

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
Facultad de Contaduría y Administración

LA SUPERVISION EN LA AUDITORIA
DE ESTADOS FINANCIEROS.

Seminario de Investigación Contable
Que en opción al Grado de
LICENCIADO EN CONTADURIA
P r e s e n t a:

HILARIO RANGEL PEREZ

Director de Seminario C.P. Victor M. Aguilar Rirera

1 9 8 3

les superiores.

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFIA.

INTRODUCCION

En la actualidad el Licenciado en Contaduría tiene una enorme variedad de funciones dentro de su campo de acción, todas estas motivadas por el crecimiento en gran escala de nuestro -- país.

Las actividades principales que puede desempeñar el Li cenciado en Contaduría son las siguientes:

- CONTABILIDAD GENERAL.
- FINANZAS.
- IMPUESTOS.
- COSTOS.
- PRESUPUESTOS.
- INFORMATICA.
- CONSULTORIAS ADMINISTRATIVA Y CONTABLE.
- AUDITORIA INTERNA.
- AUDITORIA EXTERNA.

Este trabajo está enfocado básicamente sobre la Audito ría Externa, cuyo objetivo final es la de emitir una opinión in- dependiente sobre la razonabilidad de los estados financieros -- preparados por la administración de la entidad.

Para poder expresar una opinión, es necesario que la - revisión se realice de acuerdo a ciertos lineamientos que reci-- ben el nombre de Normas de Auditoría generalmente aceptadas.

Ya en concreto, trataré el tema de una de esas Normas-
de Auditoría la relativa a la ejecución del trabajo que es, la -
Supervisión.

LA AUDITORIA

1. DEFINICIONES.
 - 1.1 Auditoría.
 - 1.2 Técnicas de Auditoría.
 - 1.3 Normas de Auditoría.
 - 1.4 Dictamen.

2. NORMAS DE AUDITORIA.
 - 2.1 Importancia.
 - 2.2 Normas Personales.
 - 2.3 Normas Relativas a la Ejecución del trabajo.
 - 2.4 Normas Relativas a la Información y Dictamen.

3. PLANEACION-EJECUCION.
 - 3.1 Importancia.
 - 3.2 Fases previas.
 - 3.3 Elementos de planeación.
 - 3.4 Elementos Auxiliares.

4. SUPERVISION - FUNCIONES.
 - 4.1 Importancia.
 - 4.2 Objetivos de la Supervisión.
 - 4.3 Supervisión en la Planeación y Ejecución.
 - 4.4 Otros aspectos de Supervisión.

1. DEFINICIONES

1.1 Auditoría.

El concepto de Auditoría se define como el examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas especiales con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información preparada por la administración de dicha entidad.

1.2 Técnicas de Auditoría.

Como se mencionó anteriormente, para consumir una Auditoría es necesario aplicar una serie de técnicas. ¿Que són?. -- ¿Cuales son? estas técnicas.

Se llaman técnicas en Auditoría, a los recursos particulares de investigación que el auditor usa para poder obtener la información que necesita y así poder comprobar la información que otros le han suministrado o el mismo ha obtenido.

Dicho en otras palabras, las técnicas de Auditoría son los elementos de trabajo del auditor y son las siguientes:

- a) Estudio General.
- b) Análisis.
- c) Inspección.
- d) Confirmación.
- e) Investigación.
- f) Declaraciones o Certificaciones.

- g) Observaciones.
- h) Cálculo.
- i) Comprobación.

1.3 Normas de Auditoría.

Se definen como los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, - que se derivan de la naturaleza profesional, de la actividad de la auditoría y de sus características específicas.

1.4 Dictamen.

El dictamen del auditor se define como el documento -- formal suscrito por el profesionista, conforme a las normas de -- su profesión, relativas a la naturaleza, alcance y resultados -- del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente, es decir, que es el documento en el cual el Licenciado en -- Contaduría expresa su opinión sobre la razonabilidad de los esta dos financieros de la entidad, después de haber concluido la Auditoría.

tamen que se vaya a emitir.

Cuando esto ocurra y que sea obligatorio manifestarlo se deberá tomar en cuenta:

- Que sea expresada de modo claro e inequívoco.
- Que se haga mención de los motivos de la misma y,
- Que se indique el efecto o trascendencia en los estados financieros.

2.4.6 Negación de Opinión.

Cuando las excepciones o salvedades sean de tal magnitud o importancia y las cuales obstaculicen al auditor a expresar un informe satisfactorio sobre los estados financieros examinados, deberá informar detalladamente las razones por las cuales no esta en condiciones de dar una opinión profesional.

Pero cabe hacer mención, que conjuntamente con la declaración expuesta por el auditor, se podrán hacer comentarios, que se consideren necesarios sobre algunas partidas en forma parcial de los estados financieros examinados, esto es, un máximo de resultados posibles sobre el trabajo contratado originalmente.

Además de todas las normas mencionadas el auditor deberá aplicar su criterio profesional durante el transcurso de la revisión.

