



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**Planeación de la Auditoria y Elaboración
de los Papeles de Trabajo**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :**

Maria de Lourdes Rosiles Sanchez

Director del Seminario

C. P. EDMUNDO BEJAR ROJAS

MEXICO, D. F.

1983



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

**PLANEACION DE LA AUDITORIA Y ELABORACION
DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

I N D I C E

	Pag.
INTRODUCCION	1
 CAPITULO I. Planeación de la Investigación:	
A) Objetivo	3
B) Hipótesis	3
C) Diseño de una Planeación	3
D) Investigación Documental	4
 CAPITULO II. Elementos que deben considerarse en la Planeación de la Auditoría:	
A) Concepto de Auditoría	5
A.1 Objetivo e importancia de la Auditoría	6
A.2 Clasificación de la Auditoría ...	8
A.3 Alcance de la Auditoría	9
B) Normas de Auditoría generalmente aceptadas	10
B.1 Normas Personales	11
B.2 Normas de Ejecución del Trabajo	12
B.3 Normas de Información	13

	Pág.
C) Planeación de la Auditoría.....	14
C.1 Planeación de la Auditoría, factores que la deciden.....	17
C.2 Visita a instalaciones de la empresa.....	23
C.3 Obtención de Datos	24
D) Selección de personal para la auditoría	27
E) Finalidad de la Auditoría	29
F) Informe de Auditoría	29
F.1 Definición del Informe de Auditoría.....	29
F.2 Utilidad y Oportunidad	30
F.3 Reglas Generales de Elaboración del Informe	31
F.4 Organización del Informe	32
F.5 Síntesis del Informe	33

CAPITULO III.

Estudio y Evaluación del Control Interno.

A) Concepto y Objetivos	35
B) Elementos que integran el Control Interno.....	47
B.1 Organización	47
B.2 Procedimiento	48
B.3 Personal	49

	Pag.
B.4 Supervisión	50
C) Evaluación del Control Interno	51
C.1 Método Gráfico	51
C.2 Método Descriptivo	52
C.3 Método de Questionarios	52
CAPITULO IV. Programas de Auditoría.	
A) Objetivo de los Programas de Auditoría	54
B) Importancia de los Programas de Auditoría	54
C) Contenido de los Programas de Auditoría	55
D) Aplicación de los Programas de Auditoría	56
E) Clasificación de los Programas de Auditoría	57
E.1 Programas generales	57
E.2 Programas Detallados	57
E.3 Programas Estándar	58
E.4 Programa Específico	58
CAPITULO V. Papeles de Trabajo	
A) Importancia y finalidad de los Papeles de Trabajo	59

	Pág.
B) Concepto de Papeles de Trabajo	62
C) Clasificación de los Papeles de Trabajo.....	62
Contenido de los Papeles de Trabajo y Reglas para su formulación	66
C.1 Los programas de Auditoría y - la Evaluación del Control Interno.....	67
C.2 Hojas de Trabajo o de Balance.....	68
C.3 Asientos de Ajuste.....	69
C.4 Cédulas de Análisis y otros Papeles de Trabajo.....	70
C.5 Cédulas Sumarias	71
C.6 Extracto de Actas	71
C.7 Certificados y Declaración del Cliente.....	71
D) Indices, referencias cruzadas y marcas.....	72
Reglas para la formulación de los - Papeles de Trabajo.....	77
I. Previas a su formulación.....	78
II. Al hacerlo materialmente	80
III. Sobre su custodia y guarda ...	80

	Pág.
- BASES PARA LA PLANEACION	89
- ASPECTO FINANCIERO	90
- ASPECTO OPERATIVO	91
- SISTEMA DE INFORMACION	91
- OBJETIVOS DE LA AUDITORIA	92
- TRABAJO PRELIMINAR	93
- TRABAJO FINAL	96
CONCLUSIONES	97
BIBLIOGRAFIA	99

INTRODUCCION

La auditoría constituye hoy en día uno de los mecanismos de trascendencia, coadyuvante al logro de una eficaz administración; debido a la importancia que reviste, las empresas recurren a los servicios de un Licenciado en Contaduría con el fin de que mediante la realización de un examen de los estados financieros pueda formularse un informe en el cual dicho profesional dé una opinión libre e imparcial acerca de la razonabilidad de dichos estados financieros.

Para que este examen se realice con una calidad profesional, se requiere de una planeación adecuada que permita al Licenciado en Contaduría obtener resultados satisfactorios tanto para la entidad que esté examinando como para él mismo.

En el informe que como resultado de la auditoría emita el Licenciado en Contaduría, consignará en cualquier situación que ha efectuado la revisión conforme a las Normas de Auditoría generalmente aceptadas en las relativas a la Ejecución del Trabajo, que le permitirá al auditor obtener evidencia suficiente y competente y la cual se va a obtener mediante la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría necesarios y los cuales se van a plasmar en los Papeles de Trabajo.

Los papeles de Trabajo son el único enlace que existe entre los registros del cliente y el informe u opinión por parte del auditor.

El objetivo de este trabajo es definir en forma enunciativa los - pasos preliminares de una auditoría de Estados Financieros que integran la fase de la planeación y la forma de presentación, además del contenido que generalmente llevan los papeles de trabajo.

La Contaduría Pública se ha visto en la necesidad de superar día a día, la calidad de la profesión, puesto que el desarrollo económico de nuestro país requiere de profesionales bien preparados para coadyuvar - a una eficiente administración de la Nación.

CAPITULO I.

PLANEACION DE LA INVESTIGACION

A) Objetivo.

El objetivo de esta investigación es el de lograr un plan de acción más eficiente, ya que la dinámica del trabajo de AUDITORIA requiere cada día una organización más efectiva para actuar con imaginación creadora y constancia en el trabajo, por lo que es necesario que el auditor tenga un proceso de capacitación intensivo y permanente.

B) Hipótesis.

Presentar a través de este Seminario de Investigación en forma clara y objetiva un compendio de los elementos que deben tomarse en cuenta en la planeación de los programas de Auditoría de Estados Financieros y Operacionales y los Papeles de Trabajo que fundamentarán la opinión expresada por el Contador Público.

C) Diseño de una Planeación.

Siendo el rubro de los ingresos el concepto más importante en las operaciones de cualquier empresa o entidad, seleccioné el mismo para aplicar procedimientos tanto en su aspecto financiero como en el operacional, elaborándose los Papeles de Trabajo necesarios para informar sobre las posibles irregularidades o deficiencias que pueden ser detectadas, así como recomendaciones o sugerencias para abatirlas y prever -

otras en su caso.

D) Investigación Documental.

La bibliografía que sirvió de base para el presente trabajo está formada por libros de Auditoría, Manuales de Procedimientos de Auditoría Gubernamental, Fiscal, Boletines emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Revistas de Contaduría Pública del mismo Instituto, Tesis Profesionales de alumnos de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM y alumnos egresados de la Escuela Superior de Comercio y Administración, Material didáctico del Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras.

CAPITULO II.

ELEMENTOS QUE DEBEN CONSIDERARSE EN LA PLANEACION DE LA AUDITORIA

A) Concepto de Auditoría.

La AUDITORIA es la revisión de los Estados Financieros de una empresa y que desarrolla el Licenciado en Contaduría basado en los conocimientos y experiencia para realizarla, la auditoría es considerada como uno de los servicios de importancia que en la actualidad presta este profesional.

Se hace mención de las siguientes definiciones para tener una idea de lo que es la auditoría:

ARTHUR W. HOLMES.- "La auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros, las cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud o integridad de la contabilidad, mostrar la verdadera situación financiera de las operaciones y certificar los estados e informes que se rindan".

ERICK LOUIS KOHLER.- "Auditoría es una revisión analítica hecha por el contador público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que procede a

la expresión de su opinión acerca de la corrección de los Estados Financieros".

El Instituto Americano de Contadores Públicos la define como:

"El examen de los libros de contabilidad, comprobantes y demás registros de un organismo público, institución, corporación o firma, o de alguna persona o personas, situada en destino de confianza con el objeto de averiguar la corrección o incorrección de los registros y de expresar opinión sobre los documentos suministrados, comunmente en forma de una certificación".

A.1 Objetivo e importancia de la Auditoría.

Es el de revisar las operaciones realizadas por un ente económico reflejadas en los estados financieros, y dar una opinión sobre la situación financiera de éstos y el resultado de sus operaciones.

Es importante conocer el fin que se dará al resultado de la auditoría, ya que esto es básico para determinar el objetivo específico de la revisión, es decir, el resultado en el fondo siempre será el mismo, pero enfocado de diferente manera, según se trate de una revisión para fines fiscales, administrativos, o para opinar sobre el valor de la compra o venta de una empresa, etc. Una vez determinado el fin de la revisión, es

necesario considerar la importancia que tiene cada una de las cuentas y enfocarla de una manera especial hacia los objetivos específicos de la visión de cada cuenta en particular.

Ahora bien, si el enfoque de la auditoría es operacional, los objetivos básicos serían los siguientes:

- Identificar las causas que pueden originar bajo rendimiento de la entidad.
- Comprobar que el sistema de información es apropiado.
- Verificar el cumplimiento de las actividades asignadas en la normativa legal.
- Verificar que los programas establecidos se cumplan eficazmente.
- Cerciorarse de que exista un buen sistema de Control Interno financiero y administrativo.
- Evitar que ocurran deficiencias mediante la formulación de recomendaciones apropiadas y tendientes a lograr economías en la administración.
- En resumen, que el objetivo principal será lograr mejoras en

el futuro funcionamiento operativo de las entidades.

A. 2 Clasificación de la Auditoría.

La Auditoría no se limita únicamente al examen de los estados financieros por parte de un contador público independiente, sino que se puede clasificar de acuerdo con varios factores o características como a continuación se muestra:

A. 2. 1 Atendiendo a las personas que la practican:

a) Auditoría Interna.-

Generalmente practicada por funcionarios o empleados de la propia empresa.

b) Auditoría Externa.-

Practicada por un contador público independiente.

A. 2. 2 Atendiendo a la periodicidad con que se practica:

a) Continua o constante.-

Se practica a medida que se realizan las operaciones o bien a intervalos cortos o irregulares.

b) Periódica o esporádica.-

Se puede practicar en cualquier tiempo.

A. 2.3 Atendiendo a su objeto:

- a) Auditoría para efectos financieros y de información.
- b) Auditoría para efectos fiscales.
- c) Auditoría para la obtención de algún crédito bancario.
- d) Auditoría Operacional.
- e) Auditoría para efectos de compra-venta de una empresa.
- f) Auditoría para mejoramiento de registros y del Control - Interno.
- g) Auditoría Administrativa.

A.3 Alcance de la Auditoría.

Existen dos planteamientos en cuanto al alcance de la auditoría; uno se refiere a que la auditoría se orienta hacia la totalidad de las actividades contables-administrativas abarcando inclusive, los Estados Financieros. El otro planteamiento considera a la auditoría como la herramienta para evaluar el aspecto de la producción y a la vez mejorar la rg.

lación costo-beneficio.

En esta última posición equivaldría al análisis del cumplimiento de metas en la producción de bienes y servicios y si dicho cumplimiento se hizo de la manera más eficaz y económica.

De acuerdo con los conceptos anteriores se considera factible que la auditoría puede ser aplicada a la totalidad de la organización o a cierta área en particular. El alcance puede ser planteado por departamentos, sectores, actividad específica, estados financieros o algún rubro de los mismos.

El alcance podrá ser selectivo o exhaustivo de acuerdo con las circunstancias, con instrucciones superiores que reciba el auditor o de conformidad con alguna política establecida.

