellarse con el fin de evitar su doble utilización.
- 4) Debe existir un monto máximo para cada pago.
- 5) Realizar arquezos sorpresivos al responsable
- 6) Los comprobantes y los vales provisionales de caja deben estar anotados a tinta tanto en letra como en número.

Inventarios.

"El control de inventarios está vinculado con las activi-

dades de compra, fabricación y venta de productos. Un adecuado control interno exige que las mercancías sean debidamente pedidas, recibidas, controladas, segregadas, usadas y contadas físicamente para asegurar la corrección de los inventarios y su adecuada valuación." *

- 1) Adecuada custodia física de los inventarios, controlando las entradas y salidas de almacén mediante informes de entrada, requisiciones y ordenes de embarque debidamente autorizadas.
- 2) Practicar inventarios físicos periódicos, comparando los resultados obtenidos, con los registros auxiliares y cuentas de mayor, ajustandolo de acuerdo con los resultados del inventario físico.
- 3) Fijar máximos y mínimos para el control de existencias, evitando por un lado la obsolescencia de la mercancía y por el otro el que no podamos surtir a tiempo los pedidos tanto de la materia prima para producción como de los artículos terminados para los clientes.
- 4) Controlar que todo lo que se embarca se registre y facture oportunamente.
- 5) Proteger los inventarios contra cualquier siniestro - por medio del aseguramiento de los inventarios y del a fianzamiento del personal que los maneja.
- 6) Registrar oportunamente todo lo que se recibe y el pasivo correspondiente.

Cuentas por cobrar.

- 1) Establecer un límite de crédito a los clientes el cual deberá cumplirse.

* Boletín G-04 Del I.M.C.P. (Normas y Procedimientos)

- 2) Preparar relaciones mensuales de los registros auxiliares mostrando un análisis de la antigüedad de los saldos para que sean revisadas por el funcionario responsable.
- 3) Enviar estados de cuenta mensuales a los clientes.
- 4) Las notas de cargo y de crédito deberán ser aprobadas por un funcionario responsable y realizadas bajo control numérico.
- 5) Crear una estimación para cuentas de dudoso cobro para aquellos clientes problemáticos.
- 6) Las cuentas que se cancelan deben ser aprobadas por un funcionario y registrarse en cuentas de orden para seguir vigilándolas por un tiempo razonable.

Activo fijo.

- 1) Establecer una base en importe para capitalizar las adiciones al activo fijo.
- 2) Las adquisiciones y /ó ventas de importancia deben ser autorizadas por funcionarios.
- 3) Analizar mediante registros auxiliares las cuentas de propiedades y equipo , verificando mensualmente contra el mayor.
- 4) Efectuar inventarios físicos y compararlos contra los registros. Dichos inventarios deben ser efectuados por personas ajenas a la custodia física del archivo y a la que lleva los registros contables del activo.
- 5) Las depreciaciones deben registrarse por unidades o -- grupos que correspondan con las clasificaciones o agrupaciones de bienes de activo fijo depreciable.
- 6) Las depreciaciones deben calcularse con base en estimaciones técnicas de vida útil probable.

Cuentas por pagar.

- 1) Obtener estados de cuenta de los proveedores más importantes y conciliarlos con los registros contables.
- 2) Aprovechar los descuentos por pronto pago a los proveedores.
- 3) Tener auxiliares de los proveedores.
- 4) Las ordenes de compra y facturas deben estar debidamente aprobadas en precio, cantidad, proveedor, cálculos y sumas.
- 5) Las facturas pagadas deben estar canceladas para evitar la duplicidad de pago.
- 6) El departamento de contabilidad debe comparar las facturas con:
 - a) Las ordenes de compra
 - b) Los informes de recepción.

Pasivos acumulados.

- 1) Crear Provisiones para:
 - a) Impuestos
 - b) Gratificaciones
 - c) Indemnizaciones
 - d) Cuotas al I.M.S.S. e I.N.F.O.N.A.V.I.T.
 - e) Rentas
 - f) Comisiones
 - g) Etc.
- 2) Liquidar con oportunidad las obligaciones fiscales, -- para evitar el pago de multas y recargos.
- 3) Evaluar la suficiencia de las estimaciones creadas.

Capital contable.

- 1) Mantener un registro adecuado de como se integra el capital.
- 2) Toda modificación debe estar basada en decisiones de la asamblea de accionistas.
- 3) Informar oportunamente al departamento de contabilidad

los acuerdos de los accionistas o los administradores- cuando existan modificaciones que afecten las cuentas- de capital contable.

- 4) Nombrar un responsable de custodiar los títulos.
- 5) El pago de dividendos sólo podrá realizarse cuando hayan sido decretados por los órganos supremos de la empresa.
- 6) Se debe definir en forma precisa los pagos por aumento al capital acordado en la asamblea (ordinaria oextraordinaria) .

Desde el punto de vista del L.C. , sólo le interesa aquél control interno sobre el que se apoyan los métodos y registros que producen la información financiera que se va a dictaminar, o sea que su interés se enfoca básicamente- hacia el control interno contable y aquellas áreas administrativas que considere le pueden influir para poder emitir su opinión.

CAPITULO III

CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO

CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO

" Los controles administrativos comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos relacionados con la eficiencia de operación y adherencia a las políticas administrativas, y que generalmente están relacionadas únicamente en forma indirecta con los registros contables. Incluye pero no se limita, el plan de organización y los procedimientos y registros relacionados con los procesos de toma de decisiones, tendientes a la autorización de transacciones por la administración. Esta autorización es una función de la administración directamente asociada con la responsabilidad de lograr los objetivos de la organización y el punto de partida para establecer el control contable de las transacciones."

El plan de organización debe definir niveles, líneas directas de autoridad, así como delegación apropiada y delegaciones de deberes, además de asignación de responsabilidades.

Las empresas deben tener una estructura que les permita resolver sus problemas en forma adecuada, definiendo autoridad y responsabilidad. "La autoridad y responsabilidad deben vigilarse especialmente en los puestos de asesoramiento, ya que existe limitación de autoridad para poder ordenar ciertas actuaciones."**

La estructura de una empresa se representa a través de organigramas conocidos también como cartas o gráficas de organización.

* Control interno del I.N.C.P.

**Auditoría administrativa de William P. L.

Estos se representan en forma gráfica a través de cuadros en los cuales, se le anota el nombre del puesto(y en ocasiones quién lo ocupa). Los canales de autoridad y responsabilidad se representan mediante líneas continuas que unen los cuadros.

Los organigramas muestran:

- La división de funciones.
- Los niveles de jerarquía
- Las líneas de autoridad y responsabilidad
- Los canales formales de la comunicación
- Los jefes de cada grupo de empleados, trabajadores, etc.
- Las relaciones que existen entre los diversos puestos de la empresa y en cada departamento o sección.

Para la elaboración de los organigramas deben tenerse en cuenta:

1. Que sean claros y no contengan un número excesivo de cuadros y de puestos. Los cuadros deben quedar separados entre sí por espacios apropiados.
2. No deben contener a los trabajadores o empleados, ya que estos muestran la estructura del cuerpo administrativo.
3. No deben contener nombres de personas, sino de funciones.
4. No deben contener un número muy grande de elementos de la organización.

Los organigramas pueden ser elaborados tres tipos:

- Verticales
- Horizontales

- Circulares

La forma que comunmente se elabora es la vertical, por -- ser la más fácil y comprensible.

En toda actividad funcional específica se necesitan métodos de control a efecto de comparar las relaciones con -- los planes previstos. los objetivos, las políticas y prácticas, los sistemas y procedimientos. El control deficiente puede ser resultado de fallas en los registros y procedimientos, de una falta de observancia de los sistemas de supervisión o a normas de administración insuficientes.

"Todo plan de control comprende un objetivo el cual expresa lo que se pretende conseguir, un procedimiento que señala claramente los medios para la ejecución, una medida para que el desempeño sea satisfactorio y una evaluación que determina lo bien que se este desempeñando."*

El proceso de control involucra tres pasos:

1. Establecimiento de normas
2. Medida del desempeño contra estas normas
3. Corrección de las desviaciones de las normas y los planes.

El establecimiento de las normas consiste en marcar las metas de planeación de la empresa.

La medida del desempeño debe servirnos como una base futura en tal forma que las desviaciones puedan ser detectadas antes de que se realicen y poderlas evitar con medidas apropiadas. Si la norma se fija adecuadamente y hay medios disponibles para determinar exactamente que estan haciendo los subordinados, la evaluación del desempeño se rá más fácil.

* Auditoría administrativa de William P.L.

La corrección de las desviaciones en el desempeño, es el punto en el cual el control se incorpora a otras funciones administrativas. Esto se puede corregir reasignando o clasificando los deberes de la organización.

Los procedimientos deben contribuir a que la dirección cuente con registros e información útil, oportuna y adecuada para promover la eficacia de las operaciones y salvaguardar de una manera eficaz el activo y otros recursos de la empresa.

Las políticas deben revisarse a través de reuniones frecuentes, para observar si hay desviaciones en cuanto a lo establecido, en su caso modificarlas y darlas a conocer a tiempo.

