

25
2ej

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

LA AUDITORIA PRELIMINAR Y LA EVALUACION
DEL CONTROL INTERNO COMO BASE PARA LA
AUDITORIA FINAL.

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
JOSE ANTONIO MARQUEZ CORNEJO
GUADALAJARA, JALISCO 1986**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INDICE

INTRODUCCION

CAP. 1-1

GENERALIDADES: Sobre la Auditoría Preliminar	Pag. 4
1-1 Que se entiende por un trabajo de Auditoría Preliminar	4
1-2 Desventajas de no preparar una Auditoría Preliminar.	6
1-3 Su importancia y Finalidades.	

CAP. 1-2

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

2-1 Las revisiones del control interno en las Auditorías Preliminares.	10
2-2 Preparación del programa de Auditoría Preliminar.	14

CAP. 1-3

DESARROLLO DE UNA AUDITORIA PRELIMINAR 17

3-1 Responsabilidad del Auditor al efectuar el estudio del Control Interno.	17
3-2 Contenido de los Programas de Auditoría.	25

CAP. 1-4

VERIFICACION PRELIMINAR DEL ACTIVO.

4-1 Efectivo	27
4-2 Cuentas por Cobrar	29
4-3 Inventario	33
4-4 Activo Fijo	35
4-5 Pagos anticipados y cargos diferidos	37

CAP. 1-5

VERIFICACION PRELIMINAR DEL PASIVO

5-1 Pasivo circulante	41
5-2 Pasivo fijo	45
5-3 Verificación preliminar del capital contable	47

CAP. 1-6

VERIFICACION PRELIMINAR DE LAS VENTAS Y EL COSTO DE VENTAS.

* Ventas y Costo de Ventas	50
----------------------------	----

CAP. 1-7

METODOS PARA EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO	Pag. 54
* Narración descriptiva	57
* Cuestionarios	61
* Gráficas de operaciones	63
* Ciclos de transacciones	65

CAP. II

ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES	68
2-1 Introducción, relaciones y definiciones	68
2-2 Descripción de la función de Planeación Financiera y Control	74
2-3 Descripción de ciclos de transacciones	78

CAP. III

OBJETIVOS DE CONTROL INTERNO

3-1 Conceptos y Definiciones	96
3-2 Necesidades de definir Niveles de Objetivos de Control	100
3-3 Objetivos de Control de Sistemas	101
3-4 Objetivos de Planeación Financiera y Control	107
3-5 Objetivos de Control de Ciclos.	112

CAP. IV

ETAPAS DE LA AUDITORIA A TRAVEZ DEL FLUJO DE TRANSACCIONES.	119
4-1 Análisis General de Riesgo	123
4-2 Revisión del Flujo de Transacciones	127
4-3 Análisis del Riesgo Específico	134
4-4 Pruebas de cumplimiento	194
4-5 Pruebas Sustantivas	195

APENDICE: Diseño de los Programas y Papeles de Trabajo para la revisión del ciclo de transacciones, correspondiente al ciclo de Ingresos.

PROGRAMA DE CONTROL INTERNO DE CUENTAS POR COBRAR

CAP. III-1

CONCLUSIONES SOBRE LA AUDITORIA PRELIMINAR Y LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO Y BIBLIOGRAFIA.	148
--	-----

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

El desarrollo de la Contaduría Pública en la época actual ha sido asombroso, en todos los órdenes se observa la necesidad de su intervención y diariamente surgen nuevas ideas, nuevos métodos y nuevas teorías que hacen ver a los ligados con la profesión y a los ajenos a ella, cuan importante e imprescindible es en la actualidad.

La expansión que han sufrido las empresas que de ser meramente compuestas de familiares en su mayoría han pasado a ser grandes empresas, cuyos dueños son ahora los presidentes del Consejo de Administración, ha traído consigo problemas muy serios y el Contador Público ha tenido que hacerles frente a ellos, valiéndose de las herramientas con que cuenta, siendo éstas los conocimientos técnicos que lo capacitan para dar soluciones adecuadas a -- los mismos.

Los servicios que el auditor presta en general, siguen pasando por una serie de etapas evolutivas, enfrentándose a un constante dinamismo. La Auditoría no es estática sino que continuamente -- surgen nuevos métodos y de esto se desprende la necesidad de actualizarse constantemente.

El papel que desempeña el Contador Público en la actualidad es el de un colaborador independiente de las empresas, que proporciona servicios eficientes en beneficio de aquellas, además con

la independencia que posee se encuentra en un plano de imparcialidad, benéfico para las personas que esperan ver los resultados en la situación financiera y en la marcha del negocio.

Para lograr esos objetivos, los pasos que se dan en la actualidad en una Auditoría Preliminar es la revisión del Control Interno, y esto ha traído consigo múltiples ventajas entre las que destacan las siguientes:

- A) La revisión del Control Interno, nos ayuda a juzgar el grado de seguridad con el cual son registradas las operaciones de una Empresa, permitiéndonos un programa de trabajo adecuado a la Empresa que está auditando.
- B) La corrección de procedimientos contables equivocados o fallas de control, y
- C) Una distribución adecuada del personal de auditoría, evitando recargos de trabajo en ciertas épocas del año, pérdida de tiempo con la consiguiente detección de problemas antes de la auditoría final o al cierre del ejercicio.

Tanto en el país como en el extranjero se lleva a la práctica el hacer una Auditoría Preliminar, esto lo manejan muchas firmas de auditores, tomando en consideración el gran número de ventajas que les reporta.

En el ánimo de las pequeñas comunidades, lo mismo que en la com-

-pleja extensión de la economía nacional y más recientemente, de la sociedad internacional, el público está incrementando su interés en la información financiera de las empresas, éste público pueden ser accionistas, las casas de bolsa que ponen a la venta las acciones, acreedores, etc. Por eso se está incrementando el interés en la información financiera de las empresas.

La información constituye el único instrumento válido para determinar la capacidad de participación de las entidades económicas en los planes de progreso de la sociedad.

Por lo mismo, cada día es mayor también la necesidad que el público tiene de confiar en que dicha información sea veraz y --fíel. La auditoría y su resultado final por excelencia: el dictamen que rinde el auditor independiente, ofrecen este respaldo de credibilidad.

GENERALIDADES SOBRE LA AUDITORIA PRELIMINAR.

1-1 Que se entiende por un trabajo de auditoría preliminar.

Con distintos nombres se designa en los diferentes despachos de auditores a esta fase de la auditoría, como por ejemplo, en algunos se les conoce como auditorías intermedias, en --- otros como auditorías previas al cierre de ejercicio y la ma yoría con el nombre de auditorías preliminares. Durante este trabajo que se está desarrollando se le llamará por éste último nombre.

Independientemente de las denominaciones que se utilicen, el significado es el mismo, ya que se refieren al desempeño de trabajos de auditoría de estados financieros en una fecha o fechas anteriores a la de los estados que se van a dictami-- nar.

1-2 Desventajas de no preparar una auditoría preliminar.

No es conveniente esperarse a la llegada de la fecha del balance y aun más, a que todas las operaciones correspondien-- tes al ejercicio sujeto a la auditoría queden registradas pa para iniciar el trabajo. Este sistema adolece de grandes des-- ventajas, entre las cuales podemos citar:

- 1) La revisión del control interno se iniciaba en el ejerci-- cio siguiente, y las fallas del mismo así como las desvia

-ciones en los procedimientos contables no eran sucepti--
bles de corrección dentro del ejercicio sujeto a revisión
sino hasta el posterior.

Al mismo tiempo las sugerencias del auditor tampoco po--
dían tomarse en cuenta en el propio ejercicio.

- 2) Como la revisión del control interno da las normas a se--
guir en cuanto la profundidad y la extensión de las pre--
guntas en una auditoría de balance, el programa puede ser
preparado después de efectuar la verificación del control
interno en el transcurso de la auditoría preliminar, en -
esas condiciones, con anterioridad cuenta el auditor con
un programa adecuado a la Compañía que está auditando y -
desde ese punto de vista de la organización del trabajo,
representa una mejoría importante ya que cuenta con bases
sólidas al estar efectuando su trabajo.
- 3) Dentro de un ejercicio social pueden presentarse proble--
mas financieros, contables, fiscales, etc., que recibie--
ron quizá una solución o atención inadecuadas y que por -
no haber sido verificados a tiempo por el auditor indepen
diente, es decir antes del cierre, pudieron haber acarrea
do a la empresa daños de consideración.
- 4) Desde el punto de vista del auditor independiente, el --
sistema de no llevar a cabo la auditoría preliminar tiene

la desventaja de que no se aprovechan las épocas del año en que existe una disminución del trabajo para distribuirlo en la forma más adecuada y equitativa para lograr por este medio un ciclo de trabajos con muy buen equilibrio.

1-3 Su importancia y finalidades.

Dentro de las funciones que desempeña un despacho de auditores, en la actualidad, una de las fases que requieren atención es la Planeación de la auditoría preliminar. Con cierta anticipación a que el personal de auditoría vaya a las oficinas del cliente, se somete a entrenamiento por medio del cual el encargado del trabajo así como los ayudantes, estudian los papeles de trabajo de la auditoría anterior, la correspondencia en general, así como el archivo de referencia permanente; este sistema es de gran utilidad por las siguientes razones:

- A.- Familiarizar al personal con la compañía que se va a auditar.
- B.- Facilitar el descubrimiento de procedimientos más eficaces de trabajo, así como la eliminación de trabajos innecesarios o duplicados.
- C.- Como consecuencia de esos puntos anteriores se logrará mejoramiento en el trabajo y una posible reducción de tiempo de la auditoría.

La utilidad que presentan las auditorías preliminares beneficia tanto al cliente como al auditor, estas ventajas son palpables para el cliente por las siguientes razones.

- a) Se le entrega al cliente un memorándum de observaciones y sugerencias para el mejoramiento de su control interno antes de la fecha de cierre.

- b) Si hay necesidad de correr ajustes o depurar ciertas cuentas, se hacen antes del cierre.

Para el auditor reviste caracteres muy importantes para la ejecución de las auditorías preliminares y existen numerosas razones que apoyan la necesidad de practicarlas. En primer plano se encuentra la de proporcionar un servicio más eficaz al cliente, traduciéndose en un beneficio social. Existen también razones de carácter práctico, como por ejemplo, la de establecer una mejor coordinación de labores entre el personal del cliente y el auditor.

CAPITULO I-2

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

En su más amplia expresión, un sistema de control interno comprende los procedimientos por los cuales la administración de la empresa controla sus recursos.

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar los activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración. Estos procedimientos están ideados para descubrir errores, desperdicios, ineficacia, desviación de políticas establecidas y fraudes. Sin embargo, tóngase en cuenta que el sistema no puede impedir tales sucesos, solo puede asegurar su pronto descubrimiento. Por lo tanto la esperanza del descubrimiento lo hace servir como un incentivo para el mantenimiento eficiente de las operaciones y para la adhesión a las políticas administrativas y como factor disuasivo de la mala administración.

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

-zonable de que:

- A) Las operaciones se realizan con autorizaciones generales o es pecíficas de la administración.
- B) Las operaciones se registran: 1) para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con los principios de - contabilidad o cualquier otro criterio aplicable a dichos es- tados, 2) para mantener datos relativos a la custodia de los activos, 3) sistemas de aprobación y autorización, 4) separa- ción de funciones y de tareas respecto al registro en auxilia- res o informes contables de aquellos relacionados con las ope- raciones o custodia de los activos, 5) los controles físicos de éstos y la auditoría interna.

El control interno administrativo: comprende un plan de organiza- ción y todos los métodos y procedimientos que conciernen princi- palmente a la eficiencia operacional y la adhesión a las políti- cas administrativas y, por lo general, se relaciona en forma in- directa con los registros financieros. Incluyen generalmente con- troles tales como análisis estadísticos, estudios de tiempos y - movimientos, ejecución de reportes, programas de entrenamiento - de empleados y control de calidad.

2-1 LAS REVISIONES DEL CONTROL INTERNO EN LAS AUDITORIAS PRELIMINARES.

Como ha quedado asentado en páginas anteriores, la revisión del control interno es necesario e indispensable para las empresas, y para el auditor independiente es un requisito obligatorio.

Ahora bien, siendo la auditoría preliminar una verificación científica y sistemática de los comprobantes, libros y demás registros de las transacciones de una negociación en una fecha anterior al cierre, se tiene que efectuar una revisión de control interno para poder estimar el alcance que tendrán las pruebas que se realizan; por lo tanto, es indispensable que el control interno se vaya verificando a medida que se va desarrollando el trabajo. De acuerdo con esto si se desarrolla un trabajo de auditoría preliminar sin una verificación coordinada y simultánea del control interno, se carecerá de una base sólida que norme al auditor en cuanto a la extensión de las pruebas.

Existen numerosas ventajas derivadas de la revisión del control interno en una fecha preliminar, entre las cuales destacan:

Ventajas para las empresas:

- A) Dentro del ejercicio se efectúan una o más revisiones del control interno y procedimientos contables.

- B) Se advierten a tiempo las desviaciones o fallas que se corregirán con la debida atención.
- C) Se aprovechan épocas propicias para no entorpecer - las labores del cliente.

Como se ha dicho aunque las empresas cuenten con departamentos que desempeñan entre otras funciones la de efectuar revisiones periódicas de su control, existe la circunstancia que por tratarse de empleados de la empresa, se encuentran dentro de la rutina general de trabajo, y esto trae a veces como consecuencia que pasen desapercibidos ciertos aspectos de suma importancia. En cambio el auditor externo, al llegar a una empresa no se encuentra "influenciado" por dicha rutina y puede ver con mayor amplitud el desarrollo general del sistema y al mismo tiempo, - fijar su atención en aquellos puntos que representan peligro para la empresa y que quizá pasaron inadvertidos para el personal de la misma. Después de esta somera explicación se advierte la necesidad de que una persona con los conocimientos técnicos necesarios, así como con una absoluta independencia, efectúe una revisión del sistema no hasta el fin del ejercicio, sino en un lapso intermedio. para corregir cualquier anomalía con la prontitud requerida, reportando beneficios directos al negocio que se está auditando.

Por lo tanto, es de gran utilidad para ambas partes colaborar -

mutuamente para lograr un eficiente trabajo, así como por los beneficios que reporta.

Ventajas para el auditor.-

- A) La preparación del programa de trabajo, se hará siguiendo lineamientos más profundos que redundarán a la postre en una mayor seguridad para el propio auditor.
- B) Da un medio para evaluar la suficiencia del control interno antes del cierre, y al mismo tiempo puede proporcionar un servicio más eficaz al cliente sugiriéndole modificaciones y señalándole fallas.
- C) Ayuda a lograr una mejor distribución de labores y del personal.

Es preferible hacer la revisión del control interno como labor preliminar de la auditoría y, si es posible, antes del periodo de elaboración de los estados financieros. Esto ayuda a preparar en forma más eficiente el programa de trabajo para la auditoría. Estas son las recomendaciones que hacen las principales firmas de auditoría.

Durante el desarrollo de una auditoría preliminar se verifican ciertos aspectos en detalle, tales como:

- A) Cobros y pagos en efectivo.
- B) Ventas, embarques y cuentas por cobrar.

- C) Compras, recepción de mercancías y cuentas por pagar.
- D) Producción en proceso a inventarios.
- E) Especiales como sueldos, valores, activo fijo, etc.

Al término de la auditoría preliminar se poseen suficientes datos, como para tener una cierta seguridad del funcionamiento -- del control interno, o en otras palabras, se puede hacer una evaluación del mismo. Contamos además, con una amplia informa--- ción al respecto de diferentes fallas que se pudieron observar en el transcurso del trabajo y que sirve, para presentar un informe a los directivos; indicando, que procedimientos a juicio del auditor requieren una atención en cuanto a su modificación o ampliación. Normalmente esos informes y así es aconsejable, - se preparan con prontitud, para que la dirección de una empresa pueda poner en práctica las sugerencias del auditor a la mayor brevedad. Por lo tanto, con este método se logra una mayor eficiencia y la labor constructiva en el trabajo del auditor, y el cliente recibe directamente los beneficios, pues aprovecha las sugerencias con celeridad que se requieren en las empresas.

2-2 PREPARACION DEL PROGRAMA DE AUDITORIA.

Se ha hablado de la íntima relación que existe entre el control interno y los programas de auditoría y se hizo ver que la extensión y profundidad en las pruebas consignadas en el mencionado programa, dependen de la suficiencia de aquel. -- También se debe tratar lo referente a la preparación del programa para la revisión final, habiéndose indicado la conveniencia en su preparación durante la auditoría preliminar.

El trabajo de la auditoría preliminar, también requiere de un programa que sirva para cubrir todos los puntos necesarios en la revisión que se va a efectuar, es indispensable que se reúnan todas las características que debe tener un buen programa de auditoría, tales como:

- A) Una guía adecuada de trabajo, para lograr una planeación y distribución correcta del mismo.
- B) Claridad y firmeza en los puntos, evitando ambigüedades.
- C) Un control contra posibles omisiones.

Para la preparación del programa de trabajo de una auditoría preliminar, debe tener sumo cuidado de estudiar los papeles de trabajo de la auditoría anterior, si es que no es la primera auditoría que se le practica, así como también el "ar--

-chivo de referencia permanente" y tener muy en cuenta que el máximo de trabajo que se pueda cubrir en esta clase de revisiones, redundará en una limitación del trabajo por desarrollar en la auditoría final.

Existe la circunstancia de que en la auditoría preliminar al efectuar los trabajos de verificación de cuentas de balance y pruebas en las de resultados, así como las pruebas de "detalle", se irá determinando a juicio del auditor si el programa que se ha preparado para esa revisión se seguirá en todos los puntos, o bien si se aumentará en ciertos aspectos, o por el contrario se limitará; esto último puede suceder en cualquier programa, tratándose de auditoría preliminar o final y como ya se ha dicho la razón determinante en esto, es la suficiencia del control interno.

Llegar a efectuar un trabajo de auditoría sin tener un amplio conocimiento de todos los aspectos importantes de una empresa, es una falta de organización en el trabajo del auditor y trae malas consecuencias. Es a todas luces conveniente que cuando llega el personal de auditoría de una empresa sepa a quien dirigirse primero, a quien solicitar libros, registros y demás documentación requerida por el auditor para el desempeño de su trabajo.

Para hacer un acopio de datos suficientes, debe recurrirse a

todos los medios posibles, tales como:

- A) Pláticas con el gerente encargado del trabajo.
- B) Con el personal que hubiera intervenido en la audiencia anterior.
- C) Informes anteriores.
- D) Estados financieros.
- E) Papeles de trabajo del ejercicio anterior y si es necesario de otros ejercicios.
- F) Archivo de referencia permanente.
- G) Correspondencia general.

Recurriendo a todas las fuentes de información que se han citado, se está mejor capacitado para conocer las características y aspectos más importantes de una negociación, además se logran ciertos objetivos, tales como:

- A) Causar el mínimo de molestias al personal del cliente.
- B) Desarrollar un trabajo con un conocimiento previo de la empresa que redunde en una mayor eficiencia.
- C) Ahorro considerable de tiempo.

CAPITULO I-3

DESARROLLO DE UNA AUDITORIA PRELIMINAR.

3-I. RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR AL EFECTUAR EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO.

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 a dictaminar.

El estudio del control interno que el contador público debe realizar como base para su posterior evaluación, incluye, además del conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos establecidos, un grado razonable de seguridad de que éstos están siendo utilizados y de que están operando en la forma que se planeó.

Estas dos fases del control interno se refieren a la revisión del sistema y a las pruebas de cumplimiento.

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

Con el fin de tener una certeza razonable de la adecuada comprensión de la información obtenida, es recomendable rastrear uno o varios de los diferentes tipos de operaciones que realiza la empresa, observando su flujo a través del sistema. En esta etapa, una vez examinado y comprendido el sistema, generalmente se está en aptitud de emitir una evaluación de la auditoría preliminar, asumiendo un resultado satisfactorio de la prueba de cumplimiento.

El propósito de las pruebas de cumplimiento, es proporcionar seguridad razonable de que los procedimientos contables de control están siendo aplicados como está previsto.

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

Los resultados obtenidos de la aplicación de la prueba de cumplimiento, junto con las que arrojen las pruebas sustantivas, proporcionan al auditor la evidencia necesaria para emitir su dictamen.

Al evaluar el control interno, el auditor deberá determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles re

-percusiones, y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de una manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los estados financieros.

Las conclusiones derivadas de las pruebas de cumplimiento, junto con las de observación previa de procedimientos y el seguimiento de operaciones, constituyen la base para la evaluación del control interno. La evaluación del control interno afecta directamente el alcance de las pruebas adicionales requeridas, pues las deficiencias que afectan sustancialmente los estados financieros, hacen necesaria la modificación del programa de auditoría. Por lo tanto, es de mucha importancia en la evaluación del control interno, identificar las áreas en las cuales puedan ocurrir errores sin ser detectados, averiguar las causas que originan esas situaciones y determinar si las deficiencias identificadas afectan significativamente los estados financieros.

Cuando el examen de un control interno en vigor le impide confiar del todo en la propiedad de los métodos y registros sobre los que se apoyan los estados financieros y no les es factible ampliar sus conocimientos hasta un grado que le permita satisfacerse de la integridad y veracidad de los mismos, el auditor queda imposibilitado, y debe abstenerse de expresar su opinión sobre los mismos tomados en conjunto.

Por el contrario, el contador público no debe consignar salvedades sin abstenerse de emitir su dictamen sobre los estados financieros por deficiencia en el control interno, a menos que concurren las tres circunstancias siguientes:

- A) Que existan serias fallas u omisiones en determinadas fases del control interno.
- B) Que tales fallas u omisiones puedan afectar cifras de relativa magnitud en los estados que ha de dictaminar.
- C) Que por limitaciones impuestas por sus clientes u otras circunstancias le impidan realizar las pruebas adicionales que, para suplir las fallas u omisiones en el control interno, el auditor estime son necesarias para quedar satisfecho sobre la propiedad de las cifras afectadas.

El estudio y evaluación del control interno deberán hacerse cada año como parte fundamental de la planeación de la auditoría. No obstante lo anterior, es factible verificar el énfasis en algunas áreas, procurando adoptar una base rotativa.

En general el examen del control interno debe ser más amplio en las primeras auditorías. En auditorías subsecuentes, si ya ha quedado establecido que el control interno es satisfactorio en términos generales, el examen puede efectuarse parcialmente, distribuyendo el programa general de control interno en varias in-

-intervenciones del auditor. Sin embargo, los aspectos básicos del control interno que tienen influencia directa sobre los registros contables en que se apoyan los estados financieros, deben verificarse en cada examen de los estados financieros.

Por lo general se sigue la práctica del exámen del control interno en la intervención previa, anticipadamente a la fecha de los estados financieros que han de dictaminar. Este procedimiento -- tiene la ventaja de permitir la formulación de un programa de -- trabajo que ya da efecto a la influencia del control interno sobre la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas a realizar a fin del ejercicio.

Por otra parte, el examen del control puede también realizarse de manera efectiva si se combina con el resto de las pruebas de auditoría. Las ventajas de uno y otro punto de vista pueden combinarse si el auditor aprovecha su intervención previa para examinar el control interno y simultáneamente adelantar un buen número de pruebas sobre las operaciones del negocio.

El hecho de que el auditor emita una opinión sin salvedades, no implica la aprobación tácita del control interno.

El objetivo del control interno es evaluarlo, a fin de determinar la confianza que puede depositar el auditor en cada fase y actividad del negocio para precisar la naturaleza, alcance y oportunidad que debe dar a sus pruebas de auditoría.

El hecho de que el control existente le sirva de base al auditor para fijar los alcances de sus trabajos, no quiere decir que esté de acuerdo con él; únicamente se adapta a ese control y debe consignar sus comentarios sobre las deficiencias encontradas en carta a la gerencia.

Es indispensable dejar evidencia del control existente en los papeles de trabajo, del estudio y evaluación del control interno -- realizados.

Independientemente de las ventajas que ésta recomendación implica, son como ayudar a la supervisión de los ayudantes en su trabajo y sentar las bases para facilitar las auditorías siguientes, el consignar por escrito el estudio del control interno es indispensable, 1) como evidencia de que el auditor cumplió con la norma de auditoría que lo obliga a examinar el control interno; 2) como explicación del porque dió diferentes extensiones a sus pruebas de auditoría, escogió determinados procedimientos y la oportunidad en que fueron aplicados.

