

308908

7
24



UNIVERSIDAD PANAMERICANA
ESCUELA DE CONTADURIA CON ESTUDIOS INCORPORADOS
A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.

GENERALIDADES SOBRE LA PLANEACION
DE UNA AUDITORIA
DE ESTADOS FINANCIEROS

TRABAJO QUE COMO RESULTADO DEL SEMINARIO
DE INVESTIGACION PRESENTA COMO TESIS.

DANIEL ALBERTO RODRIGUEZ DE LA VEGA FAMILIAR

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN
PARA OPTAR POR EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INDICE

PAGINA

INTRODUCCION 1

I.- EL CLIENTE Y LA CONTRATACION DE SERVICIOS DEL C.P.

- Antecedentes. 6

- Entrevistas y bases de contratación. 7

II.- PLANEACION Y CONTROL DE TIEMPOS.

- Planeación como base para lograr eficiencia..... 22

- Estudio y evaluación del control interno como base... 23
de la planeación.

- Importancia del control interno y métodos de eva-
luación. 24

III.- ANALISIS DEL RIESGO DE LA AUDITORIA.

- Generalidades.	34
1a. Etapa de planeación.	37
2a. Etapa de revisión del alto nivel de la empresa y bosquejo de la documentación de la planeación.	39
3a. Etapa de la conducción de la revisión del análisis de riesgo general.	42
4a. Etapa de modificación y aprobación de la documentación de la planeación.	42

IV.- DOCUMENTACION DE LA PLANEACION.

- Bosquejo del memorándum de la planeación del análisis del riesgo de la auditoría.	45
- Perfil del cliente.	48

- Resumen del medio ambiente de control.....	51
- Información complementaria y antecedentes.....	54

V.- CONSIDERACIONES RELEVANTES DE LA PLANEACION.

- Determinación de honorarios:	57
* Cuota Fija.	59
* Tiempo Incurrido.	60
- Servicios adicionales que necesite el cliente.	63
- Programas de auditoría.	64
- Estimados de tiempo.	67

VI.- ASPECTOS ADICIONALES DE LA PLANEACION.

- Propósito de las cartas convenio.	71
- Generalidades.	71

- A quien debe dirigirse.....	72.
- Introducción.....	73
- Descripción de la auditoría que ha de efectuarse.	74.
- Manifestaciones acerca de la responsabilidad del Contador Público por el descubrimiento de errores e irregularidades.....	75
- Otros servicios que han de prestarse.....	76
- Convenios sobre honorarios y facturaciones.....	77
- Comentarios con el cliente.....	78
- Presentaciones formales.....	79
- Otros trabajos.....	81

CONCLUSIONES.

CITAS BIBLIOGRAFICAS.

BIBLIOGRAFIA.

INTRODUCCION

Los estados financieros dictaminados por el Contador Público independiente, constituyen un instrumento a través del cual las empresas informan a sus accionistas, bancos, acreedores, gobierno, etc., derivándose de esta forma la importancia de llevar a cabo una auditoría de estados financieros de acuerdo a como se estipula en las normas de auditoría generalmente aceptadas, siguiendo los preceptos establecidos por el Código de Etica Profesional.

Por tal motivo, destaca la planeación como un elemento esencial para el inicio, desarrollo y conclusión de una auditoría de estados financieros.

El Contador Público tiene la responsabilidad de cumplir con la sociedad, con quien patrocina sus servicios y con la profesión misma, la cual ha ido ganando con el tiempo el reconocimiento y dignidad sobre la base de calidad y profesionalismo, por lo que es necesario que todo trabajo que desarrolle tenga presentes estos lineamientos.

En esta tesis enfoco la planeación de una auditoría de estados financieros desde el punto de vista de un Despacho con la siguiente jerarquía:

* Socio

* Gerente

* Encargado

* Ayudantes

A cada nivel existen distintas actividades, que son las que menciono a continuación:

Ayudante

El trabajo desarrollado por un ayudante es básicamente técnico sobre las áreas de auditoría y contabilidad.

Encargado

El trabajo se enfoca básicamente a la administración y supervisión, se entiende que mantiene y mejora su técnica; puede enpezar a participar en algunas actividades promocionales.

Gerente

Empieza a desarrollarse en el área promocional y desempeña otro tipo de actividades administrativas como pláticas, conferencias, cursos de capacitación, etc.

Asimismo, es responsable de un número mayor de trabajos, ya no trabajando en forma diaria, sino supervisando y manteniendo un trato continuo con el encargado.

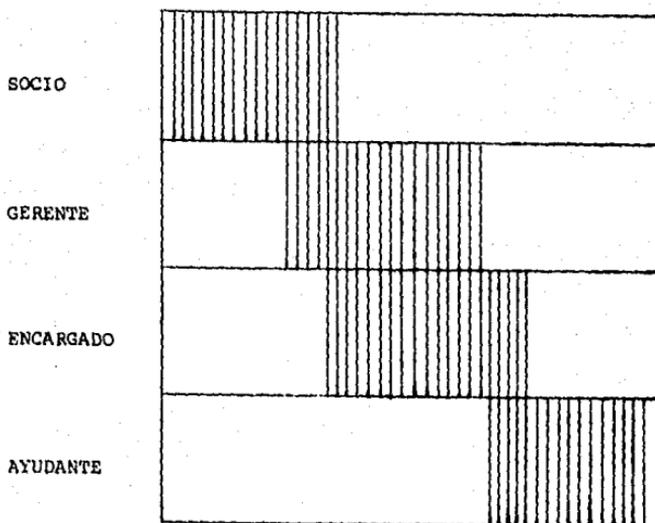
Socio

Las funciones se enfocan básicamente al área promocional, se espera delegue el trabajo al máximo y que disponga por lo tanto de tiempo para generar nuevos trabajos.

Por último, es importante mencionar que la planeación tal y como la desarrollo no es un estandar sino una forma que considero conveniente de llevarla a cabo.

DISTRIBUCION DE FUNCIONES
EN BASE AL NIVEL JERARQUICO

PUESTO



Promoción Administración Técnica
ACTIVIDAD

En este cuadro muestro el comportamiento gráfico que se va teniendo en la actividad a desarrollar en función a cada puesto.

I. EL CLIENTE Y LA CONTRATACION DE SERVICIOS
DEL C.P.

ANTECEDENTES

La carrera de Contador Público, ha tenido cada vez mayor número de profesionales, así como de firmas de contadores públicos, lo que hace que tenga más importancia el cumplimiento riguroso de las normas de ética que rigen esta profesión, teniendo presentes y bien fundamentados: "El entrenamiento técnico y la capacidad profesional, el cuidado y diligencia profesional y la independencia mental" , con lo cual se trata de mantener la dignidad profesional que es la base para el desempeño de esta actividad.

Los servicios que presta el Contador Público, se deben basar en su personalidad misma, sus relaciones, su prestigio e incluso por la recomendación o intervención de alguno de los clientes que está convencido de sus servicios, así como de sus cualidades profesionales, sin necesidad de que se utilice la publicidad, ya que esto último se encuentra reglamentado por el Código de Ética Profesional cuando menciona que:

"El Contador Público deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional, observando

las reglas de ética más elevadas en sus actos y evitando toda publicidad con fines de lucro o autoelogio. No deberá anunciarse o solicitar trabajo por conducto de medios masivos de comunicación o de otros que menoscaben la dignidad del contador público o de la profesión en general "2.

ENTREVISTAS Y BASES

DE CONTRATACION

El primer contacto que se lleva a cabo entre el Contador Público y el cliente, es a través de una o varias entrevistas.

Para poder efectuar estas entrevistas, es conveniente formarse un antecedente del cliente, con lo cual el Contador Público sabrá y tendrá conocimiento de las características particulares de la empresa, sus actividades, organización, estructura jurídica y otros aspectos generales, todo esto con el objeto de que le cause una mejor impresión al cliente, el cual espera que sus problemas o situaciones específicas sean resueltos o por lo menos juzgados en forma correcta y adecuada.