"El sistema de políticas permite a cada uno de los departamentos de la empresa funcionar en forma coordinada y realizar las funciones departamentales, tomando en cuenta la planeación a corto y largo plazo."*

Ninguna empresa podrá tener éxito constante sin antes pugnar por el mantenimiento de buenos sistemas de control y de procedimientos por escrito para que sirvan de guía a los empleados y trabajadores.

Esto se lleva a cabo por medio de instructivos que llevarán la forma de manuales de procedimientos cuyos objetivos son:

1. Que el personal cumpla con sus funciones
2. Unificar los procedimientos
3. Reducir errores
4. Eficiente entrenamiento
5. Reducir o eliminar órdenes verbales

* Auditoría administrativa de José A. Fernández

6. Evitar toma de decisiones apresuradas

" Los manuales son folletos, libros o carpetas, etc., en los que de una manera fácil de manejar se concentran en forma sistemática, una serie de elementos administrativos para un fin concreto: Orientar y uniformar la conducta -- que se presenta entre cada grupo humano de la empresa. "

Las empresas pueden elaborar manuales de :

- Objetivos y políticas. En los que se reúnen los objetivos propios de la empresa clasificándolos por departamento, con expresión de las políticas correspondientes a esos objetivos, así como algunas reglas generales que ayudan a aplicar adecuadamente las políticas.
- Departamentales. Son aquellos que reúnen todas las políticas, reglas y objetivos que deben aplicarse a cada departamento.
- Organización. Son aquellos que contienen una explicación sobre la organización de la empresa y en ocasiones contiene adicionalmente una síntesis de las descripciones de puestos y las reglas de coordinación interdepartamental.

Las actividades de la empresa deben dividirse y agruparse de una forma orgánica, constituyendo funciones. "Entendiéndose por función el conjunto de actividades distintas pero relacionadas entre sí por la finalidad común que persiguen."

Cada función debe realizarse en una sola sección o departamento en la que, cada quién deberá saber lo que tiene que hacer, cómo hacerlo, cuando hacerlo y a quién repor -

* Administración de empresas de Agustín Reyes P. (tomo I)

tarlo. Es importante hacer notar que cada persona debe tener un solo jefe y que no debe existir persona alguna que no tenga a quién reportarle.

Las personas que ocupen los diferentes puestos de la estructura deben ser seleccionados técnicamente procurando lograr que cada uno ocupe la posición de trabajo que mejor corresponda a sus conocimientos, experiencias, habilidades, aptitudes, inclinaciones, etc. En otras palabras debe procurarse "el hombre adecuado en el puesto adecuado".

Es necesario establecer una cadena en la que se refleje la verdadera autoridad y la línea a seguir para ejercerla en la ejecución de las funciones asignadas.

Al tratar con sus subordinados los ejecutivos deben respetar las líneas de autoridad establecidas en la organización. Esto significa que no deben salvarse conductos.

Por lo general en las organizaciones se distinguen tres tipos de autoridad:

- Lineal
- Staff
- Funcional

La autoridad lineal es el canal directo de mando por el que descienden las órdenes a través de todos los planos o niveles de la organización. Es la relación de mando directo que existe entre un jefe y un subordinado.

La de staff no implica una relación de mando sino una relación especial de asesoramiento técnico y tienen la característica de ser una autoridad auxiliar.

La funcional se da cuando es necesario que el jefe de un departamento tenga autoridad para intervenir en las actividades de otro por lo que se refiere a ciertos casos que

interesan directamente al primero. Este tipo de autoridad no es aconsejable, porque es contraria a la regla de la - unidad de mando.

Esta regla nos dice que la relación operacional de cada - individuo con un sólo supervisor, evita conflictos en las instrucciones y da un sentido más preciso a la responsabi- lidad individual.

Un mecanismo usado en la empresa como control administra- tivo es el presupuesto.

La presupuestación es la formulación de planes para un pe- ríodo futuro expresado en términos numéricos.

Un presupuesto no solamente requiere de planeación, sino- que es un instrumento de planeación.

Los presupuestos expresan planes que intervienen en las - diversas funciones y operaciones de la empresa, en base a estas podría clasificar los presupuestos en :

- Presupuestos de ingresos y gastos
- Presupuestos de tiempos, espacio, materiales y productos
- Presupuestos de capital
- Presupuestos de efectivo
- Presupuestos de balance
- Presupuestos de resultados

Para ser más efectiva la preparación y la administración- del presupuesto debe recibir el apoyo de la administra- ción general.

El administrador debe tener conocimiento del desempeño -- real para que sean investigadas adecuadamente las varia- ciones que llegasen a existir.

Otra herramienta de control administrativo es la revisión interna o también denominada revisión operacional, en la- que un grupo de personas de la empresa revisa las opera--

ciones contables, financieras, etc., de ésta, para asegurarse por sí mismo's que las cuentas reflejan los hechos reales y además apreciar si se cumplen las políticas, los procedimientos, el uso de la autoridad, la calidad de la administración, la efectividad de los métodos y otras fases de las operaciones.

El Instituto Americano de Auditores Internos en su declaración de responsabilidad del auditor dice: la auditoría interna es un control administrativo que funciona midiendo y valorizando la eficacia de otros controles.

Koontz y O'Donnell en su libro de elementos de administración moderna nos dice que la base del control radica en que el resultado de los planes depende de las personas y que existen dos maneras de lograr que los responsables mejoren su desempeño. El procedimiento normal que podría llamarse "control indirecto" que consiste en localizar a los directos responsables de los resultados insatisfactorios y lograr que corrijan sus errores. En el campo de la administración, la alternativa consiste en desarrollar mejores administradores que apliquen hábilmente los conceptos, las técnicas y los procedimientos y eliminen así los resultados insatisfactorios causados por una mala administración. Este es el "control directo".

La mayoría de los controles se diseñan para cosas específicas: políticas, sueldos y salarios, selección y entrenamiento de empleados, investigación y desarrollo, calidad del producto, costos, precios, gastos y otras áreas donde el desempeño debería ajustarse a los planes establecidos.

Para que en una empresa exista un control eficaz, deberán existir unidades de medidas continuas y detalladas--

de realización.

Un control deficiente en la empresa trae consigo un desorden en los registros y procedimientos.

Resumiendo diría que :

El auditor deberá observar en el estudio y evaluación del control administrativo lo siguiente:

a) Que en la gráfica de la organización de la empresa, se refleje correctamente el estado actual de las funciones de ésta; que dicha estructura sea sólida y efectiva; que no exista duplicidad de funciones.

b) En las políticas que : sean claras, definitivas y distribuidas por escrito; no ser tan inflexibles como para oponerse a un cambio.

Al revisar las políticas y prácticas de una empresa el auditor debe tomar en cuenta todos los elementos, los cuales deberán ser examinados comprensiva y constructivamente, buscando los defectos e irregularidades en cada elemento e indicar los mejoramientos posibles.

c) En la evaluación y revisión de los sistemas y procedimientos deberá compenetrarse de sus propósitos, así como de si están designados para bien de los intereses de una dirección eficaz . Observará que los sistemas que se implantan no resulten costosos, anticuados e ineficientes; comparará las actividades con las instrucciones para comprobar que estas últimas no han sido cumplidas con exactitud.

d) Evaluación personal, comprende un análisis de sus costumbres y una revisión para determinar las habilidades, potencias, o debilidades del personal. Deberá realizar

se una investigación de las condiciones de trabajo, la moral de los empleados, los sistemas para llevar los registros de la evaluación de cargos, de la calificación de méritos y del progreso del empleado, los programas de capacitación, las actividades del servicio para los empleados, etc. Asimismo verificará que las políticas y procedimientos para el personal se tengan por escrito, además de que estén acorde con los reglamentos, federales, estatales o locales. Evaluará las descripciones de puestos, los métodos de entrevistas, los sistemas de colocación y los métodos para la rotación de personal.

El objetivo principal de este estudio es descubrir las deficiencias, fallas e irregularidades en el control.

A continuación se presenta un ejemplo de cuestionario de control administrativo.

Organización

SI NO

La documentación de la empresa incluye:

Un organigrama actualizado de la estructura de la empresa?

Los organigramas reflejan claramente -- las áreas de responsabilidad y las líneas de información y comunicación ?

Existen por escrito descripciones de puestos correspondientes al personal administrativo y financiero ?

Esas descripciones muestran claramente las funciones y responsabilidades ?

Informes financieros

	SI	NO
Se presentan estados financieros periódicos a :		
La administración ?	_____	_____
Al consejo de administración ?	_____	_____
Los informes presentados incluyen análisis detallados ?	_____	_____
Se hacen comparaciones de real vs presupuesto ?	_____	_____
Se incluye una comparación con períodos anteriores ?	_____	_____

Personal

En el proceso de reclutamiento y selección del personal para las áreas financieras y administrativas se requiere:

De una investigación de antecedentes y referencias del candidato ?	_____	_____
Que estén afianzados aquellos empleados que manejan efectivo, valores y otros activos fácilmente convertibles a efectivo ?	_____	_____
Que los empleados que tienen entre sí relaciones de parentesco, si los hay, se les asignan responsabilidades que minimizan las oportunidades de colusión ?	_____	_____

Para fortalecer la rotación de responsabilidades se tiene implementada la política de obligar al personal a tomar vacaciones ?