Para lograr el alcance requerido el auditor deberá entonces definir los procedimientos y decidir sobre el personal que deberá ejecutar el trabajo necesario.

B) Normas de Auditoría generalmente aceptadas.

El Instituto Americano de Contadores Públicos declara: "Las normas de auditoría deben considerarse como los principios subyacentes de la auditoría que controlan la naturaleza y extensión de la eviden -

cia que va a obtenerse mediante los procedimientos de auditoría".

Por su parte el Instituto Mexicano de Contadores Públicos con-
cluye: "Las normas de auditoría vienen a ser los requisitos que deben -
observarse para el desempeño de un trabajo de auditoría de calidad pro-
fesional".

El mismo Instituto las define como: "Los requisitos de calidad-
relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeñan, que
se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de-
sus características específicas".

Partiendo de los conceptos anteriores, el Instituto Mexicano de
Contadores Públicos clasifica a las normas de auditoría como sigue:

B.1 Normas Personales.

Se refieren a las cualidades del auditor y a la calidad de su tra-
bajo.

a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.-

El trabajo de auditoría debe ser desempeñado por personas que
tengan un título profesional legalmente expedido y reconocido y
que tengan un entrenamiento técnico adecuado y capacidad pro-
fesional como auditores.

b) Cuidado y diligencia profesionales. -

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

c) Independencia. -

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todo lo referente a su trabajo profesional.

B. 2 Normas de Ejecución del Trabajo.

Se refieren a objetivos generales que se persiguen alcanzar mediante el empleo de los procedimientos relativos al desarrollo del trabajo y a la preparación del informe.

a) Planeación y Supervisión. -

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se requieren ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

b) Estudio y Evaluación del Control Interno. -

El auditor debe efectuarlo porque le servirá de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que

va a depositar en él y que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

c) Obtención de evidencia suficiente y competente. -

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe mantener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiere para suministrar una base objetiva para su opinión.

B.3 Normas de Información.

Se refieren al objeto que tiene el examen de los Estados Financieros por parte del contador público, que es el de expresar una opinión sobre los mismos, siendo el informe o dictamen el medio por el cual expresa dicha opinión.

a) Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión. -

Quando el nombre del contador público quede asociado con estados o información financiera deberá expresar claramente la naturaleza en relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya teni

do su examen, las salvedades que se deriven de ellas, o todas - las razones de importancia por las cuales expresa una opinión - adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

b) Bases de opinión sobre Estados Financieros . -

El auditor, al opinar sobre estados financieros debe observar - que:

- Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- La información presentada en los mismos y en las notas re-
lativas, es adecuada y suficiente para su razonable aplica -
ción.

C) Planeación de la Auditoría.

Qué se entiende por planeación: Si deseamos tener éxito en cual-
quier actividad que vayamos a realizar, es necesario planearla adecua -
damente. La función de planear siempre es indispensable, ya que todos -
los actos humanos obedecen a un plan de acción.

Podemos mencionar una definición generalizada de la que es pla -
neación:

"Planear consiste en determinar por anticipado los mejores me

todos a seguir para la realización del objetivo señalado, las políticas a que han de servir de guía correcta a la acción que se va a tomar, teniendo presente la secuencia de las operaciones necesarias para alcanzarlo, la fijación de tiempo y el factor humano con que se cuenta".

La auditoría como todo trabajo profesional requiere una planeación adecuada que permita al contador público obtener resultados satisfactorios tanto para la empresa en revisión como para él mismo.

La planeación consiste en decidir anticipadamente:

- a) Los procedimientos que deben aplicarse.
- b) La extensión que debe darse a estos procedimientos.
- c) La fecha en que deben realizarse.
- d) El personal que debe llevarlos a cabo.

Debemos tomar en cuenta que la planeación se debe hacer antes de iniciar el trabajo. esto no implica la necesidad de planear detalladamente y en forma completa la auditoría, puede hacerse la planeación general y el detalle en partes, pero siempre antes de iniciar una base del trabajo. Además, tampoco debemos considerar nuestra planeación como estrictamente rígida, sino que debe tener cierto grado de flexibili --

dad que permita adaptarse a situaciones cambiantes en el desarrollo del trabajo.

Realizar una auditoría es una tarea importante, por lo tanto, para poder desarrollarla en forma efectiva y que permita llegar a los objetivos trazados con cierto grado de seguridad, es necesario planearla.

Esta necesidad es además una imposición marcada por las normas de auditoría, como una garantía profesional del trabajo.

Con la planeación se obtiene la disminución del tiempo inútil, - trabajo innecesario y esfuerzo por realizar; permite la coordinación de actividades en forma adecuada, evitando la duplicidad de las mismas.

La importancia de la planeación de la auditoría, radica en el interés, dedicación y tiempo que tengamos para ella; la norma de auditoría nos dice que debemos realizarla de manera cuidadosa y adecuada a las - circunstancias del caso en que se esté trabajando".

La planeación de la auditoría se hará de acuerdo a cada empresa y debe hacerse previendo los posibles cambios o complicaciones normales que puedan existir en el futuro, tanto interna como externamente - de la empresa.

Si la planeación de la auditoría se efectúa en forma adecuada, el auditor realizará su trabajo de manera eficiente.

C.1 Planeación de la Auditoría, factores que la deciden.

C.1.1. Entrevistas previas con el cliente.-

Este primer factor es importante, puesto que sirve para la contratación del trabajo del auditor.

Esta serie de entrevistas con el cliente servirán para conocer la razón del servicio de auditoría; ejemplo: mejorar el control interno; la solicitud de un préstamo bancario; la posibilidad de asociación con otra empresa, comprar o vender la empresa, etc.

El cliente expondrá al auditor el motivo para la realización de una auditoría, el objetivo que se busca y las soluciones que se esperan al final de ella.

El auditor deberá aclararle lo que una auditoría puede proporcionar, en qué consiste, métodos de trabajo y hasta qué grado podrá satisfacer las necesidades del cliente, podrá optar por contratar los servicios profesionales tanto por parte del auditor como por parte de la empresa, si así se considerara conveniente.

El entendimiento del objetivo por parte del auditor debe ser claro para evitar desviaciones en el trabajo y que repercutirán en tiempo y costo de la auditoría, muchas veces dependiendo del objetivo como se menciona con anterioridad.

El auditor una vez determinado el objetivo, preguntará el lugar donde podrá realizar sus actividades junto con sus ayudantes, la fecha de iniciación del trabajo y la fecha de entrega de las actividades realizadas, para determinar con oportunidad la fecha de presentación, asimismo, el personal de la empresa que colaborará con el auditor y la documentación contable con que se contará al iniciar el trabajo.

Es común que la empresa prepare antes de la visita de los auditores, papeles que servirán a éstos para normar su criterio y de esa forma se ahorrará tiempo para preparar los programas de trabajo correspondientes.

Al auditor le interesará saber la facilidad de acceso que se tendrá a la información de los registros y operaciones, y hacia quien se dirigirá el informe de sus actividades y resultados.

Toda esta serie de preguntas previamente preparadas por el auditor y la empresa se tomarán como base para preparar la carta

convenio y el trabajo que desarrollará el auditor, así como la información que requerirá la empresa.

Es necesario que el cliente entienda que el trabajo de auditoría debe realizarse sin limitaciones y condiciones de su parte, para un mejor desarrollo de ésta y una máxima obtención de evidencia. De otra manera, si existen estas condiciones y limitaciones, puede darse origen a una abstención de opinión, salvedades, opinión negativa u opinión parcial, según sea el caso.

Para finalizar, el auditor tiene la obligación de hacer entender al cliente las condiciones y el desarrollo del trabajo en el mismo sentido y alcance que lo ha explicado.

C.1.2 Características de la empresa.-

Para poder hacer una adecuada planeación de aplicación de procedimientos de auditoría, en cuanto a alcance y naturaleza, es necesario conocer las características principales de cada empresa, las cuales se dividen en:

a) Características Operativas.-

Son las que se refieren al funcionamiento de los departamentos productivos, administrativos, financieros, conta-

bles, etc., se busca conocer cuál es el giro de la empresa, qué productos fabrica, vende o compra, la clase de controles que se tienen para realizar sus operaciones, las políticas generales de funcionamiento de trabajo y los elementos que son necesarios a la empresa para cumplir su función.

Dentro de cada empresa existen operaciones ordinarias o normales y extraordinarias.

Las operaciones ordinarias o normales son las que surgen por el objeto de la empresa y pueden ser de producción, compras, ventas, créditos, servicios que se otorgan, pagos que se hagan, etc.

Las operaciones extraordinarias son las que se realizan en forma esporádica, como puede ser la venta de activo fijo, maquinaria fuera de uso, etc.

b) **Características jurídicas.-**

Se refieren al aspecto legal de la empresa, su personalidad jurídica y su relación con el Estado. Las características de especial importancia son las relativas a su cons-

titulación; esto es, la formación jurídica que tiene la empresa, si es empresa individual, asociación o sociedad civil, sociedad mercantil, empresas con fines de lucro, fideicomisos, etc., y dentro de éstas las distintas formas que ellas tienen.

El auditor deberá informarse sobre todos los contratos comerciales que se tengan, subsidios que el Estado le haya otorgado, aportaciones a centros de beneficencia pública, estímulos fiscales, exenciones, bonificaciones o descuentos de importancia, etc.

Se consultará con el Departamento Legal de la compañía, sobre el tipo de juicios que se tengan en trámite, solicitando copias de documentos, o demandas que se tengan en trámite firmados por los abogados que intervienen en estos problemas.

El auditor estudiará el régimen de sus propiedades con la titulación y sus características, las limitaciones, restricciones y condiciones que existen sobre las mismas.

También son objeto de estudio las condiciones de orden -

contractual por las cuales se encuentran contratados, obreros, empleados, etc., así como uso de patentes y regalías.

Por último se estudiará el Acta Constitutiva, estudiando las cláusulas que marquen situaciones especiales; las celebraciones de asambleas ordinarias y extraordinarias; así como verificar su cumplimiento.

c) **Sistemas de Control Interno.** -

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adaptan 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.

La responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del Control Interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información financiera que ha de dictaminar.

Se puede decir que este estudio finaliza cuando termina la auditoría y que es importante porque podrán hacerse sugerencias y comentarios del control interno en el informe que se presentará.

La evaluación del control interno servirá al auditor para determinar en qué áreas, operaciones y partidas puede haber posibilidad de error en el registro e información. Mostrará el grado de eficiencia que puede tener el control interno existente y será la herramienta principal para determinar el alcance y número de procedimientos de auditoría que se aplicarán.

Es importante que el Estudio y Evaluación del Control Interno se haga cada año y se revisen las sugerencias formuladas por el auditor del ejercicio o ejercicios anteriores, como parte fundamental de la Planeación de la Auditoría.

C.2 Visita a Instalaciones de la Empresa.

Esta visita es realmente una inspección del auditor, porque podrá descubrir deficiencias del control interno, además de tener una idea

completa de la forma en que se realizan las operaciones, el control interno que se tiene de las mismas y la identificación plena de los departamentos encargados de ellas.

Antes de realizar esta visita, es necesario que el auditor conozca lo mejor posible el funcionamiento general de la empresa, la relación de los departamentos conforme al desarrollo de las operaciones y las funciones específicas de cada uno de ellos, se pedirá un catálogo de cuentas y estados financieros, para que pueda juzgar mejor si los sistemas adecuados a esa empresa son eficientes.