Esto evitará en gran parte que el trabajo se duplique, cabe mencionar que se deberán tomar en cuenta las características internas de cada Empresa para adaptar las planeación de acuerdo a las necesidades de cada una de ellas.

Ahora si bien es cierto, que todo trabajo de auditoría debe de ser planeado antes de realizarse, el auditor debe de estar preparado para cuando alguna fase concreta de la planeación no pueda realizarse por algunas circunstancias no conocidas previamente, o cuando los resultados del mismo examen indiquen la necesidad de crear ampliaciones, modificaciones o variaciones a los programas establecidos.

3.2 Fases Previas.

Como se mencionó anteriormente, para llegar a un resultado óptimo en el examen de los estados financieros, será necesario un conocimiento general y profundo de la entidad sujeta a revisión, y este conocimiento se obtendrá a través de:

- Entrevistas con el personal del cliente acerca de políticas de producción, comercialización, financieras y contables.
- Visita a las instalaciones de la planta y oficinas.
- Observación física de las operaciones de la compañía.
- Estudio del control interno establecido.

- Identificación de áreas problema.
- Lectura de los estados financieros.
- Revisión de papeles de auditoría anterior, así como los preparados por Auditoría interna, si es que existe el departamento, etc.

Una vez que se tiene un conocimiento amplio del negocio, se cotizarán los honorarios para que una vez aceptados se elabore la carta convenio o el contrato respectivo de prestación de servicios, luego entonces las fases previas serán tres.

- Conocimiento del negocio.
- Honorarios.
- Contrato de Servicios.

A continuación se describen los principales objetivos y características de cada uno de ellos.

3.2.1 Conocimiento del Negocio.

Estos deberán ser obtenidos a través de métodos de aplicación general, los cuales de acuerdo a la frecuencia en su uso se explican a continuación.

a.1) Pláticas previas con el cliente. Estas pláticas son el punto de partida de la auditoría, así como un elemento primordial para la planeación de la misma. Con estas pláticas se podrán conocer circunstancias tales como:

- Finalidad de la auditoría.

queda obligado a celebrar con su cliente una carta convenio o -- contrato en el cual se estipulará del tipo de examen, tipos de -- informes a proporcionar, honorarios pactados, formas de pago, -- obligación por parte del Auditor de utilizar las Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados.

3.3 Elementos de Planeación.

Una vez cumplidas las fases previas a la planeación -- se procederá a la formulación de lo que serán los elementos subs-- tanciales de la última fase de la planeación, que debe conside -- rar entre otras cosas características tales como:

1. Objetivos en forma particular del examen en cada - una de las áreas sujetas a revisión.
2. Estudio y evaluación del control interno para de-- terminar la naturaleza, alcance y oportunidad de - las técnicas y procedimientos de auditoría.
3. Procedimientos que deberán aplicarse a través de - programas de auditoría así como su alcance y oportu-- nidad.
4. Memorandum de planeación, que consistirá en una -- síntesis de información relevante y descriptiva de los aspectos fundamentales de la compañía.
5. Control de tiempo, que será un elemento necesario-- para el control del tiempo incurrido en la audito--

ría en cada una de sus áreas.

Todas estas características se basarán en los objetivos a seguir en cada área.

Estos objetivos se mencionarán al inicio de los programas, para que una vez conseguidos se concluyan sobre el trabajo realizado.

A continuación se mencionará algunas características de los elementos descritos.

3.3.1 Control Interno.

Como se mencionó, es la segunda norma relativa a la ejecución del trabajo, con el estudio y evaluación del control interno se tendrán las bases fundamentales sobre las que se determinará extensión y oportunidad en las pruebas y procedimientos de auditoría que se aplicarán en cada área.

Cabe mencionar, que los objetivos respecto al sistema de control interno deben de abarcar los asuntos mas importantes, o que en un momento dado puedan tener una fuerte consideración en la apreciación global de la investigación, con estos conceptos se podrá dar una definición de control interno.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos lo define así: "El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención

berá realizarse con el propósito de obtener mayor información - al momento de explicar las variaciones importantes, la comparación podrá hacerse con estados financieros de ejercicios anteriores o con los presupuestados.

Finalmente se puede mencionar que con base en el resultado del análisis e interpretaciones de los estados financieros, la auditoría se podría orientar hacia la elaboración de estados financieros específicos a cada área.

3.4.2 Muestreo Estadístico.

A/ Definición.

El muestreo estadístico se define como.

"La aplicación de la teoría estadística a la prueba selectiva para estimar las características de un campo o universo dado, por medio de la interpretación matemática de los resultados obtenidos al inspeccionar la muestra".

Al momento de la planeación deberá considerarse el muestreo estadístico como un elemento auxiliar, principalmente en las cuentas colectivas o en áreas muy específicas.

Los programas de auditoría de las áreas en las cuales sea aplicable el muestreo estadístico, deberá hacerse mención con el propósito de cuidar su oportunidad en la aplicación del mismo.