El contador público que presta un servicio de examen de estados financieros, tiene la responsabilidad profesional de informar a la empresa examinada, sobre las deficiencias observadas durante su estudio y evaluación del control interno hecho en cumplimiento de las normas de auditoría; así como las recomendaciones que se sienta en posibilidad de ofrecer.

La situación del control interno de la empresa es en un principio, de interés de la misma. Por esta razón, se estima que el contador público deberá informar a la empresa normalmente por medio de un memorándum especial separado del dictamen.

El contador público adquiere responsabilidad al hacer una recomendación, por lo que dichas recomendaciones estarán basadas en la razonable seguridad de que se pueden aplicar en la práctica y deben ser comentadas antes de su entrega, con los funcionarios de la empresa que sean responsables de los aspectos señalados en el mismo.

El informe del control interno debe de tener un espíritu constructivo de servicio para la empresa; en consecuencia, es deseable que por cada una de las observaciones que se incluyen en él, se acompañen de la correspondiente sugestión del contador público, tendiente a subsanar la deficiencia observada.

Dependiendo de la naturaleza de las observaciones, las sugerencias pueden variar, desde lo general, como podría ser por ejemplo, la necesidad de que se haga un estudio profundo de la situación observada, hasta lo particular como sería la recomendación concreta de una medida para subsanar la deficiencia observada. En todo caso se considera prudente tener plena conciencia de la responsabilidad que entraña el hacer una recomendación y por consiguiente, al hacerla, tener la seguridad razonable de la posibi

lidad de su aplicación práctica, así como de que realmente será de beneficio para la empresa.

De acuerdo con lo anterior, las observaciones y sugerencias que se incluyan en el informe sobre el control interno versarán generalmente sobre los siguientes aspectos:

- A) Señalamiento de situaciones que denoten vulnerabilidad de la empresa ante fraudes y otros riesgos;
- B) Recomendaciones sobre el mejoramiento de los sistemas de registro e información;
- C) Sugerencias tendientes a mejorar e incrementar la eficiencia administrativa principalmente en lo que se refiere a métodos y procedimientos relacionados con el control de las operaciones en su aspecto financiero;
- D) Observaciones sobre situaciones que denoten falta de cumplimiento o cumplimiento inadecuado de obligaciones tributarias;
- E) En la medida que hayan llegado a la atención del contador público, observaciones y recomendaciones sobre desperdicio de recursos y de tiempo;
- E) Situaciones de carácter legal que en su opinión, deban ser objeto de estudio por parte de un abogado.

3-2 CONTENIDO DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA.

El contenido de los programas de auditoría puede estudiarse tomando en consideración:

- A) Su forma.
- B) Su fondo.

FORMA

Desde este punto de vista, los programas de auditoría deben contener las siguientes columnas:

- 1.- Número del procedimiento de auditoría.
- 2.- Descripción del procedimiento.
- 3.- Firma o iniciales de los auditores que llevan a cabo los diferentes puntos de la revisión.
- 4.- Columna de observaciones para hacer referencia a los papeles de trabajo en donde se haya realizado el procedimiento.

FONDO.

En función de éste, los programas de auditoría deben incluir -- procedimientos que no solo se limiten al reconocimiento de los registros de contabilidad, sino también prever procedimientos que vayan más allá de dichos libros y registros, como son: analizar correspondencia, obtener información de terceros, revisión de los libros de actas, etc. Además, no solo deben circunlcribirse al examen de las operaciones realizadas durante el periodo que abarque la auditoría, sino también a un período poste

-rior ya que el contador público que dictamina, es responsable - de los eventos posteriores que en alguna forma puedan influir en su opinión.

Los procedimientos que deben utilizarse en cada una de las áreas que comprenden los estados financieros, así como la oportunidad de su aplicación, deben de quedar perfectamente definidos en los programas.

Al llevar a cabo los trabajos en cada una de las áreas de los es tados financieros, el auditor encargado de la revisión podrá rea lizarlos utilizando los procedimientos de auditoría de un progra ma estándar y que según su criterio sean aplicables. Asimismo, - para la evaluación del control interno podrá utilizar el cuestio nario que para tal efecto se implante.

CAPITULO I - 4

VERIFICACION PRELIMINAR DEL ACTIVO4-1 EFFECTIVO

Los objetivos que se persigue al examinar este renglón son:

- 1.- Verificar que los fondos en efectivo y los depósitos a la vista presentados en los estados financieros existan realmente.
- 2.- Determinar si son propiedad de la empresa y precisar si son todos los que pueden agruparse en ese rubro.
- 3.- Comprobar que el balance incluye todos los fondos, determinando en este rubro si se incluyen todos los fondos y depósitos disponibles que existan.
- 4.- Precisar si poseen la característica de disponibilidad inmediata, condiciones fundamentales que deben satisfacer para la correcta presentación del concepto de efectivo en el balance general.
- 5.- Verificar la correcta valuación de las monedas extranjeras, derivando de las fluctuaciones entre el peso mexicano y otras divisas extranjeras es imprescindible verificar que las monedas extranjeras sean valuadas a los tipos de cambio vigentes a la fecha del balance.

6.- Comprobar la adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones y existencia de monedas extranjeras.

Auditoría Preliminar

El auditor debe evaluar el sistema de control interno y procedimientos de contabilidad y llevar a cabo pruebas suficientes que le den una base razonable de la efectividad de los mismos.

Como parte de la revisión preliminar se determinarán los fondos de caja y su monto. También se investigará si dentro del efectivo o valores en posesión de la persona responsable, se incluyen partidas no registradas en libros, que son propiedad de otras personas, como salarios no cabrados a la fecha, ahorros de empleados y partidas similares.

El auditor debe decidir si es necesario incluir todos los fondos de caja dentro de su revisión, considerando el sistema de control interno y en su caso, las comprobaciones efectuadas por auditores internos.

Por ejemplo, si él está satisfecho de la efectividad del control interno, no debe prolongar su examen más allá de lo necesario para asegurarse que los saldos de efectivo en caja y bancos están razonablemente expuestos.

Si las diferencias del sistema de control interno son de consideración, o si los saldos de fin de año pueden no ser correctos por deficiencias en los procedimientos de contabilidad, el auditor puede decir que los arqueos y conciliaciones de los saldos de efectivo en caja y bancos se hagan en fecha de balance.

4-2 CUENTAS POR COBRAR

Los objetivos perseguidos al revisar este renglón son:

- 1.- Determinación de la autenticidad de los derechos adquiridos que se presentan en el balance.
- 2.- Determinación de la propiedad de su presentación en el balance.
- 3.- Examen de la valuación y la probabilidad de cobro de los derechos presentados, y
- 4.- Verificación de las cuentas y documentos por cobrar como partes integrantes del régimen de propiedades del negocio.

Bajo este punto de vista de la documentación que los ampara, los derechos de cobro se clasifican en:

- A) Documentos por cobrar; que comprenden los derechos representados por títulos de crédito, con excepción de aquellos

que amparan inversiones en valores.

- B) Cuentas por cobrar; dentro de las cuales quedan comprendidos cualesquiera otra clase de derechos de cobro no clasificados como documentos por cobrar o inversiones en valores.

Los mismos derechos de cobro pueden ser clasificados bajo otro punto de vista, por su origen:

- A) Cuentas y documentos por cobrar provenientes de ventas de mercancías y servicios.
- B) Cuentas y documentos por cobrar no provenientes de ventas de mercancías y servicios.
- a) Cuentas y documentos por cobrar que representan adeudos en efectivo:
1. Adeudos de accionistas, excepto por aportaciones de capital pendientes de efectuar.
 2. Fondos de efectivo para gastos, cuando no se presentan dentro del renglón de caja y bancos.
 3. Adeudos de empresas afiliadas, subsidiarias o asociadas por ventas de mercancías y anticipos que han de ser recuperados en efectivo en el curso normal de las operaciones. Este renglón no incluye inversiones en -

este tipo de empresas.

4. Regalías por cobrar, intereses por cobrar.

5. Reclamaciones a compañías aseguradoras, cuando se han cumplido todos los requisitos para hacerlas válidas.

6. Reclamaciones al gobierno por impuestos pagados en exceso y otros conceptos.

b) Cuentas y documentos que representan adeudos en bienes -- distintos de efectivo:

1. Anticipos a proveedores, anticipos a contratistas.

2. Reclamaciones a proveedores por artículos defectuosos o faltantes, con probabilidad de que los proveedores - habrán de reponerlos.

3. Adeudos a compradores de mercancías por envases cuando éstos no se acumulan a las cuentas por cobrar provenientes de ventas.

4. Anticipos a empresas afiliadas, subsidiarias o asociadas, no recuperables en efectivo.

c) Cuentas y documentos mixtos o indeterminados:

1. Anticipos para gastos de viaje.

2. Anticipos para otros gastos y entregas pendientes de -

liquidación.

Auditoria preliminar.

En esta fase se aplicarán los procedimientos que tiendan a la inspección, confirmación y comunicación directa con los deudores. Si los documentos y cuentas por cobrar son fácilmente negociables, o si tienen por costumbre descontarlos, la inspección deberá ser simultánea con el arqueo de fondo fijo, cobranzas no depositadas o otros activos negociables.

Si los documentos y facturas de venta no están disponibles para que sea revisadas por el auditor debido a que se encuentran en el banco, se han descontado o entregado como colateral, se obtendrá una confirmación de la persona respectiva.

En el caso de que las solicitudes de confirmación se hayan enviado 30 ó 60 días antes de la fecha de cierre de ejercicio y el procedimiento no ha revelado irregularidades de importancia, el auditor está justificado en suponer que, substancialmente, estas mismas condiciones perduran en la fecha del balance, siempre que su revisión del control interno y las transacciones del periodo verificado, no indiquen lo contrario.

De la revisión antes señalada, el auditor decidirá si deben confirmar todos los saldos o únicamente una parte de ellos.

En caso de que decida ampliar este ultimo procedimiento, podrá incluir todas las cuentas con saldos superiores a cierta cantidad seleccionada, un número de cuentas pequeñas tomadas por orden alfabético o numérico, cuentas con partidas anti-güas no pagadas y aquellas que fueron canceladas durante el periodo de revisión.

Muchas veces la empresa podrá solicitar que se incluyan en las solicitudes de confirmación algunas cuentas que no han sido seleccionadas por el auditor, generalmente con la esperanza de que en la solicitud de confirmación pueda acelerarse la cobranza. En este caso el auditor deberá acceder a dicha petición. Por el contrario, si la compañía no desea que se le envíen solicitudes a algunos deudores, se deberá obtener razon fundada para ello.

4-3 INVENTARIOS

Los objetivos que se persiguen en la revisión de este renglón son:

- 1.- Cerciorarse de que las cifras que se muestran como inventarios, estén efectivamente representadas por materiales o mercancías que existan físicamente.
- 2.- Que los inventarios estén aritméticamente correctos y hayan sido valuados de acuerdo con los principios de conta

-bilidad generalmente aceptados.

- 3.- Que contengan solamente mercancías en buenas condiciones de uso o venta y que se excluyan las existencias obsoletas o defectuosas.
- 4.- Verificar la propiedad de las existencias, mostrando claramente en los estados financieros cualquier gravamen -- que exista sobre los inventarios.
- 5.- Que la presentación en los estados financieros sea co---rrecta.
- 6.- Cerciorarse de que haya consistencia en la aplicación de los sistemas y métodos de valuación.

Auditoria preliminar

En la empresa recae la responsabilidad principal de la toma de un buen inventario, por consiguiente tendrá que elaborar instrucciones por escrito, claras y precisas, de la forma en que se practicará.

El auditor debe revisar y hacer una crítica constructiva de las instrucciones del cliente y en caso de no tenerlas, sugerir que estas sean preparadas.

Al planear la observación de la toma física de los inventarios, se debe tomar en cuenta el elemento humano necesario y

el horario para los diferentes lugares.

El auditor puede preparar o revisar los análisis de las - - cuentas de inventarios por un periodo determinado.

Estos analisis mostrarán por departamentos los cargos por materia prima, mano de obra y gastos de fabricación, trasposos de un departamento a otro y traspaso del costo de los articulos terminados; los asientos que respalden materia prima y - mano de obra, deben investigarse en los datos originales; -- los gastos de fabricación serán revisados y probados con la - documentación original y las bases establecidas para su pro-
rrateo. Los asientos de naturaleza poco usual deben ser exa-
minados detalladamente.

4-4 ACTIVO FIJO

Los objetivos que se persiguen son los siguientes:

- 1.- Verificar que los bienes que integran este renglón son -
propiedad de la empresa.
- 2.- Comprobar que existan y esten en uso, en virtud de que -
normalmente el importe de estas investigaciones es de --
consideración.
- 3.- Conocer y mostrar en el balance, las limitaciones y gra-
vámenes sobre estos bienes, ya que pueden estar en garanan

-tía de préstamos hipotecarios y otros tipos de gravámenes.

- 4.- Cerciorarse de que todos los bienes propiedad de la empresa estén registrados y valuados al costo de adquisición, y la empresa haya adoptado un método de depreciación adecuada.
- 5.- Comprobar que el cómputo de la depreciación sea razonable y consistente con el ejercicio anterior. Esta comprobación permite verificar que exista una aplicación razonable del costo de los bienes a los resultados de operación, tomando como base la vida probable de los activos.
- 6.- Asegurarse del adecuado registro de altas y bajas de los bienes.
- 7.- Comprobar que haya consistencia en el método de valuación y el cálculo de la depreciación.
- 8.- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros. En virtud de que este rubro involucra activos de distinta naturaleza y que normalmente constituyen una de las partidas más importantes del balance, es importante que el auditor verifique su presentación en los estados financieros o en sus notas de acuerdo con los principios de contabilidad.

Auditoria preliminar

Cuando se trate de primeras auditorías, el auditor decidirá hasta que punto es necesario examinar las cuentas de activo fijo y depreciación acumuladas por los movimientos anteriores al año en que se va a revisar. Si los estados financieros de años anteriores han sido examinados por contadores públicos de buena reputación, la revisión puede ser bastante limitada. Deberán determinarse los procedimientos y principios de contabilidad empleados por la empresa para registrar adiciones y retiros, así como la consistencia con que han sido aplicados. Además, deberán investigarse partidas poco usuales, en un esfuerzo por enterarse de cualquier tipo de ajustes que sean importantes. En exámenes anuales subsecuentes, el auditor revisará las transacciones registradas hasta la fecha de la auditoría preliminar, tanto lo que se refiere a las adiciones y retiros, como el computo de la depreciación.

4-5 PAGOS ANTICIPADOS Y CARGOS DIFERIDOS

Los objetivos principales que se buscan en la revisión de este renglón son:

- 1.- Determinar que son aplicables a periodos futuros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

- 2.- Comprobar que se trata de servicios pagados por anticipado, o de compras de artículos y útiles sujetos a consumo, que afectarán los resultados de operación conforme se utilicen. Haciendo necesario que existan bases que soporten los argumentos por los cuales se considera que los gastos anticipados producirán beneficios futuros.
- 3.- Comprobar que las aplicaciones a resultados en el ejercicio, correspondan a las porciones devengadas por servicios, efectivamente recibidos o consumos efectuados.
- 4.- Comprobar su correcta valuación. En virtud de que pueden conservarse gastos dentro de este rubro deberá observarse que los gastos anticipados no incluyan erogaciones que debieran cargarse a resultados, mediante el examen de la documentación original y su periodo de utilización.
- 5.- Cerciorarse de que haya consistencia en la política de tratamiento de estos activos, y
- 6.- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Auditoria preliminar.

La mayor parte del trabajo del auditor al verificar gastos pagados por anticipado y cargos diferidos, pueden hacerse en la auditoria preliminar.

Los principales conceptos que integran este renglón son:

- 1.- Primas de seguros y fianzas, y
- 2.- Gastos de instalación y organización.

En la revisión de seguros y fianzas, se verificará el auxiliar de la empresa y en caso de no llevarlo, se procederá a formular una cédula de donde se detallen las transacciones efectuadas durante el período sujeto a examen. Esta cédula será elaborada por un empleado del cliente.

El auditor debe comprobar, a base de pruebas selectivas, la información que muestre el auxiliar o la cédula que se preparó, examinando los originales de las pólizas de seguros y los comprobantes de pago de las primas.

El auditor no es un experto en determinar valores asegurables, pero puede rendir un servicio útil a su cliente comparando la cantidad cubierta por el seguro y el valor en libros de la propiedad asegurada. Verificando que estén de acuerdo con las circunstancias operantes el valor del seguro, que ni hay exceso de seguro incurriéndose en gasto inútil o la cantidad asegurada no alcanza a cubrir lo suficiente para cuando menos en un 80% cubrir los bienes propiedad de la empresa, incurriendo en un riesgo injustificado.

Las fianzas que debe tener la empresa sobre sus empleados, -

deben ser revisadas cada año para ver si el monto de éstas es el adecuado y determinar así si se están observando las políticas de la empresa.

Por lo que se refiere a los gastos de organización e instalación, el auditor debe examinar, en caso de primeras auditorías, los comprobantes respectivos para cerciorarse que las cantidades diferidas reflejen dicho gasto. Se determinará -- que el tratamiento contable de estos gastos sea adecuado, -- que la base de amortización sea razonable, que los cálculos de las cantidades amortizadas sean correctas y que la política de amortización haya sido debidamente autorizada y consistentemente seguida. En auditoría subsecuentes, sólo se verificarán las nuevas adiciones y el cálculo de la amortización de cada año.

CAPITULO I - 5

VERIFICACION PRELIMINAR DEL PASIVO5-1 PASIVO CIRCULANTE

Los objetivos que se persiguen en este renglón son:

- 1.- Cerciorarse que todas las deudas contraídas y pendientes de liquidar estén debidamente registradas en los libros de la empresa.
- 2.- Cerciorarse que todos los pasivos han sido contraídos a nombre de la empresa, se han registrado y valuado adecuadamente, son razonables, corresponden a obligaciones reales y estén pendientes de cubrir.
- 3.- Investigar que no incluyan estimaciones de pasivo con importes exagerados o por conceptos que no justifiquen su constitución.
- 4.- Determinar si existen garantías otorgadas, gravámenes o restricciones.
- 5.- Clasificar el pasivo de acuerdo a su naturaleza y vencimiento, comprobando su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Auditoria preliminar.

Con base en la revisión del control interno y los precedi---
mientos de contabilidad, el auditor decidirá si se deben con-
firmar todos los saldos o únicamente parte de ellos. En caso
de que se decida por este último procedimiento, podrá inclu-
ir: todas las cuentas con saldos superiores a cierta canti-
dad seleccionada previamente, un número de cuentas pequeñas
tomadas por orden alfabético, cuentas con partidas antiguas
no pagadas y aquellas que fueron canceladas durante el perío-
do bajo revisión.

Es conveniente que durante la auditoría preliminar se solici-
te a la empresa que formule las solicitudes de confirmación,
incluyendo la de los bancos, sin indicar el saldo. Estas so-
licitudes, después de ser revisadas por el auditor, varios -
días antes de la fecha de cierre, con el propósito de reci-
bir las contestaciones con oportunidad.

También se le solicitará confirmación a los abogados y otros
asesores que presten sus servicios a la empresa, sobre la --
existencia de juicios y responsabilidades a cargo de la mis-
ma, la situación que guardan y operaciones de las que se pue-
dan derivarse pasivos, incluyendo el monto de los honorarios
que se les adeudan.

Si la empresa no desea que se envíen solicitudes de confirma-
ción a algunos acreedores, el auditor deberá obtener razón --

fundada para dicha determinación y verificará, por otros procedimientos, la autenticidad de los saldos correspondientes.

Es fundamental la confirmación de los pasivos ya que es la única fuente externa que tiene el auditor para conocer la existencia de obligaciones que pudieran afectar a la empresa.

Es conveniente que en los renglones susceptibles de hacerlo, se solicite además un estado de cuenta, el que permitirá comprobar el saldo y el registro de las transacciones anotadas en el mismo.

Uno de los procedimientos para el examen de efectivo consiste en solicitar a los bancos información con respecto a las cuentas de cheques. Habrá de aprovecharse esta misma oportunidad y de hecho las formas que generalmente se usan incluyen, para solicitar también información sobre cualquier otro saldo a favor y a cargo de la empresa revisada. Comúnmente los bancos informan de la existencia de créditos, préstamos u otras operaciones de las cuales se derive una obligación.

En aquellos casos en que los procedimientos de la empresa y las medidas de control interno lo justifiquen, la circularización de los rubros que forman el pasivo podrá efectuarse en fecha cercana a la de los estados financieros que se están dictaminando. En los casos de proveedores, es convenient-

te enviarlas en concordancia con la fecha del inventario físico.

Ordinariamente la circulación debe cubrir un número representativo de los principales proveedores o acreedores sin tener en cuenta los saldos registrados en la fecha de solicitud. - Para hacer la selección de los proveedores y acreedores que han de ser circularizados, es conveniente efectuar una revisión en los registros de compras y desembolsos de la empresa.

Pagos Posteriores.

Examen de la documentación de los pasivos pagados con posterioridad a la fecha del balance, para asegurarse de su existencia y autenticidad. Con este fin, así como el de la posibilidad de descubrir operaciones registradas en el ejercicio siguiente que afecten el ejercicio que está revisando, el auditor utiliza este procedimiento abarcando un periodo posterior al de la fecha de su informe.

En muchas empresas se mantienen expedientes con documentos pendientes de pago por estar en proceso de revisión, autorización, trámite, etc. El examen de estos documentos pueda dar al auditor valiosos datos para determinar la existencia de pasivos no registrados.

VERIFICACION PRELIMINAR DEL PASIVO. (Continuación)5-2 PASIVO FIJO

Los objetivos que se persiguen son:

- 1.- Cerciorarse que todas las deudas contraídas y pendientes de liquidar con vencimiento a más de un año de la fecha del balance, estén registradas en libros.
- 2.- Cerciorarse que todos los saldos que se muestren en el pasivo, correspondan efectivamente a operaciones reales y pendientes de cubrir.
- 3.- Clasificar correctamente el pasivo, y
- 4.- Determinar las garantías y gravámenes que se tengan constituidos sobre los activos.

Es importante la investigación de posibles pasivos no registrados, así como el examen de las transacciones registradas hasta la fecha del dictamen, de la documentación pendiente de registro, de actas y escrituras, contratos, etc. en conexión con otras cuentas y discusión con funcionarios y empleados.

Es común que el examen de otras cuentas y de su comprobación pueda dar lugar a descubrir pasivos no registrados, por lo que este aspecto debe tenerse presente al examinar la documentación y los movimientos de otras cuentas como: inmuebles, maquinaria y equipo, resultados, inventarios, etc.

El examen de contratos de garantía, de servicio, de libros de actas, de escrituras, estados financieros intermedios y la investigación con funcionarios y otros directores responsables pueden dar la clave de pasivos importantes no registrados a la fecha en que se hace la averiguación.

Auditoría Preliminar.

Las recomendaciones indicadas en el renglón de pasivo circulante son aplicables a este rubro, por la similitud que tienen.

Créditos Diferidos.

Los objetivos principales que se persiguen son:

- 1.- Determinar que son aplicables a ejercicios futuros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, y
- 2.- Cerciorarse que todos los ingresos cobrados por anticipado estén registrados en los libros de la empresa.

Auditoría preliminar.

El auditor debe examinar los registros y cálculos que respalden los saldos de las cuentas de créditos diferidos a la fecha de la revisión preliminar.

También se cerciorará de que el tratamiento de éstas pérdidas sea consistente.

5-3 VERIFICACION PRELIMINAR DEL CAPITAL CONTABLE.

Los objetivos perseguidos en la revisión de esta área son:

- 1.- Cerciorarse que los importes que se presentan en los -- distintos renglones del capital contable, corresponden por su naturaleza a los rubros que tienen asignados.

Debido a que existen movimientos entre los diversos renglones del capital contable que no afectan el total de dicho rubro, es necesario captarlos, analizar y comprobar su correcta clasificación.

- 2.- Comprobar que las cifras que se muestran como capital -- contable estén de acuerdo con el régimen legal, acta -- constitutiva, estatutos y acuerdos de accionistas y de administración.