ACUSE DE RECIBIDO DE EJEMPLARES DE TESIS EN LA BIBLIOTECA CENTRAL

NOMBRE DEL ALUMNO: Daniel Albrico Rodriguez de la Vega Familia

NOMBRE DE LA TESIS O SEMINARIO Generalidades sobre
la Planación de una Auditoría de Estados Financieros

ACUSE DE RECIBO
SELLO Y FIRMA DE
LA BIBLIOTECA'

ESCUELA O UNIVERSIDAD

CARRERA

Universidad Panamericana

Licenciado en Contaduría

ENTREGO
DOS EJEMPLARES
DE TESIS EN
BIBLIOTECA
CENTRAL

FECHA

DIA MES AÑO

13 Octubre 1986

- * Favor de llenar por triplicado con letra de molde
- * Entregar dos ejemplares de la tesis en la biblioteca central-UNAM
- * Exigir que se sellen y se firmen las dos copias

INSTRUCTIVO PARA LLENAR LA FORMA DE REGISTRO DE TESIS

1. **Consigne la información de manera clara, de acuerdo a las instrucciones que aquí se señalan. Escriba con tinta.**
2. **No invada las zonas sombreadas. Tales espacios están reservados a la codificación de la información que usted proporciona.**
3. **AÑO EN QUE SE PRESENTA LA TESIS:** Consigne solamente el año (omite el día y el mes); utilice para ello caracteres numéricos únicamente.
4. **AUTOR:** Escriba el nombre del autor en el siguiente orden: apellido paterno, apellido materno y nombre o nombres. Si la tesis ha sido elaborada por más de tres personas, consigne el nombre de las tres primeras en la hoja principal de registro de tesis y solicite una hoja anexa para registrar el nombre de las restantes.
5. **TITULO DE LA TESIS:** Escríbalo tal y como aparece en la portada de la tesis. En caso de haberlo, anexe el subtítulo en el renglón destinado a tal efecto.
6. **LUGAR DE EDICIÓN:** Indique la ciudad donde fue presentada la tesis en examen -- profesional. No se considera lugar de edición la ciudad donde fue impresa la tesis.
7. **NUMERO DE PAGINAS:** Anote el último número que aparezca impreso en la paginación del ejemplar que presente.
8. **ILUSTRACIONES:** Si su tesis cuenta con algún tipo de ilustraciones (mapas, esquemas, diagramas, fotografías, etc.) tache la palabra "SI". Tache en caso contrario la palabra "NO".
9. **IDIOMA:** Indique el idioma en el que fue redactada la tesis sólo en el caso de que sea éste una lengua distinta al castellano. Si su tesis está escrita en español, ignore el renglón correspondiente a idioma y déjelo en blanco.
10. **GRADO ACADEMICO:** Tache la letra que corresponda al grado académico que obtiene mediante la presentación de la tesis: L para licenciatura, M para maestría, D para doctorado y E para especialización.
11. **CARRERA:** Escriba el nombre completo de la carrera objeto de la tesis de acuerdo a su denominación oficial en los planes de estudio de la universidad en la que la cursó. No utilice abreviaturas.
12. **FACULTAD O ESCUELA:** Anote el nombre completo oficial de la facultad a la que corresponde la tesis. No utilice abreviaturas.
13. **UNIVERSIDAD:** Si su tesis fue presentada en alguna facultad o escuela de la U. N. A. M., deje en blanco este renglón. En caso contrario, consigne el nombre completo y oficial de la universidad a la que pertenece la facultad en la que presentó la tesis.
14. **TEMAS DE QUE TRATA LA TESIS:** Anote los temas que más claramente definan el objeto de la investigación. Consígnelos de manera clara y concisa por orden de importancia.
15. **GRADO ACADEMICO DEL ASESOR DE LA TESIS:** Indíquelo -en caso de saberlo- de la misma manera que se pide en el punto 10 de este instructivo.
16. **NOMBRE DEL ASESOR DE LA TESIS:** Escríbalo en el siguiente orden: nombre(s), apellido paterno y apellido materno.
17. **RESUMEN:** Si la tesis que registra corresponde al nivel de doctorado, solicite -- hoja anexa para redactar un resumen no mayor de una cuartilla. Dicho resumen deberá presentarse --de preferencia-- en inglés.



Dirección General de Bibliotecas

Fecha	Idioma	g	clave U.	Nº de matriz	f. cat.	iden	Registro de Tesis
\$050000							Año en que se presenta la tesis: 1986
\$100000	Autor: Rodríguez de la Vega				Familias		Daniel Alberto
\$100000	Autor:	Apellido paterno			Apellido materno		Nombre(s)
\$100000	Autor:	Apellido paterno			Apellido materno		Nombre(s)
\$2451	Título:	Apellido paterno			Apellido materno		Nombre(s)
		Apellido paterno			Apellido materno		Nombre(s)
	Subtítulo:						
\$260000	Lugar de Edición: M						
\$300000	Número de páginas: 86				Ilustraciones: SI NO		Idioma:
Grado:	X M D E				Carrera: Licenciado en Contaduría		
Facultad o escuela:	Universidad Panamericana						
Universidad:	Universidad Panamericana						
Temas que trata la tesis:	El cliente y la contratación de servicios del Contador Público, Planeación de la Auditoría y control de tiempos, Análisis del Riesgo de la Auditoría, Documentación de la Planeación, aspectos importantes de la Planeación						
Grado del asesor de tesis:	X M D E				Nombre del asesor: Claudio Manuel Rivas Cuevas		
\$650000							
\$600000							
\$901000							

Por lo anterior, es conveniente tener un plan organizado (listado), que incluya los puntos que se considere son de importancia e interés conocer como:

- El nombre, denominación o razón social de la empresa.
- Objeto social de actividades principales de la empresa.
- Ubicación de la empresa, incluyendo planta, etc.
- Capital social de la misma.
- Volumen de operaciones y período de su ejercicio social.
- Tipo de servicios que desea contratar el cliente.
- Condiciones específicas y especiales de trabajo.

- Objetivos, así como razones debido a las --
cuales desea contratar los servicios del --
Contador Público.

Y en general, todo tipo de información que se considere suficiente con el objeto de evaluar o ver a primera instancia el alcance del trabajo, las limitaciones, la forma en que se fijarán los honorarios, los gastos, el tiempo probable del trabajo, así como la urgencia del mismo; se elaborará entonces una cotización previa que será modificada cuando se lleve a cabo el análisis del riesgo de la auditoría, y en base a lo cual se proporcionará una cotización definitiva al cliente como se menciona en el Capítulo III en la etapa de modificación y aprobación de la documentación de la planeación.

A continuación nuestro cuestionario que puede ser utilizado en la primera entrevista y que nos ayudará a tener un conocimiento más completo del cliente.

CUESTIONARIO DE INVESTIGACION

PRELIMINAR

El objetivo de este cuestionario es el de proporcionarnos una idea general del cliente, su situación actual, problemas, deficiencias, así como servicios profesionales que necesite, ya que ha solicitado por primera vez nuestros servicios.

Este cuestionario deberá ser completado con la colaboración del Contador, Gerente Administrativo, u otro funcionario de la empresa que tenga pleno conocimiento de la misma.

INFORMACION GENERAL

- Nombre de la empresa _____
- Ejercicio social _____
- Ubicación de oficinas, plantas,
etc. _____
- Objeto de la empresa _____

- Capital social _____
- * Número de acciones _____
- * Valor nominal _____
- * Tipo de acción _____
- Número de:
 - * R.F.C. _____
 - * IMSS _____
- Nombre de accionistas principales. _____
- Nombre de funcionarios principales con quienes vamos a dirnos y a tratar _____
- Número de obreros y/o empleados _____
- Activo total, pasivo total y capital contable (1) _____

- Ingresos, gastos y Utilidades (1) _____

- Créditos bancarios u otros _____

- Regulaciones especiales aplicables al giro de la Compañía _____

- Problemas especiales importantes, ya sean actuales o que se hayan tenido en los últimos, -
como:

* Revisiones fiscales _____

* Demandas _____

* Huelgas _____

* Etc. _____

- Servicios que reciben o que han recibido de otras firmas (mencionar la firma) _____

- ¿Se tienen procedimientos de registro con controles razonables y sistemas de autorización de activos, pasivos, ingresos, egresos, etc., así como de información oportuna y adecuada? (2) _____

- Con que tipo de registros cuenta el cliente:

- * Mecánicos
 - * Electrónicos
 - * Etc.
-

- ¿Son adecuados dichos métodos de registro para la empresa?(2)

- ¿Los informes proporcionados a la gerencia se elaboran oportunamente, asimismo son revisados y confiables ?(2)

- ¿Que nivel tiene la empresa en cuanto a empleados se refiere?

- ¿Se tiene un departamento de auditoría interna o personal encargado de verificar la correcta aplicación de políticas y procedimientos?