La rotación del personal se evalúa periódicamente y cada evaluación se revisa con el empleado correspondiente ?

Existen programas de entrenamiento para el personal ?

Hay evidencia de duplicación de trabajo o de trabajos ?

Presupuestos

Son adecuados los presupuestos que se preparan ?

Cubren todas las áreas operativas ?

Participan en la preparación de los presupuestos los ejecutivos encargados de las distintas áreas de responsabilidades?

Se realiza un informe para comentar las variaciones significativas ?

Sirven estos para iniciar medidas correctivas ?

Sistema de contabilidad

La documentación del sistema de contabilidad incluye :

Un manual de políticas y procedimientos

tos contables en vigor ?	_____	_____
Un catálogo de cuentas actualizado -- y que describa la naturaleza de cada- cuenta ?	_____	_____
Está el catálogo lógicamente ordenado y codificado para que concuerde con los - estados financieros que deben preparar- se ?	_____	_____
Se requiere que todos los asientos de - diario diferentes a los asientos estándar sean aprobados por un funcionario - autorizado para este efecto y que no es- té involucrado en la determinación y e- laboración original de tales asientos ?	_____	_____
Los asientos están soportados con expli- caciones y/ó documentación adecuada ?	_____	_____
No hay registros innecesarios o duplica- dos ?	_____	_____
Los registros son fáciles de utilizar y no requieren mucho análisis y reclasifi- cación ?	_____	_____
Estos registros permiten la segregación de trabajo y responsabilidades ?	_____	_____
Se hacen análisis de cuentas ?	_____	_____
El acceso a los archivos de información contable y financiera está permitido s <u>ó</u> - lo a personal autorizado ?	_____	_____

La evaluación de los controles administrativos tiene como resultado el desarrollo de sugerencias útiles a la gerencia.

CAPITULO IV

FASES QUE DEBE REALIZAR EL AUDITOR EN EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO

REVISION DEL SISTEMA

- 1) DESCRIPTIVO
- 2) CUESTIONARIOS
- 3) GRAFICO

PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO

FASES QUE DEBE REALIZAR EL AUDITOR EN EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO

En el estudio del control interno debe existir un grado--razonable de seguridad de que los métodos y procedimientos establecidos están siendo operados y utilizados de la forma en que se planeó.

El auditor desarrolla el estudio del control interno en - dos fases :

- a) La revisión del sistema
- b) Las pruebas de cumplimiento

Revisión del sistema

"La revisión del sistema es básicamente un proceso de obtención de información acerca de la organización y los -- procedimientos establecidos. Generalmente se satisface me diante entrevistas con empleados y funcionarios de la empresa auditada, así como el examen de manuales de procedi mientos descripciones de puestos , gráficas de flujo,etc!."*

Para tener evidencia de que el auditor cumplió con la norma de auditoría que obliga a que examine el control inter no, debe dejar evidencia de su revisión en los papeles - de trabajo y esto se logra registrandolo .

Para registrar el control interno en papeles de trabajo - que hagan constar su examen existen tres métodos:

- 1) Método descriptivo
- 2) Método de cuestionarios
- 3) Método gráfico

* Boletín E-02 del I.M.C.P. (Normas y Procedimientos)

El método descriptivo consiste en la narración de las diversas características y actividades que se realizan para llevar a cabo las operaciones de los diferentes departamentos que integran la organización, así como del personal que interviene en ella.

Esta narración puede realizarla el responsable de la operación, a petición del auditor, o puede ser elaborada por el auditor a través de entrevistas informales con los funcionarios y empleados.

Generalmente se desarrolla con anterioridad a la aplicación de los procedimientos de auditoría y nos da la pauta para determinar que clase de procedimientos pueden ser -- los más apropiados para probar la veracidad de las cifras examinadas, así como de la oportunidad y alcance para la aplicación de los procedimientos.

La ventaja de este método es que se puede detallar en tal forma que se capten todos los puntos del control que a -- simple vista no sería posible detectar.

La desventaja es que la narración puede ser tan detallada que toque puntos innecesarios, provocando pérdida de tiempo tanto para el auditor como para la persona que narra -- la operación.

A continuación se presenta un ejemplo del método descriptivo tomado de los apuntes de auditoría I del C.P. Daniel Alvarez Ramírez.

Método Descriptivo

Compañía S.de R.L.

Control Interno Ingresos

Fecha: _____

Hecho por: _____

Fecha: _____

Revisado por: _____

Periodo cubierto

Cambios futuros

La compañía recibe sus ingresos de efectivo en la siguiente forma: por medio de cobradores en el D.F., los foráneos se reciben por correo y cuando los agentes de ventas foráneos cobran facturas expiden un recibo y envían por correo los cheques.

La cobranza local la recibe el empleado encargado de cuentas por cobrar directamente del cobrador, a través de las relaciones de cobranza, las cuales no son firmadas por el cobrador cuando recibe las facturas y contra-recibos, ni tampoco por el encargado de cuentas por cobrar cuando le recibe el efectivo y los documentos no cobrados.

La correspondencia es abierta por el gerente general de la compañía. La cobranza recibida es entregada al encargado de cuentas por cobrar, sin dejar evidencia en la relación de los cobros recibidos por correo el hecho de la entrega del efectivo para su depósito.

La mayoría de los ingresos de efectivo son en cheques a nombre de la compañía.

En general los ingresos son depositados al siguiente día hábil, excepto cuando la cobranza es por cantidad pequeña que puede dejarse para otro día.

El encargado de cuentas por cobrar prepara la relación de cobros recibidos y con base en ésta las fichas de depósito. La misma persona se encarga de efectuar el depósito en el banco. Con base en la relación de cobros recibidos y la ficha de depósito, el contador elabora la política de ingresos.

El método de cuestionarios, consiste en un listado de preguntas que plantean las cuestiones que usualmente constituyen los aspectos básicos del sistema de control.

Los cuestionarios pueden formularse con tendencia a obtener una contestación afirmativa o una negativa que indique una deficiencia de control que deberá ser tomada en cuenta para el posible efecto en el programa de auditoría o en su caso ser reportado al cliente para su consideración, proponiendo soluciones respectivas.

Todas las preguntas del cuestionario deberán ser contestadas haciendo constar cuando alguna pregunta no sea aplicable, de modo que no quede duda de que alguna pregunta que

dó sin contestación.

Las preguntas de estos cuestionarios deben tener una secuencia lógica de tal forma que las primeras vayan confirmandose con las contestaciones de las siguientes.

La ventaja de este método es que no son preguntas directas que los empleados que realizan la operación responderan por los conocimientos que ellos tienen.

La desventaja es que dichos cuestionarios se contestan en algunas ocasiones por deducción lógica, misma que puede ir en contra de la realidad y que se limitan en cuanto amplitud de descripción.

Una vez lleno el cuestionario se convierte en una sección importante del archivo permanente y se modificará o adicionará anualmente según sea necesario.

Los cuestionarios que se pueden aplicar varían según lo requieran las necesidades de cada compañía en particular.

A continuación presento un ejemplo de cuestionario de la sección de personal y nóminas.

Personal y Nóminas

Respuesta	Respuesta basada en:	
	Pregun- ta	Observa- ción
SI NO NA	o cédula	

Se cuenta con contrato de trabajo: individual y colectivo.

Las vacaciones, el tiempo ex
tra, los aumentos de sueldo-
y otras compensaciones son -
autorizadas por escrito.

Las nóminas son doblemente -
verificadas con respecto a :
horas, salarios, deducciones,
cálculos y sumas .

La nómina se firma antes de-
su pago por las personas que
las prepara, revisa y autori-
za.

Se obtienen recibos de los -
empleados y trabajadores.

Los trabajadores son identi-
ficados antes de efectuar el
pago.

Los salarios no reclamados -
son depositados con oportuni-
dad.

Se tiene un expediente para-
cada persona en el que se ar
chiven:

Solicitud de empleo, examen-
médico, aviso de alta al I.M.
S.S., baja y cambios, inscrip-
ción en el registro federal -
de contribuyentes, examen téc
nico, etc.

El método gráfico consiste en presentar en una forma objetiva la organización del cliente y los procedimientos que tienen en vigor en sus diferentes departamentos o actividades por medio de diagramas de flujo.

Los diagramas de flujo son esquemas que presentan por medio de figuras geométricas conectadas por flechas, la secuencia oportuna de los procedimientos, operaciones, o -- bien la trayectoria de un documento desde su origen hasta su destino.

El objetivo principal de los diagramas de flujo es el de auxiliar al auditor en la comprensión del sistema de registro de las operaciones de los clientes de tal manera que él pueda evaluar el control interno existente y determinar la naturaleza y alcance de su examen.

" Los diagramas de flujo constituyen una metodización de los trámites que realiza la entidad económica en la celebración de sus transacciones."*

Ventajas de los diagramas de flujo.