En virtud de los diferentes orígenes que tienen las cifras que se muestran en el capital contable, el auditor debe satisfacerse de que dichas cifras estén debidamente apoyadas por la documentación que, por su naturaleza les corresponde.

- 3.- Satisfacerse que la descripción y clasificación de las partidas que integran el capital contable, sean suficientemente claras y explicativas para el conocimiento e interpretación correcta del mismo.

Auditoría Preliminar.

La inspección de documentos originales y protocolizados ante notario, comprobatorios de la constitución de la sociedad y sus modificaciones proporcionan al auditor evidencia que los registros muestran las cifras correctas de acuerdo con la de cisión de los accionistas.

Inspeccionar libros de actas para asegurarse que los acuerdos de los accionistas y administradores están reflejados adecuadamente en los registros contables y las exhibiciones de capital se recibieron efectivamente en los términos acordados, así como la inspección del registro de acciones nominativas o partes sociales y, en su caso, el registro de variaciones del capital para comprobar que reflejen correctamente la estructura del capital.

Verificar que los movimientos del capital contable estén autorizados y que los cupones por dividendos pagados y los de acciones canjeadas hayan sido canjeados.

Examinar los documentos que sirvan de base a los cálculos correspondientes para el registro del superavit por revaluación.

Capital social.

En una auditoría inicial, el auditor debe revisar la escritu ra constitutiva, y por lo que se refiere a las actas de asam

-bleas y del consejo de administración de años anteriores, dependerá si los estados financieros han sido examinados -- por contadores públicos de buena reputación. En revisiones subsecuentes, solamente se comprobarán los cambios habidos durante el año.

CAPITULO I-6

6-I VERIFICACION PRELIMINAR DE LAS VENTAS Y EL COSTO DE VENTAS.Ventas y Costo de Ventas.

- 1.- Comprobar que en el estado de pérdidas y ganancias se -
incluyan únicamente las ventas reales, evitándose las -
operaciones ficticias por mercancías no despachadas o -
servicios no rendidos.

Verificando en las facturas y documentos que amparen --
las ventas y su costo, los cálculos aritméticos, pre---
cios unitarios, bonificaciones, progresividad numérica,
contabilización, etc.

Dependiendo de los sistemas de control en esta área, el
auditor deberá satisfacerse de que los aspectos mecáni-
cos de control de las transacciones relativas a ventas
y su costo se realicen adecuadamente.

El estudio de los contratos celebrados por la empresa -
para efectuar ventas permitirá conocer el origen de o--
tros ingresos y gastos tales como: descuentos, rebajas,
intereses, comisiones, etc. así como posibles garantías
avales, gravámenes y en general los derechos y obliga--
ciones derivados de ellos.

- 2.- Verificar que todas las ventas efectuadas y las deduc--

-ciones de ventas correspondientes al ejercicio, están incluidas en el estado de pérdidas y ganancias.

En la medida que sea práctico, se harán pruebas globales de las ventas y su costo y de los márgenes de utilidad, la obtención de análisis y cuadros comparativos -- con años anteriores de cifras de ventas por líneas, zonas o productos, en los que se incluyan también el costo y los márgenes de utilidad respectivos, le permitirán al auditor llevar a cabo una mejor y más eficiente investigación e interpretación de la importancia relativa en las operaciones de la entidad y de sus variaciones y tendencias importantes entre un ejercicio y otro.

Auditoría Preliminar.

El examen que hace el auditor de los detalles de ventas, devoluciones, rebajas y descuentos, generalmente no abarca un período muy amplio, ni un gran porcentaje de las transacciones. El sitúa su confianza en la evaluación del control interno y en la revisión de cuentas por cobrar e inventarios.

El auditor puede preparar u obtener de la empresa, análisis mensuales de ventas, analizados por los tipos de producción o cualquier otra clasificación lógica, mostrando las ventas brutas, devoluciones, rebajas, descuentos, costo de ventas y utilidad bruta. Estos análisis mensuales de ventas pueden

compararse con el mismo periodo de años anteriores, viendo su importe y cantidad vendida, investigando cualquier varia ción en el margen en la cantidad y en la utilidad que no es té plenamente justificada.

La revisión de costos y gastos normalmente no es tan profun da como la de ventas y se basa, principalmente, en el exa-- men de control interno existente y en el examen de las cuen tas de balance relativas.

Es importante para el auditor obtener un análisis de gastos debidamente clasificados por grupos de acuerdo al negocio q xaminado, comparando de ser posible los gastos actuales con los del año anterior. Cuando deban hacerse pruebas adiciona les a las cuentas de gastos de operación, se tienen tres mú todos para efectuarlas:

- 1.- Revisar algunas cuentas examinando a fondo la documenta ción.
- 2.- Revisar los comprobantes originales, asientos de dic--- rio, etc. por un periodo seleccionado, independientemen te de las cuentas involucradas.
- 3.- Efectuando la revisión a través del ciclo de Ingresos, que incluyen todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para cambiar por efectivo, con los clien tes sus productos o servicios. Este es un ciclo en que el control físico y el derecho de propiedad sobre los -

recursos se venden, la determinación del costo de ventas es una función contable que se puede identificar con este ciclo.

CAPITULO I-7

METODOS PARA EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO.

1.- Importancia del control interno para el auditor:

Sobre la gerencia de la empresa recae la responsabilidad -- del establecimiento y vigilancia de un sistema de control interno que le permita obtener información correcta y oportuna sobre la que descansen las decisiones que deben tomar. Un reflejo de esa información vienen a ser los estados financieros que representan el informe de la gerencia sobre la posición financiera de la empresa. Si el auditor independiente va a rendir una opinión sobre dichos estados financieros, indudablemente que al auditor le inquieta y le interesa la forma en que se dé efecto al sistema de control interno establecido. Dicha inquietud motivó que los auditores estudiaran los sistemas de control interno establecidos en las empresas en que efectuaban auditorías de estados financieros. Dicho estudio permitía conocer las operaciones de las empresas, lo que representaba una ventaja para el auditor al enfocar sus procedimientos de auditoría a aquellas áreas en que el control resultaba débil. Todo lo anterior concluyó con la obligación de revisar el sistema de control interno como un requisito mínimo que en la ejecución del -- trabajo debe cumplir el auditor.

La segunda norma de auditoría relacionada con la ejecución del trabajo nos dice: Debe hacerse un estudio y evaluación

del control interno existente, como una base en la que se pueda confiar para determinar la amplitud de las pruebas a las que se ajustarán los procedimientos de auditoría. Con bastante claridad la norma obliga al auditor a darle primacía al estudio y evaluación del control interno antes de la aplicación de cualquier procedimiento de auditoría. Es muy importante hacer notar que no se debe formular un programa de auditoría si antes no se ha efectuado el estudio y evaluación de control interno.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos recomienda al auditor dejar evidencia en los papeles de trabajo del estudio y evaluación del control interno de la empresa que examina. Esta recomendación tiene los siguientes objetivos:

- A- Evidencia de haber cumplido con la norma que obliga al examen del control interno.
- B- Facilitar el trabajo de supervisión a los ayudantes.
- C- Sentar bases para futuras revisiones.
- D- Como una constancia de los motivos que lo indujeron a -- dar determinado alcance y oportunidad a los procedimientos de auditoría.

Es muy necesario dejar una evidencia del estudio y evaluación del control interno, pues hay que recordar que los papeles de trabajo son el único medio de prueba que tiene el auditor para defender su integridad profesional en caso de

que se vea amenazada. Esta circunstancia es la que obliga a la profesión a dejar constancia escrita de la revisión -- del control interno. En nuestro medio y dado el interés que en los últimos años han tenido las empresas en colocar sus acciones con el gran público inversionista, día a día aumenta la necesidad de los directivos por contar con estados financieros dictaminados por contador público independiente.

Una vez estudiado y evaluado el sistema de control interno, el auditor llega a determinadas conclusiones que tienen a capacitarlo para poder elaborar un programa de auditoría aplicable a la empresa sobre la que va a opinar. Si el auditor procede a hacer la revisión, dejando para el último el estudio y evaluación del control interno, es muy probable -- que tenga que reprogramar la revisión para cubrir desviaciones existentes en ciertas áreas que le habían pasado desapercibidas, ocasionando con ello un retraso en la preparación de su informe y un aumento del costo de la auditoría, aquí se nota la importancia de hacerlo en una auditoría preliminar.

2.- ESTUDIO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.

Una vez indicada la importancia que tiene el estudio y evaluación del control interno, es necesario comprender que se va a efectuar dicho estudio y que aspectos de control interno van a ser sometidos al examen.

Primeramente hay que definir los aspectos que merecen ser objeto de estudio, al respecto se hace nuevamente mención a los distintos controles que eventualmente existen en las empresas, tales como: control contable, control de producción control de calidad, etc. Básicamente en el examen de los Estados financieros el control que le interesa al auditor independiente es el control contable, y los otros controles serán sujetos a un examen menos profundo, pero dando interés a aquellos puntos que tengan relación con la preparación de los estados financieros.

Actualmente el estudio del control interno se puede efectuar por los siguientes métodos:

- Ciclos de transacciones
- Cuestionarios
- Gráficas de operaciones
- Narración descriptiva.

NARRACION DESCRIPTIVA.

Como su nombre lo indica este método consiste en hacer una descripción de los departamentos en que se encuentra organizada la empresa, las funciones que cada departamento desempeña y los jefes y funcionarios de los mismos departamentos.

Al aplicar este método se deberá hacer mención a los si----

güientes puntos:

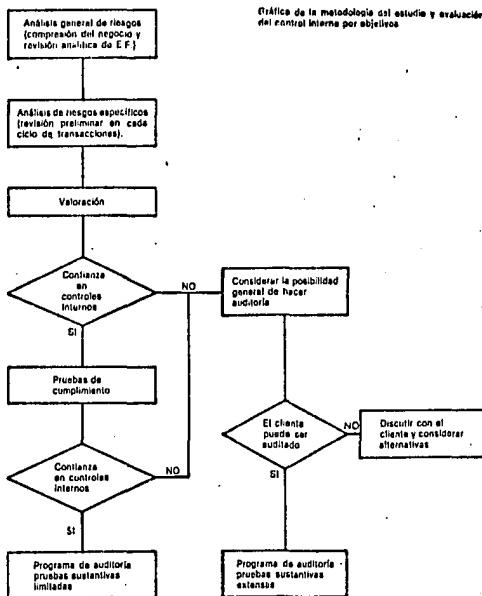
- A) General.- Comprende la descripción de los departamentos en que se encuentra dividida la empresa, funcionarios a su cargo, sistema contable, información proporcionada y utilización de la misma.
- B) Ingresos y Egresos.- Descripción del origen y fuente de dichas operaciones, personal encargado de llevar a cabo las funciones y la descripción de las formas y registros que se utilicen para controlarlos.
- C) Compras y Gastos.- Se deberán mencionar los nombres y el puesto del personal encargado para describir las formas y registros que se usan para controlar dichas operaciones.
- D) Ventas.- Descripción de las políticas de ventas, autorizaciones de crédito, plazos y detalles de formas y registros y de las informaciones a la gerencia.
- E) Cualquier punto que el negocio por su peculiaridad requiera ser estudiado.

Es conveniente aclarar que este sistema de narración descriptiva es aplicable con buenos resultados solo en empresas pequeñas y cuando su personal sea reducido y las operaciones realizadas de poca magnitud, pues si es aplicado a -

empresas muy grandes, los resultados de la evaluación serían poco positivos.

Gráfica de la metodología del estudio y evaluación del control interno por objetivos

Gráfica de la metodología del estudio y evaluación del control interno por objetivos



METODO DE CUESTIONARIOS.

En la práctica profesional este método es uno de los que más se usa para estudiar el control interno y consiste en utilizar guías formuladas de tal forma que puedan aplicarse a la mayoría de las empresas y por lo tanto pueden ser elaboradas previamente.

El objeto de la guía de evaluación del control interno, es de proveer un esquema comprensivo y ordenado de la información que debe obtenerse y de los principales puntos que deben considerarse en la revisión de un sistema de contabilidad y de sus funciones conexas, a fin de documentar la opinión del auditor sobre lo adecuado o inadecuado del control interno.

La guía debe ser dividida en fases, que en general coincidan con los grupos en los cuales se dividen los procedimientos de auditoría, y cada fase a su vez se dividirá en: evaluación de la organización, y evaluación de procedimientos.

Las mencionadas guías de estudio del control interno deberán incluir los requisitos mínimos de un buen control interno para cada operación y normalmente deberá contener los siguientes puntos:

Cuestionario general.

Ingresos, ventas y cuentas por cobrar.

Egresos, compras y cuentas por pagar.

Inventarios, entradas y salidas del almacén.

Inversiones en valores.

Activo fijo.

Costos, nóminas y listas de raya.

Generalmente la forma de su elaboración atiende a los siguientes datos:

Pregunta.

Si

No

N/A (no aplica)

Comentarios u Observaciones.

De tal manera vienen elaboradas las preguntas que una contestación negativa es indicativa de una deficiencia de control, lo que representa una llamada de atención para el auditor. En virtud de que los cuestionarios son formulados en general para todas las empresas, habrá preguntas que no tienen aplicación en la compañía que se examine, dado el caso, se marcará, en la columna N/A. En otros casos habrá que hacer un comentario para ampliar la afirmación de la pregunta o negación de la pregunta, lo que se hará utilizando el espacio previsto en el formulario.

Este método resulta muy práctico por la rapidez con que se estudia el control interno, sin embargo, quita toda iniciativa -

de investigación o imaginación al auditor ya que se concreta a atender exclusivamente los puntos descritos en el cuestionario. Aún con la excepción anterior el método tiene mucha utilización en empresas medianas y grandes, no es práctico aplicarlo en empresas pequeñas ya que la mayoría de las preguntas no serían aplicables a las mismas.

El gran inconveniente que tiene este método es que estudia -- las diversas operaciones y procedimientos de manera salteada de tal forma que no permite estudiar en forma continua una operación desde su inicio hasta su terminación. Este inconveniente hizo que los auditores pensaran en la utilización de un método que mostrara objetiva y lógicamente las principales operaciones efectuadas por las empresas sujetas a examen. Como resultado de esa inquietud se llegó a la utilización del método de ciclos de transacciones. Otro método que se utiliza tradicionalmente es el del método de gráficas, usado por los analistas de sistemas.

METODO DE GRAFICAS.

Consiste en presentar en forma de símbolos las distintas etapas de una operación, desde su inicio hasta su terminación. - Con ello se logra mostrar objetiva y lógicamente todo proceso de la operación investigada y fundamentalmente se deja huella de la evidencia realizada por el auditor. Generalmente en la elaboración de estas gráficas se utiliza la forma horizontal, en la que los documentos y la información siguen una corriente horizontal de izquierda a derecha pasando por diversas columnas verticales. El diseño de esta gráfica de flujo requiere de cierta simbología, misma que en la práctica se utiliza convencionalmente, sin embargo se recomienda el uso de simbología estandar para facilitar la formulación e interpretación con las gráficas. Las columnas verticales sirven para dividir la gráfica en secciones que pueden representar departamentos o personas según sea el caso.

ILUSTRACION DEL FLUJO DE TRANSACCIONES

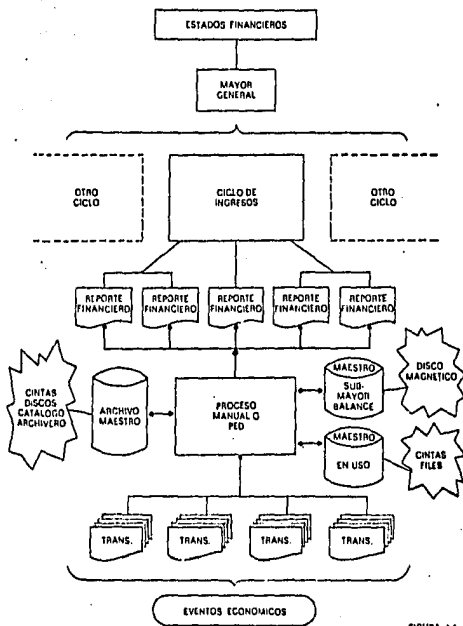


FIGURA 1-1

HECHOS ECONOMICOS

Hecho Económico es un acontecimiento preciso

Una Transacción, es un hecho económico, al que se le reconoce que produce un efecto potencial sobre los Estados Financiero y ha sido aceptada para el procesamiento por uno o más de los sistemas de contabilidad de la empresa

Los Hechos económicos se pueden considerar dentro de tres grandes categorías :

a) Los relacionados con terceros incluyendo cambios

- Adquisiciones de recursos a cambios de obligaciones de psgo
- Pagos de efectivo para satisfacer obligaciones

b) Aquellos que se encuentran involucrados con fuerzas externas sin incluir necesariamente cambios con terceros

- Cambios en leyes y reglamentos gubernamentales
- Cambios en las condiciones económicas

c) Hechos económicos internos

- Transferencias de activos
- Decisiones operativas

El Sistema es una serie de tareas por las que:



Procesamiento,
ejecución real de
de las tareas del
sistema

• se RECONOCEN (oportunamente los hechos económicos que debe procesar el sistema)

- AUTORIZAN
- CALCULAN
- CLASIFICAN
- REGISTRAN
- RESUMEN, E

• INFORMAN



LAS TRANSACCIONES

Un hecho económico puede originar varias transacciones

- facturación
- Embarque de mercancía • cuentas por cobrar
- costo de ventas

Los hechos económicos que producen "impacto" en una empresa, se pueden dividir en un número reducido de **GRUPOS** los que podemos definir como:



CICLOS

Si se consideran siete tipos de hechos económicos, en función de lo que con ellos se efectúa, se pueden clasificar en:

INSCRIPCIÓN

- Se reciben fondos de capital de inversionistas y acreedores
- Se invierten temporalmente fondos de capital hasta que son necesarios para la operación

ADQUISICIÓN Y PAGO

- Se adquieren recursos a cambio de obligaciones de pago
- Se pagan obligaciones a proveedores y empleados

CONVERSIÓN

- Se retienen, usan o transforman recursos

INTERÉS

- Se distribuyen recursos a terceros a cambio de promesas de pagos futuros
- Los terceros pagan recursos que les fueron distribuidos

INFORME FINANCIERO

- Informa de los resultados del procesamiento de transacciones

CAPITULO 2

CICLOS DE TRANSACION

2.1 INTRODUCCION, DEFINICIONES Y RELACIONES

Por lo general, un auditor va a efectuar la auditoría de estados financieros de muchas compañías, nunca existen dos compañías que sean idénticas pero en cierto grado todas participan en hechos económicos que tienen o deben tener un impacto en sus estados financieros, información de referencia o en sus operaciones.

Así pues tenemos que, un hecho económico es un acontecimiento preciso que va a efectuar la compañía que será auditada. Es un postulado de la contabilidad que todos los hechos económicos en que se comprende a la entidad en cambios con terceros deben reflejarse en sus estados financieros, además -- los principios de contabilidad generalmente aceptados requieren que ciertos hechos económicos que comprenden fuerzas externas y ciertos hechos económicos internos también deben reflejarse en los estados financieros.

Por consiguiente, algunos, pero no todos los hechos económicos que afecten potencialmente la naturaleza y valor de los recursos de una entidad se reflejan en sus estados financieros. Por esta razón, los hechos económicos que han de reflejarse en los estados financieros deben, primeramente, selec-

-cionarse o reconocerse.

Es deseable que una vez que hayan sido reconocidos sean aprobados o autorizados. Podrán entonces requerir pasos adicionales de tramitación o precesamientos, tales como cálculos, clasificación u registro. Estos pasos van seguidos usualmente de resúmenes, de los que se preparan asientos de diario para anotación en el mayor general, finalmente, los saldos del mayor general se reflejan en los estados financieros.

La transformación de una innumerable cantidad de hechos económicos de diversos tipos de estados financieros organizados se logra principalmente por TRASACCIONES que fluyen a través de los SISTEMAS.

TRANSACCIONES Y SISTEMAS

Como se expresó anteriormente, un hecho económico tiene solamente un efecto potencial sobre los estados financieros de una entidad. Una transacción es un hecho económico al que se le ha reconocido que produce dicho efecto, presentado en una forma en que puede codificarse y aceptarse para procesamiento por uno o más de los sistemas de contabilidad de la organización.

Un sistema es la serie de tareas mediante las cuales se reconocen, se autorizan, se calculan, se clasifican, se registran, se resumen y se informan las transacciones. El procesamiento es la

ejecución real de las tareas de un sistema, como ejemplos de las acciones de procesamiento pueden citarse:

- resumir transacciones y preparar un asiento diario;
- cotejar un documento de recepción con la orden de compra y la factura de proveedor.

La tarea inicial en un sistema de contabilidad es el reconoci-
miento oportuno de aquellos hechos económicos que deben procesar
se por el sistema. Así, las transacciones pueden reconocerse y -
aceptarse para su procesamiento inicial antes de que sean autori-
zadas. Por ejemplo, la tarjeta de tiempo de un empleado puede a-
ceptarse, sumarse y calcularse (tareas de procesamiento en el --
sistema de nómina de la entidad) por un empleado de nómina antes
de que sea aprobada por el jefe del departamento.

Un solo hecho económico puede originar varias transacciones.
Por ejemplo, el embarque de mercancías puede dar origen a tran-
sacciones separadas de facturación, cuentas a cobrar, inventario
y costo de ventas.

No todos los hechos económicos que deben reflejarse en los esta-
dos financieros de una entidad se convierten en transacciones y
se procesan. Por ejemplo, los cambios en los niveles de precios
y en los arrendamientos pueden informarse en los estados finan-
cieros, pero normalmente no se consideran como transacciones.

BASES DE LOS DATOS

Para el auditor, los estados financieros preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados son la salida más importante de los sistemas de contabilidad de la empresa auditada, sin embargo, debe admitirse que ciertos hechos económicos se reconocen y procesan como transacciones aunque no se reflejen en los saldos del mayor que son las bases de los estados financieros examinados. Como ejemplo puede mencionarse el cambio de dirección de un cliente; este hecho económico puede no alterar directamente los saldos del mayor, pero puede alterar archivos importantes de información que se utilizan para procesar transacciones que sí afectan los saldos del mayor.

Por consiguiente, al evaluar los controles internos, es útil para el auditor pensar que las transacciones alteran las BASES DE LOS DATOS en vez de pensar que afectan solamente los datos financieros.

Una base de datos es un conjunto de información almacenada que es el resultado de procesar transacciones. Mientras que las transacciones se procesan, parcial o completamente, dentro de un período de tiempo dado, una base de datos cruza los períodos de tiempo y pasa información acerca de las transacciones de un período a otro, y de un sistema a otro.

Hay dos tipos de elementos de base de datos:

Los datos estáticos (referencia) se usan con fines informativos al procesar transacciones o producir informes. Como ejemplos tenemos la información del nombre y dirección en un archivo maestro de proveedores o clientes y los precios unitarios en un archivo de facturación.

Los datos dinámicos (de saldo) son actividades de transacciones que se conservan o resumen y que se actualizan durante el proceso normal de las transacciones. Como ejemplo tenemos las cantidades en existencia en un registro de inventario constante o permanente y los saldos de las cuentas en un mayor general.

Se requiere que las transacciones alteren tanto los elementos estáticos de base de datos como los elementos dinámicos. Las transacciones que modifican los datos estáticos (adiciones, cambios y eliminaciones) pueden ser menos frecuentes que aquellas que actualizan los datos dinámicos, pero pueden ser aún de mayor importancia si modifican información a la que habrá que referirse durante el procesamiento de muchas transacciones. Por ejemplo, un cambio erróneo de precio de un producto puede ocasionar facturas con cifras incorrectas en muchas transacciones de facturación y un cambio no autorizado de dirección de un proveedor puede originar numerosas distracciones de desembolso efectivo.

Las bases de datos pueden existir en discos y cintas magnéticas

o en archivos de tarjetas, ficheros horizontales abiertos, catálogos o gavetas.

LOS CICLOS DE LA ACTIVIDAD DE NEGOCIOS

Un aspecto clave del enfoque de esta tesis al estudio y evaluación de los controles internos, es un reconocimiento que los hechos económicos que producen "impacto" en una empresa auditada - pueden dividirse lógicamente en un número reducido de grupos. El término usado para tales grupos es Ciclos.