B/ Objetivos.

El objetivo principal del muestreo estadístico en las pruebas de detalle, es el de llegar a una conclusión acerca de la totalidad de los datos mediante la inspección de una parte de ellos.

Con esto las ventajas del muestreo estadístico son -- las siguientes:

- a) Mayor conocimiento del área sujeta a revisión.
- b) Proporciona bases de cuantificación objetiva para la determinación del tamaño de la muestra, su selección y evaluación.
- c) Contenido de elementos mas sólidos para la toma -- de decisiones.
- d) Un considerable ahorro del costo de auditoría por la reducción de tiempo.
- e) Obtención de elementos de cuantificaciones para la toma de decisiones, así como indicativos de los riesgos que se corren.
- f) Permite un criterio profesional al determinar el -- nivel de confianza para así analizar y evaluar el resultado de cada prueba.

La utilización de este método debe quedar plasmada en papeles de trabajo, indicando todos los elementos y bases utilizados en su aplicación, ya que esto facilitará en un momento-- determinado el entendimiento del porque del uso de dicha técnica.

do, con el propósito de un desarrollo positivo y adecuado y obtener los objetivos que se persiguen.

e) Revisión minuciosa e inmediata de papeles de trabajo conforme vayan siendo preparados por los ayudantes, esto con el fin de determinar si las pruebas realizadas han sido satisfactorias o en caso contrario establecer algunas pruebas adicionales que deban realizarse para integrar el trabajo completo, esto servirá además como un entrenamiento básico y efectivo que deberá capacitar y desarrollar a los ayudantes para la obtención de una capacitación más rápida, tanto en beneficio de la auditoría como de ellos mismos.

f) Visitas periódicas al cliente (de gerente y socios) durante la ejecución del trabajo, en las cuales se discutirán -- entre los mismos, supervisores, encargados y ayudantes, los principales problemas y sus posibles soluciones que se vayan detectando en el transcurso del examen.

4.4 Otros Aspectos de Supervisión.

a/ Definición de Supervisor.

Supervisor en términos generales se define como aquella persona que tiene autoridad sobre otras, esto es que ejerce sobre sus subordinados un control del trabajo; que observa, que conduce, que orienta y que juzga las labores de quienes dependen de el y que simultáneamente planea sus deberes y obligaciones.

nes.

El supervisor y subordinados dependen a su vez de una supervisión a un nivel mas alto que asciende hasta los niveles de dirección, ahora bien el supervisor de auditoría según su categoría, es responsable de sus obligaciones como tal, pero estas obligaciones al elevarse en jerarquia, se van extendiendo también en responsabilidades hasta llegar al núcleo central y mas alto de la firma que va a emitir la opinión y que es el socio, mismo que coordina y dirige a todo el sistema a todos los niveles, es el que planea, fija los objetivos y ejerce la supervisión en el grado mas alto.

Es supervisor por lo tanto en un despacho, cualquier persona de la que dependen otras, sin importar en un momento determinado el nivel donde se ejerza esa acción, y así los objetivos particulares de todos los supervisores a todos los niveles deberán confluir hacia el objetivo común que como, ya se mencionó será el dictamen o la opinión independiente.

B/ Otros Aspectos Particulares.

La supervisión no significa restricción a un procedimiento o a una area sujeta a revisión, sino todo lo contrario debe de estar enfocada a la orientación.

El coartar o limitar la voluntad de trabajo, o el impedir el desarrollo de las facultades del ayudante, el encargado o

cualquier auditor, no solo es característica de una mala supervisión, sino que entraña para el mismo despacho una conducta contraria a su política de progreso.

Supervisión no es disminución de responsabilidades y facultades, sino su correcto encausamiento; y mas que vigilancia, es conducción y desarrollo, el clima en el que mejor fructifica esta labor es el de la confianza y libertad.

Por último cabe mencionar que dentro de una firma de Contadores Públicos los supervisores son los elementos más importantes ya que en ellos descansan las máximas responsabilidades -- del éxito a alcanzar.

GENERALIDADES

1.1 Importancia.

Actualmente la preparación y actualización del Licenciado en Contaduría es una tarea que adquiere cada día mayor importancia, porque el profesional entregado a la disciplina de la información financiera ejerce tareas de capital trascendencia en cualquier tipo de organización contemporánea.

En realidad, no se puede concebir la existencia, desarrollo y avance de una institución humana, por reducida que ella sea, sin acopio e interpretación de la información contable y sin la consiguiente toma de decisiones, estas tareas, son precisamente, las que competen al Licenciado en Contaduría en los planos de la Empresa Pública o de la Empresa Privada, en los ambitos Nacional, Estatal, Local o Sectorial, esta especialidad es vital.

La actividad que hoy constituye la Licenciatura en Contaduría, nació y se desarrollo con las primeras actividades económicas y organizativas que realizó el hombre, al avanzar este en su desarrollo, aprendio a administrarse y a administrar sus recursos, usando métodos acordes con los conocimientos que lograba alcanzar la humanidad en cada etapa histórica.