Es conveniente que esta visita se haga después de haber sostenido una plática con los funcionarios de la empresa, pues de ellos se pueden obtener datos importantes para la mejor comprensión del funcionamiento de las operaciones y sistema general de la compañía.

Por último se señala la necesidad de que durante la visita, el auditor se haga acompañar del encargado o jefe de departamento, para tener una información completa y fidedigna, además de que podrá aclararle cualquier duda.

C. 3 Obtención de Datos.

Durante esta etapa el auditor debe actuar como un investigador

objetivo recopilando la información pertinente sin adelantar juicios, ni conclusiones o ideas preconcebidas, deberá realizar lo siguiente:

C.3.1 Entrevistas con ejecutivos.-

Estas pláticas con funcionarios de la empresa, encargados de áreas o departamentos son con el objeto de conocer mejor las políticas de la compañía, ahondar los conocimientos que se tengan sobre los departamentos y conocer situaciones especiales que se tengan.

Para tales entrevistas, es necesario llevar preparado un memorándum, con las preguntas específicas, cuyas respuestas nos den la aclaración de nuestras dudas en forma completa, procurando que estas pláticas no tengan un carácter formal, para un mejor desenvolvimiento y exposición del funcionario.

Sobre las respuestas que se obtengan es necesario tenerlas por escrito para no olvidarlas y poder posteriormente verificarlas.

Esta operación debe realizarse en forma discreta, para evitar malos entendidos o fricciones iniciales. Basándose en un organograma vigente, el auditor podrá seleccionar algunas personas que por su jerarquía o puesto, puedan proporcionar mejor información acerca de los aspectos que le interesen.

C. 3. 2 Examen y análisis de los Estados Financieros. -

Este estudio de los Estados Financieros es de gran ayuda para la obtención de información; a través de dicho estudio se puede determinar qué renglones van a ocupar una mayor atención o interés del auditor.

Generalmente, la forma más común es la comparación de estados financieros del período a revisar con otros de años anteriores, así podrá determinarse qué renglones de los estados financieros del período a revisar sufrieron mayores variaciones en relación con los anteriores y dónde existen mayores o menores desproporciones.

C. 3. 3 Auditorías anteriores. -

La última fuente de información y de gran utilidad en la revisión de los trabajos de auditorías anteriores; no sólo para la planeación de la misma, sino para su desarrollo. Es aquí donde se pueden apreciar los renglones y partidas que fueron objetos de mayor número de pruebas; su extensión y alcance, o bien, dónde la revisión no presenta problemas adicionales a los normales.

El archivo permanente será de gran ayuda, ya que proporcionará la historia y los elementos constantes de la empresa, al revisar

las auditorías anteriores, significa contar con el apoyo de la experiencia adquirida, lo que representará un ahorro de tiempo y esfuerzo, y redundará en una mayor eficiencia en el trabajo.

D) Selección de Personal para la Auditoría:

Una vez que el auditor se ha dado cuenta de la magnitud de las operaciones de la empresa, características, control interno, instalaciones, etc., hará el estudio del número de personas que se requerirán para el desarrollo de la auditoría, de acuerdo a la revisión de que se trate.

Este último factor es objeto de un estudio minucioso, ya que está en relación directa con el costo de la auditoría y del personal que va a necesitar.

Las personas seleccionadas, serán las que se consideran capaces para realizar un trabajo en la forma más eficiente, de acuerdo a su preparación técnica y experiencia.

En esta fase se pensará al mismo tiempo en la supervisión del trabajo, delegación de responsabilidades y determinación de funciones a cada uno de los seleccionados.

Una firma de contadores públicos que normalmente realiza auditorías externas, debe estar bien organizado en cuanto al personal, pa-

ra operar con eficiencia, los contadores profesionales dentro de un despacho, se clasifica normalmente de acuerdo a su responsabilidad, experiencia y capacidad.

La selección de personal para una auditoría debe hacerse considerando las cualidades de la persona que a continuación se dan:

- Preparación y capacidad profesionales para que preste sus servicios en forma satisfactoria.

- Entrenamiento técnico que viene a ser el cumplimiento de los requisitos escolares establecidos en instituciones de calidad reconocida.

- Actualización de los conocimientos técnicos, no deberá limitarse únicamente a la preparación que se obtenga al cursar la carrera, sino que después de haberla terminado deberá constantemente tomar cursos que le permitan actualizar sus conocimientos.

- Cuidado y diligencia profesionales, al desarrollar el trabajo de auditoría se debe poner todo el cuidado necesario y dedicación.

- Independencia mental. el auditor no deberá ser influenciado por nadie al desarrollar su trabajo y al redactar su informe, para que éste pudiera ser modificado en alguna forma que vendría a beneficiar a terceros.

ros.

E) Finalidad de la Auditoría.

La finalidad de la auditoría es como una actitud mental que abarca todas las áreas, tanto financieras como no financieras, cuyo objetivo fundamental no es la resolución de problemas, sino más bien la detección o identificación de deficiencias o irregularidades existentes, tiende al mejoramiento continuo de la organización y funcionamiento de la empresa.

Es una actividad evolutiva que tiene por objeto proporcionar mediante los informes correspondientes, opiniones independientes que indiquen como se han cumplido las funciones y metas fijadas, como se han administrado los recursos humanos, financieros y materiales.

F) Informe de Auditoría.

F.1 Definición del Informe de Auditoría.

El informe de Auditoría es el producto final del trabajo del auditor en el cual él presenta sus comentarios sobre hallazgos, sus conclusiones y recomendaciones y en el caso del examen de estados financieros el correspondiente dictamen.

Mediante el informe de auditoría, el auditor pone en conocimiento

to de la entidad examinada, otros organismos y los funcionarios, los resultados de su trabajo.

El informe de auditoría debe contener la expresión de juicios - fundamentados en las evidencias obtenidas sin ocultar o desvirtuar los - hechos que puedan inducir a error.

Para emitir un informe es necesario que el auditor practique un examen de acuerdo a las normas y políticas aplicables.

F.2 Utilidad y Oportunidad.

La preparación del informe debe estar precedida de un cuidadoso análisis de los objetivos buscados, los receptores para cumplir los - propósitos determinados. El auditor debe estudiar la información o proporcionar desde la perspectiva de los receptores del informe. Como el - propósito es estimular una acción constructiva al proporcionar información, los informes deben ser estructurados en función del interés y necesidades de los usuarios.

La oportunidad y utilidad son esenciales para informar con efectividad. Un informe cuidadosamente preparado puede ser de escaso valor si se llega demasiado tarde al nivel de decisión para considerar la - información en relación a cualquier aspecto que necesite efectuar.

Los problemas que afectan la oportunidad del informe generalmente se originan en las fases de planeamiento, administración y análisis del trabajo. Las demoras en el procesamiento del informe generalmente rastrean a problemas no resueltos o desconocidos que debían haber sido resueltos durante la fase de desarrollo del hallazgo. La integración del informe con las fases del trabajo de planeamiento y ejecución deben ayudar a facilitar la solución oportuna de los problemas.

F.3 Reglas Generales de Elaboración del Informe.

Debido a la importancia que tienen los informes de auditoría es indispensable que sean bien redactados, completos, claros y fáciles de entender.

Para lograrlo es necesario que los informes se elaboren empleando algunas reglas generales tales como:

- Redactar en lenguaje corriente y evitando el uso de terminología muy especializada.
- Evitar los párrafos largos y complicados.
- Incluir la información suficiente.
- Revisar su contenido debidamente, antes de que se emita.

- Conservar la estructura pre-establecida.
- Concluir la redacción durante el trabajo de campo.
- Redactar en forma sencilla, concisa y clara.
- Incluir sólo aspectos significativos.
- Asegurar una fácil comprensión al lector.
- Mantener un tono constructivo.
- Asegurar una emisión y entrega oportuna.
- Incluir toda la información necesaria para lograr una comprensión completa.
- Confirmar la exactitud de la información.
- Asegurar un contenido convincente.
- Redactar de manera objetiva.
- Verificar que exista evidencia suficiente y adecuada detallada -
en los papeles de trabajo.

F.4 Organización del Informe.

La organización del informe debe ser diseñada de acuerdo con la información a proporcionar y el propósito a servir. El mensaje básico o tema central debe proporcionar la dirección y el propósito de todo el contenido del informe. Cada palabra, oración, párrafo, sección o capítulo deben contribuir a la comunicación efectiva del mensaje básico.

F.5 Anexos al Informe.

Muy raras veces es necesario incluir anexos al informe de auditoría. Estos contienen necesariamente informaciones relacionadas con los asuntos tratados en el cuerpo del informe, que van a permitir aclarar al lector los aspectos técnicos incluidos en el mismo. Cuando éstas informaciones son necesarias, a manera de apéndice, están ubicadas al final del informe, debiendo incluirse sólo en casos necesarios.

El informe, así como los anexos, deben ser presentados por el auditor de manera clara, accesible al lector, sin abundar en terminología técnica, excepto en los casos en que se deban adjuntar informes técnicos completos de exámenes especializados.

F.6 Síntesis del Informe.

El formato del informe de auditoría es flexible con respecto a la presentación de un resumen de su contenido, para la revisión rápida -

de personas que desean un conocimiento general de los resultados del examen.

La "Síntesis del Informe" puede ser incluida al principio del informe o en forma separada. El auditor encargado debe determinar cuál de éstas alternativas es la más apropiada en las circunstancias individuales y obtener la aprobación del auditor supervisor para el formato adoptado.

La síntesis tiene la ventaja de presentar, para revisión rápida por parte del lector, los resultados principales de la auditoría.

CAPITULO III

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

A) Concepto y Objetivos:

El Control Interno se constituye en un instrumento por demás útil para aquellos que siendo responsables de la dirección y operación de las dependencias y entidades, emprenden acciones para el logro de los objetivos y metas que les han sido fijados, pues es a través de su utilización que se estará en condiciones de conocer el desarrollo de las actividades; de cerciorarse de los alcances, así como de evitar en lo posible las desviaciones; de tener los elementos de juicio para la toma de decisiones preventivas o correctivas y de evaluar los resultados obtenidos.

Al Control Interno se le puede definir de la siguiente manera:

"Es el plan de organización, el conjunto de métodos y los procedimientos que sirven para salvaguardar los activos y verificar si la información producida por los diferentes sistemas es precisa y confiable, promover la eficiencia, efectividad y economía de todas las operaciones y actividades y asegurarse que se cumple con las metas, políticas y procedimientos establecidos y si éstos son los adecuados para la dependencia o entidad".

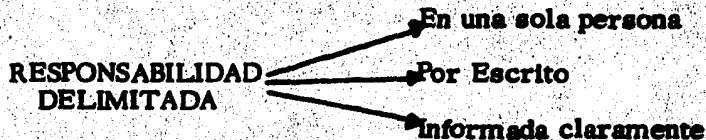
Como se puede observar esta definición es muy significativa, ya que contempla todo el universo de actividades, de ahí que el Control In -

terno presupone la planeación, la determinación de objetivos y metas, la asignación de recursos y la definición de sistemas de operación, y debentener como fines últimos de evaluación de resultados y la retroalimentación para la ratificación de la actividad presupuestaria o a su rectificación, es decir, se enfoca a corregir, a cambiar y a mejorar los objetivos, las metas, los proyectos, los sistemas, los procedimientos, las disposiciones, las estructuras y hasta los propios recursos ya sean financieros, humanos o materiales en la medida que sea necesario.

Es esencial recordar los 15 principios de Control Interno que son:

PRINCIPIO 1.