FUNCIONES

Cada ciclo está compuesto de una o más funciones. Una función es una tarea importante de procesamiento o una sección de un sistema que procesa transacciones relacionadas lógicamente. Como sucede con los sistemas no hay una definición de las funciones, cada entidad es singular, sin embargo, las funciones importantes de contabilidad podrían incluir tareas tales como facturación, nóminas, contabilidad general, contabilidad de costos y cuentas para pagar. Otras funciones que podrían participar en el procesamiento de transacciones incluyen personal, compras y embarques.

Con una sola excepción, cada función que participa en el proceso de transacciones o en la preparación de estados financieros puede identificarse usualmente con uno de los ciclos que a continuación describiremos. La excepción es planeación financiera y con-

trol, que comprende la supervisión, control y revisión de los ci clos, por la gerencia. Esta función más los ciclos, son las agru paciones, que vamos a utilizar, para estudiar y evaluar los con troles internos de una empresa.

Evidentemente la función de planeación financiera y control es artificial en el sentido de que no identifica, ni se intenta que identifique, unidades de la organización, típicas o normales.

La función de planeación financiera y control, y los ciclos, se discuten con mayor profundidad en las secciones siguientes.

2.2 DESCRIPCION DE LA FUNCION DE PLANEACION FINANCIERA Y CONTROL

Una función de la gerencia es planear, controlar y adminis--
trar los hechos económicos para lograr los objetivos de la -
empresa. La individualidad de cada gerencia se expresa en la
forma en que se emplea y organiza el personal y capital dis-
ponible para lograr esos objetivos.

En una pequeña empresa, puede no ser difícil identificar a -
la gerencia, el único accionista y funcionario ejecutivo pue
de atender personalmente muchas de las tareas que interesan
al auditor. Esas tareas se relacionan con las formas en que
se manejan los hechos económicos, se convierten en transac--
ciones y se procesan hasta llegar a los estados financieros.

En otras ocasiones es muy difícil identificar a la gerencia por lo que, para mantener en operación a la mayoría de las entidades se requiere un flujo de autoridad y responsabilidad de los copropietarios, a través de la junta de administración y de la alta gerencia a los niveles sucesivamente más bajos. Para controlar eficazmente los negocios de una empresa es importante que en cada punto de interrupción de este flujo, la autoridad y responsabilidad que se delega esté claramente definida y comunicada al personal que necesita conocerla. Por consiguiente, una junta de Administración puede utilizar estatutos y resoluciones para definir y comunicar que autoridad y responsabilidad se reserva y las que delega en la alta gerencia.

De modo semejante, la alta gerencia debe utilizar organigramas, descripciones de trabajo, exposiciones de política, manuales de procedimiento y otras técnicas para definir y comunicar la autoridad y responsabilidad al personal de nivel inferior. También se utilizan planes y presupuestos para definir y comunicar los objetivos de las actividades individuales y las limitaciones de las mismas.

A menos que la autoridad y las responsabilidades estén expresamente definidas, una organización puede ser poco menos que un tumulto. Y un tumulto es un instrumento improbable para controlar los negocios de una entidad o alcanzar sus objetivos.

En muchas empresas no es práctico que funcionarios de la junta - de administración preparen personalmente planes, organigramas y exposiciones de política para definir y comunicar autoridad y -- responsabilidad, estas tareas pueden ejecutarse por departamen-- tos sesores o personal supervisor que prepare definiciones para ser aprobadas por la alta gerencia.

Definir y comunicar autoridad y responsabilidad es la función de Planeación Financiera y Control. A diferencia de otras funciones (facturación, por ejemplo), no es parte de un ciclo en realidad, las funciones de los ciclos se ejecutan dentro de parámetros es-- tablecidos por la ejecución de la función de Planeación Financie-- ra y Control.

Al evaluar los controles internos, el Auditor está interesado en los sistemas de contabilidad de la empresa; por consiguiente, -- las tareas ejecutadas como parte de la función de planeación fi-- nanciera y control que son de mayor interés para el auditor in-- cluyen definir y comunicar:

- Los objetivos y operaciones de la entidad;
- Los planes a corto y largo plazo de la empresa;
- La estructura para informar a la junta de administración;
- Las responsabilidades para salvaguardar los activos de la om-- presa;
- Planes para el reemplazo y restauración de activos;

- Autoridad para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las transacciones, asientos de diarios y ajustes;
- Un plan para clasificar e informar los efectos financieros de las actividades económicas;
- Responsabilidad para clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan establecido; y
- Responsabilidades y procedimientos para la verificación y evaluación periódica de saldos y actividades informadas y de cumplimiento de los procedimientos de los procesamientos.

Estas son evidentemente tareas de gerencia; por consiguiente, -- las definiciones que se derivan de la función de Planeación Financiera y Control son funciones de la gerencia.

Al ejecutar las tareas detalladas en el párrafo anterior, la función de Planeación Financiera y Control ejerce una supervisión - sobre el funcionamiento de los ciclos, mediante:

- Determinación de las actividades de negocios y funciones contables que han de incluirse en cada ciclo;
- Definiciones de las relaciones con y entre los ciclos;
- Recepción y evaluación de información que se origina en los ciclos y establecimientos del ambiente del control interno y de las pautas que controlan las acciones y actitudes del personal

¿Quién ejecuta las funciones de planeación financiera y control?

Dentro de la organización de una entidad, muchos departamentos y personal pueden tener participación. Para que la función pueda ejecutarse eficazmente, la alta gerencia debe tener una participación activa. Con frecuencia participan departamentos tales como: planeación y presupuesto, sistemas y procedimientos y auditoría interna. Y por último, como se indicó anteriormente personal supervisor de nivel inferior puede participar en la función, si este personal ayuda a definir su propia autoridad o la de otros.

2.3 DESCRIPCION DE CICLOS DE TRANSACCION

Usando el amplio concepto, descrito anteriormente, de considerar las actividades de los negocios como eventos económicos, los cuales son reconocidos, procesados y reflejados en los estados financieros, se tiene la necesidad de agrupar estas actividades en subdivisiones o ciclos lógicos, relacionados entre sí con el objeto de facilitar su revisión y análisis.

Por lo tanto, podemos definir a un ciclo de transacción, como el agrupamiento de eventos económicos semejantes los cuales se relacionan entre sí y hacen en conjunto más fácil la comprensión de la operación de la empresa.

Los siguientes ciclos que en su conjunto incluyen todos los aspectos de las operaciones de una empresa, han sido identi-

-cados en el orden de lograr las agrupaciones lógicas de actividades económicas con el objeto de facilitar el entendimiento del flujo de transacciones.

CICLO DE TRANSACCION

DESCRIPCION

Ciclo de Tesorería	Flujo de caja con inversionistas y acreedores.
Ciclo de Compras	Adquisición de activos o bienes de capital, servicios y materiales a cambio de efectivo.
Ciclo de Producción	Conversión de activos adquiridos en bienes y servicios para la venta.
Ciclo de Ingresos	Venta a terceros de los productos, a cambio de efectivo.
Ciclo de Información	Preparación de estados financieros en base al reconocimiento de los efectos de los ciclos anteriores.

CICLO DE TESORERIA

Las funciones de este ciclo principian con el problema de las necesidades del financiamiento, incluyen presupuestos a corto y largo plazo y terminan con la aplicación de las utilidades de la

compañía, ya sea para disminuir pasivos, repartir éstas a los ac
cionistas o reinvertirlas en la empresa.

Las principales funciones específicas de este ciclo son:

- 1.- Análisis económico.
- 2.- Definición de la operación que realiza la compañía.
- 3.- Definición de productos y servicios' (búsqueda y desarrollo).
- 4.- Necesidades de capital.
- 5.- Recursos y disponibilidad de capital.
 - A través de pasivos.
 - A través de accionistas.
- 6.- Administración de efectivo generado por la operación del ne-
gocio.
 - Capitalización de la empresa.
 - Inversión en nuevos negocios.
 - Reducción de pasivos.
 - Distribución de utilidades a los accionistas.
- 7.- Cobros y Pagos.
- 8.- Custodia física del efectivo y valores.

Asientos Comunes.

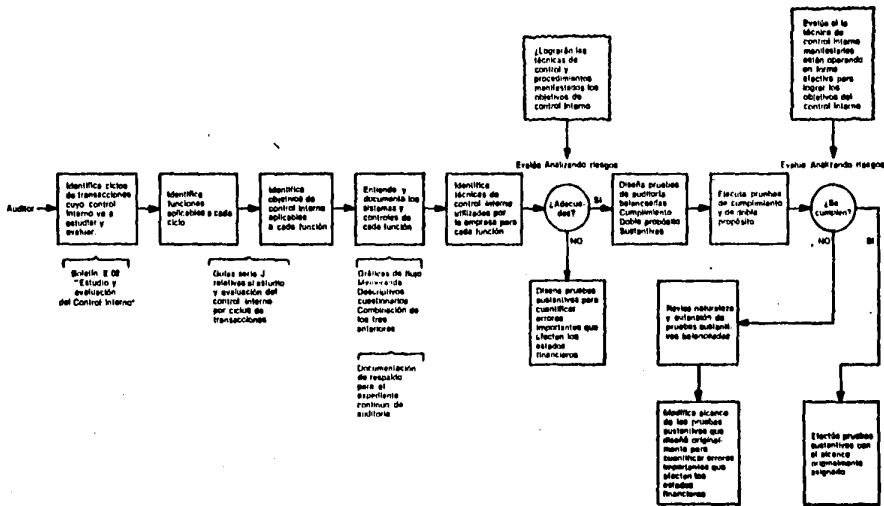
Las funciones del ciclo de tesorería es probable que inicien a--
sientos de contabilidad que reflejen hechos económicos tales co-
mo los siguientes:

Análisis general de riesgos

Análisis específico de riesgos

Diseño de pruebas de auditoría y preparación del programa de trabajo

Ortografía de metodología para el estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones



- Incurrir en deudas y pagarlas;
- Emitir y retirar acciones;
- Adquirir y vender acciones de otras empresas; e
- Invertir.

Bases de los Datos.

Los registros y mayores que podrían mantenerse para ejecutar las funciones del ciclo de tesorería incluyen tanto elementos estáti cos como dinámicos. Los datos estáticos pueden encontrarse en -- los registros de accionistas y de tenedores de títulos de douda, en anexos o cédulas de intereses y dividendos y en cuestionarios de cumplimiento de estipulaciones de préstamos. Los dinámicos in cluirán los saldos de las cuentas bancarias, los mayores auxilia res de accionistas y acreedores, etc.

Las relaciones de este ciclo con las demás son:

<u>Función</u>	<u>Ciclo Relacionado</u>
Pagos	Compras
Cobros	Ingresos
Presupuesto, reportes diarios a la gerencia, etc.	Información

En la página siguiente se encuentra un diagrama de este ciclo, mostrando las funciones del mismo.

CICLO DE TESORERIA (GERENCIA DE FINANZAS)

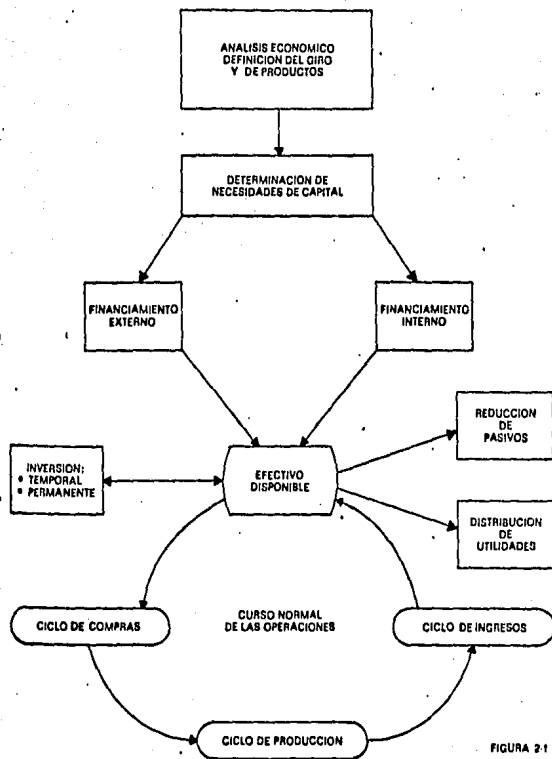


FIGURA 2.1

Ciclo de compras.

Este ciclo consiste en las actividades que van, desde el recibimiento de un requerimiento para la adquisición de bienes y servicios, que serán usados en la empresa, hasta el pago de los mismos.

Cabe hacer notar que todos los recursos con que cuenta una empresa, los podemos clasificar en materiales y humanos, por lo que, al describir este ciclo usaremos estos dos grupos de recursos.

Las principales funciones de este ciclo son:

COMPRAS

- 1.- Selección de proveedores
- 2.- Orden de compra
- 3.- Recopcción de bienes
- 4.- Control de calidad
- 5.- Contabilidad de cuentas por pagar
- 6.- Programación de pagos

NOMINAS

- Selección de empleados
- Relaciones laborales
- Control de tiempo y asistencias
- Contabilidad de nóminas
- Pagos de nóminas

Asientos ComunesCOMPRAS

- 1.- Compras
- 2.- Desembolso de efectivo

NOMINAS

- Nóminas pagadas
- Beneficios de empleados pagados

3.- Distribuciones de cuentas	Distribuciones de nóminas
4.- Pagos adelantados	Anticipos a empleados
5.- Ajustes	Ajustes

Bases de Datos

1.- Archivo de proveedores (estático)	Archivo de Empleados (estático)
2.- Mayor auxiliar de obras en proceso (dinámico)	Registro de salarios de empleados (dinámico)
3.- Cuentas por pagar (dinámico)	Anticipos a empleados (dinámico)
4.- Ordenes de compras pendientes (dinámico)	

Las relaciones de este ciclo, que son generales tanto a nóminas como a compras son:

<u>FUNCION</u>	<u>CICLO RELACIONADO</u>
Pagos	Tesorería
Recepción de bienes	Producción
Distribución Contable	Información

En el cuadro número 2-2 se encuentra el diagrama de este ciclo.

Ciclo de Producción

Este ciclo es el intermediario entre la recepción de bienes, función del ciclo de compras y embarque de las ventas, función del ciclo de ingresos.

Las funciones de este ciclo variarán de empresa a empresa, en base a los procesos de fabricación de cada artículo y en algunos casos como el de las empresas de servicios, las funciones de este ciclo serán mínimas.

PRINCIPALES FUNCIONES:

- 1.- Contabilidad de costos
- 2.- Control de inventarios
- 3.- Control de producción
- 4.- Control de activos fijos (maquinaria, etc.)

Asientos Comunes

- 1.- Cálculo de depreciación y amortización de maquinaria e instalaciones en base a vida probable del activo.
- 2.- Retiros de activos fijos.
- 3.- Transferencia de inventarios.
- 4.- Prorrqueo de gastos de fabricación.
- 5.- Reportes de producción (variaciones, desperdicios etc.)

Bases de los Datos

- | | |
|---|------------|
| 1.- Registro maestro de propiedades | (Estático) |
| 2.- Archivo del producto | " |
| - Información de costos | |
| - Información de cantidad | |
| - Relaciones de materiales | |
| 3.- Análisis de amortización de cuentas | " |

Las relaciones de este ciclo con los demás son:

<u>FUNCION</u>	<u>CICLO RELACIONADO</u>
Recepción de materiales y bienes	Compras
Embarque de las ventas	Ingresos
Reportes contables	Información

La figura 2-3, nos muestra las funciones de este ciclo en forma de diagrama.

Ciclo de Ingresos

Este ciclo incluye las funciones necesarias para cambiar los bienes o servicios de dinero.

Las funciones de este ciclo son:

- 1.- Otorgamiento de crédito a clientes.
- 2.- Entrada de pedidos.

**CICLO DE PRODUCCION
(RECEPCION, ALMACENAJE, EMBARQUE, COSTEO)**

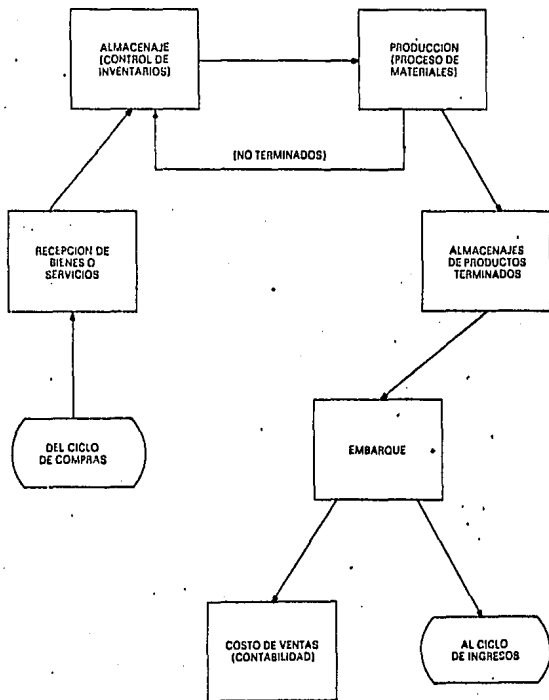


FIGURA 2-3

- 3.- Embarque de ventas.
- 4.- Facturación y cobro.
- 5.- Control contable de comisiones sobre venta.
- 6.- Control contable de garantías sobre los productos vendidos.
- 7.- Contabilidad de cuentas por cobrar.
- 8.- Cálculo del impuesto I.V.A.
- 9.- Cálculo de contribuciones por artículo.
10. Ajuste de Factura.

Los asientos principales que se desarrollan son en base a:

- 1.- Ventas
- 2.- Costo de Ventas
- 3.- Devolución de Artículos
- 4.- Contabilización de reservas (cuentas por cobrar, garantías, etc.)
- 5.- Cobros.

Bases de Datos

Estáticos

Archivo maestro de clientes.
 Catálogo de productos y listas de precios.

Dinámicos

Archivo de órdenes pendientes.
 Archivo de cuentas por cobrar.

Interrelación con otros ciclos:

<u>FUNCION</u>	<u>CICLO RELACIONADO</u>
Cobros	Tesorería
Embarque	Producción
Informes Contables	Información

Las funciones de este ciclo en forma de diagrama se muestran en la figura 2-4.

Ciclo de Información

Este ciclo no procesa transacciones como los otros ciclos antes descritos, únicamente obtiene información contable y operativa de los mismos y analiza, evalúa, sumariza, ajusta y reclasifica la misma para preparar reportes a la gerencia o terceras personas.

Hay que señalar que el departamento de contabilidad no se debe asociar exclusivamente con este ciclo, ya que, aunque todas las funciones de este ciclo las realiza contabilidad, este mismo departamento se encuentra presente en todos los ciclos, realizando funciones específicas. El ciclo de información es creado para -- que haga las veces de "canal" de información, para llegar a los estados financieros.

Funciones

- 1.- Pases al mayor general.
- 2.- Consolidación.
- 3.- Conversión de datos a otra moneda.
- 4.- Preparación de informes.
- 5.- Incorporación de datos que no se encuentran en la informa---
ción que le fluye a los otros ciclos.
- 6.- Elaboración de estados financieros.

Asuntos Comunes

- 1.- Eliminaciones.
- 2.- Consolidaciones.

Bases de DatosEstáticos

Clasificación de cuentas,
presupuestos y tipos de
cambio con otras monedas.

Dinámicos

Mayor General

Este ciclo tiene enlaces con todos los demás como se explicó anteriormente. Ver diagrama de este ciclo en la figura 2-5.

2.4 INTERRELACIONES ENTRE CICLOS

Hay que señalar por último que existe un alto grado de inter

CICLO DE INFORMACION

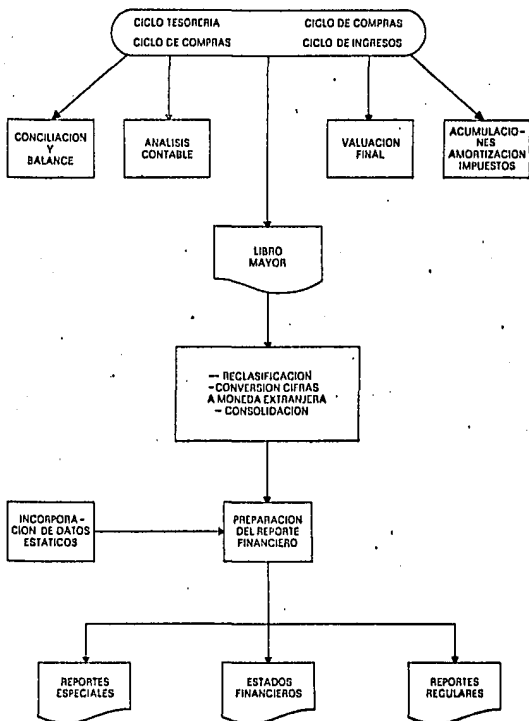


FIGURA 2-5

relación entre todos los ciclos definidos anteriormente y esta - interacción variará tanto en la forma como en el contenido, de - compañía a compañía y más aún de industria a industria.

Para explicar más fácilmente ésto, tenemos la figura 2-6, donde se muestra esta interrelación en función a:

- 1) Flujo de autoridad y responsabilidad.
- 2) Flujo de reportes de información.
- 3) Flujo de efectivo.
- 4) Flujo de bienes y servicios.

Flujo de autoridad y responsabilidad.- Parte de los accionistas, quienes a través de los directores y administradores fijan un -- plan, el cual se hace a base de políticas y procedimientos para cada ciclo, para que así se pueda lograr una planeación y con-- trol dentro de la organización.

Flujo de reportes de información.- De cada uno de los ciclos de transacción fluye información contable, que va a concentrarse al ciclo de información, ahí ésta información es procesada en forma de reportes, los cuales son enviados a los administradores y directores, quienes los comparan contra el plan previamente elaborado, evaluando así los resultados de la organización.

Flujo de efectivo.- Comprende la obtención (ciclo de ingresos), la administración (ciclo de tesorería) y la aplicación (ciclo de

compras) de los recursos con que cuenta la empresa.

Flujo de bienes y servicios.- Principia en el ciclo de compras - con la adquisición de bienes y termina en el de ingresos con la venta de artículos previamente convertidos en el ciclo de la producción.

INTERRELACIONES ENTRE CICLOS

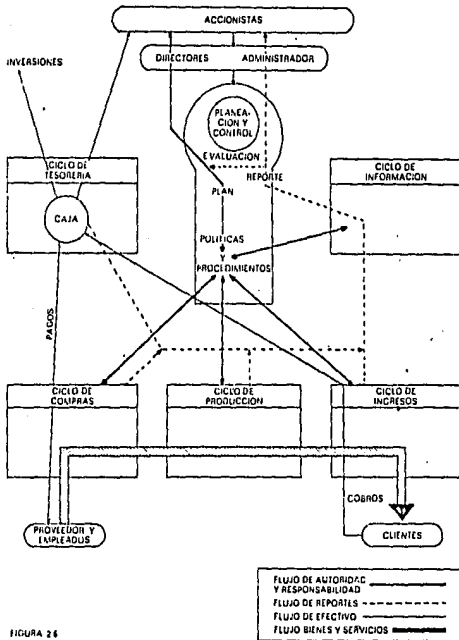


FIGURA 26

CAPITULO 3

OBJETIVOS DE CONTROL INTERNO

3.1 CONCEPTOS Y DEFINICIONES.

La segunda norma relativa a la ejecución del trabajo, le indica al auditor que deberá efectuar un estudio apropiado y - evaluación del sistema de control interno existente, como ba se para confiar en él y para determinar la naturaleza, exten ción y oportunidad que va a dar a los procedimientos de audi toría.

En la práctica profesional, al auditor al examinar los esta dos financieros se basa en la confianza que deposita en el - control interno de una empresa, en virtud de que la magnitud y el volumen de las transacciones que se realizan haría prác ticamente imposible e incosteable el examen detallado de ca da una de las transacciones. De ahí que se haya aceptado -- que, dependiendo de la eficacia del control interno, puedan analizarse a base de pruebas selectivas, una parte de las o peraciones, con objeto de juzgar el total.