- Permite un claro y conceptual entendimiento del sistema
- Permite al auditor seleccionar procedimientos específicos de auditoría sobre aquellas áreas del diagrama donde haya detectado deficiencias en el control interno.
- Reduce el tiempo de la auditoría.
- Es una herramienta de incalculable valor en la orientación del nuevo personal.
- Es el método más eficaz que puede ser utilizado para mejorar los sistemas existentes o para la planeación de nuevos sistemas.

* El proceso contable primer curso del C.P. Arturo Elizondo.

- Reduce el tiempo de futuras auditorías.

Desventajas de los diagramas de flujo.

- Adolece del defecto de tener limitaciones en cuanto a amplitud de descripción que puede generar omisiones de importancia.
- Es poco elástico ya que no fácilmente se puede modificar año con año, haciendo necesaria su repetición.
- Si no existe familiaridad con la preparación de gráficas de organización se perderá mucho tiempo en prepararlas y podrían prepararse erróneamente, falseando el contenido de la información.

Métodos prácticos en la preparación del diagrama de flujo

1. Seleccione el sistema de contabilidad del cliente que va a ser diagramado.
2. Obtenga del jefe de contabilidad a grandes rasgos los lineamientos de los sistemas establecidos.
3. Vaya al lugar de trabajo del primer empleado del sistema. Hable con él y entere en detalle de lo que él hace.
4. Obtenga una copia de cada documento que se mencione -- como muestra.
5. Proceda de igual manera a través del sistema, entrevistando a todos los empleados y obteniendo información detallada de sus funciones. Dibuje a grandes rasgos un diagrama a medida que usted avance.
6. Asegurarse que no existen terminales extraviadas en su proyecto de diagrama. Si algunos documentos, han sido encontrados o dejados con cortes, regrese y entere -- que ha sucedido con ellos, de manera que el diagrama quede completo.

7. Conduzca un examen de auditoría a través de cuatro o cinco ejemplos de cada documento representado en el diagrama de flujo. Asegurese de que cada una de las muestras de documentos corresponde perfectamente a los procedimientos representados en el diagrama. Si alguna desviación de estos procedimientos es determinada podrá significar que el diagrama necesita ser examinado para cubrir procedimientos adicionales que fueron omitidos en la elaboración del diagrama preliminar.
8. Vaya a cada uno de los archivos representados en el diagrama y seleccione al azar cuatro o cinco documentos de los expedientes. Examine estos documentos cuidadosamente para asegurarse (a) De hecho era el tipo de documento que esperábamos encontrar ahí (b) Si realmente siguen el curso mostrado en el diagrama.
9. Muestre el proyecto de flujo a cada empleado, si un empleado señala ciertos datos inexactos en el diagrama haga las correcciones necesarias.
10. Después de completar el esbozo del diagrama piense detenidamente la mejor manera de diseñarla antes de dibujar el diagrama final. Es particularmente útil representar la segregación de deberes para propósitos del control interno.
11. Prepare el diagrama de flujo definitivo.
12. En la mayoría de los casos una descripción del sistema por escrito debería ser preparada.
13. Revise el diagrama de flujo definitivo y la descripción escrita del mismo con el jefe de la contabilidad.

Características que deben reunir los diagramas de flujo.

1. Los procedimientos deben presentarse mostrando el flujo de documentos y eventos en forma ordenada y secuen-

cial.

2. Deben elaborarse a lápiz para facilitar las modificaciones que sean necesarias efectuar en las revisiones posteriores, siempre que no sean tan importantes que deba elaborarse otro diagrama en sustitución del original.
3. La utilización de símbolos estándar es recomendable, ya que al revisar puede con esto obtener un panorama exacto en el flujo de documentación en el cual cada operación ocurre.
4. Las operaciones deben ser mostradas desde que son iniciadas hasta su terminación.
5. Cada copia de los documentos múltiples debe ser numerada.
6. La disposición de todos los documentos que componen el sistema debe ser indicada (correo, archivo, enviado fuera del sistema, etc.).
7. Todos los documentos involucrados en la operación de un sistema deben terminar en:
 - a) Archivo
 - b) Símbolo terminal o en
 - c) Un conector con pase hacia otro diagrama
8. La información narrativa debe quedar insertada dentro de los símbolos.

Elementos Básicos de los Diagramas de Flujo.

a) Símbolos

Se utilizan para representar procedimientos, pasos, y funciones predeterminadas. Cualquier imagen o figura puede ser usada como símbolo; existen ciertos símbolos que son-

de aceptación general y adoptada para el presente trabajo.

Símbolos básicos.



La entrada de información para su procesamiento o la salida de información procesada. Se puede usar en lugar del símbolo de documento cuando un documento entra al sistema, por primera vez para ser procesado.

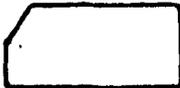


El proceso es una operación o un grupo de operaciones que provocan algún cambio en la información sin ayuda manual.



Para incluir comentarios descriptivos o notas explicatorias adicionales. Se puede conectar, cuando sea lógico a un símbolo o a una línea de flujo.

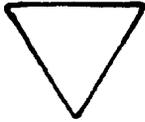
Símbolos de entrada/ salida



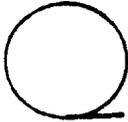
La tarjeta perforada



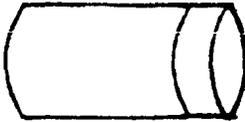
Conjunto de tarjetas perforadas



Archivo, dentro de este símbolo se puede indicar el método de almacenamiento.



Cinta magnética



Disco magnético



Cinta perforada

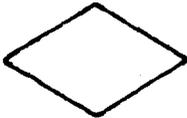


Documento puede usarse para cualquier tipo de documentos, tales como cheques, facturas, diarios, remisiones, etc.



Cinta de comprobación, o cualquier control similar de información por lotes.

Símbolos de procesamiento



Una operación para determinar -- qué ruta se debe seguir.



Procesamiento de datos de una operación manual.



Una operación efectuada con equipo que no está bajo el control directo de una unidad central de proceso.

Símbolos adicionales.



Punto de entrada o salida del sistema. Puede utilizarse para designar un departamento, función o persona.



Salida a, o entrada de, otra parte del diagrama en la misma página. Dentro de este símbolo se emplean letras para referenciar los puntos de entrada y salida.



Conector de página, se usa en forma similar al conector anterior sólo que para conectar de una página a otra.

b) Líneas de flujo

Son las que nos indican la dirección del flujo de la documentación.

mentación o de la información, usándose puntas de flecha para indicar su dirección y pueden ser de dos tipos:



Línea continua, indica flujo de documentación.



Línea punteada, indica flujo de información.

El diagrama normal de flujo se diseña en el sentido en -- que leemos, es decir de izquierda a derecha y de arriba a abajo. Las flechas se utilizan únicamente para indicar -- los casos en que la dirección del diagrama tienen sentido contrario al normal.

Hay que tener presente que cada información de entrada deberá traducirse en información de salida y deberá indicar se si dicha información ha sido archivada, destruida o entregada a alguien fuera del sistema que ha sido diagramado. La destrucción o entrega de la información de salida puede ser señalada mediante una anotación.

Ejemplo de Diagrama de Flujo.

Compañía ABC, S.A.

Descripción del sistema que opera en la empresa para el control de ventas, recibos de efectivo y cuentas por cobrar.

Ventas

El departamento de ventas, recibe la orden de compra o pedido del cliente y con base es este prepara una factura -

en original y tres copias las que se distribuyen en la siguiente forma: original para el cliente, la primera copia es enviada al departamento de crédito y cobranza si la venta se efectuó a crédito o al cajero si la venta fué de contado. La mayoría de las ventas son a crédito; la segunda copia es enviada al almacén y se utiliza para el surtido de las mercancías y para el registro de control de inventarios; la tercera copia es enviada al departamento de contabilidad y se utiliza como una copia de control mediante la cual, el contador puede comprobar los recibos de efectivo y las ventas a crédito que han sido reportadas por el departamento de cobranza y por el de caja.

Recibos de efectivo.

El efectivo se recibe por dos cursos : por correo y por pagos directos del cliente al cajero . .

Apertura de correspondencia

Los cheques recibidos por el departamento de apertura de correspondencia son acumulados durante el día y se prepara una relación de cheques recibidos. El original de la relación junto con los cheques es enviado al departamento de caja. El duplicado de la relación y las notificaciones de remesas son enviadas al departamento de cobranza.

Caja

El cajero recibe la relación y los cheques del departamento de apertura de correspondencia. Este efectivo representa sólo una parte del depósito diario. Por las ventas de contado la primera copia de la factura se recibe del de -

departamento de ventas y los pagos en efectivo se reciben-- directamente del cliente. Las ventas de contado pagos directos a la caja y remesas por correo, son sumariados - preparando una ficha de depósito la cual es enviada al - banco conjuntamente con el efectivo y documentos recibidos. Se elabora una tira de sumadora de las copias de facturas de ventas de contado y se adjunta al expediente de relaciones de entradas. El importe total de estas dos cantidades es utilizado para verificar el total del depósito. La ficha de depósito (sellada por el banco) y las copias de las facturas de ventas de contado son enviadas al departamento de contabilidad. Al final de cada día el total de ventas de contado (copias de facturas de contado con tira sumadora) y el total de remesas recibidas (relación de cobranza) son registradas en el diario de entradas - que lleva el cajero.