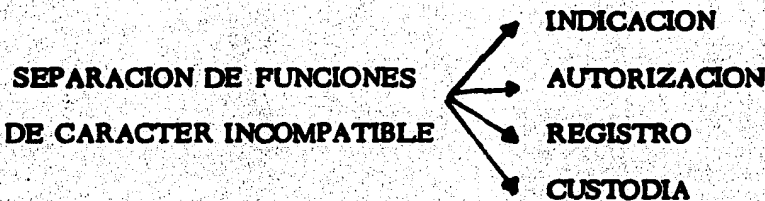
La fijación de responsabilidades debe ser claramente definida, constatar por escrito y recaer en personas específicas.



PRINCIPIO 2.

Las funciones de carácter incompatible como son: Autorización

Registro y Custodia deberán recaer en personas diferentes:



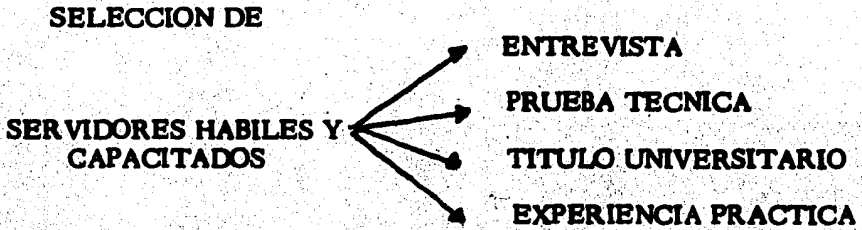
PRINCIPIO 3.

No deberá recaer en una sola persona la realización de un proceso u operación en su totalidad a fin de evitar la posibilidad de errores o fraudes.



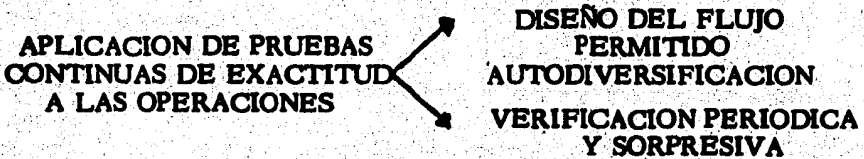
PRINCIPIO 4.

El personal que se contrate deberá estar sujeto a una entrevista y a una prueba técnica además de contar con el nivel profesional adecuado y la experiencia práctica suficiente.



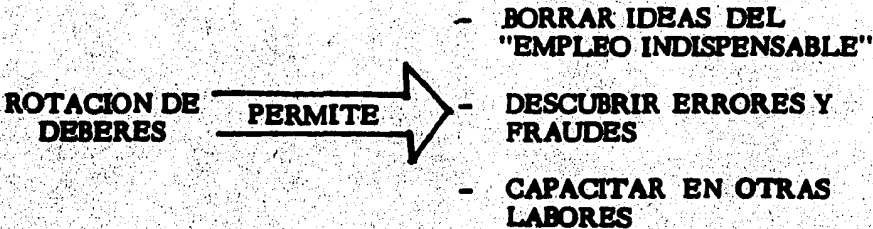
PRINCIPIO 5.

La operatividad de la dependencia o entidad deberá sujetarse a la aplicación de pruebas selectivas a fin de satisfacerse de su eficacia y eficiencia.



PRINCIPIO 6.

La práctica de la rotación de labores, permite detectar errores que la rutina llega hacer imperceptibles, además de que permite contar con personal capacitado en las diversas áreas de actividades de la dependencia o entidad.



PRINCIPIO 7.

La utilización de fianzas para el personal que maneja recursos- financieros o materiales protege a la dependencia o entidad de pérdidas - en su patrimonio.

FIANZAS

DE SERVIDORES QUE MANEJAN

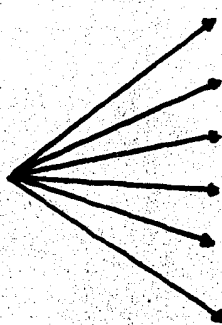


EVITANDO
PERDIDAS

PRINCIPIO 8.

Todos los formatos o formularios que utiliza la dependencia o - entidad para su debido control deberán estar prenumerados.

**FORMULARIOS
IMPORTANTES
PRENUMERADOS**

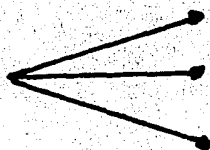


- RECIBOS**
- ORDENES DE COMPRA**
- FACTURA**
- CHEQUES**
- COMPROBANTES DE CAJA CHICA**
- INGRESOS Y SALIDAS DE ALMACEN**

PRINCIPIO 9.

El uso de manuales o instructivos permite delimitar obligaciones y responsabilidades y asegurarse que las actividades se desarrollan conforme a lo previsto.

**INSTRUCCIONES
POR ESCRITO**

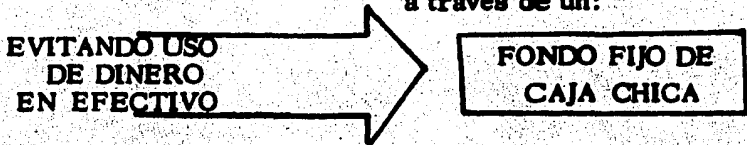


- DESCRIPCION DE DEBERES**
- MANUAL DE PROCEDIMIENTOS.**
- INSTRUCCIONES IMPORTANTES ESPECIALES**

PRINCIPIO 10.

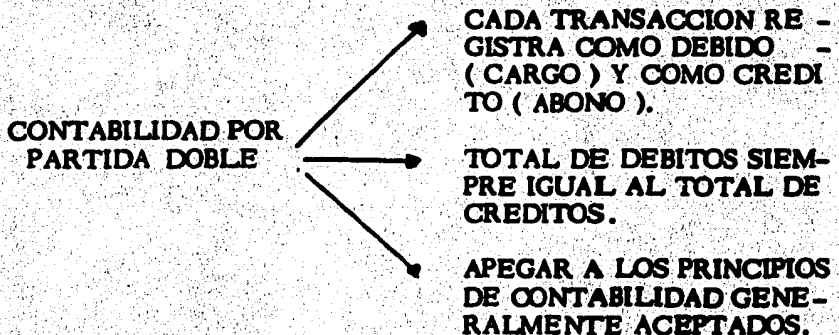
El manejo de efectivo deberá restringirse únicamente para desembolsos menores a través de la utilización de un Fondo Fijo de Caja.

Usar efectivo sólo para desembolsos menores y urgentes a través de un:



PRINCIPIO 11.

La contabilidad tiene como premisa fundamental la partida doble correspondiendo a todo cargo un abono.



PRINCIPIO 12.

Los ingresos deben ser depositados en un plazo no mayor de 24 horas.

DEPOSITOS
INMEDIATOS E
INTACTOS

DENTRO DE 24 HORAS

EN LAS MISMAS ESPECIES
RECIBIDAS

DISMINUYE

RIESGO DE FRAUDE Y ROBO

PRINCIPIO 13.

La utilización del número de cuentas bancarias deberá estar en función del monto de los recursos a manejar.

USO DEL MINIMO
DE
CUENTAS BANCARIAS

UNA SOLA CUENTA GENERAL PARA OPERACIONES
MINIMIZA EL RIESGO DE
ERRORES Y FRAUDES.

PRINCIPIO 14.

Para obtener información detallada se deben utilizar cuentas control y auxiliares. (Cuando el volumen lo amerita).

UTILIZACION DE
CUENTAS DE
CONTROL

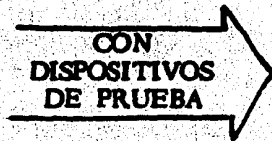
AUTO-PRUEBA DE SALDOS
DE CUENTAS SIMILARES
DE GRAN VOLUMEN

MENOS POSIBILIDAD DE
ERRORES Y FRAUDES.

PRINCIPIO 15.

En el diseño e implementación de equipos mecánicos o electrónicos deberá considerarse la utilización de pruebas que validen las operaciones que se ejecutan o profesan.

**USO DE EQUIPOS
MECANICOS Y/O
ELECTRONICOS**



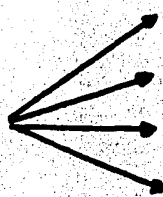
**DIVULGA ERRORES
NEGLIGENTES O A
PROPOSITO.**

Además hay que hacer hincapié en los propósitos del sistema -
Control Interno que indudablemente reflejan su filosofía y son:

- Proteger al débil de tentaciones.
- Proteger al audaz de oportunidades.
- Proteger al inocente de falsas acusaciones.

Para reforzar los preceptos vertidos, cabe hacer mención que -
al constituirse la Auditoría Interna como el instrumento esencial del Control Interno, que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de otros controles, propiciará en su caso, la adopción de las medidas -
que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, y la eficacia en el logro de las metas y objetivos asignados. Es en tal -
virtud que la auditoría interna comprende como objetivos:

**COMPROBAR
CUMPLIMIENTO DE**



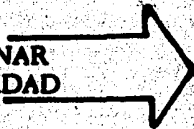
DISPOSICIONES VIGENTES

POLITICAS

METAS

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

**DETERMINAR
CONFIABILIDAD**



DE LA INFORMACION GERENCIAL COMO BASE PARA LA TOMA DE DECISIONES.

**SALVAGUARDAR
RECURSOS**



MATERIALES

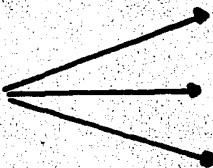
HUMANOS

FINANCIEROS Y

DISMINUYENDO

RIESGO DE FRAUDE

**EXAMINAR Y
EVALUAR EL**



SISTEMA DE CONTROL INTERNO

RENDIMIENTO

LOGRO DE EFICIENCIA, EFECTIVIDAD Y CONGRUENCIA.

RECOMENDAR
MEJORAS EN

EL SISTEMA CONTABLE

EL SISTEMA DE CONTROL
INTERNO.

LOS SISTEMAS ADMINISTRA
TIVOS.

EL SISTEMA DE INFORMA -
CION.

LAS OPERACIONES EN
GENERAL.

ASESORAR

A LA DIRECCION

DESCUBRIR
Y DIVULGAR

IRREGULARIDADES Y DES -
VIACIONES SIGNIFICATIVAS

COLABORAR CON

LOS AUDITORES
INDEPENDIENTES

PARA ASEGURAR

UN ADECUADO CONT
TANTO INTERNO
COMO EXTERNO

**PARA ASEGURAR SU INDEPENDENCIA COMPLETA
EL AUDITOR INTERNO**

NO

- REVISAR PREVIAMENTE OPERACIONES PROPUESTAS.
- APRUEBA O PONE VISTO BUENO EN TRANSACCIONES O DOCUMENTOS.
- EFECTUA OPERACIONES DE LINEA.
- MANTIENE LIBROS O REGISTROS.
- PARTICIPA EN LA TOMA DE DECISIONES.
- CUSTODIA RECURSOS.
- ES PARTE DE NINGUNA OPERACION O ACTIVIDAD LLEVADA A CABO

El Auditor Interno no debe ser JUEZ Y PARTE.

El propósito de la revisión del sistema de control interno por el auditor, se puede expresar de la siguiente forma:

- a) Para determinar si el sistema es suficiente como una de las bases para expresar el dictamen sobre los estados financieros.
- b) Para servir como base de prueba de la ineficiencia o solidez de las operaciones internas.
- c) Para servir como guía de la cantidad de trabajo de detalle necesario en la práctica de una auditoría.

El auditor podrá seguir cualquier plan apropiado para la consecución de esos tres propósitos, aplicado de acuerdo con un criterio profesional acertado.

B) Elementos que integran el Control Interno.