CONTABILIDAD

- Mencionar los libros de contabilidad que se llevan con su respectiva autorización. _____

- Indicar el tipo de pólizas que se utilizan y procedimientos que se siguen para su autorización y archivo. _____

- Indicar el número aproximado mensual de pólizas:
 - * Egresos
 - * Diario
 - * Ingresos
 - * Facturas
 - * Notas de crédito
 - * Pedidos
 - * Otras (incluir aquí cualquier otro tipo de documentación que maneje la Compañía) _____

- Mencionar que sistema de costos se tiene (órdenes de producción, procesos, etc) _____

- Mencionar que sistema de valuación tiene la Compañía

- Indicar con que periodicidad se elaboran Estados Financieros durante el año

- Indicar si se concilian los auxiliares contra cuentas de mayor (en caso de ser afirmativa la contestación mencionar periodicidad)

- Obtener una relación de los principales clientes (indicando el porcentaje que representan de la cartera total)

- Obtener una relación de los principales:

* Proveedores

* Acreedores diversos

* Otras cuentas por pagar y mencionar número aproximado de -

cada uno de éstos (destacar -
aquellos que se consideren muy
importantes)

- ¿El personal que trabaja para la
Compañía se encuentra inscrito
en el R.F.C. y en el IMSS?

SITUACION ACTUAL DE
LA CONTABILIDAD

- Indicar a que fecha se encuen-
tran tanto libros como auxilia-
res de contabilidad

* Libros:

Diario

Mayor

Actas

Inventarios

y balances

Otros (espe-
cificar)

* Auxiliares

Resultados

Cuentas de

balance

(indicar ca-

da uno)

- Indicar fecha de últimos estados financieros elaborados por la --
Compañía

- Indicar fecha de:

* Últimas conciliaciones bancarias

* Últimas conciliaciones con sus principales cuentas de --
clientes y proveedores.

* Último recuento de inventarios físicos

* Ultimo recuento de
activos fijos

SITUACION ACTUAL FISCAL

- Mencionar fecha de presenta-
ción de la última declaración
de:

* Impuesto sobre la renta

* Impuesto al valor agre-
gado

* Impuesto sobre productos
del trabajo (1%)

* Cuotas al IMSS

* Impuestos estatales

* Otros (especificar)

* Pagos provisionales del
impuesto sobre la ren-
ta

- Mencionar fecha de último
pago de la participación
de utilidades a los traba-
jadores.

INFORMACION QUE SE PROPORCIONA

A LA GERENCIA

- Indicar que información recibe la gerencia, así como su periodicidad:

- * Balance Genreal _____
- * Estado de Resultados _____
- * Estado de flujo de -
efectivo _____
- * Estado de variaciones
en las cuentas del ca
pital contable _____
- * Principales análisis
de cuentas colectivas _____
- * Informe de ventas _____
- * Análisis de clientes
por antigüedad de -
saldos _____
- * Informe sobre compa-
raciones de cifras -
presupuestadas con--
tra cifras reales _____
- * Otros informes (espe
cificar) _____

CONCLUSION DE LA INVEETIGACION

- Como se encuentra contable y administrativamente la empresa

- Principales problemas encontrados

- Servicios profesionales que podría solicitar el cliente

- Epoca en que se necesitaria llevar a cabo el trabajo

(1) Para estos puntos es suficiente con **anexar unos estados financieros recientes** a este cuestionario.

(2) En caso de que nuestra **opinión difiera de la de la Compañía** hacer la observación.

II. PLANEACION Y CONTROL DE TIEMPOS.

PLANEACION COMO BASE PARA

LOGRAR EFICIENCIA

Al realizar la planeación del trabajo debe cuidarse el aspecto de la asignación del personal, ya que conviene darle sólo aquellas tareas para las que sea competente y pueda llevar a cabo, de acuerdo a su puesto y experiencia específica, obteniendo como resultado una auditoría más eficaz y menos costosa al asignar trabajos a los individuos que con menor experiencia puedan ejecutarlos.

Lo anterior, permite al encargado concentrarse en las funciones administrativas y de supervisión, en la identificación oportuna de problemas de contabilidad y auditoría, en aquellas áreas que requieren de mayor experiencia, y en los comentarios y sugerencias sobre el control interno y otros aspectos de negocios. Asimismo, al asignar trabajo al personal con menor experiencia, se le permite participar en una variedad de situaciones y procedimientos de auditoría, lo que es muy importante para su entrenamiento y progreso.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL
INTERNO COMO BASE DE LA PLANEACION

Para llevar a cabo una adecuada planeación, y por lo tanto el desarrollo de una auditoría, es importante estudiar y evaluar la situación en que se encuentra el control interno, ya que así obtenemos una base de seguridad que nos permite determinar el alcance y procedimientos a seguir.

El Instituto Mexicano de Contadores Público, define en el Boletín E-02 de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, el control interno como: "el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración"³.

Como objetivos básicos presenta:

- Lograr la protección de los activos de la empresa.
- Obtener información financiera veráz, con fiable y oportuna.

- Promover la eficiencia operativa.

- Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

IMPORTANCIA DEL CONTROL

INTERNO

El estudio y evaluación del control interno son la base para determinar el grado de confianza que se puede tener en los registros, producto de las operaciones realizadas por la Compañía, así como la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

Es importante distinguir el control interno de los sistemas de contabilidad, ya que un sistema de contabilidad es un conjunto de pasos mediante los cuales se registran las operaciones, en tanto que el control interno contable, es aquel procedimiento, método, etc., que permite la salvaguarda del activo y la confiabilidad en la información financiera.

METODOS DE ESTUDIO DEL
CONTROL INTERNO

Existen tres métodos básicamente para llevar a cabo el estudio del control interno y son los siguientes:

- Método de cuestionarios.
- Método gráfico.
- Método descriptivo.

METODO DE CUESTIONARIOS.- Es el que consiste en el planteamiento de preguntas, que ayudan y le proporcionan al Contador Público los elementos suficientes para determinar en qué áreas opera con eficiencia el control interno, y en cuales existen fallas, ver ejemplo de éste método en la página No. 28.

Dicho cuestionario es conveniente que sea contestado por la persona encargada del área, departamento, etc., o en su caso por el contador o auditor interno, quién debe tener un conocimiento amplio de las funciones operativas.

METODO GRAFICO.- El cual consiste en plasmar toda la operación que se lleva a cabo por medio de diagramas de flujo, involucrando tanto a los departamentos que intervengan, como a los procedimientos específicos seguidos por cada uno de éstos, ver formato para éste método en la página No. 31.

La ventaja de este método es que permite observar el proceso operativo, sin necesidad de leer un cuestionario a la persona que se consulta, y posteriormente solo se completan y actualizan los diagramas de flujo.

METODO DESCRIPTIVO.- Consiste en detallar en forma narrativa los procesos que se siguen en cada operación, pudiendo identificar tanto los registros como el personal involucrado.

La ventaja de este método es que permite al entrevistado la libertad para detallar todo el procedimiento que se sigue en la operación sin ser sujeto a un cuestionario específico, pero su desventaja es que el entrevistado puede desviarse en el tema o bien no incluir detalles de importancia para el auditor.

En la práctica se llega a utilizar la mezcla de éstos métodos, tal es el caso del gráfico-descriptivo, el cual tiene la ventaja de mostrar por medio de diagramas de flujo toda la operación, y por otra parte la describe en forma narrativa, lo

que permite una mejor comprensión de la misma, y evita que la persona con quien actualizamos la operación se desvíe a detalles poco importantes de la operación, ver formato para éste método en la página No. 32.

Como consecuencia de la evaluación del control interno se desprenden los programas de trabajo para la auditoría en general; sobre este tema hablo en el Capítulo V.

EJEMPLO DE PARTE DE UN CUESTIONARIO
DE REVISION DE CONTRL INTERNO.

<u>COMPRAS</u>	<u>COMENTARIO</u>	<u>NO APLICA</u>
1.- ¿Dónde y quien hace las compras?	_____	_____
2.- ¿Es la compra una función debidamente serapada de la contabilidad (incluyendo los registros de inventarios perpetuos), la recepción y los embarques?	_____	_____
3.- ¿Se hacen las compras solamente basándolas en solicitudes firmadas por personas autorizadas (como los jefes de departamento)?	_____	_____
4.- ¿Se preparan pedidos adecuados para todas las compras?	_____	_____

5.- ¿Indican los pedidos las condi
ciones de pago y los precios?

6.- ¿Los pedidos son numerados pre
viamente y se lleva un control de
ellos?