Para aclarar el alcance de la revisión del auditor en lo que se refiere a su examen encaminado a la expresión de una opi nión sobre los estados financieros, al control interno se le ha subdividido en:

a) Controles Contables - Que comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que van encaminado a la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros. Incluyen controles tales como los sistemas de autorización y aprobación, segregación de funciones y auditoría interna.

b) Controles Administrativos - Que comprenden el plan de organización, métodos y procedimientos encaminados a lograr la eficiencia de las operaciones, la adhesión a las políticas gerenciales y que, por lo común, solo tienen que ver indirectamente con los registros financieros. Incluyen controles tales como los análisis estadísticos, estudios de tiempos y movimientos, controles de calidad y programas de adiestramiento del personal.

Para aclarar el alcance del estudio y evaluación del control interno contemplado por las normas de auditoría generalmente aceptadas, diremos que el auditor independiente fundamentalmente tiene interés en los controles contables, ya que tienen una conexión directa sobre los registros financieros y requieren ser evaluados por el auditor. Los controles administrativos, por lo general se relacionan indirectamente con los registros financieros, por lo que no requieren ser evaluados. Sin embargo, si el auditor estima que ciertos controles administrativos pueden influir sobre la confianza que pueda depositarse en los registros

financieros, debe pensar en la necesidad de evaluar estos controles. Por ejemplo, los registros estadísticos que se llevan para la producción y las ventas.

En el "Compendio de Normas, Pronunciamientos Normativos, Procedimientos de Auditoría y otros emitidos por la Comisión" encontramos las siguientes definiciones relativas al examen del control interno:

Pronunciamientos Normativos. E - 02.

"01 - La responsabilidad del auditor, al efectuarse 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".

"02 - Al evaluar el control interno, el auditor debe determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles recuperaciones, y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas del control interno son graves, y el auditor no logra suplir estas limitaciones de una manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los estados financieros".

"05 - Es indispensable dejar evidencia en los papeles de trabajo del estudio y evaluación del control interno realizados".

Por otra parte, el Boletín No. 5 de la misma Comisión, define -- los objetivos del control interno como sigue:

- a) Obtención de información financiera correcta y segura.
- b) La protección de los activos del negocio, y
- c) La promoción de eficiencia de operación.

Las disposiciones anteriores señalan con toda claridad la responsabilidad que tiene el auditor de formular un juicio respecto a la eficiencia del control interno, para definir los alcances de sus pruebas de auditoría. Sin embargo, en la práctica, éste es - subjetivo y en muchas ocasiones no puede fundamentarse debidamente, e implica pruebas muy extensas de saldos, o lo que es peor, pruebas sumamente limitadas, cuando los riesgos existentes son - importantes.

Por consiguiente el propósito de esta tesis es mostrar la metodología que permite hacer esos juicios en forma objetiva y vincular estrechamente las deficiencias en el control interno y las - pruebas de auditoría. Para ello la "Técnica del Flujo de Transacciones" como se comentó en el capítulo anterior propone:

- 1.- Identificar los Ciclos de Operación de una entidad, para que puedan analizarse en su conjunto las operaciones y no en forma aislada en los saldos de las cuentas de balance o de resultados.

- 2.- Que se analicen los objetivos del control interno y se detallen en lo que corresponde a cada ciclo.
- 3.- Que la evaluación del control interno se haga a la luz de -- los "Objetivos de Control Interno" y no de las "Técnicas Utilizadas."

La revisión tradicional de control interno al no ser tan descriptiva, impide que el auditor evalúe de una manera más objetiva el control existente, ya que no logra delimitar los ciclos perfectamente, ni conjuntar todas las operaciones que se realizan en una entidad, como tampoco asociar las técnicas utilizadas con un objetivo específico de control interno.

3.2 NECESIDAD DE DEFINIR NIVELES DE OBJETIVOS DE CONTROL.

Con objeto de poder hacer una evaluación objetiva del control interno, se requiere que se defina con más precisión cuales son -- sus objetivos y además, los niveles de esos objetivos.

Los niveles de objetivos pueden desarrollarse por medio de un -- análisis de pasos descendentes, como se muestra en la figura No. 3-1.

Como se observa en dicha figura, el análisis comienza con los objetivos generales de control interno que están contenidos en la literatura profesional autorizada.

De los objetivos básicos se desprenden tres niveles:

- Objetivos de Control de Sistemas.
- Objetivos de Planeación Financiera y Control y
- Objetivos de Control de Ciclos.

3.3 OBJETIVOS DE CONTROL DE SISTEMAS.

Los objetivos 1 a IV, son objetivos de carácter general que tratan las medidas implantadas para el debido cumplimiento de las políticas y criterios establecidos por la gerencia y los numerados del V al X, se refieren al flujo de las transacciones a través de un sistema. (Fig. No. 3-2)

Estos objetivos se pueden definir como sigue:

OBJETIVOS GENERALES:

I.- "Las autorizaciones deben realizarse conforme a criterios establecidos por el nivel apropiado de la gerencia".

La dirección de una empresa delega su autoridad en ejecutivos y empleados, para que se lleven a cabo las transacciones en función del nivel al que deben tomarse las decisiones. Si este objetivo de control interno no se cumple, es factible que se reconozcan como transacciones eventos que no deberían haberse aprobado, lo que produciría efectos importantes en los estados financieros.

II.- "Las transacciones deben clasificarse en tal forma que permita la preparación de estados financieros de acuerdo con -

OBJETIVOS DE LOS CONTROLES INTERNOS

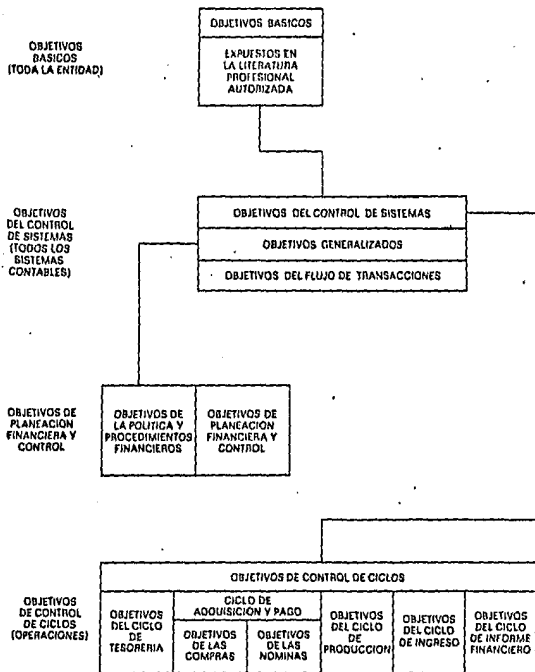


FIGURA 3-1

principios de contabilidad generalmente aceptados".

Las transacciones que resulten de eventos económicos reconocidos como transacciones, deben agruparse en secuencia lógica para la preparación de estados financieros. Esta clasificación debe efectuarse al reconocerse la transacción.

De no cumplirse con este objetivo de control interno, la información financiera podría resultar equivocada.

III.- "El contenido de los informes financieros y de las fuentes de datos debe verificarse y evaluarse periódicamente".

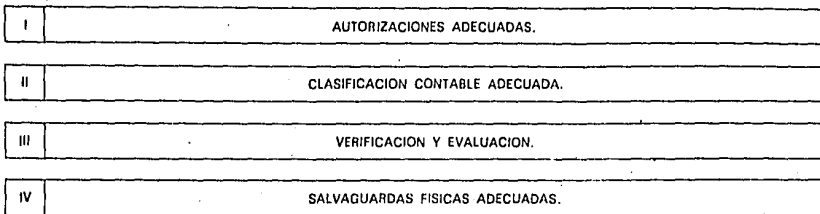
En virtud de que no es posible confiar íntegramente en la información financiera que se produce mediante la utilización de un sistema, es conveniente que se establezcan controles que permitan verificar que el resultado obtenido -- coincide con la realidad. Podríamos ejemplificar lo anterior con el inventario físico que se toma al final del año, que hace posible que se verifique que el saldo en libros coincide con la existencia en los almacenes.

IV.- "El manejo, acceso y disposición de los activos debe permitirse únicamente conforme a las autorizaciones de la gerencia".

Este objetivo de control interno tiene como fin asegurar -- que todos los activos de la empresa sean manejados en forma adecuada y únicamente por las personas autorizadas, incluye

RELACION DE LOS OBJETIVOS DEL CONTROL DE SISTEMAS AL FLUJO DE TRANSACCIONES.

OBJETIVOS
DEL CONTROL
DE SISTEMAS



FLUJO DE
TRANSACCIONES

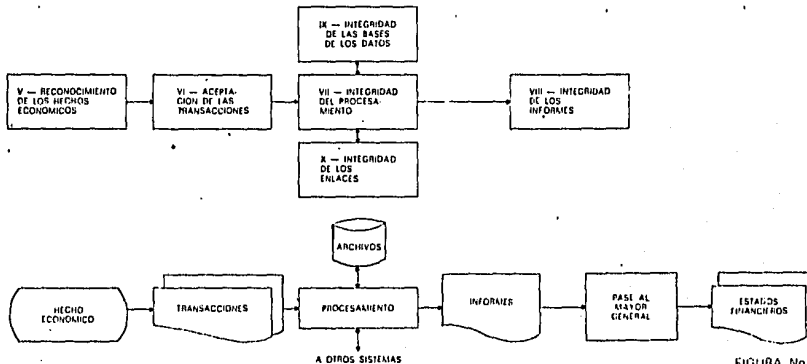


FIGURA No. 3-2

la custodia de activos, (cuentas por cobrar, efectivo, inventarios, equipos), y otros bienes de la empresa como pueden ser programas de computación, fórmulas, listas de clientes, contratos, etc.

OBJETIVOS DE CONTROL DEL FLUJO DE TRANSACCIONES:

V.- "Los eventos económicos deben conocerse y someterse para su aceptación en tiempo oportuno".

Este objetivo pretende reconocer en forma inmediata todos los eventos económicos que ocurren en una empresa (recepción de cheques, ventas, pedidos, contratación de empleados, entrega de mercancía, etc.) a fin de que puedan ser sometidos oportunamente a la aprobación del funcionario responsable. De no cumplirse con este objetivo, podrán ocurrir eventos importantes para la empresa, que pasen desapercibidos o que se reconozcan en periodos a los que no corresponden.

VI.- "Todos los eventos económicos que se ajustan a los criterios de la gerencia y únicamente éstos, deben convertirse en transacciones y aceptarse para su procesamiento oportuno".

Una vez reconocidos todos los eventos económicos que afectan una entidad, es necesario que éstos se conviertan en transacciones para la empresa, previa autorización y que --

posteriormente sean procesados. Este objetivo tiene como finalidad que únicamente transacciones aprobadas sean reconocidas y que éstas incluyan la totalidad de los eventos económicos aceptados.

VII.- "Todas las transacciones aceptadas deben procesarse con exactitud y oportunamente".

Las etapas del proceso de registro de transacciones, ya sea manual o a través de equipos electrónicos, deben asegurarse que éstas son debidamente clasificadas y resumizadas y que existen métodos para prevenir o detectar omisiones, duplicaciones y errores de clasificación.

VIII.- "Los resultados del procesamiento de datos deben informarse con exactitud".

La información financiera procesada se convierte en un instrumento de administración para la gerencia, por lo tanto, deben existir controles adecuados que aseguren que los estados financieros que se procesaron son el producto de la correcta acumulación y clasificación de todas las transacciones.

IX.- "Los elementos de las fuentes de datos utilizados deben ser correctos".

Para obtener un resultado correcto del proceso de transacciones, se requiere que las fuentes de datos que alimentan

al proceso sean también correctas. Tal es el caso de: listas de precios de venta con las que se amparan las facturas, saldos de clientes y proveedores, de sueldos diarios y deducciones con que se preparan nóminas, etc.

- X.- "Los eventos económicos que afectan a más de un sistema deben reflejarse por separado en cada sistema, en el mismo periodo contable".

Aunque los ciclos de una empresa se encuentren perfectamente definidos, éstos van interrelacionados; es decir, un evento económico que se procesa puede tener repercusiones en ciclos diferentes. Por ejemplo, una venta afecta al ciclo de ingresos por lo que hace al reconocimiento de la cuenta por cobrar y del ingreso mismo, también afecta el control de inventarios, registro de garantías y por último, el efectivo que se espera recibir, éstos últimos corresponden a ciclos diferentes. Es necesario que se tengan medidas de control para que el resultado de esa transacción se reconozca en todos los sistemas a los que afecte.

3.4 OBJETIVOS DE PLANEACION FINANCIERA Y CONTROL.

Además de los diez objetivos del control de sistemas, se han identificado dos clases de objetivos de planeación financiera y control:

- Objetivos de Control Administrativo y Planeación.

Estos objetivos pueden usarse para evaluar las técnicas empleadas por la función de planeación financiera y control para comunicar a los ciclos los objetivos y planes de la entidad.

- Objetivos de Políticas y Procedimientos Financieros.

Estos objetivos se derivan de los objetivos del control de sistemas I al IV. Pueden usarse para evaluar las técnicas utilizadas por la función de planeación financiera y control para definir y comunicar autoridad y responsabilidad.

Objetivos de Control Administrativo y Planeación:

Los objetivos de control administrativo y planeación son los siguientes:

- 1.- Deben definirse y comunicarse los objetivos de la entidad y naturaleza de sus actividades de negocios.
- 2.- Debe mantenerse y comunicarse un plan estratégico. (de largo plazo).
- 3.- Debe desarrollarse y comunicarse un plan de corto plazo.
- 4.- Los planes de la gerencia y la ejecución o actuación de la entidad deben informarse regularmente a los representantes designados de los accionistas, dueños o miembros.

Objetivos de Políticas y Procedimientos Financieros:

Los objetivos de políticas y procedimientos financieros son los

siguientes:

Objetivos de Autorización Derivados del Objetivo I del Control de Sistemas.

5.- Debe definirse y comunicarse la autoridad para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las transacciones, -- asientos de diario y ajustes.

6.- Debe definirse y comunicarse la autoridad para iniciar una transacción, asiento de diario y ajustes.

7.- Debe definirse y comunicarse la autoridad y los procedimientos para reconocer, procesar e informar el efecto financiero de cada tipo de actividad económica.

8.- Debe definirse y comunicarse la autoridad y los procedimientos para determinar y modificar los procedimientos de procesamiento (manuales y de computadora).

Objetivos de Clasificación Derivados del Objetivo II del Control de Sistemas.

9.- Debe definirse y comunicarse un plan para clasificar e informar los efectos financieros de las actividades económicas.

10.- Deben asignarse y comunicarse las responsabilidades para -- clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan definido.

Objetivos de Verificación y Evaluación derivados del Objetivo --
III del Control de Sistemas.

- 11.- Deben asignarse y comunicarse las responsabilidades y proce
dimientos para la verificación y evaluación periódica de --
los saldos y actividades que se informan.
- 12.- Deben asignarse y comunicarse las responsabilidades y proce
dimientos para la verificación y evaluación periódica del -
cumplimiento de las políticas y procedimientos de procesa--
miento.
- 13.- Las responsabilidades y procedimientos para la verificación
y evaluación periódica deben asignarse a individuos que ---
sean independientes de las funciones que se verifican y eva
lúan.
- 14.- La gerencia debe evaluar periódicamente los contro
les inter
nos e informar los resultados de la evaluación a la junta -
directiva, u otros representantes designados de los accio--
nistas, dueños o miembros.

Objetivos de Salvaguarda Física derivados del Objetivo IV del --
Control de Sistemas.

- 15.- Debe asignarse y comunicarse la responsabilidad de la salva
guarda de los activos.

16.- Deben asignarse y comunicarse las responsabilidades de salvaguarda de formas vitales de control de activos, registros vitales, lugares de proceso y procedimientos de proceso de transacciones.

17.- Debe definirse y evaluarse periódicamente un plan para el reemplazo o restauración de activos, libros y registros y de la lógica de procesamiento perdidos, dañados o alterados.

Logros de los Objetivos.

El logro de los objetivos de planeación financiera y control proporcionará certeza razonable de que el ambiente general de la entidad, para reconocer, procesar e informar hechos económicos conduce a informes financieros que:

- a) Son eficaces para administrar el negocio.
- b) Están de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y
- c) Se ajustan a los requisitos regulatorios que son aplicables.

El logro de estos objetivos no dará seguridad de un control adecuado sobre el procesamiento de las transacciones en los ciclos, ni eliminará la posibilidad de errores o irregularidades; el logro, sin embargo, facilitará control en cada uno de los ciclos

al comunicar la autoridad delegada, la responsabilidad asignada y los procedimientos establecidos.

3.5 OBJETIVOS DE CONTROL DE CICLOS.

Los objetivos descritos anteriormente deben cumplirse por cada uno de los ciclos de transacciones que hemos identificado, también es necesario definir por cada ciclo, cuales son las funciones que en él se realizan.

En la práctica profesional el auditor debe primero identificar las técnicas de control interno que son aplicables a cada clase de hechos económicos significativos que circulan dentro de un ciclo. Se evalúan entonces las técnicas a base de si se logra cada objetivo, se logra solo parcialmente, o no se logra. Si no se logra un objetivo o sólo se logra parcialmente se expresan y consideran los riesgos específicos. Se diseña entonces el alcance de auditoría para que compense estos riesgos.

Debido a que sería muy extenso ejemplificar cada uno de los ciclos y sus funciones, únicamente en el ciclo de ingresos se identifican los objetivos de control interno para cada una de las funciones de éste ciclo (ver apéndice I) y a continuación relacionamos los objetivos por cada uno de los ciclos, clasificándolos de acuerdo a los niveles de objetivos descritos anteriormente.

OBJETIVOS DEL CONTROL DE CICLOS

CICLO DE TESORERIA	CICLO DE ADQUISICION Y PAGO (COMPRAS)	CICLO DE ADQUISICION Y PAGO (NOMINAS)	CICLO DE PRODUCCION	CICLO DE INGRESO	CICLO DE INFORME FINANCIERO
<p>OBJETIVOS DE AUTORIZACION:</p> <p>1. Las fuentes de los fondos de capital deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>2. Los importes, momento y condiciones de las transacciones de deuda y capital deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>3. Los importes, momentos, entidades en que se invierte y las condiciones de las inversiones de fondos deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>4. Los ajustes a las cuentas del inversionista acreedor y entidad en que se tiene inversión y a las distribuciones de cuentas deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>5. Deben establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo de tesorería de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>OBJETIVOS DEL PROCESAMIENTO DE TRANSACCIONES:</p> <p>6. Sólo deben aprobarse aquellas solicitudes de obtención o devolución de fondos de capital que se ajusten a los criterios de la gerencia.</p> <p>7. Sólo deben aprobarse aquellas solicitudes de compra o venta de inversiones que se ajusten a los criterios de la gerencia.</p> <p>8. Sólo deben aceptarse mercancías y servicios que se hayan solicitado.</p> <p>9. Los fondos de capital obtenidos de inversionistas y acreedores deben informarse con exactitud y prontamente.</p> <p>10. Los productos de fondos de capital y las devoluciones de estos fondos a inversionistas y acreedores deben informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>1. Los proveedores deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>2. Los tipos, cantidades estimadas y precios de las mercancías y servicios necesarios deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>3. Los ajustes a los desembolsos de efectivo, cuentas de proveedores y distribuciones de cuentas deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>4. Deben establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo de adquisición y pago (compras) de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>5. Sólo deben aprobarse aquellas solicitudes a proveedores por mercancías o servicios que se ajusten a los criterios de la gerencia.</p> <p>6. Sólo deben aceptarse mercancías y servicios que se hayan solicitado.</p> <p>7. Las mercancías y servicios aceptados deben informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>1. Los receptores de retribución deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>2. Los tipos de retribución a los empleados deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>3. Los ajustes a los desembolsos de nómina, cuentas de empleados y distribuciones de cuentas deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>4. Deben establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo de adquisición y pago (nómina) de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>5. Sólo deben aprobarse aquellas solicitudes para utilizar mano de obra que se ajusten a los criterios de la gerencia.</p> <p>6. La mano de obra utilizada debe informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>1. Los métodos y períodos de amortización de costos diferidos, inclusive propiedades, deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>2. El momento y condiciones de las ventas u otras disposiciones de propiedades deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>3. Los ajustes a los inventarios con propiedades y otras cuentas de existencias deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>4. Deben establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo de conversión de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>5. Sólo deben aprobarse aquellas solicitudes para usar recursos que se ajusten a los criterios de la gerencia.</p> <p>6. Sólo deben aprobarse aquellas solicitudes de venta o disposición de activos que se ajusten a los criterios de la gerencia.</p> <p>7. Los recursos utilizados deben informarse con exactitud y prontamente.</p> <p>8. La producción completada debe informarse con exactitud y prontamente.</p> <p>9. Las ventas y otras disposiciones de bienes deben informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>1. Los clientes deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>2. El precio y condiciones de las mercancías y servicios que han de proveerse deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>3. Los ajustes a los ingresos, distribuciones de existencias, cuentas de clientes y distribuciones de cuentas deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>4. Deben establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo de ingreso de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>5. Sólo deben aprobarse aquellas solicitudes de clientes por mercancías o servicios que se ajusten a los criterios de la gerencia.</p> <p>6. Debe requerirse una solicitud aprobada antes de proveer mercancías o servicios.</p> <p>7. Cada pedido autorizado debe embarcarse con exactitud.</p> <p>8. Todos y únicamente los embarques efectuados y los servicios prestados deben producir facturación.</p>	<p>1. Los asientos de diario deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>2. Deben establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo de informe financiero de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>3. Sólo deben aprobarse aquellos asientos de diario que se ajusten a los criterios de la gerencia.</p> <p>4. Los asientos de diario deben prepararse con exactitud y prontamente.</p> <p>5. Los datos pertinentes a las exposiciones deben obtenerse con exactitud y prontamente.</p>

CICLO DE TESORERIA	CICLO DE ADQUISICION Y PAGO (COMPRAS)	CICLO DE ADQUISICION Y PAGO (NOMINAS)	CICLO DE PRODUCCION	CICLO DE INGRESO	CICLO DE INFORME FINANCIERO
Objetivos del procesamiento de transacciones (Cont):					
10. Las compras y ventas de inversiones deben informarse con exactitud y prontamente.					
11. Los productos de las inversiones deben informarse con exactitud y prontamente.					
12. Las cantidades adeudadas a inversionistas, acreedores, entidades en que se invierte, corredores y otros, y la distribución contable de esas cantidades deben calcularse con exactitud y reconocerse como pasivos prontamente.	8. Las cantidades adeudadas a proveedores por mercancías y servicios aceptados y la distribución contable de esas cantidades deben calcularse con exactitud y reconocerse como pasivos prontamente.	7. Las cantidades adeudadas a empleados o por cuenta de éstos y la distribución contable de esas cantidades deben calcularse con exactitud y reconocerse como pasivos prontamente.	10. Los costos de los recursos mano de obra y gastos indirectos puestos en la producción y la distribución contable de tales costos deben calcularse con exactitud y prontamente.	9. Cada facturación debe prepararse con exactitud.	
13. Las cantidades adeudadas por inversionistas, acreedores, entidades en que se invierte, corredores y otros y la distribución contable de esas cantidades deben calcularse con exactitud y reconocerse como activos prontamente.	9. Cada desembolso de efectivo por mercancías y servicios aceptados debe basarse en un pasivo reconocido, debe prepararse con exactitud y debe autorizarse apropiadamente.	8. Cada desembolso de efectivo relacionado con la nómina debe basarse en un pasivo reconocido, debe prepararse con exactitud y debe autorizarse apropiadamente.	11. Los costos de las mercancías compradas y la distribución contable de tales costos deben calcularse con exactitud y prontamente.	10. Antes de que el efectivo pueda distribuirse debe establecerse la ración de cuenta de las pérdidas de efectivo recibidas.	
14. Cuando los principios de contabilidad generalmente aceptados requieren que se efectúen cambios en los valores, éstos deben calcularse con exactitud y reconocerse prontamente.			12. La depreciación y la amortización de los costos diferidos, incluso propiedades y la distribución contable correspondiente deben calcularse con exactitud y prontamente.		
15. Las cantidades adeudadas a inversionistas, acreedores, entidades en que se invierte, corredores y otros, y los ajustes conexos, deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	10. Los importes adeudados a proveedores deben ser clasificados, resumidos e informados con exactitud y prontamente.	9. Las cantidades adeudadas a empleados o por cuenta de éstos deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	13. Las ventas y otras disposiciones de bienes y la distribución contable correspondiente deben facturarse e contabilizarse, a ambas, con exactitud y prontamente.		
			14. Los costos de los recursos mano de obra y gastos indirectos puestos en la producción y los ajustes conexos deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	11. Las facturas deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	6. Los datos pertinentes a las exposiciones deben resumirse e informarse con exactitud.
	11. Los desembolsos de efectivo y los ajustes relativos a compras deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	10. Los desembolsos de nómina y los ajustes relativos a nóminas deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	15. Los costos de las mercancías producidas y los ajustes conexos deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	12. Los costos de las mercancías y servicios vendidos y los gastos relativos a las ventas deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	
16. Las cantidades adeudadas por inversionistas, acreedores, entidades en que se invierte, corredores y otros y los ajustes conexos, deben clasificarse con exactitud y prontamente.			16. La depreciación y amortización de costos diferidos, incluyen propiedades, y los ajustes conexos deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	13. Las partidas de efectivo recibidas deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.	