Los elementos que integran el Control Interno se agrupan en cuatro clasificaciones que son las siguientes:

B.1 Organización:

B.1.1 Dirección.-

Asume la responsabilidad de la política general de empresa y en la toma de decisiones.

B.1.2 Coordinación.-

Adapta las obligaciones y necesidades a cada parte integrante de la empresa, prevé los conflictos de invasión de funciones contrarias a las asignadas.

B. 1. 3 División de Labores.-

Con esta división se impide la influencia de otras personas hacia quien está desempeñando alguna función.

B. 1. 4 Asignación de Responsabilidades.-

Establecer claramente los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y la delegación de facultades de autorización, congruentes con las responsabilidades asignadas.

B. 2 Procedimiento.

B. 2. 1 Planeación y Sistematización.-

Mediante los manuales de procedimientos se va a asegurar el cumplimiento de las políticas de la empresa, se van a uniformar los procedimientos; reducir errores, abreviar el periodo de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de órdenes verbales y de decisiones apresuradas.

B.2.2 Registros y Formas.-

Se debe procurar que existan procedimientos adecuados - para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y - gastos.

B.2.3 Informes.-

El elemento más importante de control es la información- interna, haciéndose un estudio cuidadoso de ésta por personas con capa- cidad para juzgar los informes y autoridad suficiente para tomar decisio- nes y corregir deficiencias.

B.3 Personal.

B.3.1 Entrenamiento.-

Mientras que los programas de entrenamiento sean los me- jores, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. Se podrá lograr una identificación clara de las funciones y res- ponsabilidades de cada empleado, reduciendo de esta forma la ineficien- cia y desperdicio.

B.3.2 Eficiencia.-

Los negocios al adoptar algún método para el estudio de -

tiempo y esfuerzo empleados por el personal, ofrecerán al auditor la posibilidad de medir comparativamente las cifras representativas de los costos.

B.3.3 Moralidad.-

Los requisitos de admisión y el constante interés de los directivos por el comportamiento del personal son ayudas importantes al control. Un complemento indispensable de la moralidad del personal como elemento de control interno se encuentra en las fianzas de fidelidad que deben proteger al negocio contra manejos indebidos.

B.3.4 Retribución.-

Mientras esté el personal bien retribuido, se prestará mejor a realizar los propósitos de la empresa con mayor entusiasmo.

B.4 Supervisión.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas o informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos del control interno.

Ventajas del Examen del Control Interno:

- Ahorro de tiempo y esfuerzo por parte del auditor.

- Por parte de los clientes ahorro de honorarios y obtención de los informes del contador con una mayor oportunidad.

C. Evaluación del Control Interno:

La evaluación del Control Interno consiste en la impresión o captación mental que se forme el auditor de los elementos que lo integran y la utilidad que para el Contador Público tiene. Mediante la evaluación podrá determinar el alcance, naturaleza y oportunidad de sus pruebas de auditoría, porque mientras el control interno sea sólido, serán mayores dichas pruebas.

La evaluación y el estudio deberá realizarse con anterioridad a la iniciación del trabajo de revisión de las cuentas, sistemas y procedimientos sujetos al examen del auditor, a fin de decidir sobre la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos mínimos de auditoría a realizar, será hasta este momento que los procedimientos de revisión se adaptarán o modificarán con base en el mayor o menor control interno existente en la empresa.

Los metodos de Evaluación del Control Interno y que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín No. E-02 señala son:

C.1 Método Gráfico.

Consiste en presentar por medio de esquemas la organización - de la empresa y los procedimientos en vigor de sus diversos departamen - tos o actividades y de esta forma el auditor podrá obtener la información necesaria para el estudio de los procedimientos de cada unidad de la or - ganización.

C.2 Método Descriptivo.

Consiste en reseñar por escrito los diversos aspectos o carac - terísticas del Control Interno, establecido para cada una de sus activida - des, departamentos, funcionarios y empleados o registros de contabili - dad que intervienen en el sistema.

C.3 Método de Questionarios.

Consiste en elaborar relaciones de preguntas que abarcan los - aspectos fundamentales de las medidas de control interno que cada em - presa debe tener establecidas.

Este método garantiza una mayor estandarización de cuestiona - rios de evaluación del Control Interno entre las empresas, además de - asegurar que todos los segmentos importantes del control interno son de - bidamente evaluados.

Este método es el más usual, el auditor de acuerdo a su criterio podrá elegir los métodos a seguir para obtener los mejores resultados del examen y dejar las constancias más claras del trabajo hecho, a base de combinarlos si lo considera necesario.

CAPITULO IV.

PROGRAMAS DE AUDITORIA

La fase más importante de cualquier examen es la etapa inicial de planeación. No hay otra fase del Proceso de Auditoría que afecte más el éxito de un trabajo que el tiempo que se emplea en llevar a cabo una inspección preliminar de auditoría y la planeación del alcance general y curso de la auditoría.

A) Objetivo de los Programas de Auditoría.

El Programa de Auditoría tiene como finalidad inmediata proporcionar al auditor los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder emitir su opinión de manera objetiva y profesional, por lo que se puede decir que un programa es un proyecto ordenado de actividades, un plan de los diferentes procedimientos necesarios para la obtención de las pruebas suficientes, el grado y el momento en que deben realizarse estas pruebas para obtener los elementos de juicio.

B) Importancia de los Programas de Auditoría.

La importancia de los programas es que facilita la ejecución de la auditoría, proporcionándonos un panorama general del área auditada, organizando el trabajo con procedimientos específicos de acuerdo a las necesidades de cada empresa o entidad.

Deben ser elaborados en el curso de la misma auditoría, es de-

cir desde su estudio preliminar, hasta la conclusión de la misma.

C) Contenido de los Programas de Auditoría.

Se recomendó con anterioridad que la elaboración de los programas se lleve a cabo en cada una de las fases de auditoría y para ésto es necesario considerar las siguientes premisas:

1. Propósito de la Auditoría.
2. Alcance de la Auditoría.
3. Antecedentes.
4. Definición de las abreviaturas, siglas o términos utilizados en el programa.
5. Objetivos específicos de la Auditoría.

Elaborando una breve exposición de lo que se espera que el productor obtenga como resultado de la auditoría.

CONTENIDO DEL PROGRAMA DE AUDITORIA

PROPOSITO DE LA FASE INFORMACION A OBTENERSE:

- Origen y Creación.
- Historia y Antecedentes.
- Propósitos.
- Organización.
- Recursos (Activos) utilizados.
- Informes Financieros.
- Política General.
- Métodos Operativos.
- Problemas.
- Informes de Auditoría Interna.

DESCRIPCION DE LOS PROCEDIMIENTOS EN DETALLE

D) Aplicación de los Programas.

Cada empresa, dependencia o entidad tiene características muy particulares que la hacen diferente a los demás, por lo que la elaboración de los programas se harán de acuerdo a las características de cada una de ellas para que el alcance y la dirección de los esfuerzos de la auditoría resulte más eficaz, por lo que se desarrollarán programas de au

auditoría más efectivos si el auditor sigue un proceso más formal para recabar la información necesaria para quien va a tomar decisiones como resultado de la auditoría.

La naturaleza, substancia e importancia de cualquier procedimiento de auditoría varía según las circunstancias en las cuales se aplica y se usa para alcanzar el objetivo de cada auditoría por lo que será variable la planeación de los procedimientos de acuerdo a la naturaleza de las operaciones de la empresa o entidad; del grado de efectividad del control interno y de las políticas para la presentación de Estados Financieros.

E) Clasificación de los Programas:

Existen cuatro tipos de Programas de Trabajo y son los siguientes:

E.1 Programas Generales.

Son aquellos en que se citan de un modo enunciativo y genérico los procedimientos que deberán emplearse, y hacen mención de los objetivos generales en cada fase. este tipo de programas son para uso del jefe de auditoría.

E.2 Programas Detallados.

Son los que describen en forma detallada de aplicación los procedimientos y técnicas de auditoría y generalmente son utilizados por los ayudantes.

E.3 Programas Estándar.

Son aquellos que mencionan los procedimientos a seguir en situaciones que se consideran aplicables a un número importante de empresas, este tipo de programa es generalmente el más adecuado, porque se emplea menor tiempo de elaboración que en un programa específico.

E.4 Programa Específico.

Son los que se formulan con las características especiales que presente cada empresa.

CAPITULO V.

PAPELES DE TRABAJO

A) Importancia y finalidad de los Papeles de Trabajo.

Se puede decir que los papeles de trabajo del auditor constituyen el punto de enlace entre el informe que se proporciona al público en general o a los interesados en el negocio en particular, y los libros y registros de contabilidad de la negociación que se examina.

Es importante que se muestre con claridad y de una manera concisa, la forma en que están compuestas las diversas partidas que forman los Estados Financieros que se han revisado, así como los métodos de análisis, comprobación y verificación que se apliquen en cada caso.

Debe mostrarse también en los papeles de trabajo, aquellas deficiencias del control interno y procedimientos contables que el auditor haya tenido oportunidad de observar durante el desarrollo de su trabajo.

El auditor compila en sus papeles de trabajo datos, análisis, cálculos, notas, relaciones, extractos, ratificaciones y todos los demás documentos relacionados con la auditoría y el cuestionario de control interno completos, extrae los elementos para redactar el informe de auditoría que presenta al cliente, estos elementos constituyen la única prueba de validez de los documentos y del informe mismo.

Asimismo, los papeles de trabajo cumplen diversas finalidades como son:

- Facilitar la preparación del Informe de Auditoría.

Los papeles de trabajo facilitan la preparación del Informe de Auditoría dirigido al cliente, en virtud de que son la fuente de donde la persona que prepara el informe obtiene el material.

- Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones resumidas en el informe.

En vista de que los informes se preparan de los papeles de trabajo, se deduce que ellos comprueban y explican las conclusiones a las que se llega en el informe; asimismo, antes de concluir la auditoría, los papeles de trabajo son frecuentemente necesarios, cuando en conferencias con el cliente se decida desarrollar nuevos procedimientos encaminados a corregir las deficiencias que se hubieran encontrado en el informe de auditoría.

- Coordinar y organizar el Trabajo de Auditoría.

La coordinación y organización del trabajo de auditoría se logra a través de los papeles de trabajo, por medio de una cuidadosa planeación de trabajo por parte de los responsables, en diferentes papeles de trabajo el encargado puede coordinar y organizar eficientemente varias -

fases del examen en forma simultánea.

- Proporcionar información para declaraciones y reportes gubernamentales.

Además de proporcionar información para el Informe de Auditoría, los papeles de trabajo sirven como base para la preparación de -- declaraciones de impuestos y otros reportes a dependencias gubernamentales.

Los auditores que representan a sus clientes ante las autoridades fiscales, acudirán a los papeles de trabajo para representar sus argumentos y comprobar sus aseveraciones, las declaraciones de registro presentados a dependencias gubernamentales son preparados y comprobados mediante los papeles de trabajo.

- Proveer un registro histórico permanente.

Los papeles de trabajo proveen un registro histórico permanente de la información examinada y de los procedimientos de auditoría empleados.

- Actuar como guía en exámenes subsecuentes.

Los papeles de trabajo de años anteriores, son de gran utilidad al ser utilizados como modelos para auditorías sucesivas de la misma -- empresa, no se deberá seguir en forma estricta los procedimientos de --

la elaboración de los papeles de trabajo de años anteriores, ni el programa de auditoría, ya que la auditoría que se vaya a efectuar podría caer dentro de un molde rígido.