7.- ¿Cuántas copias se preparan --
del pedido y qué distribución se -
les da?

8.- ¿Se hacen compras exclusivamen
te a vendedores o proveedores in--
cluídos en las listas de los mismos
aprobadas por el tesorero o algún
otro departamento independiente del
de compras?

9.- ¿Revisa periódicamente el depar
tamento de contabilidad, o el audi-
tamento interno, los precios pagados -
por las mercancías para ver si esos
precios no son superiores a los co-
rrientes del mercado?

10.- Si se necesitan aprobaciones especiales para ciertas compras de bido a su clase, cantidad y otras limitaciones, ¿verifica esas aprobaciones el departamento de contabilidad o el auditor externo?

11.- ¿Pasan las facturas de los proveedores por el departamento de compras? (Por lo general, esto no es conveniente). En caso afirmativo, ¿qué uso se hace de ellas, o qué funciones se cumplen con respecto a ellas?

COMPañIA: _____

FECHA DE AUDITORIA: _____

ELABORADO: _____

REVISADO: _____

OPERACION A DIAGRAMAR:

DEPARTAMENTO

DEPARTAMENTO

DEPARTAMENTO

DEPARTAMENTO

METODO GRAFICO

COMPANIA: _____

FECHA DE AUDITORIA: _____

ELABORADO: _____

REVISADO: _____

OPERACION A DIAGRAMAR:

DEPARTAMENTO

DEPARTAMENTO

DEPARTAMENTO

DEPARTAMENTO

DESCRIPCION

METODO GRAFICO - DESCRIPTIVO.

III. ANALISIS DEL RIESGO DE LA AUDITORIA.

GENERALIDADES

Antes de iniciar este Capítulo, es importante definir lo que debe entenderse por el análisis del riesgo de la auditoría.

Toda empresa tiene características específicas, con las cuales se diferencia y distingue de otras que se desenvuelven en su entorno económico, político y social, por lo que es necesario que todo Despacho de Contadores Públicos antes de planear el tiempo y honorarios de la auditoría, así como la asignación de personal, conozca cuales van a ser las circunstancias ante las cuales se va a enfrentar durante la misma, ya que de ello dependerán los procedimientos de auditoría que vayan a aplicarse en función de la naturaleza de las operaciones que se realicen.

Con un buen conocimiento del cliente se podrá tener una adecuada planeación, la cual es la base para el desarrollo de toda auditoría, ya que de lo contrario se podrían presentar situaciones que ameriten mayor trabajo sobre una área o rubro específico, lo que significa incremento en las horas estimadas, modificaciones a la asignación de personal y por lo tanto de los honorarios, aspectos que no se tenían considerados y que afectan directamente la planeación inicial y en consecuencia el desarrollo y conclusión de la auditoría.

Debe entonces, entenderse por análisis del riesgo de la auditoría, al proceso de familiarización e introducción a cada empresa, es decir, de conocimiento de todas sus características, problemas, operación, etc., con el objeto de contemplar todos aquellos aspectos que son necesarios para una buena planeación y evitar contratiempos.

Es importante definir la planeación desde el punto de vista conceptual, así como el riesgo.

Planear es "trazar o forma un plan"⁴, siendo un plan: "un programa o disposición detallada de una obra o acción y del modo de realizarlas"⁵; por lo que respecta al riesgo: "es la contingencia o posibilidad de que suceda un daño, desgracia o contratiempo"⁶.

Por lo tanto, planeación de una auditoría, es la acción de realizar un programa o disposición detallada para llevar a cabo un trabajo, con el objeto de evitar contingencias y contratiempos en la medida que sea posible.

En la actividad humana, la planeación es un elemento básico para obtener mejores resultados del esfuerzo llevado a cabo, por lo que la auditoría de estados financieros no puede ser la excepción.

Para realizar una adecuada planeación, es necesario que se tengan presentes los procedimientos de auditoría, la extensión y oportunidad de su aplicación, personal necesario y características del mismo (nivel de experiencia, capacidad, etc).

Por otra parte, considero conveniente definir algunos conceptos sobre los cuales hago referencia dentro de este capítulo, con el objeto de lograr una mejor comprensión del mismo, hablo del medio ambiente de control, como la situación que guardan los controles internos en general, su operación, práctica y eficacia.

Asimismo de las siglas de PED, sobre las cuales también hago referencia, y que son las iniciales de lo que se denomina procesamiento electrónico de datos, es decir, el sistema de computación electrónico de captura de datos e información.

Para lograr una adecuada planeación de una auditoría, es necesario conocer la situación actual de la Compañía, y ésto lo lograremos mediante un proceso de estudio, investigación y evaluación de la misma, es decir, de familiarización.

La planeación se puede dividir en etapas, de la siguiente manera:

1a. ETAPA DE PLANEACION

En esta etapa se reunirá el socio y el gerente, con el objeto de ver el plan a seguir para lograr una adecuada documentación de la planeación, en base al análisis del riesgo.

El socio proporcionará al gerente la orientación, así como comentarios, ideas, asesoría, etc., acerca de los puntos que serían convenientes de considerar, como podrían ser:

- Riesgos y problemas de la industria de épocas pasadas, es decir, históricos, así como eventos corrientes, esto es importante ya que son situaciones con la que nos vamos a encontrar y que se deben considerar por el tiempo en que podamos incurrir.

- Participación que podamos obtener por parte del departamento de Auditoría - Interna, y que por consiguiente nos serviría para disminuir la carga de trabajo, así como también el estimado de tiempo.
- Pagos efectuados o situaciones específicas que tengan una naturaleza delicada, así como transacciones con personas vinculadas.

Cabe mencionar que es sumamente importante la asistencia del encargado a la reunión del socio y gerente, ya que es quién estará a cargo de la auditoría.

Posteriormente el encargado verificará el expediente de auditoría, la carpeta de correspondencia, los papeles de revisiones trimestrales (si se llevaron a cabo éstas), con el objeto de complementar su visión de la Compañía.

2a. ETAPA DE REVISION DEL ALTO NIVEL
DE LA EMPRESA Y BOSQUEJO DE LA
DOCUMENTACION DE PLANEACION

Durante esta etapa es recomendable que el socio participe en las revisiones de alto nivel, especialmente cuando se está hablando de trabajos que se van a llevar a cabo por primera vez, cuando son clientes complejos y grandes, y asimismo cuando se sabe que existen situaciones de gran riesgo.

El gerente y el encargado serán quienes lleven a cabo la conducción de la revisión de alto nivel con el personal clave de finanzas, PED y operaciones, etc. Los propósitos principales de llevar a cabo esta etapa pueden ser los siguientes:

- Entender y tener un buen conocimiento del cliente, es decir, conocer el negocio, con todas las implicaciones que esto abarca - como: productos, tamaño de la empresa, - posición en el mercado, principales clientes, etc.

- Entender como la gerencia lleva a cabo sus funciones de control del negocio.

- Entender la situación del medio ambiente de control ya que de ahí pueden derivarse ciertas situaciones que afecten específicamente a la Compañía.
- Evaluar los riesgos generales que se pueden tener en la auditoría y proceder a planear el enfoque de la misma.

Finalmente, cuando se termina esta revisión por parte del gerente y encargado, ambos deberán tener:

- Nociones generales de como operan los sistemas del cliente, ya que de ello dependerá un buen servicio y una auditoría completa.
- Una evaluación general preliminar de la situación en que se encuentra el medio ambiente de control.
- Una evaluación acerca de cuales son los rubros más importantes, en relación a los estados financieros (ya que sobre estas áreas se efectuará posiblemente un trabajo más detallado, en función al riesgo que representen).

- Una evaluación de los riesgos más significativos del negocio, y por lo tanto - de la auditoría.

DOCUMENTACION DE LA PLANEACION

En esta etapa se va a documentar todo nuestro proceso de conocimiento del cliente, características, riesgos, etc., y se van a producir los siguientes documentos.

1. Bosquejo del memorándum de la planeación del análisis del riesgo de la auditoría.
2. Perfil del cliente.
3. Resumen del medio ambiente de control.
4. Información complementaria y antecedentes.
Este punto se desarrollará según lo especifiquen tanto socio como gerente.

Cabe mencionar que en el siguiente capítulo desarrollaré cada uno de estos documentos y detallaré los puntos o aspectos más sobresalientes a manera de ejemplos que deben contener.