Así por ejemplo, los fenicios poseyerón un complejo sistema de Contaduría para el control de sus finanzas e intercambios. Posteriormente los romanos hicieron famoso su método de control de los tributos, tanto de sus conciudadanos como de los grupos

nal, es la exigencia universal y constante que tienen personas y entidades, de información financiera idónea para tomar decisiones, para cumplir obligaciones legales, fiscales o para ejercer control sobre sus bienes, derechos o patrimonio.

Pero sucede como con otras necesidades sociales, su satisfacción en muchos casos se obtenía y aún ahora se obtiene mediante actividades no sistemáticas, empíricas, realizadas por -- personas que nunca adquirieron categoría profesional.

Pero cuando se requiere información financiera sistemática y correcta, proporcionada oportunamente, necesariamente el profesional que debe encargarse de producirla es el Licenciado en Contaduría.

La Profesión de Licenciado en Contaduría siempre ha estado ligada a la información financiera que se torna imprescindible dentro del desarrollo de la economía capitalista y de la forma dineraria del valor.

Apareció, en la escena histórica cuando hubo una demanda ocupacional concreta para que una persona experimentada en el movimiento financiero, con criterio lógico y conocimiento de matemáticas, pudiera oír la rendición de cuentas y opinar sobre su corrección.

Con el curso del tiempo y con el desarrollo de la economía moderna, esa actividad se difundió hasta convertirse en la del Contador Público, profesional independiente, que ahora tiene

como función distintiva opinar sobre la corrección de la situación financiera reflejada en los Estados financieros de una Empresa, los planes de estudio tradicionales se orientaron esencialmente hacia esa función de dictaminación, que hoy en día es el factor determinante de la imagen del Licenciado en Contaduría.

Otra concepción muy difundida es aquella que identifica a este Licenciado como el registrador de las operaciones y agente fiscal de una Empresa.

El enfoque hasta ahora dado tiene una estrecha visión de la contabilidad y sobre todo sugiere la idea de que el Licenciado en Contaduría sólo puede trabajar profesionalmente al servicio de las Empresas privadas.

Pero no es así. Organismos Internacionales, Gobiernos, Empresas Públicas o Privadas, Sociedades Civiles Mercantiles, Fundaciones de Asistencia, Organismos Descentralizados, Personas Físicas etc., independientemente de objetivos propios, requieren información financiera.

El perfil del Licenciado en Contaduría tiene que partir de esa noción, necesidad universal de información financiera.

El sistema de información financiera comprende la captación de información, el procesamiento e interpretación de la misma y la dictaminación, de los estados financieros, en conse-

3.3.2.- Entrenamientos Posteriores.

Es necesario que todo el personal que laboré en un despacho tome por lo menos cada año un curso de acuerdo al nivel que tenga cada uno de ellos, con el propósito de mantener un programa de entrenamiento continuo; es por eso que se imparten cursos de actualización a niveles más altos (Gerente y socios), ya en estos casos y en adición a lo anterior se podran impartir cursos más específicos sobre diversas áreas tales como impuestos, computación, muestreo estadístico, etc. Normalmente este tipo de cursos se imparten fuera del despacho.

3.3.3.- Entrenamiento Práctico.

La experiencia a demostrado que enfrentarse a problemas reales en el desarrollo del trabajo, junto con los cursos teóricos recibidos, es el medio más efectivo para desarrollar al profesional, como resultado de esto es necesario que se proporcione orientación continua por parte de los socios y demás personal profesional.

Como conclusión; deberán impartirse cursos por lo menos una vez al año y a todos los niveles, antes de llevarse a cabo estos cursos, deberán establecerse claramente todos los objetivos que se persiguen en cada uno de ellos, así como las sugerencias para el mejor aprovechamiento del curso.

dos financieros, desarrollo de puntos de control interno, así como elaboración de cartas de recomendaciones.

c) Aspectos sobre el Trabajo.

Se clasificará la organización de los papeles de trabajo, limpieza, capacidad para planear, organizar y terminar - el trabajo, explicaciones breves, capacidad para aceptar y seguir instrucciones.

d) Cualidades Profesionales.

Por ejemplo; juicio y criterio profesional, capacidad para trabajar bajo presión, explicación oral y escrita.

e) Cualidades Personales.

Tales como: puntualidad, asistencia, presentación, - superación personal, iniciativa, cooperación con el trabajo.

f) Administración del Trabajo.

Comprende puntos tales como; Planeación eficiente, - uso del personal del cliente, cumplimiento con los tiempos estimados, supervisión eficiente del trabajo, aptitud para dirigir y delegar trabajos, habilidad para entrenar personal.

Estos serán los puntos básicos que se deben considerar al preparar una evaluación del personal.

CAPITULO III

EVIDENCIA DE SUPERVISION EN PAPELES DE TRABAJO

1. SUPERVISION DE AUDITORIA.
 - 1.1 Definición.
 - 1.2 Como debe realizarse.
 - 1.3 Enfoques de la Supervisión.
 - 1.4 Resultados de la Supervisión.