CICLO DE TESORERIA

CICLO DE ADQUISICION Y PAGO
(COMPRAS)CICLO DE ADQUISICION Y PAGO
(NOMINAS)

CICLO DE PRODUCCION

CICLO DE INGRESO

CICLO DE INFORME
FINANCIEROOBJETIVOS DEL PROCESAMIENTO
DE TRANSACCIONES (Cont.)

Los fondos de capital obtenidos, los productos de esos fondos (intereses y dividendos), las deducciones de fondos de capital, y los ajustes conexos deben aplicarse con exactitud a las cuentas apropiadas de inversionistas y acreedores.

Las compras y ventas de inversiones, los productos de las inversiones y los ajustes conexos deben aplicarse con exactitud a las cuentas apropiadas de las entidades en que se invierte.

OBJETIVOS DE LA CLASIFICACION:

En cada periodo contable deben prepararse asientos de diario por las cantidades adeudadas a, o a cobrar de, inversionistas, acreedores, entidades en que se invierte, tenedores y otros, y por los ajustes conexos.

12. Los pasivos incurridos, los desembolsos de efectivo y los ajustes conexos deben aplicarse con exactitud a las cuentas apropiadas de proveedores.

13. En cada periodo contable deben prepararse asientos de diario por las cantidades adeudadas a proveedores, desembolsos de efectivo y ajustes conexos.

11. La retribución por servicio de mano de obra, desembolsos de nómina y los ajustes conexos deben aplicarse con exactitud a las cuentas apropiadas de los empleados y mayores auxiliares conexos.

12. En cada periodo contable deben prepararse asientos de diario por las cantidades adeudadas a empleados o por cuenta de éstos, desembolsos de nómina y ajustes conexos.

17. Las facturaciones que reflejan ventas y otras disposiciones de bienes, los costos conexos, las ganancias o pérdidas y los ajustes conexos deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.

18. Los recursos usados, la producción completada, embarques, ventas y otras disposiciones de bienes y los ajustes conexos deben aplicarse con exactitud a las cuentas de inventario apropiadas y a los mayores auxiliares y registros de propiedades.

19. En cada periodo contable deben prepararse asientos de diario para los costos de los recursos, mano de obra y gastos indirectos puestos en la producción, los costos de las mercancías producidas, depreciación y amortización de costos diferidos, incluso propiedades, ventas y otras disposiciones de propiedades y ajustes conexos.

14. Los ajustes a los ingresos, distribuciones de costos, cuentas de clientes y distribuciones de cuentas deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente.

15. Las facturaciones, cobros a cuenta y los ajustes conexos deben aplicarse con exactitud a las cuentas apropiadas de los clientes.

18. En cada periodo contable deben prepararse asientos de diario para facturaciones, costos de mercancías y servicios vendidos, gastos relativos a las ventas, partidas de efectivo recibidas y ajustes conexos.

7. Todos los asientos de diario apropiados deben pasarse con exactitud a las cuentas apropiadas del mayor general.

8. Los saldos del mayor general deben informarse con exactitud y prontamente.

9. Las conversiones y consolidaciones de informes financieros deben efectuarse con exactitud y prontamente.

CICLO DE TESORERIA	CICLO DE ADQUISICION Y PAGO (COMPRAS)	CICLO DE ADQUISICION Y PAGO (NOMINAS)	CICLO DE PRODUCCION	CICLO DE INGRESO	CICLO DE INFORME FINANCIERO
<p>20 OBJETIVOS DE LA CLASIFICACION (Cont):</p> <p>1. Los asientos de diario de Tesorería deben resumir y clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan de la gerencia.</p> <p>2. La información de Impuestos derivada de las actividades de Tesorería debe informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>14. Los asientos de diario de las Compras deben resumir y clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan de la gerencia.</p> <p>15. La información de Impuestos derivada de las actividades de Compras debe informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>13. Los asientos de diario de Nóminas deben resumirse y clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan de la gerencia.</p> <p>14. La información de Impuestos derivada de las actividades de Nóminas debe informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>20. Los asientos de diario de Conversión, deben resumir y clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan de la gerencia.</p> <p>21. La información de Impuestos derivada de las actividades de Conversión debe informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>17. Los asientos de diario de Ingreso deben resumir y clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan de la gerencia.</p> <p>18. La información de Impuestos derivada de las actividades de Ingreso deben informarse con exactitud y prontamente.</p>	<p>10. Los asientos de diario de Informes Financieros deben resumir y clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan de la gerencia.</p> <p>11. Los Informes deben prepararse con exactitud y prontamente, deben prepararse sobre base uniforme y deben presentar razonablemente la información que pretenden exponer.</p>
<p>21 OBJETIVOS DE LA VERIFICACION Y EVALUACION:</p> <p>1. Periódicamente deben verificarse y evaluarse los saldos registrados de efectivo, inversiones, deudas y capital, y la actividad de transacciones conexas.</p>	<p>16. Periódicamente deben verificarse y evaluarse los saldos registrados de cuentas a pagar y las actividades de transacciones conexas.</p>	<p>15. Periódicamente deben verificarse, y evaluarse los saldos registrados de cuentas relativas a las nóminas y las actividades de transacciones conexas.</p>	<p>22. Periódicamente deben verificarse y evaluarse los saldos registrados de inventario, propiedades y otros créditos, y las actividades de transacciones conexas.</p> <p>23. Periódicamente debe revisarse la distribución de costos a inventario, propiedades y otras cuentas de costos diferidos.</p> <p>24. El acceso al inventario y a las propiedades debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p>	<p>19. Periódicamente deben verificarse y evaluarse los saldos registrados de cuentas a cobrar y las actividades de transacciones conexas.</p> <p>20. El acceso al efectivo y a las partidas de efectivo recibidas debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia hasta que se transfiera el control al ciclo de Tesorería.</p>	<p>12. Periódicamente deben verificarse y evaluarse los saldos registrados en el mayor general.</p>
<p>22 OBJETIVOS DE LA SALVAGUARDA FISICA:</p> <p>1. El acceso al efectivo y los valores debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p>	<p>17. El acceso a los registros de compras, recepción y desembolsos, y a las formas vitales, lugares y procedimientos de proceso, debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p>	<p>16. El acceso a los registros de personal, nóminas y desembolsos, y a las formas vitales, lugares y procedimientos de proceso debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p>	<p>25. El acceso a los registros de producción, contabilidad de costos, inventarios y propiedades, y a las formas vitales, lugares y procedimientos de proceso, debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p>	<p>21. El acceso a los registros de embarque, facturación, cobro en efectivo y cuentas a cobrar, y a las formas vitales, lugares y procedimientos de proceso, debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p>	<p>13. El acceso a los registros contables y financieros, y a las formas vitales, lugares y procedimientos de proceso debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p>

La revisión del control interno sobre estas bases es diferente a: solamente evaluar los procedimientos que se tienen establecidos, ya que puede haber y de hecho hay un sinnúmero de procedimientos o técnicas diferentes que se establecen para cumplir con un objetivo de control.

Por ejemplo, uno de los objetivos del control interno del ciclo de ingresos, será que los saldos de cuentas por cobrar deban ser comparados periódicamente. En este caso, los procedimientos que se usan para lograr este objetivo pueden incluir entre otros:

- La conciliación periódica de saldos individuales con la --
cuenta colectiva.
- El envío periódico de estados de cuenta a los clientes.
- El análisis por antigüedad de saldos y el examen de partid--
dad antiguas, etc.

Estas pueden ser las técnicas o sistemas que usa la empresa para verificar que el saldo que se muestra en los estados financieros corresponde a adeudos reales a favor del negocio. Sin embargo, -- desde el punto de vista del control interno, será más importante determinar si el objetivo se cumple a través de una o varias de -- estas técnicas, que definir si las técnicas son adecuadas o no.

Los objetivos del control interno, se enfocan a las metas estable--
cidas por la gerencia en cada ciclo de transacciones y de su cum-

-plimiento dependerá el grado de confianza que el auditor deposite en los sistemas establecidos.

Al revisar los objetivos del control interno por medio de diagramas de flujo, el auditor debe dejar evidencia suficiente en los papeles de trabajo, para identificar con toda precisión cuáles son los riesgos inherentes al cumplimiento de los objetivos de control interno y como consecuencia de ello definir las pruebas de auditoría que deban realizarse, tanto por lo que hace a su naturaleza, oportunidad y alcance.

CAPITULO 5

ETAPAS DE LA AUDITORIA A TRAVES DEL FLUJO DE TRANSACCIONES.

En capítulos anteriores se ha hecho énfasis de la importancia de localizar la confianza apropiada de los controles internos y en la evaluación de los objetivos específicos de control interno. - Debemos considerar que la confianza depositada en los controles internos será la piedra angular de la Auditoría a través del Flujo de Transacciones. Existen además diversos conceptos importantes dentro del estudio y práctica de ésta nueva metodología, de los cuales debe destacar dos, el primero que se refiere a la consideración explícita del riesgo y el segundo, referente al flujo de transacciones.

Todos los auditores durante su trabajo se enfrentan con el factor riesgo y el primer riesgo en que el informe del auditor puede señalar una situación tal de que los estados financieros examinados "presentan" situación financiera y resultados de operación, cuando por varias razones de hecho no la presentan. Este riesgo es el resultado del conjunto de otros riesgos, como son, el de error, el de una mala aplicación de un criterio, el de la existencia de irregularidades y el de la seguridad en la muestra de una prueba de auditoría. Estos riesgos siempre están presentes en la consideración del auditor y raramente son explícitos, evaluados y documentados durante el diseño de la auditoría. La metodología de la Auditoría a través del Flujo de Transacciones

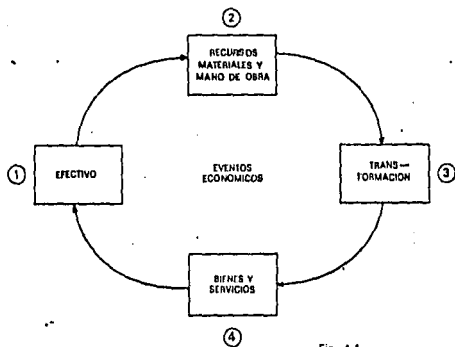


Fig. 4.1



Fig. 4.2

intenta proveer los medios para que el auditor dedique la atención que se requiere dar al riesgo de una manera organizada, de tal modo que permita revisiones más efectivas. El proceso de evaluación del riesgo es documentado en la "Gráfica de Flujo del Control Interno" de la que hablaremos más adelante en el punto 4-2 de este capítulo.

Es indispensable la comprensión del concepto flujo de transacciones para el entendimiento de la Auditoría a través del Flujo de Transacciones. La actividad económica de los negocios puede ser vista como un proceso cíclico de acuerdo a una base que va de "efectivo a efectivo", es decir, en que el efectivo es utilizado para la adquisición de recursos (mano de obra, materiales, planta, bienes capitales, etc.) mismos que son transformados en bienes de consumo o servicios y que en su turno serán cambiados de nuevo por efectivo o bien en una promesa de efectivo a futuras, (ver fig. 4-1).

En el capítulo 2 se describieron los distintos ciclos de transacciones que forman parte del flujo de los eventos económicos de los negocios. En otras palabras, los estados financieros intentan ser representaciones sumariadas a una fecha determinada de los resultados del flujo de los eventos económicos de acuerdo a un proceso cíclico que empieza en efectivo y termina de nuevo en efectivo, para que posteriormente se vuelva a repetir el proceso

indefinidamente mientras el negocio siga en marcha, de este modo las operaciones contables no son los eventos económicos en sí, sino simples representaciones de éstos.

Los sistemas de procesamiento (manual, mecanizado o computarizado) de las transacciones tienen diferentes propósitos incluyendo: 1) La guarda del registro de la transacción paralelamente con el evento económico y subyacente y 2) La sumariación exacta del total de las transacciones para su reporte final en los estados financieros. Los sistemas de procesamiento de las transacciones pueden ser vistos como el "conducto" de un sistema, - el cual recibe los eventos económicos a modo de "entradas" al sistema, posteriormente estos eventos económicos son codificados a través de operaciones contables dentro del sistema (conducto) para que finalmente se sumaricen las operaciones en el mayor general, es decir, las "salidas" del sistema (véase fig. 4.2). Aún con la ausencia de cualquier control interno, tales sistemas generalmente pueden continuar aceptando "entradas" y generar "salidas", existiendo desde luego la posibilidad de que las "salidas" fueran inexactas. Un mayor propósito del control interno es el de asegurar que el "conducto" procese exactamente las transacciones, sin que permita inserciones o cancelaciones no autorizadas o no detectadas.

Por ejemplo, se podría probar el sistema de facturación de una

empresa alimentando a la computadora con información supuesta. - Esto se podría hacer del siguiente modo: el Auditor puede simular un número de diez facturas con datos tales como inventarios que a la fecha de la facturación no tenían en existencia, precios de lista equivocados, etc. Lo anterior le dará al auditor - la pauta de si el control interno está o no detectando los errores dentro del sistema.

A una mayor seguridad y confianza que puedan ser depositadas en la habilidad de esos controles para preveer aquellas inserciones, cancelaciones o descuidos, será disminuída la necesidad de auditor de rastrear desde el mayor general hacia atrás, el soporte - de la evidencia de los eventos económicos.

4.1 ANALISIS GENERAL DE RIESGO

El primer paso en la ejecución de una Auditoría a través del Flujo de Transacciones corresponde al de desarrollar un plan, es decir la planeación de la auditoría basada en forma general sobre - los análisis del riesgo relacionado con la existencia de posibles errores importantes. El socio y gerente encargados de la auditoría juegan un papel clave en este primer paso tomando en - cuenta el conocimiento y la experiencia que tienen del negocio - del cliente, así como de sus problemas específicos, la planeación de la auditoría debe estar a cargo del auditor responsable. Aquí vemos el caso general de que se utiliza en la mayoría de --

los despachos de contadores públicos que se integran por socios, gerentes, encargados y ayudantes.

La oportuna intervención del socio y gerente encargado de la auditoría en la determinación del riesgo y en la elaboración del plan en conjunto de la auditoría, intenta prevenir el desperdicio de trabajo y esfuerzo que puede ocurrir cuando no es ejercitado un nivel de juicio apropiado y adecuado antes de comenzar el trabajo.

Tal juicio deberá ser ejercitado de tal modo que se pueda determinar tanto un nivel de riesgo aceptable, como la adecuada selección de un eficiente alcance de auditoría, mismo que podría reducir el nivel de ese riesgo.

El desarrollo de la planeación deberá utilizar toda la ayuda posible por parte de todo el personal disponible del cliente al servicio de los auditores, con el objeto de aprovechar al máximo el conocimiento técnico-industrial, administrativo y contable del propio cliente.

Durante la elaboración de la planeación, diversas decisiones preliminares son tomadas, con las cuales los esfuerzos subsiguientes del personal de ayudantes podrán ser guiados al momento de hacer la auditoría. Aunque los siguientes ejemplos no son todos los casos, si son representativos para las distintas decisiones que pueden ser tomadas en este momento:

- lisis de la debida protección de las inversiones a final del año, puede ser menor que el esfuerzo requerido para evaluar los controles sobre las -- transacciones de inversión a corto plazo, intentando de esto modo reducir cargas de trabajo.
- Similarmente cuando se ha determinado que el control interno es deficiente en un área, una revisión del flujo de transacciones podría no proporcionar ayuda alguna o minimizar riesgos. En tales instancias, haciendo a un lado el control interno y diseñando y ejecutando solo pruebas sustantivas podría hacerse una auditoría más eficiente. Como se puede apreciar en la figura 4.3 al final de este capítulo.
 - Tomando en cuenta el conocimiento de distintas empresas y las experiencias anteriores de la compañía, podrán identificarse previamente en ciertas áreas específicas la posible existencia de un criterio mal aplicado, errores o irregularidades.
 - Dentro de un mismo ciclo, como en el caso del ciclo de ingresos pueden existir diversas operaciones (ventas, remesas de efectivo etc.), o bien -- distintas clases de un mismo evento económico ---

- Tomando en cuenta: la importancia relativa, los resultados de las operaciones, las experiencias anteriores y otros factores tales como las instalaciones (activos fijos, plantas, etc.), de las distintas divisiones, subsidiarias, sucursales o afiliadas, puede hacerse una selección -- adecuada para el trabajo de auditoría, así como el grado y tipos de trabajo a desarrollar -- (auditoría, procedimientos de ejecución limitada, exámenes de cuentas específicas, etc).

- Ocasionalmente podrá llegarse a la conclusión -- do que pudieran existir dentro de la compañía -- áreas específicas que no requieran de un fuerte control interno. En consecuencia la ejecución -- de una revisión del flujo de transacciones de -- estas áreas podría ser un desperdicio de esfuerzo, de tal modo que sería necesario incluirlas dentro de la planeación. Tales situaciones generalmente se presentan dentro de áreas que tienen un número reducido de transacciones importantes y que no afectan a otras (por ejemplo, -- 10 transacciones sobre inversiones a corto plazo). El esfuerzo requerido para revisar cada -- una de esas transacciones, así como para el año

(ventas a crédito, de contado, libre a bordo, mostrador etc.), para los cuales el proceso de flujo puede ser distinto. Estos diferentes eventos deben ser plenamente identificados y debe determinarse el grado de revisión necesaria considerando la importancia relativa y -- otros factores.

Una vez que fueron tomadas las decisiones anteriores, será más claro ver que áreas serán revisadas.

El último paso dentro del Análisis General de Riesgos, es el de preparar un memorandum que sumarice la planeación de la Auditoría. Este memorandum servirá de documento a través del cual se le comunicará al equipo integrado por el personal disponible del cliente acerca de la propia planeación del trabajo de auditoría.

4.2 REVISION DEL FLUJO DE TRANSACCIONES.

La revisión del Flujo de Transacciones comprende los siguientes pasos:

La ejecución de una revisión de los controles generales de todos los ciclos.

La comprensión y el entendimiento del flujo de transacciones, así como los controles sobre el propio flujo de cada uno de los ciclos o partes de estos sujetos a revisión.

La preparación de la "Gráfica de Flujos de Control Interno".

Revisión de los controles generales. Se deberá hacer una revisión de los controles generales en efecto de la compañía. Estos controles incluyen ciertas funciones tales como organización y políticas de personal, protección de datos y políticas de guarda o custodia y responsabilidad de información. Esta revisión es requerida debido al impacto tan profundo que tienen estos controles en todos los sistemas de procesamiento de las transacciones. Mientras que estos controles no ejercen una acción directa sobre transacciones específicas, tienen una importante influencia, sobre todo en cuanto a las circunstancias externas que rodean al sistema dentro del cual operan las técnicas específicas de control.

Comprensión de flujos y controles. Con el objeto de entender como las transacciones dentro de un ciclo específico fluyen desde el reconocimiento del evento económico hasta el registro en el mayor general, es necesario seguir una transacción específica de principio a fin. El propósito de esto no es el probar controles o procedimientos de procesamiento, sino aprovechar un completo entendimiento de como las transacciones fluyen hasta los estados financieros y como son controladas.

Esta revisión, por supuesto, puede incluir ya sea procesamientos y controles tanto de sistema computarizado como de cualquier otro. Este paso deberá dar a luz a cualquier hueco en el rastreo

de las transacciones.

Ejecutando este tipo de "rastreo de principio a fin" el auditor deberá estar alerta debido a la posibilidad de que cierto tipo de transacciones similares puedan sujetarse a procesamientos y controles distintos. Por ejemplo: las erogaciones mayores de -- \$ 10,000. podrán requerir la firma de dos ejecutivos responsables, mientras que aquellos pagos menores a dicha cantidad solo requerirán de facímiles. Las ventas a distribuidores pueden -- ser procesadas en una forma diferente de las ventas a tiendas -- de menudeo.

Si la naturaleza del procesamiento a los controles relevantes -- son diferentes entre dos transacciones similares, el auditor deberá determinar si la situación fué contemplada de acuerdo con el Análisis General del Riesgo, si no fue así, se deberá tomar la decisión en cuanto si el procesamiento y los aspectos de control de un tipo de transacciones deberá ser o no revisada separadamente.

Durante esta revisión para lograr aprovechar un mejor entendi-- miento, la documentación del Expediente Continuo de Auditoría -- puede ser actualizada o en su caso creada.

Debemos hacer notar que es raramente necesario rastrear cada papel o documento que se genera en cada tipo de transacción desde su creación hasta su archivo o destrucción. La documentación en

el Expediente Continuo de Auditoría deberá mostrar claramente los aspectos relevantes del sistema que ha sido revisado.

Con el objeto de guiar los esfuerzos del auditor en la revisión del flujo de transacciones deberá hacer un programa de trabajo.

Preparación de la "Gráfica de Flujo de Control Interno". El último paso de la Revisión del Flujo de Transacciones de un determinado ciclo es la elaboración de una cédula sumaria que deberá describir:

- Los objetivos de control de ciclo.
- Una representación de la estructura del flujo de transacciones del ciclo (mediante el uso de gráficas).
- Una lista de las técnicas de control llevadas en la práctica por el cliente para ejecutar cada objetivo de control del ciclo. Estas técnicas deberán ser referenciadas al objetivo de control del sistema aplicable.
- Una referencia en aquellas técnicas seleccionadas para cumplir con los pasos del programa de auditoría diseñado para la ejecución de pruebas de cumplimiento en base a las técnicas de control establecidas.

- Una evaluación si cada objetivo de control ha sido o no ejecutado a través del uso de las técnicas actuales o establecidas por el cliente, así como el resultante impacto en el riesgo.

Esta lista resumen a la que nos referimos de aquí en adelante -- "como la Gráfica de Flujo del Control Interno", deberá considerarse como una elevada representación sumariada de los elementos de control interno que muestre las evaluaciones efectuadas para el establecimiento del alcance de la Auditoría.

La Gráfica de Flujo de Control Interno es un método práctico para contener en un solo lugar y en forma gráfica-descriptiva muchos de los elementos claves de la Auditoría a Través del Flujo de Transacciones, incluyendo la consideración explícita del riesgo, el uso de los objetivos de control interno, el entendimiento del continuo flujo de las transacciones contables y la evaluación del impacto del control interno en el alcance de la Auditoría.

La Gráfica de Flujo de Control Interno es un método objetivo para proveer información sumariada de control interno de una manera organizada y entendible. Como quiera que sea, para la comprensión y análisis del auditor acerca de la naturaleza del procesamiento del flujo de transacciones y los controles relativos es indispensable eliminar de consideración y revisión todos aque---

-llos detalles innecesarios.

Una manera de que el auditor pueda juzgar que información es necesaria, es la de mantener en mente que aquellos métodos de procesamiento y control que no se apoyen directamente sobre la confianza fundamental de los datos procesados deben considerarse como innecesarios dentro de esta revisión. Otra forma de simplificar la representación del flujo de transacciones es la de no preguntar "¿Cómo lo hacen?", sino "¿Qué es lo que cumplen haciendo?"

Para ayudar a eliminar detalles innecesarios en la Gráfica de Flujo de Control Interno, el auditor deberá también mantener en mente la diferencia esencial entre técnicas de control interno y procedimientos de procesamientos. Los controles internos del flujo de procesamiento son expuestos a través de un listado de las técnicas de control por debajo de los objetivos de control y distintas secciones diagramadas del flujo de transacciones.