3a. ETAPA DE LA CONDUCCION DE LA
REVISION DEL ANALISIS DEL
RIESGO DE LA AUDITORIA

Dentro de esta etapa el socio revisa los borradores de la documentación que se han hecho en la planeación.

Es recomendable que exista una reunión del socio, gerente y encargado, para que en conjunto se comente el análisis del riesgo de la auditoría, para acordar cual va a ser el alcance de los ajustes propuestos, y cuando sea el caso, el plan de muestreo. Es importante destacar que se comentarán las modificaciones que tanto el gerente como el encargado necesitarán hacerle a la documentación de la planeación.

4a. ETAPA DE MODIFICACION Y APROBACION
DE LA DOCUMENTACION DE LA PLANEACION

Esta etapa es importante, ya que el socio aprobará la documentación de la planeación, así como la estimación de honorarios modificados; cabe mencionar que de este último punto profundizaré en el Capítulo V.

El socio aprobará las cartas convenio de trabajo, que son aquellas en las que tanto el Despacho como el cliente se ponen de acuerdo acerca del trabajo que ha de realizarse, el grado de responsabilidad, honorarios y facturaciones, como se explica en el Capítulo VI.

IV. DOCUMENTACION DE LA PLANEACION.

BOSQUEJO DEL MEMORANDUM DE LA
PLANEACION DEL ANALISIS DE
RIESGO DE LA AUDITORIA

En general el propósito de este memorándum es el de determinar el alcance de la auditoría y mencionar cualquier problema de auditoría o contabilidad, y algunos puntos que podrían ser incluidos son:

Los comentarios de la influencia de los eventos del año corriente en el plan de auditoría.

- Hechos económicos importantes y significativos, cambios en sistemas, de objetivos básicos, etc.
- Compras y aplicaciones de recursos importantes y que han sido planeados.
- Innovación de nuevas líneas de productos, o cambio de los mismos, así como estrategias de mercado.

- Resumen de algunas estadísticas esenciales de las operaciones realizadas en fechas intermedias, como pueden ser: resultados reales, comparados con los presupuestados y los del año anterior; niveles de inventario, etc.

Resumen de algunos riesgos significativos y su influencia en el plan de auditoría.

- Problemas específicos de la industria.
- Problemas tenidos en años anteriores, que pueden ser: contables, de producción, etc.
- Posibilidad de existencia de operaciones con personas vinculadas a la empresa, pagos de naturaleza delicada, etc.
- Problemas posibles, tanto contables como de auditoría; capacidad ociosa excesiva, inventarios excesivos; divisiones que operan con pérdida; problemas de mercado que afectan a los clientes; nueva competencia o mejora de productos.

Resumen sobre el alcance de auditoría para ubicaciones múltiples.

- Describir la extensión del trabajo en diferentes lugares.
- Establecimiento del plan de rotación de la auditoría.

Factores que influyen en la selección de rubros para la revisión en la auditoría.

- Importancia relativa de cada uno de los rubros dentro de los estados financieros.
- Situación del medio ambiente de control general, la cual se determinó en nuestro análisis del medio ambiente de control.
- Experiencia en cuanto a la calidad de los controles, basada en auditorías de años anteriores.
- Importancia de tener un gran número de sugerencias de control.

Coordinación y Oportunidad.

- Fechas importantes de asuntos relacionados con el cliente, como ejemplo: Alcance fijado, problemas existentes, honorarios, reuniones claves, etc.
- Fechas limite para entrega de informes.
- Participación del departamento de auditoría interna.

PERFIL DEL CLIENTE

Dentro de este documento se plasmarán todas las características principales del cliente, es decir, que por medio de él, cualquier lector podrá saber: el giro, objetivos, etc., y tendrá por lo tanto una concepción general. A continuación mencionaré en forma más detallada algunos de los puntos importantes:

HECHOS DE LA COMPAÑIA

- Planes a largo plazo: Este aspecto se refiere a los objetivos financieros de la empresa; incluirá también un resumen acerca de cual es su estrategia para mantenerse en el mercado, ya sea innovando productos, tecnología, incrementando su publicidad, capacidad instalada, etc.

- Datos específicos de la industria: Comprenderá la competencia actual, las limitaciones que se tengan por regulaciones específicas, tecnología que tiene actualmente, etc.

- Productos: Es conveniente hacer mención de que tipo de productos se está hablando, y número de los mismos. Es por lo tanto conveniente, si es el caso, hacer una breve descripción del proceso del producto; mencionar también que método de determinación de costos se utiliza, como costos promedios, etc; la proporción de materia prima, mano de obra y de gastos de fabricación en el costo; porcentajes de margen de utilidad; descuentos, condiciones de pago, etc; riesgo de obsolescencia por cambios de moda y tecnología.

- Posición en el mercado: Participación y solidez actual; principales clientes; fuerza de ventas y plan de remuneración a los vendedores; volúmen de ventas; rotación normal del inventario; principales proveedores.

- Nómina: Destacar cual es el número de empleados, y la rotación de los mismos, forma de pago (por hora, a destajo, etc), beneficios o prestaciones otorgadas, sindicatos.

- Aspecto financiero: Políticas de inversión, políticas de distribución de dividendos, medios usuales de financiamiento.

- Sistemas de información: Pueden ser manuales o por medio de computadora; en el caso de los primeros es conveniente una breve descripción y en el de los segundos mencio

nar: características del sistema, tipo de computadora usada y lista del equipo, ubicación del mismo, informes proporcionados, etc.

- Aspectos generales: Deberán cubrirse aspectos como: situación de la gerencia, su organigrama y antecedentes, informes a entregar por parte nuestra, dictamen, etc., - mención de consultores a que acude la empresa como pueden ser abogados, fiscalistas, etc.

RESUMEN DEL MEDIO AMBIENTE
DE CONTROL

Es importante este documento debido a que en base a él, determinaremos algunos posibles riesgos significativos y será también la base para la fijación del alcance de revisión de nuestra auditoría.

Algunos de los aspectos que podrían ser recomendables de incluir son:

Actitud que toma la Compañía en cuanto a:

- Comunicación y énfasis continuo para lograr un óptimo cumplimiento de un objetivo o política.
- Políticas para el personal encaminadas a contratar, entrenar y retener a empleados competentes y honestos.
- Prioridad asignada a las funciones de control financiero (ya que son de alto riesgo).
- Función del departamento de auditoría interna; tipo de revisiones e informes, personal que maneja, tiempo que invierte, etc.

Planeación e Información financiera

- Uso de presupuestos y planes estratégicos de largo alcance.
- Grado en que los informes se comparan con lo presupuestado, para analizar variaciones importantes; y grado en que se revisan por la alta gerencia.

Comunicación y definición de los
critérios de la gerencia.

- Establecimiento y uso de organigramas.
- Existencia de manuales de procedimientos y exposiciones de políticas claras.
- Comunicación objetiva y adecuada de la autoridad y responsabilidades delegadas.

Medio ambiente de PED

- La organización y administración de este departamento.
- Controles sobre el desarrollo, mantenimiento y documentación de sistemas.
- Controles sobre la entrada de datos.
- Localización y acceso del equipo, así como de la información.

Salvaguarda de los activos,
verificación y evaluación

- Segregación de funciones, como lo es el registro y la custodia de los mismos.
- Barreras físicas y sistemas de protección y seguridad.
- Práctica de llevar a cabo inventarios físicos, confirmación con terceros, supervisión y revisión estricta.

Resumen general del medio
ambiente de control

- Dentro de este punto se resumirá la evaluación definitiva de los temas mencionados anteriormente.

INFORMACION COMPLEMENTARIA
Y ANTECEDENTES

Dentro de este aspecto, es conveniente señalar específicamente algunos puntos como lo son:

- El bosquejo resumido de los controles de PED.
- Información y antecedentes de la industria.
- Presupuesto del cliente y estados financieros de períodos intermedios.
- Resumen de informes de auditoría interna del año.
- Planes financieros a largo plazo.
- Estimado de honorarios y asignación de personal.

**V. CONSIDERACIONES RELEVANTES DE LA
PLANEACION.**

DETERMINACION DE LOS

HONORARIOS

Analizando los honorarios desde el punto de vista conceptual, son "el adjetivo que sirva para honrar a uno"⁷, así como "emolumentos que se darán a los que ejercen una profesión por el ejercicio de la misma"⁸.