B) Concepto de los Papeles de Trabajo.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de su Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, en relación con el concepto de papeles de trabajo señala: "Son los datos e informaciones obtenidos por el auditor en su examen, los resultados de las pruebas realizadas y, en muchos casos, la descripción de las mismas pruebas, se registran en un conjunto de cédulas y documentos que reciben la designación genérica de Papeles de Trabajo".

Podemos concluir que los Papeles de Trabajo son el resumen de una labor realizada, que constituyen la evidencia comprobatoria de la opinión que el auditor va a emitir; sobre la razonabilidad de los estados financieros, derivándose al considerar los procedimientos utilizados, las técnicas empleadas, la supervisión que efectuó sobre sus ayudantes y las conclusiones a que llegó, para constituir la única prueba que el mismo auditor tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo.

C) Clasificación de los Papeles de Trabajo.

El C. P. Alejandro Prieto, en su libro de Auditoría Práctica hace

la siguiente clasificación de los Papeles de Trabajo. La clasificación se hace desde el punto de vista de la información que registran:

En todas las auditorías, los datos obtenidos presentan dos aspectos: el relacionado exclusivamente con los Estados Financieros que se verifican, es decir a las pruebas que se comprueban, pero técnicamente - indispensables y de interés, a este tipo de documentación que se refiere exclusivamente a los Estados Financieros que se auditan se clasifican como: "Papeles de Trabajo relativos a la verificación".

Y, el que se refiere a información de carácter general, no sólo en lo que respecta al objeto inmediato de la auditoría, concerniente al ejercicio que se audita, sino a futuros períodos de operaciones; al grupo de papeles que contiene esta clase de información se le llama "Archivo - Permanente".

El Archivo Permanente cumple principalmente tres finalidades:

- 1) Tratar de que el auditor tome en cuenta aquellas partidas que se consideraron en revisiones anteriores.
- 2) Conservar los papeles de trabajo correspondientes a partidas - que muestren relativamente poco o ningún cambio, evitando la - necesidad de su preparación año con año.

- 3) Proporciona a los nuevos miembros del personal de la firma, un breve resumen de las políticas y de la organización del cliente.

La mayor parte de la información que forma parte del Archivo Permanente, se obtiene en el curso de la primera auditoría practicada, - dicha información general puede ser:

- a) Extracto del Acta Constitutiva de la Sociedad.
- b) Catálogo de Cuentas, Manuales de Procedimientos y Políticas - Contables establecidas.
- c) Emisión de acciones y obligaciones.
- d) Contrato de arrendamiento, planes de participación de utilidades y gratificaciones, contratos a largo plazo y de garantías.
- e) Gráficas de organización y alcance de autoridad y responsabilidad de funcionarios.
- f) Condiciones de la planta, procesos de manufactura y principales productos.
- g) Extractos de Actas de Asambleas de Accionistas y Consejo de - Administración.

h) Análisis de las cuentas permanentes, tales como terreno, Capital Social y Pasivo a Largo Plazo.

i) Información Fiscal como:

- Cuestionario permanente de impuestos.
- Cuestionario de impuestos por cada revisión de acuerdo a su régimen fiscal.
- Declaraciones presentadas por la empresa, del impuesto al Ingreso Global de las Empresas.
- Declaraciones presentadas por la empresa del impuesto al Valor Agregado.

Esta información de Archivo Permanente deberá ser conservada por el auditor, para evitar un trabajo repetitivo en revisiones futuras.

El Archivo Permanente nos ahorra tiempo, pues sólo basta adicionar los cambios ocurridos durante el año a estos papeles de trabajo, sin necesidad de que vuelvan a aparecer en los papeles ordinarios.

Se hace necesario el cruce de índices en los papeles de trabajo para la rápida localización de la información contenida en el Archivo Per

manente.

Los papeles de trabajo relativos a la verificación de Estados Financieros, son los que se preparan para verificar cada una de las partidas que constan en ellas y se puede formar un legajo conteniendo lo siguiente:

- a) Borrador del Informe de Auditoría.
- b) Borrador del Balance General.
- c) Borrador del Estado de Resultados, Estado de Producción y Costo de lo Vendido.
- d) Hoja de Trabajo.
- e) Asientos de Ajuste.
- f) Cédulas relativas a la verificación de las cuentas.
- g) Papeles diversos, notas, etc.

El orden indicado es aquél en el que se archivan y se presentan, y no en el que son formulados.

C) Contenido de los Papeles de Trabajo y Reglas para su formulación:

En vista de que los papeles de trabajo incluyen toda la informa-

ción obtenida por el auditor, existen innumerables variedades y tipos de los mismos, sin embargo, existen ciertas categorías generales dentro de las cuales se pueden agrupar los papeles de trabajo y éstas son:

C.1 Los programas de Auditoría y la Evaluación del Control Interno.

Estos puntos se encuentran detallados con antelación en los Capítulos III y IV, pero resumiendo podemos decir que: Los Programas de Auditoría son descripciones detalladas del trabajo que debe ser efectuado, preparados antes de la iniciación de la auditoría. El programa de Auditoría deberá en todos los casos ser incluido junto con los demás papeles de auditoría al momento de ser archivados finalmente.

Estrechamente relacionados con el programa de auditoría se encuentran las hojas de pendientes, las cuales no son sino papeles de trabajo en los que se incluyen los puntos dudosos, los comentarios o partidas inconclusas y los asuntos sujetos a discusión; incluirán además en estas hojas las iniciales de las personas que las elaboran, así como las explicaciones detalladas en cuanto a las conclusiones a que se llegó con adecuadas referencias a los papeles de trabajo respectivos, mostrando su tratamiento final.

La Evaluación del Control Interno, constará en los Papeles de

Trabajo del auditor.

Los papeles de trabajo correspondientes a la evaluación del Control Interno se conservarán y complementarán año con año, en vista de que el conocimiento del Sistema de Control Interno es esencial para determinar el carácter y alcance de los procedimientos de auditoría que se van a aplicar.

C.2 Hojas de Trabajo o de Balance.

La Hoja de Trabajo es una cédula que enlista los saldos de las cuentas de Mayor y que contiene varias columnas para reclasificaciones y ajustes que el auditor considere necesarias efectuar, así como para las cantidades finales ajustadas y que aparecen en los estados financieros. Una hoja de trabajo, es la cédula clave que controla y resume todos los papeles de trabajo.

Es recomendable que las cuentas se enlisten en el orden de los Estados Financieros aún cuando no se siga la secuencia en el libro mayor.

Si el libro mayor no se encuentra cuadrado, el auditor solicitará al cliente que corrija los errores, ya que sería muy costoso para el cliente que el auditor dedique tiempo al trabajo correspondiente a la teng

duría de libros, la cual puede ser efectuada por los empleados, contratados por el cliente para tal efecto.

C. 3 Asientos de Ajuste.

Se pueden identificar por medio de letras en las hojas de trabajo relativas.

Una vez concluida la auditoría, el auditor indicará al cliente que los ajustes que él considere necesarios, deben ser registrados en sus libros de contabilidad respectivos.

Debe distinguirse claramente cuáles son los asientos de ajuste y cuáles son los de reclasificación; los asientos de ajuste son aquellos que se destinan a ser registrados en los libros de contabilidad del cliente; un asiento de reclasificación sirve para transferir o reclasificar como el nombre lo indica, una cantidad o importe en la hoja de trabajo del auditor, el cual se le turnará al cliente para que lleve a cabo el registro de dicho asiento en sus libros respectivos. Los asientos de ajuste sirven para corregir aquellas cuentas cuyo saldo no corresponde a la realidad o es incorrecto para convertirlo en correcto.

Los asientos de ajuste serán sólo necesarios, y se limitarán exclusivamente a problemas que tengan un efecto importante dentro de los-

estados financieros.

C.4 Cédulas de Análisis y otros Papeles de Trabajo.

El papel de trabajo donde se analizan las cuentas de mayor, son otro tipo común de papeles de trabajo; para analizar una cuenta de mayor, se anotará dentro del cuerpo de la cédula, el saldo inicial indicando la naturaleza de las partidas que integran dicho saldo, si se descubren los errores u omisiones al estar efectuando la revisión y éstos son de importancia, se incluirán los asientos de ajuste necesarios en la cédula que para tal efecto se diseñe.

En la preparación de las cédulas y el análisis de los mismos, es común y normalmente recomendable que el auditor llegue a una cifra que sea el equivalente al saldo de la cuenta de mayor, antes de haber realizado cualquier ajuste a la misma, ya que de ese modo, se observa el saldo del mayor antes del examen, y se muestran y analizan cualquiera de las partidas que indebidamente se incluyeron en el saldo, el auditor resume en este papel de trabajo los asientos efectuados en el año, aún cuando hubiere algunos indebidos, después se procederá a efectuar las correcciones que considere necesarias para llegar al saldo ajustado.

Otro tipo de papeles de trabajo es la hoja de verificación de -

cálculos. La actitud del auditor respecto a ciertos tipos de cuentas y cifras, es la de efectuar un cálculo independiente y comparar sus resultados con las cifras mostradas en los registros contables del cliente.

C.5 Cédulas Sumarias.

En este tipo de cédulas el auditor resumirá las diferentes partidas correspondientes a un grupo de Estados Financieros.

C.6 Extracto de Actas.

El auditor anotará los extractos de actas en un papel de trabajo que contenga rayado horizontal exclusivamente, anotando claramente la fecha y naturaleza de cada asamblea. A lo largo de su trabajo el auditor debe estar alerta en cuanto a cualquier evidencia de incumplimiento de las autoridades registradas en el libro de actas; en cuanto a las actas de los funcionarios y empleados que hubiesen excedido el alcance de las facultades que les fueron conferidas y las situaciones que debieron haber sido sometidas a aprobación por el Consejo de Administración.

C.7 Certificados y declaración del cliente.

Se debe obtener declaraciones del cliente por escrito, respecto a inventarios y otros asuntos; estas declaraciones comúnmente adoptan -

la forma de cartas dirigidas a las firmas de los auditores, las cuales son firmadas por el cliente y que contienen las declaraciones que certifican la corrección o autenticidad de las operaciones que se han realizado con la empresa que se está auditando.

D) Índices, referencias cruzadas y marcas.

Los papeles de trabajo se marcan con número de índice secundario y de índice cruzado, bien sea en el curso de la auditoría o a su término. Deben llevar todos un número de índice para que puedan ser localizados con facilidad; cualquier relación de cuenta, análisis o sección de la auditoría, con cualquier relación, estado, y en cualquier tiempo. Existen muchas alternativas en cuanto a la inclusión de índices.

Los índices deben ser escritos con lápices de color, de preferencia rojo, e incluidos en el margen superior derecho de cada página de los papeles de trabajo en el lugar donde sean más visibles. Siempre que en un papel de trabajo se haga referencia otro, debe existir un adecuado índice cruzado. Se hará una cédula que contenga el significado de todos y cada uno de los índices utilizados en la auditoría, la cual se archivará al principio de los papeles de trabajo, para la fácil localización del contenido de los mismos.

Se emplean varios sistemas de índices y es indispensable que exista una gran variedad de posibilidades para realizar esta tarea, entre otras se tiene:

1. Numeración correlativa de las cuentas de Análisis.-

Este es el sistema más simple y es enteramente satisfactorio para la mayor parte de los trabajos menores y para muchos de los más importantes. Se le da un número a cada cuenta del mayor general y dicho número se coloca en los papeles de trabajo que los respaldan.

2. Combinación de letras y números.-

Este método consiste en utilizar letras para las secciones más importantes de los papeles de trabajo o para los grupos de cuentas más importantes, empleando luego número para ampliar el índice dentro del grupo correspondiente.