El flujo de transacciones es representado solamente en la sección del diagrama de la Gráfica de Flujo de Control Interno. Esta sección muestra al auditor como las transacciones son procesadas. La sección del listado de las técnicas de control indica al auditor como los errores e irregularidades son prevenidas, detectadas y corregidas.

Lo que interesa de los métodos de procesamiento descritos en el

flujo de transacciones es el poder asegurar un entendimiento -- claro tanto del negocio como de sus partes interrelacionadas.

Podríamos decir que para lograr un eficiente trabajo el auditor deberá dirigir su principal foco de atención a las técnicas de control interno utilizadas por el cliente para controlar el procesamiento de las transacciones.

El flujo de procesamiento relativo a los objetivos de cada ciclo debe ser revisado y las técnicas de control interno que el cliente utiliza para cumplir los objetivos del ciclo deben ser listadas en la Gráfica de Flujo de Control Interno. Cada técnica de control identificada debe ser descrita muy brevemente con el objeto de omitir detalles de relativa importancia. Por otro lado aquellas técnicas del cliente que no cumplan con los objetivos del ciclo aplicable no deben incluirse en la Gráfica de Flujo.

El listado de las Técnicas de control es colocado por debajo de los objetivos correspondientes del ciclo y la relación entre -- los objetivos y las técnicas provee un enlace con las pruebas de cumplimiento a ser ejecutadas para probar aquellas técnicas seleccionadas, de este modo las técnicas deberán referenciarse tanto con el objetivo correspondiente del ciclo, así como con el paso del programa de auditoría que corresponda.

4.3 ANALISIS DEL RIESGO ESPECIFICO.

El análisis del riesgo específico encluye dos pasos:

- Evaluación de los controles establecidos y riesgos relativos. En la profesión se ha discutido el concepto del riesgo en relación a todas las circunstancias que rodean a los estados financieros de la siguiente forma: existen dos riesgos, uno es el de saber que puedan existir graves errores dentro del procesamiento contable a través del cual se obtienen los estados financieros y el otro es que cualquiera de estos graves errores pudieran en un momento dado no ser detectados a través del examen de los auditores.

El auditor descansa en el control interno para reducir el primer riesgo y en sus pruebas sustantivas para reducir el segundo. El auditor evalúa las técnicas de control interno usadas -- por el cliente con el objeto de estimar la probabilidad de la existencia de errores materiales en los estados financieros. Una vez estimada dicha probabilidad podrán entonces diseñarse las -- pruebas sustantivas de una manera efectiva. Desde luego podemos pensar que si los objetivos de control interno en un ciclo de -- transacciones son satisfechos a través de las técnicas de control, el riesgo por la existencia de errores importantes en los estados financieros provenientes del flujo de transacciones es mínimo. Tales riesgos nunca pueden ser totalmente eliminados --

sea como sea, debido a las limitaciones inherentes en la eficiencia de cualquier sistema de procedimientos de control interno. Estos errores pueden surgir debido a causas tales como: instrucciones mal comprendidas, errores de juicio, descuidos, etc. Para preparar estados financieros se requiere de estimación y juicio y frecuentemente están por debajo de los límites de las técnicas de control. Es por estas limitaciones inherentes de control en la eliminación de riesgos, que las pruebas sustantivas raramente pueden llegar a ser completamente eliminadas.

El proceso de evaluar la efectividad de las técnicas de control interno intenta responder la siguiente pregunta: "¿Las técnicas de control establecidas para cada ciclo cumplen con sus objetivos de control?".

Hay diversos aspectos que abarcan esta evaluación, incluyendo la consideración de las siguientes preguntas:

- ¿Cada técnica individual de control es necesaria para cumplir con los objetivos del ciclo?. (aquellas que no lo sean, no deben ser probadas).
- ¿Qué tipo de errores o irregularidades no podrían ser detectados, prevenidos o corregidos por las técnicas establecidas?.
- ¿Cuál es la probabilidad de que los errores o irregularidades puedan pasar a través de la malla de control in-

-terno?

Como ya se mencionó, con el objeto de facilitar la evaluación, las técnicas de control empleadas para cumplir con los objetivos de cada ciclo, deben ser referenciadas a los objetivos de control del sistema. Esto podrá ayudar al aislamiento de cualquier obstáculo importante o no, en el cumplimiento de algún objetivo. Esto puede ser consumado al revisar las técnicas de control listadas debajo del objetivo de control de cada ciclo y de terminando si todos los objetivos de control del sistema son o no ejecutados o aplicables.

La evaluación del auditor deberá indicarse también en la Gráfica de Flujo. Esta evaluación deberá indicar si el objetivo fue completamente logrado y si no deberá indicar el grado de riesgo aproximado y el tipo de errores que no podrán ser detectados -- por las técnicas de control del cliente.

Al terminar esta evaluación deberá estar bien claro qué técnicas son importantes para los resultados fundamentales del proceso y qué técnicas proveen solo control auxiliar (tales como controles de eficiencia y de redundancia) al flujo de transacciones de la sección que ha sido evaluada.

- Diseño de los Programas de Auditoría. Una vez que los -- controles internos han sido evaluados pueden entonces ser diseñadas las pruebas de cumplimiento y las sustantivas. Con el fin

de encontrar confianza en controles internos son diseñadas y ejecutadas las pruebas de cumplimiento para verificar que los controles seleccionados están de hecho operando de acuerdo al entendimiento del auditor sobre estos controles.

Debido a la relación inversa que existe entre la confianza de los controles internos y las pruebas sustantivas, el diseño de las pruebas para una auditoría eficiente debe cuidadosamente balancear tanto pruebas de cumplimiento como sustantivas. Se debe tener presente que el objetivo de la ejecución de esas pruebas, es el obtener evidencias suficientes y competentes para poder soportar el informe del auditor. La evidencia competente para soportar una opinión puede obtenerse a través de la prueba y la revisión del sistema de control interno por medio de las pruebas de cumplimiento y a través de las pruebas sustantivas en la revisión de transacciones específicas.

El programa del trabajo de auditoría debe cubrir al ciclo entero debiendo incluir los dos tipos de pruebas.

La naturaleza de las pruebas sustantivas debe basarse en los tipos de errores que puedan ocurrir en el proceso de contabilidad y que no podrían ser detectados por los controles internos del cliente. La naturaleza de las pruebas deberá ser diseñada con el fin de detectar anticipadamente aquellos errores. Las pruebas sustantivas podrán hacer uso de técnicas básicas tales como: con

-firmación, observación, física, computación, examen de documentación de soporte, análisis de movimientos, pruebas de sumas, -- discusiones con la gerencia, etc., inclusive podrían hacer uso de procedimientos más analíticos, tales como, muestreo estadístico y análisis del uso de software para computadoras.

La naturaleza de las pruebas de cumplimiento deberá basarse en exámenes sencillos por conceptos de las operaciones. El resultado exacto o perfecto de alguna transacción determinada no es necesariamente un indicativo de que los controles están operando en forma eficiente. La única forma de obtener confianza y la seguridad positiva de que las técnicas de control están funcionando, es mediante la verificación de la operación misma de dichas técnicas, en lugar de verificar los resultados del procesamiento.

El examen de la evidencia de que el cliente estaba controlando su procesamiento de flujo, es el primer objetivo de las pruebas de cumplimiento.

Debe hacerse notar que ciertos procedimientos de auditoría sirven para dos propósitos. Un procedimiento de auditoría le puede dar al auditor la seguridad de que las técnicas de control establecidas por el cliente son llevadas a la práctica. El mismo procedimiento podría constituir también auditoría de flujos de --- transacciones. Tales procedimientos de auditoría son llamados --

pruebas de doble propósito.

La extensión de las pruebas sustantivas debe basarse en el probable volumen de errores que puedan ser detectados por las técnicas de control interno del cliente. A menos cantidad de errores importantes que puedan ocurrir, mayor será el número de pruebas sustantivas que puedan ser limitadas.

En situaciones tales donde la debilidad del control interno pueda permitir un número pequeño de errores en los estados financieros y de relativa importancia, podría ser apropiado limitar la extensión de las pruebas sustantivas, debido al limitado riesgo en conjunto de información falseada o errónea en los estados financieros.

La extensión a la que varias técnicas de control son probadas para verificar su cumplimiento depende de diversos factores, incluyendo los siguientes:

- La importancia del ciclo revisado con respecto a la situación financiera y los resultados de operación de la compañía.
- La importancia del objetivo del ciclo específico con respecto al ciclo entero (Por ejemplo: la importancia del objetivo de control del proceso de las cuentas por cobrar es mínima en un cliente donde las ventas de contado predominan).
- La importancia de la técnica de control con respecto a la sa--

-tatisfacción del objetivo del ciclo.

En resumen la extensión de las pruebas de cumplimiento debe ser inversamente proporcional a la confianza depositada en las técnicas de control interno.

La oportunidad de las pruebas sustantivas depende de varios factores, primero, las pruebas de balance son ejecutadas durante o después de la fecha del balance examinado, mientras que las pruebas de las transacciones acumuladas durante un período contable (cuentas de resultados) son ejecutadas a lo largo del período examinado. Segundo, la oportunidad de las pruebas sustantivas se ve influenciada por el grado de riesgo de acuerdo a los errores que puedan ocurrir subsiguientes a la ejecución de las pruebas, pero anteriores a la fecha de la auditoría. Por ejemplo, la circularización preliminar de cuentas por cobrar podría ser apropiada, si el riesgo del error es importante teniendo en cuenta su impacto en el balance entre la fecha de la circularización y la fecha de la auditoría.

El propósito de las técnicas de control interno es el controlar a tiempo el flujo de datos de las transacciones desde el principio hasta el reporte de los estados financieros. Los controles deben estar operando efectivamente a lo largo del período auditado, en consecuencia la oportunidad de las pruebas de cumplimiento debe ser sumilarmente a lo largo del período probado.

Muchas técnicas de control interno dejan una huella de evidencia documental de que fueron ejecutadas. Esta evidencia puede ser examinada después del hecho, permitiendo al auditor probar cumplimiento con procedimientos establecidos a través del período que se ha revisado hasta la fecha de la prueba.

Las pruebas de cumplimiento deben ser suficientemente completadas para la fecha en que los procedimientos sustantivos de auditoría van a comenzar, de tal modo que la confianza pueda ser depositada en las técnicas de control consideradas en la determinación del alcance de las pruebas sustantivas de auditoría. Generalmente existen técnicas de control interno que por su naturaleza no dejan huella de evidencia documental. Un ejemplo de tales controles son los de "persona a persona", como el caso del personal supervisor que observa sobre una base continua la actividad de sus subordinados en la ejecución de sus tareas, la eficiencia de tales controles no puede ser documentadas en una base de "después del hecho".

Generalmente de acuerdo a estándares de auditoría aceptados, el auditor puede ordinariamente confiar en la observación de tales controles durante el período en que el auditor esté presente en las oficinas del cliente (visitas previas) o mientras se encuentre conduciendo otras fases de la auditoría.

Todas las consideraciones anteriores deben dar un peso apropiado

para el diseño del programa de trabajo de la auditoría. Para la terminación del programa del trabajo de auditoría, el socio y el gerente encargados deben revisar el proceso entero ejecutado por el personal ayudante hasta este punto, aún cuando ellos hubieran consultado con los ayudantes durante el proceso. El propósito de ésta revisión es el de aprobar la naturaleza, oportunidad y extensión de las pruebas de auditoría antes de ser ejecutadas y de satisfacerse así mismos de que ha sido dada una consideración adecuada de acuerdo al riesgo identificado durante la evaluación del control interno.

Así mismo el programa de auditoría para las pruebas sustantivas debió haber sido formulado por escrito en una forma completa para este momento. Hay que hacer notar que tales programas están sujetos a cambios basados en los resultados de las pruebas de cumplimiento. Si las pruebas de cumplimiento indican que las técnicas de control seleccionadas están operando eficientemente como se describen en la Gráfica de Flujo de Control Interno, los cambios a los programas de las pruebas sustantivas normalmente no serán requeridos.

4.4 PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO

Una vez que los programas generales de trabajo de la auditoría han sido aprobados deben ser ejecutadas las pruebas de cumplimiento.

Debemos recordar que el propósito primario de las pruebas de cumplimiento es el de verificar que las técnicas de control del cliente están de acuerdo con las descritas en la Gráfica de Flujo y con la determinación del alcance de las pruebas sustantivas

Por ejemplo dentro de los procedimientos de revisión para la función de facturación dentro del ciclo de ingresos, tomando en cuenta una serie de facturas como base de selección a juicio del auditor, podemos mencionar los siguientes:

- Pedido y remisión cotejados.
- Remisión y facturas cotejadas.
- Cálculos correctos en facturas.
- Precios de acuerdo a lista autorizada.
- Constancia de crédito autorizada, probar límite de crédito.
- Descuentos autorizados.
- Cargo correcto en el auxiliar del cliente.
- Verificación del pago dentro del límite de crédito.
- En caso de no estar pagada a la fecha de la revisión se inspeccionará la documentación correspondiente. (Factura aceptada -- por el cliente, contra recibo, etc.)
- Verificación del abono en el kardex de almacén.
- Evidencia de que se embarcó la mercancía.
- Evidencia de recibido del cliente contra remisión.
- Revisión de la secuencia numérica de las facturas.
- Revisión de facturas canceladas con todas sus copias.

- Verificación de fechas razonables entre pedido, remisión y factura, investigando cualquier facturación anterior a la fecha de recibido.

La conclusión del auditor en las pruebas de cumplimiento debe referirse únicamente a si los procedimientos utilizados por el cliente estaban operando de acuerdo con los lineamientos del control interno. Las opiniones concernientes a la adecuación del alcance de la auditoría no deben formar parte de las conclusiones de las pruebas de cumplimiento.

Si los resultados de las pruebas de cumplimiento indican que los procedimientos del control interno están operando eficientemente como se describe por el cliente y explicados por el auditor, las pruebas sustantivas programadas podrán entonces ser ejecutadas.

En los casos en que las pruebas de cumplimiento indiquen, ya sea un desquebrajamiento de los controles establecidos o la ausencia de claridad en los controles establecidos, deberá ser evaluado el efecto resultante en las pruebas sustantivas.

La confianza ha sido depositada en la habilidad de las técnicas establecidas para reducir el riesgo de errores importantes que surjan en el proceso de contabilidad. Si tales técnicas no están operando eficientemente la probabilidad de la existencia de errores importantes en los estados financieros se incrementa y por lo tanto habría que modificar el programa de trabajo para las --

pruebas sustantivas de auditoría, reflejando estos cambios en la Gráfica de Flujo del Control Interno.

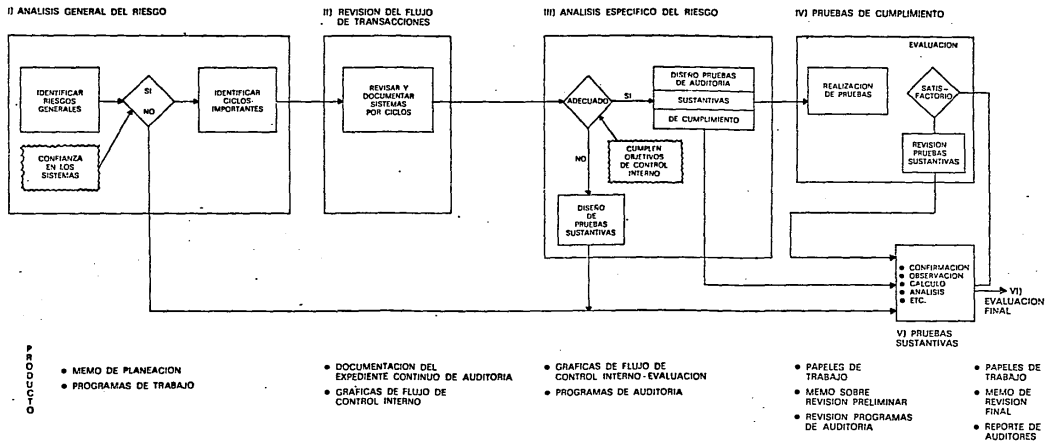
El socio y gerente encargados deberán aprobar cualquier modificación al programa de trabajo sobre las pruebas sustantivas antes de la ejecución del trabajo.

4.5 PRUEBAS SUSTANTIVAS

La naturaleza de las pruebas sustantivas y su relación hacia otras fases del trabajo, ha sido discutida en el Análisis -- del Riesgo específico. A la oportunidad posible las pruebas sustantivas deben ser ejecutadas después que los resultados de las pruebas de cumplimiento han sido evaluadas.

La terminación de las pruebas sustantivas establece el escenario para una evolución final de los resultados de la auditoría y el rendimiento final del informe del auditor.

ETAPAS DE LA AUDITORIA A TRAVES DEL FLUJO DE TRANSACCIONES



PROGRAMA DE TRABAJO

CLIENTE , S.A. Página 1 de 2

DIRECCIÓN DEL TRABAJO REVISIONES DEL FLUJO DE TRANSACCIONES FECHA DE EJECUCIÓN 12/31/1990

EFECTIVO		PROGRAMA BASADO EN EJEMPLOS	RÉGIMEN (DE LUGAR DE TRABAJO)	TRABAJO COMPLETADO	
FECHA INICIO POR	FECHA FIN POR			INDICE PORCEN- TUAL DE TRABAJO	NO TRABAJO
		<p>ANTECEDENTES:</p> <p>S.A. fabrica y vende equipos anticontaminación; tiene ventas por \$500 millones anuales. Tiene una oficina y planta de fabricación en Toluca, y un almacén y oficina de ventas en México, D.F. Tiene una computadora IBM 370/115, que usa principalmente en los ciclos de compras, producción, ingresos e información.</p> <p>ASPECTOS GENERALES:</p> <ol style="list-style-type: none"> Durante el Análisis del Riesgo General, el socio y el gerente han efectuado un análisis del riesgo global para permitirles la identificación temprana de los riesgos importantes de auditoría y el juicio inicial de si se puede confiar en los sistemas y controles del cliente. Revise la documentación de la función de planeamiento financiero y control y cualquier otra documentación disponible que se proporcione durante el análisis del riesgo global. Este análisis de riesgo global será reevaluado durante la revisión del flujo de transacciones de cada ciclo y en el Paso 9. Celebre una entrevista con el Sr. Hunt (Vicepresidente de Finanzas y Tesorería), el Sr. Landa (Supervisor del Dept. de PED) y el Sr. Embarasa (Control). Discuta la naturaleza de las revisiones del flujo de transacciones de este año y solicite que ellos: <ol style="list-style-type: none"> Areglen entrevistas entre usted y el personal principal de operaciones que intervenga en el procesamiento y control de datos financieros. Le faciliten a usted copia de la documentación necesaria para actualizar el ECA. [Debe diseñarse una lista específica de los datos solicitados.] <p>CICLO DE INGRESOS:</p> <ol style="list-style-type: none"> Participe una revisión del flujo de transacciones y complete la Forma 1 para el Ciclo de Ingresos. 			

PROGRAMA DE TRABAJO

 CLIENTE S.A.

Página 2 de 2

 SECCION DEL TRABAJO REVISIONES DEL FLUJO DE TRANSACCIONES FECHA DE AUDITORIA 12/31/1900

ESTIMADO		PROGRAMA BASADO EN SUPUESTOS	INDICAR LOS CAMPOS ESOS PROGRAMAS	TRABAJO COMPLETADO		
				INDICE PAJES DE TRABAJO	POR	TOTAL
PARA HACER POR	ESTIMADO EN D					
		<p>a. Sistemas:</p> <p>S.A. usa los siguientes sistemas para contabilizar los ingresos y cada uno de ellos debe considerarse al efectuar la revisión. Si se encontraran otros sistemas de procesamiento, deben listarse los mismos y discutirse con el gerente antes de concluir la revisión. Sistemas basados en la computadora:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Entrada de pedidos • Facturación • Cuentas a cobrar • Análisis de las ventas • Mantenimiento del mayor general <p>Sistemas manuales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Embarques • Cobranzas • Créditos (líneas de crédito, ajustes y cancelaciones) • Preparación de asiento de diario <p>b. Enlaces:</p> <p>Las salidas del inventario de productos terminados y el costo de ventas se calculan basándose en los datos de salida del sistema de facturación. La revisión de los controles sobre este enlace debe coordinarse entre los Ciclos de Producción y de Ingreso. El gasto por Comisiones se basa también en la actividad de facturación; sin embargo, puesto que únicamente los representantes de fabricantes reciben comisión, el gasto por este concepto normalmente es insignificante y no se requieren pruebas detalladas.</p> <p>c. Archivo de Referencia:</p> <p>El cliente utiliza ampliamente archivos de referencia para la computadora en todo el Ciclo de Ingreso. Debido a sus efectos sobre los pedidos, facturación y cuentas a cobrar, los controles sobre los mismos (y los informes que ellos producen) deben revisarse, definitivamente, durante el Ciclo de Ingreso:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Archivo maestro de pedidos • Archivo maestro de clientes • Archivo maestro de productos <p>(Consultar referencias de los resultados con el trabajo del Ciclo de Producción).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Archivo maestro de cuentas a cobrar 				

PROGRAMA DE TRABAJO

CLIENTE **S.A.** Página 4 de 4

SECCION DEL TRABAJO **REVISIONES DEL FLUJO DE TRANSACCIONES** FECHA DE AUDITORIA **12/31/1980**

ESTADO		PROGRAMA BASADO EN SUPUESTOS	INDICAR LAS CAUSAS DE LOS PROBLEMAS	TRABAJO COMPLETADO		
INICIADO	TERMINADO			INICIADO	TERMINADO	FECHA
		<p>Durante la revisión obtenga información general relacionada con:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fórmulas de S.A. para clasificar las cuentas a cobrar por su antigüedad, para calcular descuentos y para determinar el número de días de ventas en las cuentas a cobrar. • Fuentes de unidades producidas, unidades empaquetadas y datos de la tendencia de las ventas (de los departamentos de producción y ventas). • Estadísticas de la industria contra las cuales la gerencia de S.A. mide su desempeño. <p>• Actualice al análisis del riesgo global (Paso 1) observando las desviaciones de los sistemas y controles dentro del Ciclo de Ingresos manifestados por el cliente.</p> <p>CICLO DE PRODUCCION: 4. (No se incluye en esta ilustración)</p> <p>CICLO DE COMPRAS: 5. Compras (No se incluye en esta ilustración) 6. Nómina (No se incluye en esta ilustración)</p> <p>CICLO DE TESORERIA: 7. (No se incluye en esta ilustración)</p> <p>CICLO DE INFORME FINANCIERO: 8. (No se incluye en esta ilustración)</p> <p>ASUNTOS GENERALES: 9. Discuta los resultados de la revisión, la subsecuente evaluación del riesgo y la determinación del alcance de auditoría con el gerente.</p> <p>10. Prepare Memo de Sugerencias de la Fase I que indique los riesgos relativos a no alcanzar los objetivos del control interno y discútalos con personal del cliente que sea apropiado.</p>				

PROGRAMA DE TRABAJO

 CLIENTE S.A.