2. ETAPAS Y FORMAS DE SUPERVISION.
 - 2.1 Pláticas y Examen Selectivos.
 - 2.2 Supervisión Intermedia.
 - 2.3 Supervisión en la terminación de la auditoría.
 - 2.4 Otros aspectos a considerar una vez terminada la Revisión.

3. PAPELES DE TRABAJO.
 - 3.1 Requisitos.
 - 3.2 Contenido.
 - 3.3 Objetivos.
 - 3.4 Ventajas.

4. EVIDENCIA DE SUPERVISION.
 - 4.1 Evidencia de Supervisión efectuada.
 - 4.2 Evidencia en Papeles de Trabajo.
 - 4.3 Evidencia de Supervisión de los Informes de Auditoría.
 - 4.4 Otros aspectos.

entre otros aspectos, la pérdida de un considerable avance del trabajo a desarrollar o de que el cliente adquiriera una imagen negativa de la firma, en estos casos lo más recomendable será el que a dichas personas les sean familiarizadas políticas o normas adecuadas para este tipo de situaciones, ya sea por medio de pláticas, cursos, evaluaciones, etc., constantes y periódicas, para que así pueda realizarse una supervisión efectiva tanto del personal asignado, así como de los papeles de trabajo o informes elaborados por ellos.

1.3 Enfoques de la Supervisión.

El enfoque de la supervisión, está dado por procedimientos de supervisión cuyas características son las siguientes:

1.3.1 La Supervisión deberá efectuarse tomando una actitud de alerta por parte del supervisor y no como una tarea tediosa y monótona.

1.3.2 Cualquier tipo de supervisión en auditoría será en forma completa, sistemática y crítica; no obstante el supervisor deberá tener en cuenta el concepto de la importancia relativa, asimismo, mantener una diferenciación con respecto de lo esencial e importante hacia lo insignificante.

1.3.3. Además de la consideración de que los estados financieros preparados por la Administración de la Empresa y

y los resultados obtenidos.

4.- Que asimismo se supervise el ejercicio de la autoridad en forma simultánea al trabajo desarrollado y a la ejecución del mismo.

general por parte del supervisor de todos los papeles de trabajo antes de la terminación de la auditoría y para esto será -- aconsejable cuidar los siguientes puntos.

a) Que sean firmados los papeles de trabajo por la persona que los realiza, que muestren al supervisor y este se satisfaga de una forma tal que no necesite verlos nuevamente, esto traerá como beneficio de que pueda prestar mayor atención -- en aquellas cédulas ó papeles que necesiten un trabajo adicional.

En estos casos el ayudante y el encargado deben formular una cédula de pendientes en la cual se incluyan todos -- aquellos asuntos o puntos que requerirán de un trabajo adicional, de una manera tal que no sean olvidados ó ignorados, y -- también con el propósito de que el supervisor se de cuenta -- de que el encargado conoce los asuntos que aún están pendientes.

b) Supervisar que todos los puntos de los programas -- hayan sido cubiertos y se hayan firmado.

Esto será responsabilidad de las personas que hayan intervenido en ellos, justamente con la existencia de explicaciones razonables que hayan justificado la omisión o modificación de los procedimientos considerados como no aplicables ó innecesarios, por lo que respecta a los programas de auditoría, estos deberán estar referenciados o amparados por la información ó cédulas adecuadas, es importante que invariablemente --

del programa ó procedimiento utilizado se concluya en papeles - de trabajo acerca del resultado obtenido en las pruebas.

c) El supervisor deberá considerar la evidencia en los - papeles de trabajo.

Esto estará relacionado con el conocimiento adecuado del cliente por parte del auditor (supervisor) para lo cual deberá tener presente durante la supervisión que:

-- Las transacciones de la Empresa deberán estudiarse -- y relacionarse con la información contable ó con el tipo de registros contables adoptados.

-- Los saldos de las cuentas deberán compararse con las del año anterior para un aseguramiento de que las fluctuaciones importantes han sido explicadas adecuadamente y relacionadas - con los cambios de actividades ó modificaciones de la Empresa.

-- La naturaleza e importancia de los ajustes propuestos por los ayudantes y encargados deberán revisarse cuidadosamente antes de que se comenten con el cliente.

-- Los estados financieros preparados por el cliente, de ~~hará~~ ser bien revisados para determinar, que incluyen las revelaciones necesarias para la realización del examen de auditoría, que las cuentas que los integran esten debidamente clasificadas y que los importes concuerden con los montos incluidos en los - papeles de trabajo, esto básicamente en cédulas sumarias y ho -

cados generales por parte del cliente, asimismo que se hayan obtenido las confirmaciones de los abogados, clientes, proveedores, - bancos, compañías de seguros, etc., para no omitir algún dato de importancia.