3. Sistema de Dígitos.-

En este sistema cada número del índice consta de cuatro dígitos; los dos primeros indican la cuenta u otro dato comprendido bajo esos números del índice, los dos últimos indican la página específica dentro del grupo.

Las marcas de auditoría tienden a facilitar la labor de identificación de observaciones que durante el curso de la auditoría va desarrollando el auditor o sus ayudantes.

Generalmente son convencionales y se usan a discreción por el ejecutor del trabajo, sin embargo, se procura en todo lo posible no repetir las en una misma cédula, para evitar errores de interpretación y confusiones. Muchas veces se sustituyen tales marcas o tildes de auditoría, por números encerrados en un círculo cuya explicación se da al pie de la cédula, es fácil localizar el grado de adelanto en un determinado trabajo, cuando éste no se concluye inmediatamente, mediante el uso de marcas de auditoría.

Es conveniente mencionar algunas recomendaciones para el uso de las marcas de auditoría.

- a) Las marcas anotadas en los registros del cliente deben asentarse de tal manera que no las estropeen dichos registros o presenten mal aspecto de los mismos.
- b) No deben usarse marcas iguales o parecidas dentro de una misma cédula o un mismo trabajo.
- c) Al igual que en el sistema de índices es conveniente usar un lá-

piz de color distinto al de la escritura de la cédula o registro, - generalmente dicho lápiz es rojo, con el fin de facilitar su localización y evitar confusiones.

Si bien un trabajo de auditoría puede carecer de estas marcas o identificaciones internas para destacar aclaraciones, errores, etc., la verdad es que dificultará su consulta y entendimiento.

Las marcas de auditoría podrán utilizarse entre otros fines para indicar lo siguiente:

- Para verificar cálculos de operaciones aritméticas.
- Sumas correctas o cuadradas.
- Cifras que no se tomaron en consideración.
- Para puntos pendientes.
- Para confrontar contra libros, documentos, contabilizadores, comprobantes, etc.
- Para hacer resaltar la importancia de alguna partida o punto que se considere de interés para el auditor.

El uso de marcas o tildes de auditoría nos pueden facilitar el -

trabajo. ya que algunas situaciones especiales se pueden expresar mediante notas a los papeles de trabajo precedidas de dichas marcas. Estas notas aclaratorias a los papeles de trabajo pueden ser de dos clases primordialmente:

1. Notas relativas al trabajo, tales como: trabajo que quedó pendiente en una visita y que debe cubrirse en la próxima; hechos que deben discutirse con el cliente; notas relativas a la revisión de los papeles de trabajo, etc.

Estas notas no tienen reglas detalladas, pero sí deben ser lo bastante claras y precisas; deben indicar claramente la fuente de información y siempre deben llegar a una conclusión.

2. Notas relativas a recomendaciones para el control interno.

Durante el curso de su trabajo, el auditor va enlistando ideas para mejorar el control interno existente en la compañía que se está auditando.

- Naturaleza y Propiedad de los Papeles de Trabajo.

Para llevar a cabo una auditoría correcta, el auditor debe tener acceso a toda la información concerniente a las operaciones del cliente.

Mucha de esa información es confidencial y el cliente no estaría dispues

to a proporcionar al auditor información sobre la cual no tiene acceso el personal o competidores, si no pudiese confiar en el secreto profesional que debe mantener el auditor respecto a estos asuntos.

Como los papeles de trabajo son altamente confidenciales, deberán ser salvaguardados en todo tiempo, sólo el auditor podrá tener acceso a dichos papeles.

Los papeles de trabajo de auditoría generalmente son preparados en las oficinas del cliente, de los registros y documentación de éste, pero aún así, los papeles de trabajo de la auditoría son propiedad exclusiva del auditor ya que éste, no es un empleado o agente del cliente, todo lo contrario, es un contratante independiente que cuenta con libertad para determinar los procedimientos necesarios para llevar a cabo sus funciones profesionales.

Ante un litigio en los tribunales, un auditor puede ofrecer sus papeles de trabajo como evidencia para probar la imparcialidad de su dictamen y el acierto de la auditoría en algunos casos, sin autorización del cliente.

- Reglas para la Formulación de los Papeles de Trabajo.

Los papeles de trabajo deben prepararse cuidadosamente. Es importante formular reglas universales para su preparación.

En la preparación de los papeles de trabajo, no deben copiarse los informes que se encuentran en la contabilidad de un cliente, sino que ha de usarse únicamente un resumen.

La capacidad y preparación de un auditor, puede juzgarse frecuentemente a través de sus papeles de trabajo, cuando un auditor ha observado todos los Principios y Normas de Contabilidad y Auditoría y ha seguido todos los procedimientos indicados, ha preparado sus papeles de trabajo y redactado el informe completo con ellos, estos papeles han pasado la prueba de excelencia en su preparación.

Para que los papeles de trabajo proporcionen la máxima utilidad, deberá efectuarse un trabajo completo pero libre de información superflua, asimismo, deberán prepararse y organizarse de tal forma que facilite su rápida localización y su sencillo entendimiento por parte de otras personas.

Es necesario observar ciertas reglas a seguir para uniformar la elaboración de los papeles de trabajo, tales reglas son:

I. Previas a su formulación:

- Se debe estudiar si es necesario hacerlos.
- Aprovechar estados, relaciones, documentos, etc., pro -

porcionados por el cliente.

Diseñarlos previamente.

Se debe estudiar si es necesario hacerlos, ya que en ocasiones se puede desarrollar un procedimiento sobre conceptos y cifras que ya constan en otros papeles de trabajo y sólo será necesario añadir columnas a las previamente formuladas.

Aprovechar estados, relaciones, documentos, etc., proporcionados por el cliente, ya que es innecesario formular cuadros numéricos, relaciones de gastos o de cuentas personales, etc., para que sobre ellos se apliquen procedimientos de auditoría, cuando se pueden obtener directamente del cliente mediante copias u originales de los mismos.

Es innecesario copiar escritos, actas, etc., si se pueden obtener copias fotostáticas de los mismos es mejor. En estos casos previamente al desarrollo de los procedimientos, se verificará la autenticidad de los documentos de los que se obtuvo la copia fotostática y que las cifras contenidas en las relaciones y en los cuadros numéricos, se obtienen de libros autorizados o de registros auxiliares.

Diseñarlos previamente quiere decir establecer el orden en que deberán ir venciendo los datos, cifras, conceptos y marcas en el cuerpo

de la cédula, debe tomarse en cuenta cuanto sea posible el orden en que los mismos datos y cifras que constarán en papeles de trabajo, deberán quedar pasados en el informe para que al formularlo tales datos se tomen directamente de los papeles de trabajo y en el borrador del informe se anote la clave de la cédula de donde se deben tomar.

II. Al hacerlo materialmente:

a) Anotar los datos en forma columnar.

Cuando un concepto o una clase de cifras sea probable que vaya a aparecer varias veces en una cédula, sólo se anota una vez como cabeza de columna y las cifras que correspondan a este concepto se van anotando en el cuerpo columnar.

El cumplimiento de esta regla se traduce en:

- Ahorro de tiempo al formularla.
- Facilidad en su lectura.
- Facilidad en su comprensión.
- Facilidad para integrar las cédulas sumarias.

III. Sobre su custodia y guarda:

- ### a) Una vez formulados nunca podrán ser destruidos, no hay diferencia entre perder voluntariamente una o varias cédulas

y destruirlas.

b) No podrán mostrarse al cliente para impedir que éste conozca:

- Los procedimientos de auditoría en uso y que se estén aplicando en esa empresa.
- Antes de tiempo, los resultados que se están obteniendo.
- Deben conservarse siempre bajo el control directo del auditor.

Todos los papeles de trabajo deben guardarse cuidadosamente en el curso de la auditoría y conservarse meticulosamente después de terminados. Deben establecerse responsabilidades bien definidas para cada papel de trabajo durante la auditoría así como después de la misma. Los papeles de trabajo, los programas de auditoría, las formas de ratificación y la papelería de la firma deben recibir especial cuidado y retenerse siempre bajo llave en portafolios cuando no se halle presente un miembro del personal.

Como queda dicho, los papeles de trabajo son la única evidencia del trabajo realizado, y el único lugar donde constan los resultados obtenidos y de donde se obtienen los datos para formular el Informe, por lo que las medidas que se tomen para garantizar su conservación física nun

ca están de más.

La primera de ellas es precisar que el responsable directo de su guarda es el auditor encargado de la auditoría.

Las cualidades que debe contener una cédula son:

- Completa.
- Que se entienda.
- Que sea objetiva.

Una cédula completa debe incluir: todos los datos del encabezado, todos los elementos del cuerpo de la información.

Los datos del encabezado son para saber:

- Si se trata de una cédula de ingresos, de costos, etc., si es sumaria o de análisis.
- El ejercicio que se está auditando.
- Qué procedimientos se desarrollaron.
- Sobre qué áreas y con qué intensidad y extensión.
- Quién la formuló y quién es el encargado.
- Durante qué días se estuvo trabajando en la cédula.
- Si ya fue revisado por el auditor y el supervisor.

- Si ya fue revisado por el auditor y el supervisor.

Los elementos del cuerpo de información son para que evidencien -

efen:

- Los procedimientos aplicados y su extensión.
- Las cifras y conceptos con que se trabajó.
- Las observaciones encontradas.
- Las conclusiones a que se llegó.
- El fundamento de las mismas.

Las cédulas deben hablar por sí solas, por su simple lectura -

cualquier lector podrá saber:

- Qué se revisó.
- Por medio de qué procedimientos.
- Qué observaciones se encontraron.
- A qué conclusión se llegó.
- Fundamento de la conclusión.

El lector no debe acudir a quien formuló la cédula o a la fuente de datos para entenderla.

Se deben asentar en las cédulas únicamente los hechos o cifras que consten efectivamente:

Desde el punto de vista del grado de análisis con que las cédulas presentan sus datos, se clasifican en:

- **Sumarias.**

Son empleadas por el auditor para revisar las diferentes partidas de un grupo de los Estados Financieros, tal como el Activo Fijo; Inventarios o Pasivo Circulante así como las cifras, procedimientos, las conclusiones u objeciones correspondientes a un grupo homogéneo de conceptos o de cifras que se encuentran analizados y auditados en otras cédulas; o bien el conjunto de cifras o conceptos que van a ser revisados.

En las cédulas sumarias típicas se utilizan hojas en las cuales se llevan 4 columnas, una para los saldos originales del libro mayor, dos para los saldos ajustados, las cifras correspondientes a la última columna son los que aparecen en los Estados Financieros.

Las cédulas de análisis contienen el desarrollo de uno o más procedimientos aplicados sobre un concepto o sobre el saldo, o todo o parte del movimiento de una cuenta.

Las cédulas de Sub-análisis contienen procedimientos adicionales hechos sobre una parte de las cifras, o conceptos sobre los que se trabajó en la de análisis.

Más detalladamente se mencionan los elementos que integran una cédula:

- Encabezado.
- Cuerpo de la Información.
- Pie de la Cédula.

El encabezado de la cédula consta de:

1. Clave o índice.

Número o combinación de números y letras para: identificar una cédula de las demás; para poder reconocer si se trata de una cédula sumaria, de análisis o de sub-análisis; poder reconocer de inmediato sobre qué áreas se está trabajando, ya sea ingresos, costos, activos, etc.

2. Nombre del cliente.

El nombre completo del cliente, sin abreviaturas y mencionando claramente la clase de sociedad en que está constituido, como medida elemental para distinguir las cédulas de auditoría de uno y otro cliente y determinar aspectos de régimen fiscal y legal a que esté afecto.