Es importante mencionar que con entrevistas con el cliente, bien planeadas y conducidas, así como un análisis del riesgo de la auditoría, profundo y objetivo, lograremos que los honorarios no sean excesivos, ni reducidos, es decir, justos, entendiendo por justos, "lo que obra conforme a justicia"⁹, siendo justicia: "La virtud que nos hace darle a cada cual lo que le corresponde"¹⁰.

Para llevar a cabo su determinación van a existir diversos factores que será necesario considerar como son:

- Duración del trabajo.
- Experiencia del personal que se asigne.
- Complejidad técnica del trabajo.
- Problemas o dificultades encontrados.

- Temporada en que el trabajo ha de llevarse a cabo.
- Ayuda que será proporcionada por el cliente.
- Control interno de la empresa.
- Posibilidad de que se obtengan trabajos adicionales.
- Gastos efectuados por el personal.
- Si se trata de un trabajo ocasional o habitual.
- Ubicación o lugar donde se llevará a cabo el trabajo.
- Sistema de contabilidad existente.

Tomando en conjunto todos estos factores, se pueden distinguir 2 grupos básicamente: uno identificado por ser objetivo o susceptible de medirse o cuantificarse en base a: el tiempo, gastos incurridos, etc; y otro grupo que podría

considerarse como subjetivo o que varía de acuerdo al criterio de las personas que lo juzgan y que, por lo tanto, no es susceptible de medirse.

Asimismo, en la práctica se presentan dos formas de cobrar honorarios:

- De cuota fija.
- De tiempo incurrido.

Ambas formas tienen tanto ventajas, como desventajas, las cuales mencionaré a continuación:

CUOTA FIJA: Como ventajas de este sistema tenemos que por llevar a cabo su cobro en forma mensual, a manera de iguala, financieramente ayuda al despacho a cubrir sus costos y gastos en forma oportuna y, si analizamos esto desde el punto de vista del cliente, le permite distribuir sus gastos en forma proporcional, evitando de esta forma un solo desembolso. Pero como desventajas tenemos que por ser una estimación basada en un determinado cálculo, se puede alejar de lo incurrido realmente, teniendo como ejemplo de esto, las contingencias durante el trabajo, que hacen que se incremente la revisión sobre una área específica, es decir, aumentamos el alcance, e

incurrimos en un mayor tiempo de personal asignado, y al presentarle posteriormente al cliente el incremento en la iguala, puede ocasionar una mala interpretación en cuanto a si son justificables o no los honorarios pagados.

El mayor problema se ve reflejado en el caso de trabajos iniciales, en donde tendríamos el riesgo de que el importe real de los honorarios difiera del estimado, ya sea en exceso o en defecto y sea insuficiente, por situaciones ajenas a lo previsto durante la planeación del trabajo.

TIEMPO INCURRIDO: Se podría decir que es el más apegado a la realidad, ya que está en función del tiempo que se ha empleado en el trabajo. Para este sistema es conveniente que se fije una cuota predeterminada, que puede ser por hora o por día, para cada uno de las diferentes categorías que intervengan en el trabajo; esta cuota deberá incluir un porcentaje de utilidad sobre los costos y gastos que se tengan contemplados.

Para este sistema se recomienda que en el programa de trabajo se controlen los tiempos estimados, así como los reales, con el objeto de que en caso de existir variaciones, se puedan analizar y estar en la posibilidad de proporcionar información en cualquier momento, de la causa del incremento en las horas-hombre predeterminadas.

Se menciona que este sistema es recomendable y utilizado por firmas económicamente fuertes, en función de su cartera de clientes y períodos distintos de trabajo, ya que con eso pueden solventar durante todo el año costos y gastos, cosa que no puede ser llevada a cabo por un pequeño despacho o con una cartera de clientes homogénea en cuanto a fechas de trabajo se refiere.

Se podría tener una combinación de estos métodos, la cual consistiría en cobrar al cliente en forma mensual a manera de iguala, sujeta a que se podrá cobrar la diferencia con base al tiempo real incurrido, quedando claro que toda variación deberá estar bien soportada y fundamentada, con el objeto de tener una buena base de explicación al cliente.

Cabe mencionar que la elección de cada sistema de cotización, dependerá directamente de las necesidades y características de cada Despacho.

Para la determinación de la cuota predeterminada es necesario conocer y precisar cual es el costo promedio diario o por hora, y sobre esa base fijar un porcentaje de utilidad razonable.

Uno de los problemas que llegan a presentarse en la determinación de los honorarios es que como el personal recibe su remuneración por parte del Despacho en función al tiempo transcurrido quincenalmente, dicho personal puede trabajar un mayor o menor número de horas en la quincena, lo cual beneficia o perjudica parcialmente al cliente, por lo que es conveniente que se tengan contemplados aspectos como: el caso de personal asignado compuesto por estudiantes, cuales son sus períodos de exámenes, tiempo personal, etc., ya que el costo determinado no es exacto matemáticamente.

Otro aspecto que es importante se tenga perfectamente definido, es el de gastos de viaje por visitas a oficinas o plantas ubicadas en otras ciudades, determinando si se facturarán por separado o si se encuentran incluidos y contemplados en los honorarios originalmente pactados.

Todo lo anterior nos muestra que la determinación de los honorarios es un aspecto subjetivo y que para llevarlo a cabo, debe el contador público guiarse por una verdadera conciencia profesional.

El Código de Etica profesional regula la retribución económica mencionando que "el Contador Público deberá tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión" ¹¹.

Asimismo aclara en su Artículo 1.14 que el importe de su retribución debe estar de acuerdo con la importancia de las labores a desarrollar, el tiempo que a esta labor se destine y el grado de especialización requerido.

SERVICIOS ADICIONALES QUE

NECESITE EL CLIENTE

Durante el desarrollo de la auditoría de estados financieros, el contador público detecta las diferentes deficiencias de los procedimientos de contabilidad y control interno, y tiene por lo tanto la obligación de informar al cliente de las mismas.

Por otra parte, el estudio más profundo y completo durante el trabajo, le permite tener un mejor conocimiento de la empresa y, por lo tanto, identificar cuales son las necesidades o aspectos de interés y que pueden representar servicios adicionales al cliente.

Esto tiene por objeto el poder proporcionar al cliente un servicio completo, ya que toda empresa que se encuentra en un medio ambiente, tanto económico, como político y social cambiante, necesita de un adecuado asesoramiento en los diversos campos y ramas de su operación y actividad.

Es por tanto importante que el contador público esté pendiente de todos aquellos aspectos que se presenten en la auditoría y que puedan representar un servicio adicional y profesionalmente más completo.

PROGRAMAS DE AUDITORIA

El programa de auditoría es un plan detallado del trabajo que se llevará a cabo, en donde se especifican los procedimientos que se seguirán para revisar cada uno de los rubros que integran los estados financieros, así como el tiempo que necesitará, pudiéndose decir que es el resultado final y principal del proceso de planeación.

A medida en que cada paso del programa es completado, el auditor debe anotar el tiempo incurrido, por lo que, el programa es una herramienta de control del trabajo de auditoría y de la planeación.

El programa de trabajo indica el número de personas necesitadas, así como la proporción de horas entre socio, gerente, encargado y ayudantes que habrán de emplearse; lo cual permite al encargado mantener un control sobre la evolución del trabajo.

El incluir instrucciones específicas y detalladas en el programa de auditoría, ayuda a evitar que sean omitidos aspectos importantes a revisar.

Estas instrucciones, escritas, permiten que el trabajo llevado a cabo por ayudantes sin experiencia, se ejecute de manera mas efectiva y que requiera de un menor grado de supervisión, por lo que el encargado podrá prestar mayor atención a los aspectos que necesiten de mayor conocimiento, habilidad, etc.

Los programas de auditoría permiten llevar un orden y secuencia lógica al trabajo de revisión, pero no deben ser considerados como sustituto de la actividad alerta y constante del auditor, en relación a cualquier situación que pueda presentarse.

Es importante que el auditor no se limite estrictamente a ejecutar los pasos del programa cuando exista alguna situación que amerite mayor investigación, asimismo, existirán ocasiones en que, a medida en que se avanza en el trabajo, se necesitarán hacer modificaciones a los procedimientos originalmente establecidos. La elección de los procedimientos de auditoría convenientes, requiere de un buen juicio profesional, apoyado en la experiencia.

Para llevar a cabo una adecuada elaboración de los programas de trabajo, es necesario haber llevado un correcto estudio y evaluación del control interno existente.