Además que los alcances de las pruebas hayan sido adecuados y que las conclusiones y explicaciones principales que aparezcan en los papeles de trabajo efectivamente amparen la opinión profesional que se vaya a emitir.

b) Ratificación o rectificación de las conclusiones obtenidas, esto se podrá llevar a cabo a través de la investigación e intercambio de impresiones, de la consulta de libros técnicos - o con discusiones con socios o con personal adecuado respecto a dudas de carácter técnico o fiscal que lo ameriten, siendo lo más práctico en la vida profesional que este tipo de trabajo se lleve a cabo en las oficinas del Licenciado en Contaduría que dictaminará.

c) Participación tanto de los supervisores como del Licenciado en Contaduría que vaya a dictaminar, en la preparación y revisión del borrador de los informes que se vayan a presentar como producto del trabajo de auditoría realizado, esto con el propósito de repasar todos los problemas importantes que se hayan detectado y la forma en que se reflejarán en los estados financieros y en el dictamen.

d) Será recomendable que alguna otra persona diferen -

te a la del Licenciado en Contaduría responsable, examiné en forma selectiva los informes y papeles de trabajo del examen efectuado a fin de que ratifique de que fueron cumplidas todas las normas de auditoría y de que la opinión que se vaya a dar este justificada y debidamente amparada por el trabajo realizado, el desarrollo de esta supervisión por ser ejercitada por personas ajenas a quienes intervinieron en la revisión resultará sumamente efectiva.

B/ Hoja de Puntos Pendientes.

Normalmente y casi sin excepción en todas las revisiones de estados financieros surgen puntos que no son cumplidos en el momento, ó ciertas dudas de distintos aspectos que no son aclaradas y que requieren de una investigación adicional, todo esto deberá quedar plasmado en papeles de trabajo a través de cédulas ó papeles de trabajo conocidas como cédula de puntos pendientes, por lo que es importante que en la terminación del examen de auditoría no se debe de perder de vista estas cédulas.

En todas las revisiones por lo menos se deben de elaborar las siguientes cédulas de pendientes.

a) Puntos de Trabajo.

Aquí se enumerarán y enunciarán todos aquellos pasos y procedimientos de auditoría que se hayan considerado como

Públicos?

5.- Revisión Independiente (cuando sea requerida)

5.1 ¿Se está de acuerdo con la forma y contenido:

a) Del dictámen

b) De los estados financieros?

5.2 ¿La opinion sobre los estados financieros es la --
adecuada?

5.3 ¿La opinión está debidamente soportada con papeles
de trabajo?

5.4 ¿El alcance del trabajo efectuado es adecuado?

Con la elaboración y contestación de un cuestionario de estas características se tendrá plena confianza en la emisión-del dictamen.

Este cuestionario deberá ser firmado por lo menos por -
el encargado, el gerente y el socio. además será una clara evi
dencia de la supervisión ejercida a todos los niveles.

3.4 Ventajas

Los papeles de trabajo bien diseñados ayudarán a definir claramente la importancia que amerita una auditoría, las ventajas de la elaboración de papeles de trabajo son las siguientes:

a) Facilitan en gran parte la preparación del dictamen -- y/ó los informes del auditor.

b) Contienen la evidencia de la extensión de los procedimientos de auditoría utilizados y la prueba del cuidado y diligencia ejercidos.

c) Constituyen una fuente de información básica para la preparación de los estados financieros.

d) Su utilización permitirá una mayor coordinación y organización en todas las fases del trabajo de auditoría.

e) Constituyen un registro histórico permanente de la -- información contable examinada y de los procedimientos de auditoría utilizados.

f) Forman, después del trabajo realizado una especie de guía y fuente de información subsecuente.

tes señalados se le conoce como "Cuestionario de Estados" ó como "Cuestionario de Informes".

4.4 Otros Aspectos.

Durante la supervisión, el revisor se encontrará con asuntos ó problemas que requerirán investigaciones adicionales las cuales se irán complementando conforme se avance la auditoría, en estos casos el supervisor deberá asegurarse de que se haya realizado adecuadamente el trabajo adicional ó que se haya indicado en los papeles de trabajo la información necesaria.

Esto deberá ser esencial ya que algunos de esos problemas quedarán pendientes de resolución tal vez al término de la auditoría, ya sea que se vayan rezagando por su complejidad, por el grado de dificultad para resolverlos, ó por alguna otra razón extraordinaria, los cuales después de un plazo razonable el encargado y el Licenciado en Contaduría responsable, deberán tomar las medidas necesarias para su resolución, de manera tal que los legajos de auditoría esten realmente completos antes de la emisión del dictámen.

Una vez concluidas todas las etapas de la supervisión, deberá tenerse cuidado en que tanto el auditor encargado como el responsable de emitir la opinión, y una vez satisfechos de la corrección y del desarrollo del trabajo, hayan firmado ó autorizado los papeles revisados para la realización del mecano-

grafiado definitivo del informe, que será entregado al cliente.

riencia (A-2), se encontrará con problemas contables y de auditoría cada vez más complejos y con frecuencia será necesario trabajar en conjunto con los niveles altos de las Empresas, -- en esta etapa, es cuando se inicia el entrenamiento y capacitación para que se vaya adquiriendo cierta experiencia como responsable hasta cierto grado del manejo y dirección del personal, de cuyo éxito pueden llegar a depender futuras promociones.