Cuentas por cobrar

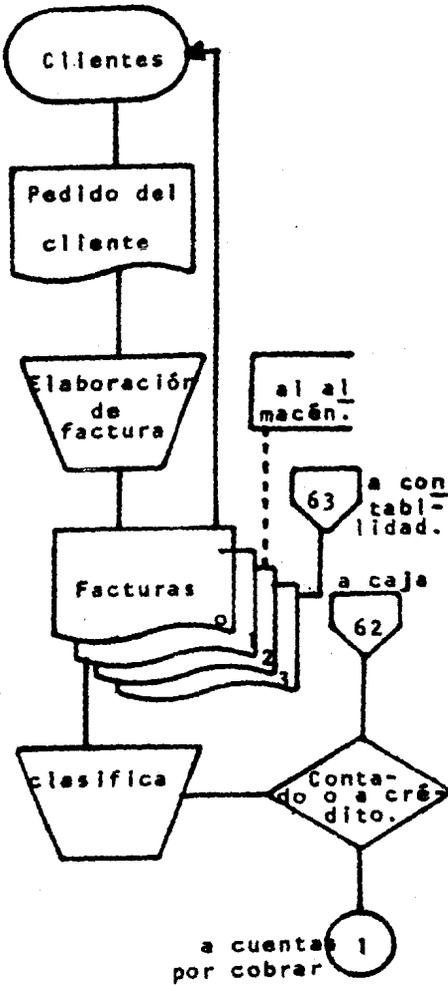
El departamento de cuentas por cobrar recibe la copia de las ventas efectuadas a crédito del departamento de ventas así como el duplicado de las notificaciones de remesas (relaciones de cheques recibidos por el correo) del departamento de apertura de correspondencia. Esta información es utilizada para registrar los auxiliares de mayor de los clientes , se preparan tiras sumadoras o tabulaciones de los créditos concedidos diariamente y de las remesas de los clientes por correo, mismas que son enviadas - al departamento de contabilidad. Los documentos que se reciben son archivados en los expedientes de los clientes.

Departamento de contabilidad

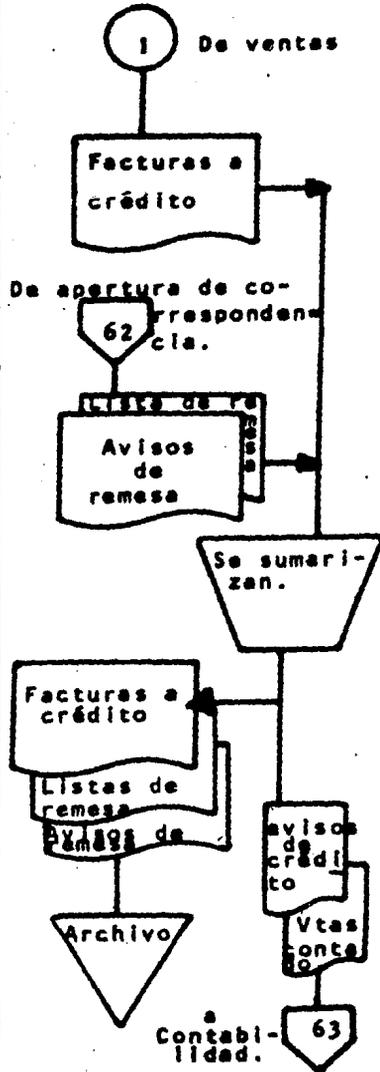
El contador toma las tabulaciones de los créditos concedidos diariamente y de las remesas por correo (proporcionados por el departamento de cuentas por cobrar) y añade a las remesas el total de las ventas de contado (proporcionados por el cajero) los créditos concedidos del día son aumentados al total de las ventas de contado. Este total es entonces comparado contra el total que producen las -- terceras copias de las facturas controladas numericamente que fueron proporcionadas por el departamento de ventas. Si todas las operaciones que se verifican corresponden en los saldos, estos documentos son archivados en un expediente diario. La cuenta de mayor que controla ventas, cuentas por cobrar y recibos de efectivo pueden ser entonces verificadas para recapitular las operaciones diarias.

Los diagramas de flujo de estas operaciones se muestran en las páginas siguientes:

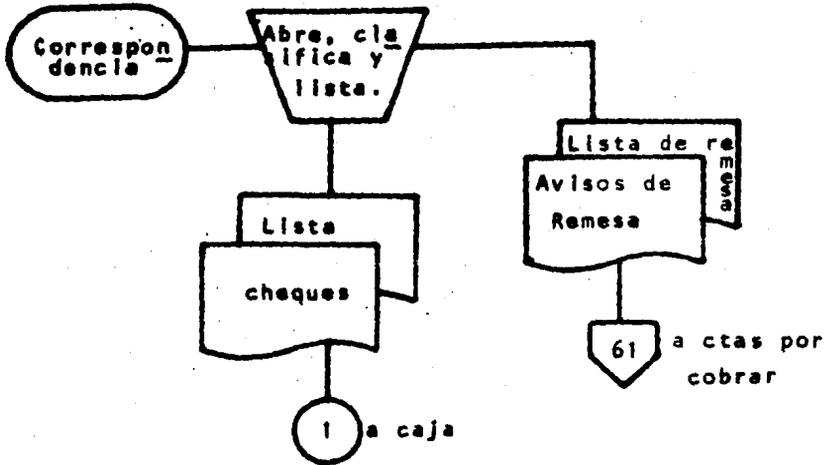
VENTAS



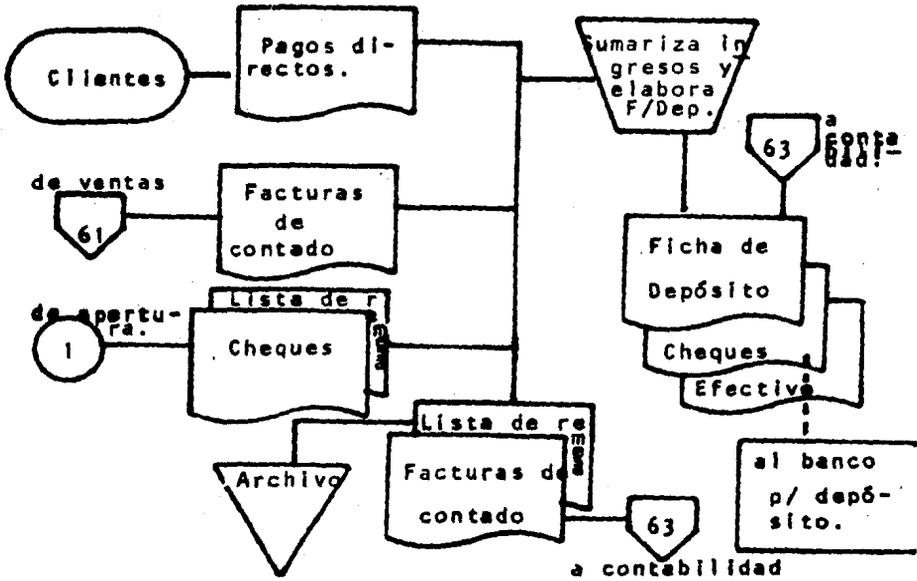
CUENTAS POR COBRAR



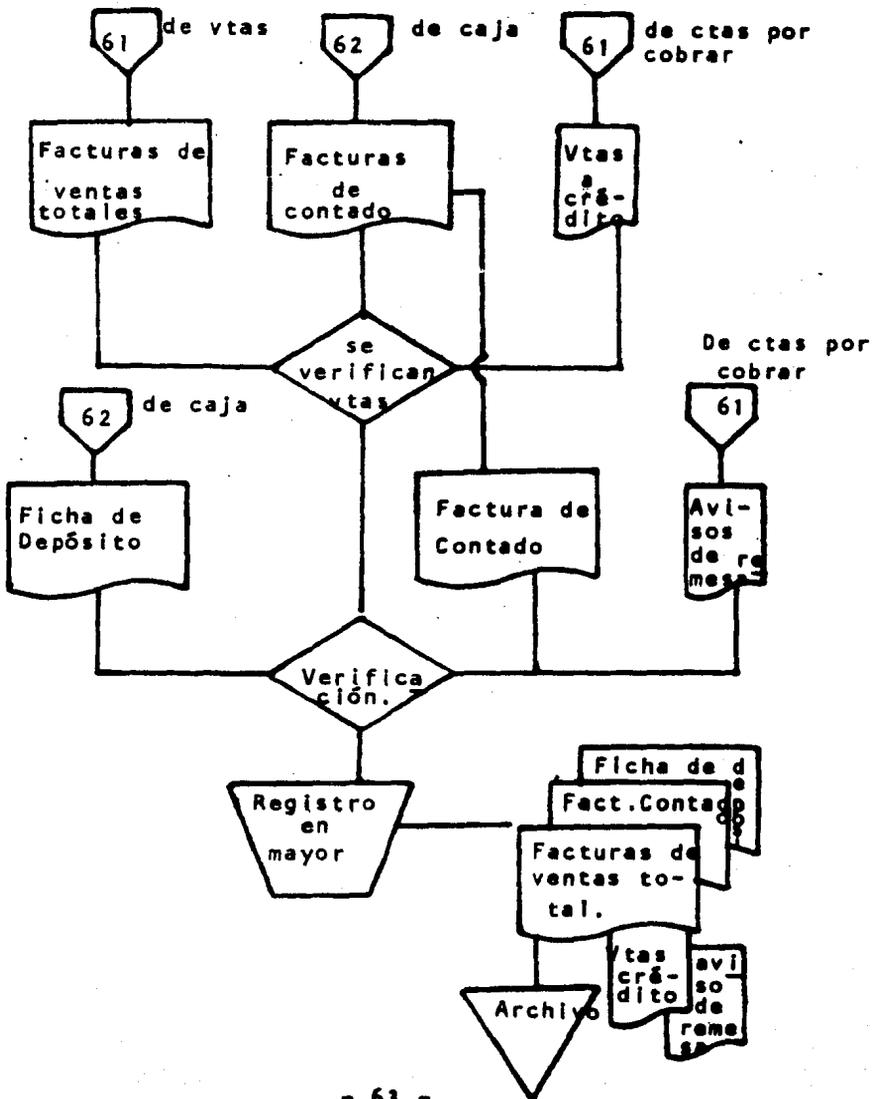
APERTURA DE CORRESPONDENCIA



CAJA



CONTABILIDAD



El método que se deba utilizar en el estudio del control interno debe ser elegido a juicio del auditor.

Todos los métodos pueden ser combinados entre sí, en lugar de considerarlos como métodos alternativos.

"Las técnicas de control interno son el conjunto de actividades que se emplean para detectar y corregir errores o irregularidades que pudieran ocurrir al procesar y registrar transacciones."

Las gráficas de flujo, memorandas descriptivos, los cuestionarios y cualquier otra información de respaldo con que cuente el auditor en sus papeles de archivo permanente, le servirán para documentar el entendimiento que tiene de la empresa, sus sistemas básicos y los procedimientos de proceso usados para registrar las transacciones.

Pruebas de cumplimiento

El Instituto Americano de Contadores Públicos titulados, en su volumen I clasifica a las pruebas de auditoría en dos clases :

- 1) Pruebas de cumplimiento
- 2) Pruebas sustantivas

El objetivo de las pruebas de cumplimiento es proporcionar al auditor seguridad razonable de que los procedimientos de control contable están aplicandose como se describieron anteriormente.

* Boletín F- 05 del I.M.C.P. (Normas y Procedimientos)

"Estas pruebas son necesarias si se va a confiar en los procedimientos de control establecidos por la empresa, -- pues en base a ellos, se va a determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas directas a los saldos de las cuentas de los estados financieros también llamadas pruebas sustantivas."

Las pruebas de cumplimiento se efectúan sobre las transacciones registradas durante el periodo. Cuando las pruebas se efectúan en un periodo intermedio, al auditor debe determinar si es necesario realizar pruebas adicionales que se aplicaran en la etapa final de la auditoría, es decir a las cifras finales del cierre del ejercicio del cliente, a estas pruebas adicionales se les denomina pruebas sustantivas.

Generalmente las pruebas de cumplimiento que se realizan son:

- a) Ingresos
- b) Egresos
- c) Compras
- d) Ventas
- e) Nóminas
- f) Fondos de caja
- g) Saldos bancarios

Para efectuar estas pruebas de cumplimiento deberán observarse las siguientes indicaciones antes de iniciar la revisión:

* Boletín E-02 del I.M.C.P. (Normas y Procedimientos)

- Debe conocerse a fondo la empresa, operaciones, sistemas contables, sistemas de control interno y los procedimientos del cliente.
- Debe revisarse el archivo permanente de los papeles de trabajo de la auditoría anterior en las secciones de control interno y los análisis de sus sistemas (narrativas y gráficas de flujo)
- Debe estar conciente de los objetivos que se persiguen al realizar cada prueba de cumplimiento, para determinar si los resultados de estas son satisfactorios.

Al realizar estas pruebas , se debe estar alerta a cualquier modificación, debido a que el auditor al realizar las pruebas se encuentra en la mejor posición para reconocer las deficiencias en el programa de la auditoría. Estas pueden existir debido a que los sistemas del cliente difieren en forma significativa de aquellos que se presentaron en la revisión preliminar. Dichas diferencias significan que el programa de auditoría, basado en la revisión preliminar, deberá ser modificado.

Cualquier transacción anormal encontrada, o variación de los sistemas prescritos por el cliente, que se encuentren en el transcurso de las pruebas deberá ser documentada y descrita en forma detallada en los papeles de trabajo de la auditoría.

CAPITULO V

EL CONTROL INTERNO COMO BASE PARA LA APLICACION DE
PROCEDIMIENTOS Y LA DETERMINACION DEL ALCANCE EN
LAS PRUEBAS DE AUDITORIA.

EL CONTROL INTERNO COMO BASE PARA LA APLICACION DE PROCEDIMIENTOS Y LA DETERMINACION DEL ALCANCE EN LAS PRUEBAS - DE AUDITORIA.

La eficiencia del control interno es muy importante para ~~determinar~~ la veracidad de los datos financieros y tan -- esencial para descargar adecuadamente la responsabilidad total de la administración, además de que proporciona al auditor independiente la información y expectativa sobre la posibilidad de que surjan errores e irregularidades en alguna o algunas áreas específicas de la auditoría.

Por lo tanto:

A más control interno existirá menos posibilidad de error y habrá más confianza por parte del auditor sobre la corrección de los estados financieros obteniendo como consecuencia :

- a) Una disminución en el alcance de las pruebas
- b) Una disminución en los procedimientos a aplicar

En tanto que:

A menor control interno existirá mayor posibilidad de error y menos confianza del auditor sobre la corrección de los estados financieros lo que ocasionaría:

- a) Determinar un mayor alcance de las pruebas
- b) Un aumento en los procedimientos a aplicar

El proceso de la revisión y evaluación del control interno principia con el inicio de la auditoría y no termina - hasta que se firma el informe.

Una vez que se han aprobado las deficiencias y cualidades

del control implantado en sus sistemas y se han realizado los procedimientos de revisión analítica. El auditor independiente esta listo para desarrollar el "programa de auditoría".

El programa de auditoría es la documentación del plan preliminar de auditoría hecho por el auditor independiente, - después de evaluar la influencia de los factores ambientales y de estudiar y evaluar el sistema de control interno, que refleja los juicios hechos.

El programa de auditoría está siempre sujeto a cambios, su objetivo fundamental es realizar las pruebas que le permitan emitir una opinión sobre la situación financiera de la empresa.

El programa es esencial para:

- a) El auditor responsable de la auditoría, porque le da la seguridad de que su trabajo fue planeado adecuadamente.
- b) El auditor que la ejecuta, como la base de planeación y supervisión.
- c) El ayudante, porque le sirve de guía en la ejecución del trabajo.

Cuando se confía ampliamente en los controles de la empresa puede ser conveniente organizar el programa de auditoría de acuerdo con el flujo de las transacciones y ordenar los pasos en la misma secuencia en que se ejecutan las distintas funciones.

Al planear la secuencia del programa deben considerarse los siguientes factores:

1. Normalmente las pruebas de cumplimiento deben completarse antes de comenzar las pruebas sustantivas importantes.
2. Aquellos puntos del programa que utilicen el mismo documento o comprendan entrevistas con la misma persona, se deberán ejecutar al mismo tiempo.
3. En cuanto a la oportunidad de las pruebas es difícil determinar en qué momentos o con qué oportunidad se deberán aplicar las pruebas de auditoría y obtener resultados eficaces y eficientes. La decisión dependerá tanto de la naturaleza de los procedimientos y la efectividad del control interno, como de la programación del personal y la fecha límite del cliente.

Los pasos del programa de auditoría, deben describir la naturaleza, alcance y oportunidad. Debemos ser específicos en lo referente a los procedimientos que se van a llevar a cabo, el número de transacciones a ser examinadas, el monto a ser verificado y la oportunidad con que se llevarán a cabo los procedimientos.

El programa de auditoría deberá ser elaborado por personal capacitado y revisado por un superior.

Una vez que se ha desarrollado y aplicado el programa debemos hacer una revisión general a los estados financieros para asegurarse de que :

1. Hemos obtenido explicaciones por las fluctuaciones -- que resultarán de la comparación de las cifras actuales con las de años anteriores.
2. Que los números tengan sentido de acuerdo con el conocimiento que se tienen del negocio y de la industria.
3. Estar satisfecho de la suficiencia de los procedimientos

tos que se aplicarán en la auditoría.

El programa de auditoría deberá formar parte de los papeles de trabajo dentro del archivo permanente, ya que servirá para futuras auditorías y deberemos dejar evidencia de que este se llevó a cabo, referenciando los procedimientos con la cédula de trabajo en la que se haya realizado, así también se indicará la fecha y la persona que lo aplicó.