Por ejemplo, la existencia de registros inadecuados, personal no debidamente calificado, etc., requerirá de un trabajo mas amplio, que en el caso de una empresa que cuenta con un buen control interno, personal competente, registros, etc., El alcance de las pruebas selectivas confiables deberá aumentarse en las áreas en las que el control interno sea deficiente, y reducirse en las áreas sujetas a controles internos firmes.

Existen por lo tanto, varios tipos de programas de trabajo, como pueden ser: estandar, detallados, específicos, etc., y su uso dependerá de las políticas y práctica de cada Despacho.

Deben diseñarse hojas de tiempo que permitan concentrar diariamente el tiempo invertido en cada paso de la revisión.

Estas hojas deben ser resumidas al terminar la revisión y comparadas contra los tiempos estimados.

Se podría decir que el programa de auditoría ideal será el que asegure la aplicación de un mínimo de procedimientos de auditoría en cada área, pero que tenga la suficiente flexibilidad para permitirle al auditor mostrar iniciativa para proponer otros procedimientos que considere necesarios. Ver ejemplo de un programa de trabajo en la página No. 69.

ESTIMADOS DE TIEMPO

Los estimados de tiempo son un instrumento eficaz para controlar la ejecución de la auditoría. Mediante la continua comparación de los tiempos reales con los estimados, el encargado de la auditoría puede hacer mejor el trabajo de separar las fallas de eficiencia en el trabajo del equipo de auditoría, derivadas de tiempo excesivo por problemas en los registros del cliente, falta de ayuda esperada del cliente y otras situaciones similares.

La habilidad que se tenga para explicar las variaciones entre el tiempo real empleado y la estimación del tiempo requerido, puede ser un elemento importante para llegar a un acuerdo satisfactorio de facturación con el cliente cuando se concluye una auditoría. Es importante mencionar, que no deben utilizarse los estimados de tiempo como una excusa para justificar un trabajo descuidado, la falta de investigación y la solución de posibles errores o irregularidades o para realizar menos trabajo que el requerido por las circunstancias.

La preparación de los estimados de tiempo se facilita en auditorías sucesivas, ya que se tiene como base los registros de tiempo real incurrido en el año anterior.

Existen ocasiones en que estos estimados resultan poco confiables por no contemplar situaciones imprevistas, como ubicación de los registros contables del cliente, colaboración del personal de la Compañía, etc. El prestigio profesional del auditor y su responsabilidad ética y profesional con el cliente y terceras personas no le permite reducir o eliminar procedimientos de auditoría con el fin de cumplir con una estimación determinada de tiempo.

VI. ASPECTOS ADICIONALES DE LA PLANEACION.

PROPOSITOS DE LAS
CARTAS CONVENIO

El objetivo básico de la carta convenio es el de establecer por escrito el entendimiento claro con el cliente acerca del trabajo que se ha de llevar a cabo por el Contador Público, el grado de responsabilidad, así como los honorarios que han de cargarse y las facturaciones que han de entregarse.

Dichas cartas convenio se elaboran para: primeras auditorías, auditorías periódicas, trabajos de revisión de información financiera de períodos intermedios, trabajos de ayuda a clientes en la preparación de estados financieros no examinados, trabajos de consultas y ayuda formales, así como otras designaciones que comprendan una cantidad de tiempo y de gastos que no son de poca importancia. En algunos casos se puede combinar dos o más servicios en una sola carta.

GENERALIDADES

La forma mas usual de la carta convenio que se utiliza en la práctica de contabilidad y auditoría es la que abarca el examen de estados financieros del cliente de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas. De igual manera que cualquier tipo de carta convenio de trabajo, la carta convenio de auditoría debe ajustarse a las circunstancias de cada trabajo en particular.

El contenido básico que conforma la carta convenio es el siguiente (sin descartar otros puntos que pudiesen ser incluidos):

- Fechas, destinatario y salutación.
- Introducción.
- Descripción de la auditoría que ha de practicarse.
- Manifestaciones acerca de la responsabilidad del contador público, por el descubrimiento de errores e irregularidades.
- Párrafos en que se describen otros servicios que han de prestarse.
- Convenios de honorarios y facturaciones.
- Firma.

A QUIEN DEBE DIRIGIRSE LA
CARTA CONVENIO DE AUDITORIAS

La carta convenio de auditoría puede dirigirse a una sola persona en la organización del cliente como puede ser: el

presidente de la junta directiva, el presidente del comité de auditoría, el socio administrador, el ejecutivo financiero principal, etc., o a un grupo como: la junta directiva, el comité de auditoría, el comité financiero, etc.

El objetivo es el de comunicar en una forma clara y completa la responsabilidad del Contador Público al nivel apropiado de los dueños, accionistas u otros interesados en el cliente. Esto no se logrará si la carta convenio se comunica únicamente a aquellos individuos en la organización financiera y contable del cliente cuya actuación será objeto de un interés principal en la auditoría, como ejemplo de esto tenemos al vicepresidente financiero, el contralor, el tesorero, etc.

INTRODUCCION

Es el párrafo en el que se confirma a la persona con quien se está tratando la auditoría la interpretación de los convenios celebrados, por ejemplo:

"Confirmamos por medio de la presente nuestra interpretación acerca de los convenios celebrados con usted para el examen de estados financieros de(entidad) por el año terminado en (fecha) que usted des desean que llevemos a cabo".

DESCRIPCION DE LA AUDITORIA
QUE HA DE EFECTUARSE

En este párrafo de la carta convenio, se identifican los estados financieros que han de examinarse, así como también describe la auditoría que se practicará, como ejemplo de este párrafo tenemos:

"Nuestro trabajo que hemos de llevar a cabo con sistirá en el examen del Balance General al -
....(fecha) y de los correspondientes es-
tados de resultados, de inversión de los accio-
nistas y de cambios en la situación financiera,
por el año que terminará en esa fecha, de acuer-
do con normas de auditoría generalmente accepta-
das, incluso aquellas pruebas de los libros y -
documentos de contabilidad y otros procedimien-
tos de auditoría que consideramos necesarios pa-
ra permitirnos emitir una opinión sobre los es-
tados financieros".

MANIFESTACIONES ACERCA DE LA RESPONSABILIDAD
DEL CONTADOR PUBLICO POR EL DESCUBRIMIENTO
DE ERRORES E IRREGULARIDADES

Este párrafo es el más delicado de la carta convenio, ya que trata de los errores e irregularidades. Se menciona la revisión al sistema de control interno existente y su confianza en él, sin descartar la posibilidad de que puedan existir errores e irregularidades, y como ejemplo de este párrafo de la carta convenio podríamos tener:

"Nuestro examen incluirá la revisión, así como evaluación del sistema de control interno -- existente, que nos de una base de confianza - para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de nuestras pruebas aplicables a las - operaciones y a los datos de ciertos períodos del año. Se debe procurar depositar la mayor confianza en dicho control interno ya que es el que cubre todas las operaciones y períodos. Sin embargo, tal hecho no significa que no puedan existir errores e irregularidades y a pesar de que no se puede garantizar que se descubrirán éstos, se planeará el trabajo para de-- tectar errores e irregularidades que puedan tener un efecto significativo en los estados financieros".

OTROS SERVICIOS QUE
HAN DE PRESENTARSE

En este párrafo se incluyen cuestiones adicionales al servicio que han de prestar el Contador Público como pueden ser: informes especiales que han de emitirse, consideraciones especiales, servicios de impuestos, etc.

Las cartas convenio de auditoría tienen generalmente párrafos en los que se menciona la responsabilidad del Contador Público sobre las presentaciones financieras especiales, como:

- Estados financieros que se presentarán a organismos gubernamentales y reguladores, bolsa de valores y comisión nacional de valores, etc.
- Informes largos.
- Presentaciones con propósitos especiales que van relacionadas con situaciones de los estados financieros como: cumplimiento a cláusulas de convenios de préstamos, pagos de participación en las utilidades, gratificaciones, etc.

Asimismo puede incluirse lo convenido acerca de las revisiones limitadas (trimestrales, etc) de los estados financieros en períodos intermedios.

CONVENIOS SOBRE HONORARIOS
Y FACTURACIONES

En este párrafo que es el final, se expresa la base de facturación como lo son cuotas por día, gastos, cargos por servicios especiales, etc., como ejemplo de este párrafo tenemos:

"Nuestros cargos por el examen mencionado anteriormente se calcularán en base a las cuotas diarias vigentes mas los gastos incurridos. Se entregará una factura parcial de \$..... aproximadamente el....(fecha).... y una final aproximadamente el(fecha)."