Toda vez que se ha obtenido la experiencia necesaria -- dentro del desarrollo de la responsabilidad de ayudante con experiencia (A-2) la promoción normal siguiente es la de encargado que además tiene subniveles que son el de principiante y el de avanzado (E-1) y (E-2) respectivamente.

El encargado se considera en el medio, que es la columna vertebral de una firma, es decir es donde descansa ó recae la responsabilidad sobre un grupo de empresas pequeñas ó sobre la auditoría total de un cliente importante.

Además tendrá la enorme responsabilidad del manejo y -- dirección del personal asignado a la revisión, así como de la programación y planeación de los trabajos que se le asigne a sus ayudantes.

Esta etapa del desarrollo profesional es el medio más importante para adquirir la experiencia necesaria para convertirse en supervisor.

Es parte muy importante de la función gerencial en algunas firmas, el colaborar en el desarrollo de los cursos de entrenamiento para el personal en los diversos niveles, así - como orientar a sus colaboradores.

Con la formación profesional obtenida y siendo una pieza vital de la estructura, los gerentes de una firma de Contadores Públicos deberán mantener una relación muy estrecha con los niveles directivos de los clientes, con los cuales se analizan los cambios y recomendaciones sugeridas las que deben - conducir a una más segura y eficiente operación.

1.4 Promoción a Socios.

La promoción a socios dentro de un despacho de Contadores Públicos es la última que se alcanza y como tal implica - el tener una amplia experiencia y una serie de habilidades -- en áreas diversas, que le permitan tener responsabilidad: --- completa sobre servicios a clientes, así como intervenir en - políticas y orientaciones básicas del despacho.

Otras de sus funciones serán participar activamente en asuntos de interés para la comunidad, así como en la vida de nuestros organismos profesionales, otra de sus funciones se - rían intervenir en el proceso de reclutamiento, selección y - contratación del personal profesional, esto es cuando en la - firma no se tiene un departamento de personal que cubra estas funciones.

trabajo.

2.- Vigilar que los papeles de trabajo incluyan la información necesaria de acuerdo con los programas de trabajo respectivos.

3.- Llevar la hoja de control del tiempo por cada trabajo a su cargo que deberá incluir el tiempo empleada tanto por el supervisor como por los demás auditores que intervengan, dividido por áreas de trabajo.

4.- Revisar y evaluar el control interno y los procedimientos contables del cliente antes de iniciar la revisión y formular la carta de observaciones respectivas.

5.- Adaptar en su caso el programa de trabajo conjuntamente con el supervisor ó gerente cuando la auditoría así lo requiera, fijando además alcances y oportunidades de acuerdo con el control interno establecido en la compañía.

6.- Cuidar del personal a su cargo el comportamiento dentro de las oficinas del cliente.

7.- Informar oportunamente al supervisor ó gerente de cualquier situación fuera de lo normal que se presente en los trabajos a su cargo.

8.- Estar atento a fechas importantes en las que deban efectuarse ciertos procedimientos ó pruebas como; arqueos, inventarios físicos, confirmaciones de saldos, etc.

1) Los socios serán directamente responsables ante el despacho, de los clientes que les sean asignados y ellos exigirán las responsabilidades correspondientes a las personas que se encuentren bajo sus órdenes.

En el caso de faltas o negligencias en las revisiones efectuadas ó quejas fundadas de clientes, la comisión ejecutiva podrá oír a los socios, a los gerentes y supervisores y dictaminar sobre la persona ó personas que resulten responsables y aplicar en su caso la sanción que estime conveniente.

Para tomar el acuerdo sobre responsabilidades, se deberán tener presentes las que se hayan asignado a cada grupo de trabajo.

En otras palabras; la responsabilidad de un auditor ayudante, encargado, supervisor ó gerente no recae necesariamente en el nivel siguiente.

2) Otra responsabilidad será entrevistar a clientes nuevos y visitar de acuerdo con un programa a todos los clientes que se le hayan asignado.

3) Estudiar antecedentes, características de las empresas y del personal ejecutivo a fin de formarse una opinión de la misma.

Este estudio no solo será para clientes nuevos, sino para todos los asignados a cada socio, debido a que se pue -

den presentar cambios que deben ser detectados a tiempo, tanto en la empresa como en sus ejecutivos.

La opinión que se forme el socio sobre el personal ejecutivo de los clientes, es un factor de singular importancia - para el desarrollo de los trabajos.

4) Estudiar y evaluar el control interno de los negocios, tanto para clientes nuevos como para todos los demás por lo menos una vez al año.