A continuación se ejemplifica como afecta el control interno en la elaboración y desarrollo del programa de auditoría, para la aplicación de procedimientos en la sección de ventas.

Los objetivos básicos que se tomarán para la sección de ventas son:

- Los montos incobrables serán identificados prontamente -tomandose las precauciones necesarias (valoración).
- Los pedidos de clientes requieren la aprobación del crédito y de las condiciones de venta antes de su aceptación (autorización)
- Los productos despachados o los servicios prestados deben ser los facturados (registro, custodia)
- Las facturaciones corresponderán a los montos correctos (autorización).
- Los ingresos deberán registrarse correctamente en cuanto a cuenta, monto y período (registro).
- Las facturaciones registradas deben corresponder a transacciones efectuadas (registro).
- Las devoluciones del cliente y otras provisiones serán aprobadas y registradas correctamente en cuanto a cuen-

ta, monto y período (autorización , registro).

De los objetivos mencionados anteriormente, considerando su importancia, a continuación me permito detallar cuatro que consideré básicos:

1) Para cumplir el objetivo de que los pedidos de clientes requieren aprobación de crédito y de las condiciones de venta antes de su aceptación, se considerará lo siguiente:

- Que los pedidos de compra del cliente se comparen con las provisiones aprobadas a fin de verificar precios, descuentos, condiciones de pago y condiciones de entrega.
- Que las condiciones especiales sean aprobadas previamente por escrito.
- Que los pedidos sean comparados con la lista de clientes aprobados.
- Que las estimaciones de precios se aprueben independientemente.
- Que el monto del crédito sean revisado independientemente de mercadeo y registro de pedidos.
- Que los nuevos clientes sean verificados y se les asigne límite de crédito el cual será revisado periódicamente comparándolo con los saldos pendientes.

Al realizar nosotros la revisión de esos puntos podemos encontrarlos con errores e irregularidades.

Los errores son equivocaciones no intencionales (involuntarios).

Las irregularidades son distorsiones intencionales.

Errores

- Los pedidos se aceptan con riesgo de crédito bajo (las cuentas por cobrar se registran a valores declarados en exceso del valor realizable; por lo tanto la provisión para cuentas malas estará subestimada).
- Pedidos que se aceptan en base a condiciones diferentes a las establecidas por la gerencia (descuentos excesivos y otras condiciones otorgadas).

Irregularidades

- Que se realicen ventas en condiciones diferentes a las autorizadas para facilitar negocios ilícitos en beneficio de la gerencia, empleados o terceros.
- Que se otorge crédito excesivo injustificado mediante acuerdos personales (soborno).

Debemos tener en cuenta que esos errores e irregularidades no sólo afectan los registros contables en la cuenta de ventas, sino que también repercute en:

- Descuentos
- Devoluciones y rebajas
- Cuentas por cobrar
- Provisiones para cuentas malas/ gastos

Los procedimientos de auditoría que podríamos aplicar son:

a) Si los objetivos se logran :

- Probar la autorización y/ó aprobación de mediante una prueba o muestra representativa de transacciones, seleccionada de los pedidos de venta, el diario de ventas o archivos de facturas hasta la fecha intermedia. Revisar-

el cumplimiento con las condiciones establecidas o aprobadas por la gerencia (precio, descuentos, pagos, envíos) y el acatamiento de los requisitos especiales de aprobación.

- Determinar la razonabilidad de los criterios usados y la adecuada documentación requerida para establecer los límites de crédito del cliente.
- Comparar la relación entre la provisión para cuentas malas y las ventas a crédito, así como la relación entre la provisión para cuentas malas y las cuentas por cobrar contra periodos anteriores.
- Probar si los límites de crédito establecidos se cumplen a través de la comparación de saldos pendientes.
- Revisar la cobrabilidad de las cuentas por cobrar en la fecha intermedia en forma limitada (cuentas vencidas -- significativas).

b) Si los objetivos no se logran:

- Si la empresa no puede cobrar a sus clientes por errores anteriores, efectuar pruebas de una serie de transacciones de ventas para detectar y/o estimar el monto de facturas incorrectas a través de todo el período de auditoría.
- Realizar revisiones extensas de la cobranza de cuentas - por cobrar al final del ejercicio.
- Para contratos de ventas significativas o poco usuales - pendientes de completarse a fin de año, solicitar confirmación de los clientes con referencia a descuentos, pagos y términos de garantía.
- Revisar la evidencia y obtener información concerniente a la validez de los créditos otorgados a nuevas cuentas.
- Comparar las relaciones entre la provisión para cuentas-

malas y las ventas a crédito, así como la relación entre la provisión para cuentas malas y las cuentas por cobrar contra periodos anteriores.

2) Para conocer si los montos incobrables son identificados prontamente tomándose las precauciones necesarias (valoración) se deberá observar si existen los siguientes controles:

- Una política formal para la cancelación de cuentas -- por cobrar (cancelación automática luego de un perfodo específico de vencimiento).
- El monto de los créditos se revisa y aprueba independientemente de mercadeo y de pedidos.
- Se efectua periodicamente un análisis de antigüedad - de cuentas por cobrar y las que tienen morosidad son detectadas.
- La precisión y exactitud del análisis de antigüedad - de cuentas por cobrar se verifica independientemente.
- El cobro oportuno se detecta independientemente de -- cuentas por cobrar e ingresos de caja.
- La administración verifica las tendencias de antigüedad de las cuentas por cobrar.
- La identificación de deudas incobrables y la aproba-ción de las cancelaciones es independiente de mercadeo y revisión de créditos.

Examinando los puntos anteriores podemos localizar:

Errores

- Recopilación incorrecta del análisis de antigüedad de -- las cuentas por cobrar; montos incobrables elevados que -

no se reconocen (concesiones/ gastos de cuentas incobrables subestimadas).

Irregularidades

-Concesión excesiva e injustificada de créditos bajo un acuerdo de comisión confidencial (soborno)

Cuentas que en la revisión de los estados financieros nos afectan:

-Cuentas por cobrar

-Concesión/ gastos de cuentas incobrables.

Los procedimientos de auditoría a considerar son:

a) Si los objetivos se logran.

-Examinar la evidencia de atributos y procedimientos claves para verificar cobrabilidad.

-Determinar razonabilidad del criterio para juzgar una cuenta incobrable.

-Comparar análisis de antigüedad, gastos por cuentas incobrables y cancelaciones con períodos anteriores. Evaluar las tendencias considerando las situaciones económicas actuales.

-Probar la precisión y exactitud del análisis de antigüedad de cuentas por cobrar por pruebas selectivas limitadas.

-Revisar la cobrabilidad de cuentas por cobrar a una fecha intermedia sobre la base de pruebas limitadas (cuentas vencidas significativas).

b) Si los objetivos no se logran

-Llevar a cabo una extensa revisión de la precisión y exactitud

titud del análisis por antigüedad de las cuentas por cobrar.

- Revisar la evidencia y obtener información concerniente a la autorización de los créditos para cuentas nuevas de montos elevados.
- Llevar a cabo una extensa revisión de cobrabilidad de - cuentas por cobrar al final del período.
- Comparar análisis de antigüedad, gastos por cuentas incobrables y cancelaciones con períodos anteriores. Evaluar las tendencias considerando las situaciones económicas - actuales.

3) El tercer objetivo de ventas consiste en que los pro - ductos despachados o los prestados sean facturados (registro, custodia). Se logra a través de los siguien - tes controles:

- Las cantidades despachadas son conciliadas regularmen - te con los valores facturados.
- La relación de servicios prestados se concilia regular - mente con los montos facturados.
- Los documentos de envío o de remesa son prenumerados y se verifican las secuencias en forma independiente.
- Los materiales que salen de los locales o estableci -- mientos de la empresa se acompañaran de sus respecti - vos documentos de envío o de remesa.
- La facturación debe llevarse a cabo independientemente de los departamentos de control de despachos, de inven - tarios y de los servicios de planificación de los ser - vicios de envío.
- Las facturaciones parciales de proyectos a largo plazo para trabajos completados deberan ser revisadas regu -

larmente para verificar el cumplimiento de los términos del contrato.

Podemos localizar :

Errores

-Entregas no facturadas (ventas y cuentas por cobrar subestimadas; si el inventario es afectado y el costo de las ventas registrado en base a facturaciones, puede resultar en un inventario sobrestimado y en un costo de ventas subestimado).

Irregularidades

-La gerencia, los empleados, o terceros reciben productos o servicios sin ser facturados.

Cuentas que afectan :

- Ventas
- Cuentas por cobrar
- Inventarios / costo de ventas

Los procedimientos de auditoría a considerar son:

a) Si los objetivos se logran.

-Probar atributos y procedimientos claves de registro y custodia mediante el examen de una muestra representativa de transacciones del archivo de órdenes de venta o registros de remesas a través de una fecha intermedia. Comprobar comparando con facturaciones subsiguientes registradas posteriormente.

-Observar embarques verificando que salgan de los locales o establecimientos con documentación de envío o de remesa.

-Examinar una muestra representativa de conciliaciones de las unidades despachadas con unidades facturadas.