Estimamos por lo tanto que el total de las facturaciones oscilará entre \$ y \$

Una vez elaborada la carta convenio de auditoría, es conveniente se discuta con el cliente, con el objeto de aclarar todas aquellas situaciones que no quedasen bien comprendidas.

COMENTARIOS CON EL CLIENTE

Es conveniente discutir tanto los planes de auditoría como la carta convenio con la dirección, alta gerencia, funcionario principal, junta directiva, comité de auditoría, etc.

El propósito de comentarla con el cliente puede ser:

- Explicar la manifestación acerca de lo que puede esperarse o no de una auditoría.
- Explicar el alcance de la auditoría, y la aplicación de las normas de auditoría generalmente -- aceptadas.
- Obtener sugerencias por parte del cliente acerca de una situación específica en la que posiblemente se ampliarán los alcances.
- Permitirle al cliente saber como puede el Contador Público proporcionarle un servicio adicional al cliente.

PRESENTACIONES FORMALES

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Las presentaciones formales de los planes de auditoría a la dirección, alta gerencia, junta directiva o comité de auditoría, permiten al Contador Público demostrar su competencia, asimismo se logran propósitos como los mencionados anteriormente en comentarios con el cliente. Estas presentaciones deben por lo tanto planearse cuidadosamente.

El material que se presente depende del interés específico del cliente y entre los temas posibles pueden mencionarse los siguientes:

Objetivos de la auditoría: Dentro de este punto es conveniente señalar que el examen se llevará a cabo de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas sobre los estados financieros. Asimismo, mencionar que el examen incluye revisiones y evaluaciones de los controles administrativos de la Compañía, de los procesamientos electrónicos de datos (si fuese aplicable) y de los controles internos existentes. Y como resultado, de lo anterior recalcar que se espera ofrecer comentarios y sugerencias constructivas a la Compañía, además de informes de auditoría sobre los estados financieros.

Lugares a visitar y características del trabajo a realizar: Una tabla es un instrumento eficaz para relacionar el conjunto de lugares donde radican las principales oficinas del cliente, divisiones, plantas, instalaciones de PED, centros de distribución, etc., y mostrar para cada uno de ellos información sobre la naturaleza de sus actividades, activos, ventas, ingresos, etc. Es conveniente detallar el tipo de revisión que se va a realizar como: revisión con limitación de lugar, análisis comparativo, examen sin informe, etc.

Ayuda de auditoría interna: Es importante definir la ayuda e intervención por parte de auditoría interna, ya que en función a ella se planeará el alcance de ciertas pruebas.

Importancia de los controles internos: Es de vital importancia conocer la situación de los controles internos, ya que en función a estos se establecerá el alcance de la auditoría. Es conveniente aclarar que una presentación formal permite demostrar como el logro o no logro de los objetivos de control interno particulares ha afectado el alcance de la auditoría. Asimismo, se le puede comentar al cliente cuales serán los riesgos de no lograr los objetivos.

Planeación de fechas en el trabajo: Un buen procedimiento es establecer las fechas en las que se espera llevar a cabo reuniones y entregar los informes. Se deben comentar generalmente los propósitos de dichas reuniones ya sea con la dirección, alta gerencia, comité de auditoría o junta directiva.

Asimismo, es conveniente mencionar otros aspectos tales como: la responsabilidad del contador público al descubrir errores e irregularidades, personal que ha de asignarse a la auditoría, honorarios que se esperan, otros servicios al cliente, etc.

OTROS TRABAJOS

La elaboración de cartas convenio se preparan también para otro tipo de trabajos distintos al examen de estados financieros, pero referentes a contabilidad y auditoría.

Estas cartas convenio tienden generalmente a ser más detalladas que la carta convenio de auditoría, debido a la naturaleza y características del trabajo específico a realizar.

Servicios de contabilidad: en algunos casos, pequeños clientes contratan al Contador Público para que ayude a la elaboración de los estados financieros, lo cual constituye no una auditoría, sino un servicio de contabilidad.

Cuando se decida realizar este tipo de trabajos es conveniente aclarar mediante la carta convenio el alcance del trabajo antes de su inicio, y es importante mencionar que el trabajo es de índole contable mas que de auditoría, así como también debe indicarse la posición que adoptará el contador público acerca de los estados financieros.

VII. CONCLUSIONES

- La planeación es uno de los aspectos mas relevantes para el inicio, desarrollo y conclusión de una Auditoría de estados financieros.

- Es necesario tener siempre presentes las Normas de Etica en todo momento, ya que son la base para el desempeño de nuestra actividad.

- Es importante que toda vez que se vaya a llevar a cabo una auditoría de estados financieros con un cliente nuevo, se tengan nociones generales de éste, principalmente de su giro, y si es posible formarse un antecedente incluyendo características generales, con el objeto de causarle una buena impresión en la primera entrevista, ya que es él quien espera que sus problemas o situaciones específicas sean resueltos o por lo menos juzgados en forma correcta y adecuada.

- El estudio, conocimiento y familiarización de la empresa, es un elemento esencial para una buena planeación, ya que se podrá contemplar anticipadamente problemas o situaciones específicas que se pueden presentar durante el desarrollo de la auditoría.

- Es recomendable llevar a cabo un buen estudio y evaluación del control interno, ya que va a ser la base de nuestra planeación, es decir, duración de la auditoría, estimados de tiempo, fijación de alcances, etc.

- El análisis del riesgo de la auditoría es también una parte esencial de la planeación de la auditoría, ya que se tendrán contempladas todas aquellas situaciones que posiblemente ameriten mayor trabajo incremento en horas estimadas, etc., es decir, se evitarán contratiempos.

- La documentación de la planeación es el resultado de nuestro proceso de estudio, conocimiento y familiarización de la empresa, por lo que es fundamental que esta se haga a detalle, ya que representa en sí:

los riesgos de la auditoría, las características del cliente, el control interno existente e información general adicional

- La elaboración de estimados de tiempo y de programas de trabajo, es necesario que se efectúen en función a los resultados de la planeación ya que son herramientas tanto para el desarrollo de la auditoría como para el control de la misma.

- Es necesario que en toda auditoría de estados financieros se elaboran cartas convenio, con el objeto de plasmar en forma escrita el entendimiento claro con el cliente del trabajo que se va a realizar, la responsabilidad, así como los honorarios.

- Es conveniente discutir tanto los planes de auditoría, como la carta convenio con la dirección, alta gerencia, junta directiva, etc., con el objeto de que éstos últimos tengan una idea clara de lo que comprende la auditoría de estados financieros.

- Para todo tipo de trabajo adicional, diferente a la auditoría de estados financieros, es necesario definir nuestro servicio y delimitar por lo tanto nuestra responsabilidad.

- La planeación es la base para promover la eficiencia, en una auditoría de estados financieros.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

1. Normas y Procedimientos de auditoría
generalmente aceptadas, IMCP Pag 23
2. Código de Etica Profesional, IMCP. Pag 13 (Art. 1.19)
3. Normas y procedimientos de auditoría
generalmente aceptadas, IMCP Pag 56
4. Gran Enciclopedia Larousse, Ed
Planeta. Pag 485 Volúmen 8
5. Gran Enciclopedia Larousse, Ed
Planeta. Pag 482 Volúmen 8
6. Gran Enciclopedia Larousse, Ed
Planeta. Pag 136 Volúmen 9
7. Diccionario Larousse, Ed
Larousse Pag 550
8. Diccionarios Velázquez, Enci-
clopedia BARSÁ Pag 309 2da. parte
9. Diccionario Larousse, Ed
Larousse Pag 606

10. Diccionario Larousse, Ed
Larousse

Pag 606

11. Código de Etica Profesion
nal, IMCP.

Pag 8

BIBLIOGRAFIA

NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

- Instituto Mexicano de Contadores
Públicos.

TEMAS PRACTICOS DE AUDITORIA - GENERAL.

- Jaime del Valle Noriega.
- Dofiscal Editores

ETHICAL STANDARS

- Procedures
- Restricted List - Independence
- Arthur Andersen & Co.

PERSONAL REFERENCE BINDER.

- Arthur Andersen & Co.

PRINCIPIOS DE AUDITORIA.

- Walter B. Meigs, Ph, D., C.P.A.
- Ed. Diana, México.

**OBJETIVOS Y PROCEDIMIENTOS DE
AUDITORIA.**

- Arthur Andersen & Co.

CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.

- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- Federación de Colegios de Profesionistas.