Este trabajo lo podrá desarrollar con el auxilio de los gerentes y supervisores en su caso.

5) Elaboración, adaptación y revisión de los programas de auditoría conjuntamente con el gerente; es aconsejable que el socio establezca el alcance de la revisión sobre partidas - importantes ó que hubieran ofrecido ciertas dudas en ejercicios anteriores.

6) Deberá ejercer el control de calidad sobre los trabajos que se le han encomendado mediante pruebas tan amplias-- como estime necesaria, de observar alguna falla, se extenderán dichas pruebas tanto como se considere conveniente.

Para ser más efectivo este control, los papeles de trabajo, informes y cartas de sugerencias correspondientes a los clientes asignados a un socio, podrán ser revisadas por el responsable del control de calidad de papeles de trabajo.

7) Firmar los dictámenes de los clientes, salvo situaciones especiales que no puedan ser cambiadas.

8) En el caso de que se presenten salvedades o aclaraciones, los socios, deberán discutirlos por lo menos con otro de los socios, en la inteligencia de que el socio que firma el dictámen, deberá estar siempre presente en la discusión.

9) Participará activamente en el desarrollo del personal, es conveniente que un socio asuma la responsabilidad de coordinar los cursos y seminarios que se imparten dentro de la firma.

10) Elaboración de las cartas, convenios ó contratos con los clientes; para la fijación de honorarios, se requerirá la consulta por lo menos de otro socio.

11) Los socios serán responsables de que todas las cuentas a cargo de clientes se recuperen.

Para dicho objeto, el departamento administrativo deberá proporcionar listas de clientes morosos, esto con el propósito de poner mayor atención en su recuperación.

CONCLUSIONES

1.- La Auditoría Externa dentro de la Contaduría Pública, como actividad profesional e institucional, requiere cada vez más de una mayor difusión, tanto en su imagen como en lo técnico, para mejorar, incrementar, y proyectar la imagen y calidad profesional del Licenciado en Contaduría que es requerida en todo tipo de trabajo de Auditoría de estados financieros, dicha difusión, a través de la actuación profesional del Auditor, va requiriendo de una mayor trascendencia, por lo que, la profesión se ha visto en la necesidad de emitir disposiciones fundamentales que normen la realización de dichas actividades, la emisión de esas disposiciones han sido la pauta de ciertas reglas y principios que, a través de su aplicación y vigencia, han sido identificadas como las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

2.- La atención y ejecución de esas normas permitirán, al Licenciado en Contaduría con respecto al examen de estados financieros, la elaboración de una adecuada planeación y supervisión del trabajo de Auditoría.

3.- La supervisión y elaboración de papeles de trabajo, se debe llevar a cabo en el máximo cuidado, siendo esto indispensable para poder asegurar de que el examen de estados financieros se realizará de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas establecidas y señaladas por la profesión de la-

Contaduría Pública, acompañadas del criterio y juicio del Auditor que vaya a realizar dicho examen, la revisión oportuna y adecuada de los papeles de trabajo, contribuirá a incrementar la calidad y eficiencia del trabajo, con los consiguientes beneficios, tanto para el Auditor como a el cliente, a la vez que será una especie de capacitación y entrenamiento para quienes intervengan en la realización del examen.

4.- Con el cumplimiento de todas estas características, el Auditor ampliará sus conocimientos sobre las operaciones del cliente y dispondrá de bases más sólidas para la emisión de sus informes y otros reportes relativos al examen de los estados financieros.

5.- Hemos de considerar que la supervisión debe efectuarse a todos los niveles, según sea el tipo de trabajo de Auditoría ó características específicas de la entidad.

Esto significa que todos los auditores deberán conocer, sus deberes, responsabilidades y autoridades con el propósito de que la supervisión en el trabajo efectuado, se realice por líneas de autoridad, sin que todo el proceso de supervisión recaiga en una sola persona.

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

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

AUDITORIA 1, C.P. Israel Osorio S.
Ediciones Contables y Administrativas, S.A.

PLANEACION DE LA AUDITORIA, C.P. Héctor Sánchez S.
Ediciones Contables y Administrativas, S.A.

LA AUDITORIA INTERNA ANTE LOS FRAUDES, C.P. Sergio Dávila G.
Ediciones Contables y Administrativas, S.A.

INTRODUCCION A LA TECNICA DE INVESTIGACION EN CIENCIAS DE LA AD
MINISTRACION Y EL COMPORTAMIENTO.

Dr. Fernando Arias G.
Editorial Trillas, México 1978.

REVISTA, FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
Organización Académica 1980-1981
Secretaría de Rectoría, Dirección General de Orientación Voca--
cional.

PLANEACION Y SUPERVISION DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS
Arturo Vázquez, Seminario de Investigacion Contable, 1977.

MANUAL DE PERSONAL, Castillo Miranda y CIA, S.C.
Agosto de 1977.

BOLETIN INFORMATIVO "INFRA" ¿QUE ES UN SUPERVISOR?
Volumen 2, Año 2, No. 2.