-Comparar márgenes brutos de líneas de productos y otras relaciones de operación (relación entre ventas y costos de ventas y las unidades despachadas) con períodos anteriores.

-Probar sobre una base limitada, el corte de operaciones de envío o de remesa a una fecha de inventario físico intermedia.

b) Si los objetivos no son alcanzados.

-Probar un extenso número de transacciones de ventas para detectar errores y / o estimar la cantidad de artículos no facturados a lo largo de un período bajo auditoría mediante la comprobación por comparación de envíos con facturaciones registradas posteriormente.

-Preguntar a la gerencia, vendedores u otros que reciben productos sin facturar.

-Si la sobrestimación de un inventario puede resultar de entregas no facturadas, observar el inventario físico en fecha próxima al cierre del año. Disponer de las medidas necesarias para una cobertura exhaustiva de los conteos. Investigar diferencias del inventario.

-Llevar a cabo pruebas de corte de operaciones de envío o de remesa en la fecha del inventario físico .

-Revisar márgenes brutos por líneas de productos; analizar otras relaciones de operación (ventas y costo de ventas a unidades despachadas) con períodos anteriores.

4) El cuarto ejemplo a citar será el objetivo de que los ingresos se registren correctamente en cuanto a cuenta monto y período (registro). Mediante los siguientes controles:

- Que los registros sean llevados independientemente de facturación, despacho e ingresos de caja.
- Las facturas sean prenumeradas; la secuencia se verificara en forma independiente.
- Los formularios de facturación no utilizados deben ser cancelados y controlados.
- Las facturas deben elaborarse inmediatamente.
- Los asientos de cuentas por cobrar se deben conciliar con el diario de ventas (si la empresa lo lleva).
- El detalle de las cuentas por cobrar se conciliarán con la cuenta de control.
- Los ingresos reconocidos en proyectos a largo plazo, se deben comparar independientemente con los términos del contrato, las estimaciones de ingeniería sobre los progresos hasta la fecha y los costos estimados actuales.

Podemos detectar :

Errores

- Ingresos clasificados incorrectamente o no identificados cuentas por cobrar no registradas *
- Ingresos registrados por montos incorrectos *
- Ingresos registrados en periodos incorrectos *

* Si el inventario es cancelado y el costo de las ventas cobrado en base a facturaciones registradas, puede resultar en un costo de ventas incorrecto.

Irregularidades

- Facturaciones registradas por un monto inferior al real; los clientes remiten íntegramente y la diferencia es malversada.
- Ingresos registrados en periodos incorrectos para encu -

brir las ganancias.

-Ingresos omitidos para reducir impuestos o arrendamientos basados en ventas o ingresos.

Cuentas que afectan:

-Ventas

-Cuentas por cobrar

-Inventarios / costo de ventas

-Créditos diferidos

Los procedimientos de auditoría a considerar:

a) Si los objetivos se logran:

-Probar atributos y procedimientos claves de registro mediante el examen de una muestra representativa de transacciones de documentos de envío (remesa) o archivo de facturas de ventas a través de una fecha intermedia. Seguir el curso de las facturas de ventas al diario de ventas y pases del diario al mayor.

-Circularizar cuentas por cobrar en forma selectiva sobre una base limitada.

-Revisar márgenes brutos por líneas de productos.

-Probar conveniencia de la oportunidad y el monto de los ingresos reconocidos mediante el seguimiento de montos significativos de contratos a largo plazo, convenios de servicios, etc. Revisar costo y procedimientos de estimación de progreso.

-Revisar movimiento de cuentas por cobrar desde la fecha de circularización. Comparar el nivel de actividad durante el período del movimiento con períodos anteriores.

-Revisar los registros de fin de año de cuentas por cobrar para localizar cambios poco usuales en los saldos de los clientes desde la fecha de circularización y considerar-

la necesidad de realizar una circularización adicional.

b) Si los objetivos se logran

- Comprobar mediante seguimiento de documentos de envío o facturas de ventas con el diario de ventas para detectar posibles errores y/o estimar el monto de ventas registradas incorrectamente a lo largo del período de la auditoría. Comprobar mediante seguimiento documental de los envíos o facturas de ventas con el diario de ventas y pasajes al mayor general.
- Llevar a cabo circularización extensa de cuentas por cobrar en fecha próxima al cierre.
- Si los procedimientos de circularización se aplican en una fecha intermedia llevar a cabo pruebas de montos de movimientos de las cuentas y revisar detalles de las cuentas por cobrar al final del año para identificar cambios significativos en los saldos de los clientes desde la fecha de circularización. Considerar la posibilidad de realizar una circularización adicional. Comparar el nivel de actividades durante el período contra períodos anteriores.
- Si la sobrestimación del inventario resultara por facturas no registradas, observar el inventario físico en la fecha cercana al cierre del ejercicio. Disponer de las medidas necesarias para la cobertura exhaustiva de los conteos. Investigar insuficiencia o déficit en los inventarios.
- Llevar a cabo pruebas extensas de corte de formas tanto a la fecha del inventario físico como a la del cierre del ejercicio.
- Llevar a cabo pruebas extensas de oportunidad y reconocimiento del monto de los ingresos al final del ejercicio,

efectuando seguimiento a contratos a largo plazo, acuerdos de servicios, etc., a fin de detectar errores y/ o estimar el monto de ingresos incorrectos registrados, Revisar costo de fin de año y procedimientos de estimación de avance.

-Revisar márgenes brutos de productos por línea.

Como se observa en los ejemplos anteriores, al reconocer cómo cada transacción afecta varias cuentas y el control que se tiene, se alcanza un beneficio máximo de las pruebas que se necesitan para llegar a una conclusión de que los procedimientos en la auditoría serán limitados.

CAPITULO VI

CONCLUSIONES

El estudio y evaluación del control interno se debe realizar en las auditorías de estados financieros porque:

- 1) Es una norma que obliga al I.M.C.P. A.C.
- 2) Nos sirve para conocer la forma en que opera la empresa y las políticas que tiene establecidas (nos da un panorama de la empresa que se va a auditar).
- 3) Es la base para elaborar el programa de auditoría.

Como se mencionó anteriormente el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., nos indica que debemos realizar previo a la auditoría un estudio y evaluación del control interno de la empresa que vayamos a auditar, con el fin de emitir una opinión acerca de la situación financiera de la empresa.

Esto se puede realizar a través de tres métodos, los cuales se aplicarán dependiendo del criterio del Lic. en contaduría, de las dimensiones y características de la empresa, así como del trabajo que se vaya a realizar. Es necesaria la evidencia del estudio y evaluación del control interno en los papeles de trabajo, pues hay que recordar que son el único medio de prueba que el auditor tiene para defender su integridad profesional en caso de que esta se vea amenazada.

Es importante recalcar que no se debe formular un programa de auditoría sin antes haber efectuado el estudio y evaluación del control interno existente.

El estudio y evaluación del control interno principia con la auditoría y no se termina hasta que se haya firmado el dictamen, esto es que si durante el transcurso de la audi

toria se encontrasen fallas y/o irregularidades en los registros se deberán aplicar procedimientos supletorios, para tener una mayor evidencia de lo encontrado y quedar satisfechos, ya que de lo contrario afectaría en un momento determinado la opinión del auditor en el dictamen.

El programa de auditoría una vez elaborado puede sufrir alteraciones y /o modificaciones. Es importante su elaboración ya que es la evidencia de que la auditoría fué planeada, además de que es una guía para el auditor que la elabora.

Es obligación del auditor comunicar al cliente de las fallas y deficiencias encontradas, a través de la carta de sugerencias, en donde además de describirle las fallas se le proporcionará las posibles soluciones a estas.

BIBLIOGRAFIA

Control interno

I.N.C.P.

**Comisión de publicaciones técnicas
del I.M.C.P. (1975)**

Auditoría administrativa

José Antonio Fernández Arena

Diana (1973)

Auditoría administrativa

William P. Leonard

Diana (1975)

Seminario de Auditoría interna operacional

varios autores

I.E.E.S.A. (1972)

Normas y procedimientos de auditoría

I.M.C.P. (1981)

Auditoría I

Israel Osorio Sánchez

E.C.A.S.A. (1980)

La auditoría interna aplicada a la auditoría operacional

Tesis (1980)

Maria Lourdes Morelos Benitez

Arturo Torres Hernández

Guillermo Sánchez

Arturo Roque Bustos

Guillermo Almaraz Martín

La administración moderna y los sistemas de información

Joaquín Gómez Morfín

Diana (1972)

Auditoría

Erick Köhler

Diana (1969)

Métodos de verificación de balances y revisión de cuentas

E. Bacas; T. Madden; H. Rossenkanpff

Labor (1959)

Revista de I.M.C.P.

Agosto de 1982

Elementos de administración moderna

Koontz O' Donnell

Mc. Graw Hill (1975)

Problemas de la administración de empresas

Isaac Guzmán Valdivia

Limusa (1974)

Administración de empresas tomo I y II

Agustín Reyes Ponce

Limusa (1972)

El proceso contable

C.P. Arturo Elizondo López

Contabilidad Primer nivel

E.C.A.S.A. (1978)