3. Ejercicio que se está revisando.

Indicando día, mes y año en que comenzó y terminó la revisión.

4. Concepto de trabajo a realizar.

Desde el momento en que se anota, se sabe ya específicamente:

Cuenta, sub-cuenta, operación, documentos a examinar o aspectos que se van a revisar.

Qué procedimientos se van a desarrollar para efectuar la revisión.

Intensidad con que se va a aplicar el procedimiento.

Períodos sobre los que se van a aplicar.

5. Nombre del supervisor, del auditor y de quién formula la cédula, que sirven para precisar responsabilidades.

6. Fecha de inicio y fin de la elaboración del papel de trabajo.

Para saber qué tiempo se tardó y sobre todo cuándo se hizo el trabajo.

7. Iniciales del auditor y en su caso del supervisor como constancia de que revisaron la cédula.

- Cuerpo de la Información.

Esta es la parte esencial de los papeles de trabajo, ya que el hecho de copiar cifras de los registros, no es en sí misma una verificación. Los papeles de trabajo deberán describir los procedimientos de verificación aplicados, en lugar de ser dedicados al detalle de las cantidades examinadas, meras cifras copiadas sólo reflejan el hecho de que el auditor no sabe como conducir su examen.

En el cuerpo de la información se anota:

- Trabajo realizado.
- Concepto y cifras sobre los que se desarrollaron los procedimientos.
- Observaciones encontradas.
- Conclusiones.
- Fundamento de la conclusión y de la observación.

Los tildes: son signos convencionales cuyo significado se incluye siempre en el expediente de papeles de trabajo en una cédula después del índice general del mismo.

El uso de marcas con lápiz de color puede ayudar a identificar los procedimientos seguidos en la proporción de un papel de trabajo y evitar largas explicaciones; siempre que se empleen marcas o símbolos.

éstos deberán ser acompañados por una leyenda que explique su significado. Nunca deberán anotarse las marcas o símbolos antes de que el procedimiento que amparan hubiese sido ejecutado.

- Pie de la Cédula.

Al pie de la cédula se anotará:

- El origen o la fuente de dónde se obtuvieron las cifras y los datos que constan en la cédula.
- La fuente de información mencionada en cada hoja de trabajo deberá estar claramente establecida.
- El significado de los tildes especiales que hubo necesidad de usar en esa cédula.

- Notas Aclaratorias.

Las notas aclaratorias o complementarias que se usan para aclarar y/o explicar las situaciones y cifras que se asentaron en el cuerpo de la cédula, ya sea ampliando la información mediante la aportación de nuevos datos, o simplemente redactando de una manera más extensa lo anotado con anterioridad, cuando sea indispensable para su mejor comprensión.

CAPITULO VI

E J E M P L O

Siendo la planeación la base para un buen resultado de la auditoría, se requiere de cuidado y diligencia profesionales, por lo que debe ser un trabajo con procedimientos oportunos y precisos, porque no es posible determinar deficiencias sin saber que es lo que se debe hacer y qué se está haciendo.

Por lo tanto, el conocimiento de los procedimientos son esenciales para determinar la causa y formular las recomendaciones acertadas de una acción correctiva.

BASES PARA LA PLANEACION

Los boletines de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría que son los que señalan los lineamientos de la planeación y los objetivos que se pretenden a través de la auditoría son las bases para una buena planeación, en forma enunciativa se mencionan las siguientes:

- Tipos de revisión.
- Antecedentes y políticas internas según el tipo de revisión que se pretenda.
- Pruebas o evidencia mínima que debe obtenerse para soportar -

las irregularidades o deficiencias detectadas.

- Características de la empresa:

de operación, jurídicas y sistema de control interno.

Ubicándonos en la revisión del rubro de INGRESOS la planeación sería de la siguiente manera:

- Señalar el objetivo de la revisión de la cuenta antes mencionada:

OBJETIVO:

Determinar que están controlados los ingresos que por concepto de ventas y otros productos recibe directamente una empresa o entidad.

ASPECTO FINANCIERO

- Que existe un sistema de registro de los ingresos.**
- Que es oportuna la contabilización de las operaciones.**
- Que el sistema de registro contempla todas las operaciones.**
- Que se cumple con los principios de contabilidad generalmente aceptados.**
- Que la fuente de los registros es documentación que reúne requi**

sitos legales formales y numéricos.

- Que las operaciones se clasifican de acuerdo a su naturaleza y concepto.

ASPECTO OPERATIVO

- Que los manuales contemplan los lineamientos relativos al manejo de estos ingresos.
- Que por los ingresos recibidos se elaboran documentos prefolia dos.
- Que se tiene control de los documentos que se expiden.
- Que se depositan todos los ingresos en las cuentas de bancos respectivos o en su caso en la Tesorería de la Federación.
- Que existan las autorizaciones correspondientes para disponer de los ingresos y estos son aplicados para los fines establecidos.

SISTEMA DE INFORMACION

- Que el contenido de la información producida cubre las finalidades de operación de la unidad responsable del manejo de los ingresos propios.

- Que existe un estado analítico que incluye todos los ingresos.
- Que se elabora oportunamente la información financiera necesaria para la toma de decisiones.
- Que se generan los documentos para el registro contable.
- Que se valida la revisión.

Se efectúa una revisión del cumplimiento de normas y disposiciones legales que intervienen en el manejo de los ingresos propios como son:

- Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Otros impuestos, etc.

Para la revisión del renglón de INGRESOS (Ventas), se desarrollará lo siguiente:

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA.

1. Determinar que todos los ingresos por ventas son aplicables al ejercicio que estamos revisando y que están debidamente registradas.

2. Determinar que los ingresos por ventas sean por ventas de mercancías propias del giro del negocio y que estén separados debidamente de otros ingresos.
3. Determinar que las devoluciones, rebajas y descuentos corresponden a operaciones del ejercicio que revisamos y que se muestran en el estado de pérdidas y ganancias deduciéndolas de las ventas para obtener las ventas netas.
4. Determinar si los procedimientos de contabilidad y control interno de la compañía son correctos y de que están siendo seguidos en la práctica.

TRABAJO PRELIMINAR

1. Revisar y poner al corriente el memorándum sobre la revisión de los procedimientos de contabilidad y control interno de ventas en el expediente continuo de auditoría.
2. Preparar cédula sumaria que muestre las ventas brutas, las devoluciones y rebajas, los descuentos sobre ventas, las ventas netas, el costo de ventas y la utilidad bruta por líneas de productos. Checar con diario de ventas autorizado.
3. Comparar los datos anteriores con los del año anterior por el -

mismo número de meses. Las diferencias importantes comentarlas con el gerente administrativo y preparar un memorándum explicando esos hechos.

4. Ligar la cédula sumaria contra nuestro estado de pérdidas y ganancias.
5. Obtener una tira de sumadora por meses por cada uno de los conceptos de la cédula sumaria, escoger los meses que muestren variaciones importantes uno de cada concepto, y a base de pruebas selectivas desarrollar el trabajo siguiente:
 - a) Sumar el diario de ventas por el mes seleccionado.
 - b) Verificar la secuencia numérica de las facturas.
 - c) Comprobar que las facturas canceladas se encuentran junto a las copias de las demás facturas.
 - d) Comparar precio contra listas de precios.
 - e) Verificar aritméticamente las facturas.
 - f) En caso de haber mercancía gravada y exenta, verificar su correcta clasificación y registro.
 - g) Comparar facturas contra cargos en los auxiliares de los clientes.

- h) **En caso de que se traslade el impuesto al valor agregado, - verificar cálculo y registro contable.**
 - i) **Comprobar que las mercancías fueron embarcadas y recibidas por los clientes.**
 - j) **Comprobar que todas las facturas tengan remisión y no haya remisiones sin facturas.**
 - k) **Comprobar que las rebajas y devoluciones fueron autorizadas, que se hizo la nota de crédito respectiva, que se le acreditó al cliente, habiéndosele dado entrada al almacén por medio de una devolución autorizada.**
 - l) **Verificar que los descuentos se están haciendo de acuerdo con los porcentajes autorizados, ya sea que se trate de clientes de mayoreo o medio mayoreo.**
6. **Ligar el mes seleccionado con el ingreso declarado para efectos del impuesto al valor agregado.**
7. **Comentar con el supervisor encargado de la auditoría los procedimientos adicionales de auditoría que se proponen en caso de encontrar deficiencias en el control interno establecido por la compañía.**
8. **Preparar un memorándum sobre las deficiencias encontradas -**

en el control interno, comentarlas con el supervisor encargado y, posteriormente con el gerente administrativo de la compañía.

9. Anotar la conclusión sobre el resultado de nuestro trabajo en -
ventas de acuerdo con los objetivos de auditoría.

TRABAJO FINAL

1. Completar cédula sumaria al cierre del ejercicio, compararla -
con nuestros datos a la preliminar. En caso de variaciones im-
portantes investigarlas y efectuar análisis y comprobaciones si
se cree conveniente.
2. Tomar nota del corte de ventas al cierre del ejercicio y compa-
rarlo contra libros. Tomar las últimas 10 facturas de fin del -
ejercicio y las 10 primeras del siguiente ejercicio, viendo -
fechas de embarque.

CONCLUSIONES

1. El auditor dentro del trabajo preliminar que debe efectuar, se encuentra el Estudio y Evaluación del Control Interno.

El Control Interno constituye un instrumento de utilidad primordial para que aquellos que siendo responsables de la dirección y operación de la entidad, implanten acciones para el logro de los objetivos y metas que les han sido fijadas, pues es a través de su utilización que se estará en condiciones de conocer el desarrollo de las actividades, de cerciorarse de los alcances, así como de evitar en lo posible las desviaciones, de tener los elementos de juicio para la toma de decisiones preventivas o correctivas y de evaluar los resultados obtenidos.

2. El uso de un buen programa de auditoría brinda una base sólida para determinar los honorarios y asignar el personal requerido para el trabajo, además de que sirve como guía para la revisión de los Papeles de Trabajo que se formulan durante la auditoría.
3. Mediante los papeles de trabajo se va a preparar el informe, estos papeles deben contener la información necesaria y prepararse de manera clara y precisa para su fácil interpretación, deben guardar una interrelación entre sí dichos papeles, contar con un índice adecuado para la fácil y rápida localización de alguna cuenta o seg

ción de la auditoría.

4. Los Papeles de Trabajo son propiedad del auditor que realizó el examen y son de carácter confidencial.
5. Este trabajo es la actividad prioritaria del Licenciado en Contaduría ya que es el único que puede emitir una opinión de la razonabilidad de Estados Financieros.

BIBLIOGRAFIA

- Normas y Procedimiento de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México 1981.
- Auditoría, Principios y -
Procedimientos (Traducción). Holmes, Arthur W.
México 1967
- Auditoría (Traducción). Kohler, Eric L.
México 1966.
- Principios de Auditoría -
(Traducción). Meings, Walter B.
México 1973.
- Curso Internacional de -
Auditoría Operacional -
Práctica. Instituto Latinoamericano de -
Ciencias Fiscalizadoras. -
(ILACIF) Septiembre 22 a Octubre 3, 1980.
- Manual de Auditoría -
Gubernamental. - Comité Técnico Consultivo de -
Auditoría Gubernamental. -
(COTECUAG).
- Naturaleza de los Papeles -
de Trabajo y su relación -
con la Auditoría de Estados C.P. María Eugenia Soría Barrera
Financieros (TESIS). I.P.N. México 1973.