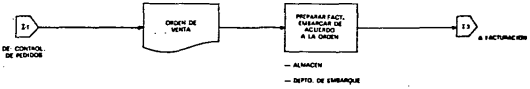
Página 3 de 4

 SECCIÓN DEL TRABAJO REVISIONES DEL FLUJO DE TRANSACCIONES FECHA DE AUDITORIA 12/31/1960

ESTIMADO		PROGRAMA DE TRABAJO EN DETALLE	REVISAR LOS CAMBIOS EN LOS PROGRAMAS	TRABAJO COMPLETADO	
FECHA INICIO PUB	TIEMPO		PUN PUN	PUN	TIEMPO
		<p>d. Hechos Económicos: El socio y el gerente han determinado en el Análisis del Riesgo General que los siguientes hechos económicos (y transacciones conexas) tienen un efecto importante en los informes financieros de la actividad de Ingreso de S.A. Cada uno de ellos deberá cubrirse durante la revisión del flujo de transacciones del Ciclo de Ingreso. Si se encuentran otros tipos de hechos económicos o de transacciones, estos deben listarse, junto con su posible efecto de auditoría, y discutirse con el gerente antes de terminar la revisión.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cambios en los datos de referencia: <ul style="list-style-type: none"> — dirección de cliente, límites de crédito, dirección de embarques, etc. — descripción, costo, precio, etc. de productos • Transacciones de ventas o créditos: <ul style="list-style-type: none"> — órdenes de cliente — conocimientos de embarques — facturas • Cobranzas: <ul style="list-style-type: none"> — cobros en el apartado especial del banco. — cobros por correo. • Ajustes a cuentas a cobrar: <ul style="list-style-type: none"> — demeritos de mercancías — otros ajustes — cancelaciones (castigos) <p>e. APPO Se espera que se usará APPO para las pruebas sustantivas en el Ciclo de Ingreso. Durante la revisión obtenga detalles de los archivos y de los registros, descripciones de claves o códigos, retenciones y otra información relacionada con el:</p> <ul style="list-style-type: none"> * archivo maestro de clientes * archivo de la actividad manual y hasta la fecha * archivo maestro de cuentas a cobrar C/C <p>* Auditoría de programas de procesamiento electrónico de datos.</p>			

FUNCION	MANTENIMIENTO DE ARCHIVOS MAESTROS	CONTROL DE PEDIDOS	ORDEN DE CONT. DE CICLO	EVALUACION COMENTARIOS	NIVEL AL PROG. DE AUDIT
OBJETIVOS DE CONTROL DE CICLO	15. Las facturaciones, cobros a cuenta y los ajustes cobros deben aplicarse con exactitud a las cuentas apropiadas de los clientes.	1. Los clientes deben autorizarse de acuerdo con los criterios de la Gerencia.	15	<p>CON RELACION A LOS DATOS DINAMICOS:</p> <p>El archivo maestro de inventarios se prueba en el ciclo de Producción. El archivo de Pedidos pendientes no ofrece confiabilidad (véase objetivo 1 abajo) y las técnicas de control sobre el archivo maestro de clientes (deudas y prórroga en el objetivo 12 en [3]) garantizan que este objetivo se cumplió satisfactoriamente.</p> <p>CON RELACION A DATOS ESTATICOS:</p> <p>Este objetivo no se cumple (datos de venta e información base de clientes) ya que no se hace ninguna verificación para asegurar que todos y solamente los cambios autorizados fueron hechos. En consecuencia existen los siguientes riesgos:</p> <ul style="list-style-type: none"> — usar precios erróneos al calcular el importe de las facturas — datos equivocados de clientes (nombre, dirección, límites de crédito) pueden provocar embarques erróneos o dificultad en la recuperación de la cartera. <p>Como resultado de lo anterior, es necesario efectuar procedimientos adicionales en verificación de precios, límites de crédito y embarques.</p> <p>Las técnicas descritas aseguran que este objetivo se cumplió satisfactoriamente, excepto por la posibilidad de procesar pedidos de clientes con crédito excedido, ya que no hay controles que aseguren que el contenido de los archivos maestros este al corriente. Como se indica en el objetivo 15, se llevaron a cabo procedimientos adicionales para revisar límites de crédito.</p>	12.5 14 38.40
FLUJO DE TRANSACCION			1		38.40
TECNICAS DE CONTROL	<p>PASO(S) DEL PROGRAMA DE CUMPLIMIENTO</p> <p>15. a. Las solicitudes de cambio de precios unitarios requieren autorización escrita del Gerente de ventas.</p> <p>b. Cualquier cambio al archivo maestro de clientes, requiere autorización escrita del Contralor.</p> <p>c. Existe un balance automático de los archivos en P.E.D.; se concilian los totales del archivo maestro actualizado contra los totales de los archivos maestros iniciales más las transacciones.</p> <p>d. Se colocan etiquetas externas en los discos, indicando la versión, fecha de creación y nombre del archivo.</p>		<p>7</p> <p>7</p> <p>7</p> <p>N/A</p>	<p>1. a. El auxiliar de control de pedidos rechaza todos los pedidos que no tienen precios autorizados o que no corresponden a clientes aprobados.</p> <p>b. Los pedidos rechazados son revisados por el Gerente de ventas, quien decide si se aceptan o rechazan definitivamente.</p> <p>c. En P.E.D. se prepara la orden de venta, sólo si el cliente está dentro de los límites de crédito.</p> <p>d. Los datos de los pedidos son perforados y verificados.</p>	<p>7</p> <p>8</p> <p>8</p> <p>N/A</p>

CICLO INGRESOS FECHA DE AUDITORIA Diciembre 31 de 1980

FUNCION	EMBARQUE		PUNTO DE CONTROL DE CICLO	EVALUACION		REFER. AL PROC. DE AUDIT.
OBJETIVOS DE CONTROL DE CICLO				COMENTARIOS		
FLUJO DE TRANSACCION	<p>5. Debe requerirse una solicitud aprobada antes de proveer mercancías o servicios.</p> <p>7. Cada pedido autorizado debe embarcarse con exactitud.</p> <p>21. El acceso a los registros de embarque, facturación sobre órdenes y cuentas a cobrar, y a las formas viales, lugares y procedimientos de proceso, debe permitirse únicamente de acuerdo con las exigencias de la gerencia.</p> 		6 7 21	<p>Las técnicas establecidas proveen la seguridad de que este objetivo es satisfactoriamente cumplido (particularmente el) la técnica de es probada en conexión con el ciclo de producción.</p> <p>Esta técnica no provee la seguridad de que este objetivo es satisfactoriamente cumplido. Existe el riesgo de que las órdenes puedan ser embarcadas a otro cliente o bien que se embarquen las partes equivocadas. Para determinar la naturaleza y la extensión del problema, los mapas de crédito serán analizados para los errores de embarque.</p> <p>Las técnicas establecidas proveen la seguridad de que este objetivo es satisfactoriamente cumplido.</p>		15
TECNICAS DE CONTRGL	<p>a. El almacén y el departamento de embarque no pueden actuar sin una orden preparada por P.E.D.</p> <p>b. La segregación de funciones entre el almacén y el departamento de embarque tendrían que requerir de solución para debilitar el punto anterior.</p> <p>c. Las ineficiencias de inventario son controladas a través de comparaciones periódicas entre tomas físicas de inventarios y el mayor general.</p>		<p>PASO(S) DEL PROGRAMA DE CUMPLIMIENTO</p> <p>7. a. El archivo de órdenes pendientes se lleva en el almacén (o en P.E.D. archivo maestro); el almacenista revisa periódicamente el archivo por aquellos productos no embarcados oportunamente.</p> <p>21. a. Los inventarios se encuentran debidamente resguardados y custodiados de tal modo que en se permite el acceso a nadie excepto a los empleados del almacén.</p>		2 1 N/A	

FUNCION	FACTURACION	NÚMERO DE CONTROL DE CICLO	EVALUACION COMENTARIOS	REFLEXION EN PAG. DE AUDIT.
OBJETIVOS DE CONTROL DE CICLO	<p>4. Deben establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo de ingresos de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>8. Todos y únicamente los embarques efectuados y los servicios prestados deben producir facturación.</p> <p>9. Cada facturación debe prepararse con exactitud.</p> <p>10. Antes que el efectivo pueda distraerse, debe establecerse la retención de cuenta de las partidas de efectivo recibidas.</p> <p>21. El acceso a los registros de embarque, facturación, cobro en efectivo y cuentas a cobrar y a las formas viales, lugares y procedimientos de proceso, deben permitirse únicamente de acuerdo a los criterios de la gerencia.</p>			
FLUJO DE TRANSACCION			<p>4 y 8 Las técnicas establecidas previenen la seguridad de que este objetivo es cumplido de acuerdo con los procedimientos establecidos pero el mantenimiento de tales procedimientos es considerado en las pruebas de las técnicas de control apropiadas a los niveles de control de ciclo 8, 9, 10 y 21.</p> <p>8 Las técnicas establecidas inmanejadas en conjunto previenen la seguridad de que este objetivo es satisfactoriamente cumplido.</p> <p>9 Las técnicas establecidas previenen la seguridad de que este objetivo es satisfactoriamente cumplido, excepto que las cuentas de los clientes podrían ser preparadas con precios equivocados debido a la falta de control sobre el archivo de planes de inventarios (ver objetivo de ciclo de control 21).</p> <p>10 Procedimientos adicionales de auditoría serán ejecutados para verificar el archivo maestro de precios en uno existe también al rango de inexactitud en las sumas y extractores de las facturas de ventas debido a que no se hace ningún chequeo de la provisoriedad por la computadora. Otros puntos (control sobre programas de computadora, revisión de cuentas de balances, revisión el rango la técnica 9 b se normal y eficiente, no necesita ser probada. Las técnicas 9 d y 9 e no serán probadas en consideración.</p> <p>12 Las técnicas de control relativas al objetivo 8, aseguran que todos y únicamente los conocimientos de embarques son facturados y las facturas son refinadas en el registro diario de ventas. Esto, sumado a la técnica 10 a provee la seguridad de que este objetivo es satisfactoriamente cumplido.</p> <p>13 Como quiera que sea no se hace ningún chequeo sobre las acumulaciones de las facturas, se tendrán que hacer algunas pruebas.</p> <p>14 Las técnicas establecidas previenen la seguridad de que este objetivo es satisfactoriamente cumplido y, además revisado y considerado las medidas de seguridad usadas en el departamento de P.E.D. de acuerdo a la función de planeación financiera y control del análisis general del riesgo.</p>	12 13 14 15
TECNICAS DE CONTROL	<p>4. a. Los procedimientos del proceso de facturación son mantenidos en una base constante en el manual del controlador.</p> <p>8. a. Las órdenes de venta completas y sus relativos conocimientos de embarques son recibidos o ordenados por el Depto. de embarque, el cual, también registra las cantidades embarcadas por cada conocimiento de embarque y orden de venta para verificar de que coinciden ambas cantidades asegurando así que cada orden de venta este reportada por un conocimiento de embarque.</p> <p>b. El procesamiento de las órdenes de venta mantiene cifras de control por grupos de órdenes, con roles de control sobre las cantidades embarcadas, los cuales son comparadas con el reporte de validación de P.E.D. antes de permitir a los grupos de órdenes continuar con procedimientos subsecuentes. Las correcciones son sometidas oportunamente.</p> <p>c. Como las facturas de ventas son preparadas por P.E.D. se produce y documentan un registro diario de ventas (por número de factura) y un control de embarques (por conocimiento de embarque) ambos registros deben coincidir.</p> <p>d. El registro de embarques, sigue una secuencia por conocimiento de embarque. Todos los conocimientos extraviados o duplicados son investigados por el departamento de embarques y todas las correcciones son sometidas para procesamiento oportunamente.</p> <p>8. a. Las facturas son preparadas por computadora en base a una orden de datos con referencia a los archivos maestros de clientes, precios y costos, asegurando consistencia pero no necesariamente exactitud.</p>	<p>N/A</p> <p>3</p> <p>3</p> <p>4</p> <p>4 y 3</p> <p>13</p>	<p>PASO(S) DEL PROGRAMA DE CUMPLIMIENTO</p> <p>b. El número de cliente y de pieza usado para el acceso de datos en el archivo maestro en la orden y en la factura son verificados. El número de cliente usa un dígito de comprobación.</p> <p>c. Las cantidades facturadas son balanceadas con las cantidades embarcadas establecidas en el departamento de embarques.</p> <p>d. El balance estandarizado de archivos del computador se hace en P.E.D. conciliando los totales del archivo de salidas (por computadora) con el archivo de transacciones y los totales del archivo maestro de entradas (por computadora), como sigue: Archivo de clientes: número de clientes Archivo de inventarios: número de productos Archivo de órdenes: número de órdenes pendientes.</p> <p>e. Todos los archivos de transacciones (órdenes, facturas y ajustes) son controlados de acuerdo a la técnica de control 15 c en 18.</p> <p>10. a. Los reportes mensuales de ventas son preparados en base al archivo de transacciones de ventas diarias, y el empujón de control cubre el total del registro diario de ventas con el reporte mensual de ventas.</p> <p>b. Las ventas son reportadas diariamente; el registro de ventas incluye el costo de ventas y la usucapta de inventarios a nivel estándar.</p> <p>21. a. La facturación se hace en el departamento de P.E.D. al cual tienen acceso únicamente el personal autorizado.</p>	<p>N/A</p> <p>4</p> <p>N/A</p> <p>N/A</p> <p>6</p> <p>12, C</p> <p>N/A</p>

S.A.

I-4

CICLO INGRESOS FECHA DE AUDITORIA Diciembre 31 de 1980

FUNCION	COBRANZAS	NÚMERO EN FORMA DE CICLO	EVALUACION COMENTARIOS	PÁGINA AL FINAL DE LA CUENTA
OBJETIVOS DE CONTROL DE CICLO	<p>4. Los procedimientos del procesamiento del ciclo de ingresos se establecerán y mantendrán de acuerdo con el criterio de la gerencia.</p> <p>10. Debe establecerse la contabilización de las partidas de efectivo que se reciben antes que el efectivo pueda distraerse.</p> <p>13. Las partidas de efectivo que se reciben deberán clasificarse, resumirse e informarse pronto y exactamente.</p> <p>20 El acceso al efectivo y a los cobros recibidos debe permitirse solamente de acuerdo con el criterio de la gerencia hasta que se pase el control al ciclo de tesorería.</p> <p>21. El acceso a los registros de embarque, facturación, cobros, cuentas a cobrar, a formas vitales y áreas y procedimientos de procesamiento debe permitirse solo de acuerdo con el criterio de la gerencia.</p>	4	Las técnicas manifestadas dan seguridad de que se logra este objetivo con respecto a los procedimientos que se establecieron para el mantenimiento de tales procedimientos. Los que se pone en cuenta al evaluar las técnicas de control relacionadas con los objetivos de control de ciclo 10, 13, 20 y 21.	
FLUJO DE TRANSACCION		10 13 20 21	<p>10 Las técnicas manifestadas dan seguridad de que se logra satisfactoriamente este objetivo.</p> <p>13 Las técnicas manifestadas dan seguridad de que se logra satisfactoriamente este objetivo. No obstante, los cobros importantes se reserban conjuntamente con nuestro trabajo de revisión posterior.</p> <p>La técnica 13b se revisó en relación con el ciclo de tesorería. Las técnicas 13c y 13d no se probaron puesto que solo se este confundido en la técnica 13a.</p> <p>Las técnicas manifestadas dan seguridad de que este objetivo se logra satisfactoriamente (especialmente el 20a).</p> <p>21 Las técnicas manifestadas dan seguridad de que se logra satisfactoriamente este objetivo. No obstante, nosotros revisamos y probamos en la función de planeación y control de análisis del tiempo general. Las salvaguardas físicas que usa el departamento de P.E.D.</p>	49
TECNICAS DE CONTROL	<p>4 a Los procedimientos para el procesamiento de los cobros se mantienen en una base corriente en el manual del controlador.</p> <p>10 y 21 a El noventa y cinco por ciento de todos los cobros se reciben en la cuenta del apartado postal del banco y son transferidos automáticamente a la cuenta general.</p> <p>b. Solamente el empleado de la correspondencia y el cajero tienen acceso a los cobros antes que se contabilicen y ninguno de los dos tienen funciones de cuentas por cobrar.</p> <p>12 a. El asiento diario de cobros que se prepara a mano para establecer su contabilización se balancea a fin de mes (por contabilidad general) con el informe de cobranzas de P.E.D.</p> <p>N/A</p> <p>7</p> <p>7</p> <p>9, 10 y 12</p> <p>PASO(S) DEL PROGRAMA DE CUMPLIMIENTO</p> <p>a. Las cuentas de control de efectivo del mayor general se concilian mensualmente con los estados bancarios.</p> <p>b. Las remesas en pago de cuentas por cobrar, se revisan previamente por el empleado de cuentas por cobrar para asegurar su proceso exacto.</p> <p>c. Las remesas en pago de cuentas por cobrar se verifican mediante perforación y se comparan con los totales de lote después de procesarlas el empleado de cuentas por cobrar.</p> <p>20 a. Los cobros del apartado postal se depositan intactos automáticamente.</p> <p>b. Los cobros por correo se depositan diariamente por el cajero.</p>	N/A 7 7 8 8		N/A N/A N/A 8 8

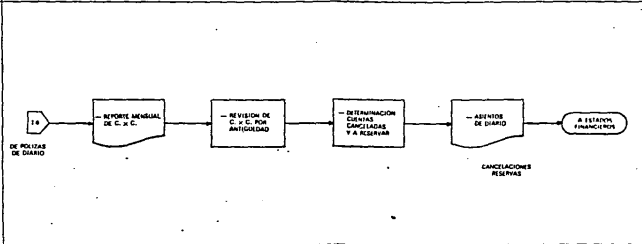
CICLO INGRESOS FECHA DE AUDITORIA Diciembre 31 de 1980

FUNCION	AJUSTES	CATEGORIA DE CONT. DE CICLO	EVALUACION COMENTARIOS	REFER. AL PROG. DE AUDIT.
OBJETIVOS DE CONTROL DE CICLO	<p>de ingresos, de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>14. Los ajustes a los ingresos, distribuciones de costos, cuentas de clientes y distribuciones de cuentas, deben de autorizarse de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>4. Deben establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo</p>	3 y 14	<p>Las técnicas establecidas poseen la seguridad de que estos objetivos son satisfactoriamente cumplidos con respecto a las devoluciones de ventas excepto que [Escriba nombre al gerente de crédito cuando aprobar los ajustes (para devoluciones sobre ventas y rebajas sobre ventas)]. Además la política de la gerencia para rebajas sobre ventas que no se ha delimitado claramente, el registro de ajustes incluídos y acrecidos se actualiza en el momento en que toda actividad es revisada por la alta gerencia. Como queda que sea en hará una prueba de las transacciones de los ajustes durante la auditoría así como una revisión de los ajustes por sus motivos.</p>	15-18 17-50
FLUJO DE TRANSACCION		4	<p>NOTA: Las cancelaciones de cuentas no se muestran en el diagrama de flujo ya que su volumen, sea, a la fecha, insignificante. A la final se hará una revisión y en su caso se probarán mediante pruebas sustantivas.</p> <p>Las técnicas establecidas poseen la seguridad de que estos objetivos son satisfactoriamente cumplidos con respecto a los procedimientos establecidos, pero el mantenimiento de dichos procedimientos así considerado en la prueba de la técnica de control asociada con los objetivos de control de ciclo 3 y 14.</p>	44
TECNICAS DE CONTROL	<p>3. Los ajustes únicamente se hacen con la petición aprobada por el gerente de crédito.</p> <p>4. Los procedimientos del proceso de ajustes se mantienen sobre una base constante en el manual del controlador.</p> <p>14. a. En el caso de mercancía devuelta, las peticiones deben estar apoyadas por reportes recibidos, la correspondencia del cliente y los memos de crédito, sin tales reportes, el gerente de crédito no podrá autorizar dichas peticiones.</p> <p>b. Las actividades mensuales de ajustes son reportadas en el mayor general en las cuentas de devoluciones, rebajas y descuentos.</p>	<p>PASO(S) DEL PROGRAMA DE CUMPLIMIENTO</p> <p>11</p> <p>N/A</p> <p>11</p> <p>11</p> <p>12-29</p>	<p>c. Cuando se contabilizan los ajustes se verifican las autorizaciones del gerente de crédito.</p> <p>d. Los ajustes son procesados y reportados en el reporte diario de validación de ajustes que contiene cifras de control, las cuales son comparadas con los ajustes procesados.</p> <p>e. Los reportes de validación son conciliados con el registro diario de ventas (por devoluciones) o bien son verificados contra el grupo de ajustes procesados (para otros ajustes).</p>	

CICLO INGRESOS FECHA DE AUDITORIA Diciembre 31 de 1980

FUNCION	CONTABILIZACION DE CUENTAS POR COBRAR Y REGISTROS DIARIOS	NIVEL DE CONTROL DE CICLO	EVALUACION COMENTARIOS	REFERENCIA AL PROCEDIMIENTO DE AUDIT.
OBJETIVOS DE CONTROL DE CICLO	<p>15. Las facturaciones, cobros a cuenta y los ajustes conexos, deben aplicarse con exactitud a las cuentas abonadas de los clientes.</p> <p>16. El acceso a los registros de embarque, facturación y cuentas por cobrar, y a las formas vitales, lugares y procedimientos de proceso, deben permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>17. Deben de establecerse y mantenerse procedimientos de proceso del ciclo de ingresos de acuerdo con los criterios de la gerencia.</p> <p>18. Los costos de mercancías y servicios vendidos y los gastos relativos a las ventas deben clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y oportunidad.</p> <p>19. En cada período contable, deben prepararse asientos de diario para facturaciones, costo de mercancías y servicios vendidos, gastos relativos a las ventas, partidas de efectivo recibidas y ajustes conexos.</p> <p>20. Los asientos de diario de ingresos, deben resumirse y clasificar las actividades económicas de acuerdo con el plan de la gerencia.</p>	15	Las técnicas descritas demuestran que este objetivo se cumple satisfactoriamente. No obstante habrá que hacer una pequeña prueba sobre los remanentes, facturación y procedimientos de ajuste a las cuentas por cobrar, también se seleccionará un volumen número de clientes para controlar a la venta preliminar.	13, 16, 17, 25, 30
FLUJO DE TRANSACCION	<p>El diagrama de flujo de transacciones muestra el siguiente proceso:</p> <ul style="list-style-type: none"> DE FACTURACION (13): TRANS VENTAS DIARIAS → ARCHIVO MAESTRO (DETALLE DE C. X C. ANTIGUO y DETALLE DE C. X C. NUEVO). DE COBRANZAS (14): TRANS COBRANZA DIARIA → ACTUALIZACION ARCHIVO y VALIDACION ARCHIVO. DE AJUSTES (15): TRANS AJUSTES A CUENTA POR COBRAR → ACTUALIZACION ARCHIVO y VALIDACION ARCHIVO. Los flujos de 13 y 14 convergen en el DEPTO. P.E.D. Del DEPTO. P.E.D. se genera el flujo 16 hacia REGISTROS MENSUALES. Los flujos de 15 y 16 convergen en el flujo 17 hacia RECIBOS MENSUALES DE CAJA. Los flujos de 17 y 18 (RECIBOS MENSUALES DE CAJA) convergen en el flujo 19 hacia PREPARACION ASIENTOS DE DIARIO. Del flujo 19 se genera el flujo 20 hacia A ESTADOS FINANCIEROS. 	21, 4, 12, 16, 17	<p>21. Según esta técnica el objetivo se cumple satisfactoriamente, además vamos a probar la seguridad física que existe en el Depto. de P.E.D. mediante el análisis del riesgo general en la función de preparación, inscripción y control. Esta técnica cumple el objetivo si los procedimientos se mantienen, el mantenimiento de los mismos es probado en el ciclo de producción.</p> <p>4. El costo estándar de ventas es revisado y probado en el ciclo de producción, la exactitud de la información de costos estándar incluido en los reportes mensuales es probada a través de los objetivos de control 9 a 16.</p> <p>12. NOTA: El procedimiento para pago de comisiones no se muestra en el diagrama, debido a que la empresa sólo paga comisión a los representantes de fabricación, lo que origina que el monto de este gasto sea reducido y no se probará al revisar gastos.</p> <p>16, 17. Esta técnica cumple con el objetivo, no obstante por medio de nuestra prueba de transacciones posteriores, detectaremos si alguna venta no está correctamente registrada en su período correspondiente.</p>	13, 16, 17, 25, 30, 13, B, 12, 39, 41 y 40
TECNICAS DE CONTROL	<p>15. a. Los archivos de transacciones diarias reflejan todas las transacciones como se indica en la operación de la técnica de control referente a la creación de nuevos archivos.</p> <p>b. Todos los archivos de transacciones utilizan cifras de control basadas en cantidades y pesos para probar las entradas y salida del sistema en el Depto. de P.E.D.</p> <p>c. Existe un reporte de control que muestra el balance antiguo de cuentas por cobrar, el total de las transacciones procesadas durante el mes y el nuevo balance de cuentas por cobrar, este reporte es conciliado manualmente fuera de P.E.D. y comparado contra la información P.E.D. y el archivo mensual actualizado de cuentas por cobrar es conciliado con los reportes diarios de cuentas por cobrar.</p> <p>d. Las transacciones que no pueden ser procesadas en la cuenta del cliente, se relacionan en un reporte de excepciones; el cual es aclarado para su procesamiento.</p> <p>e. Mensualmente se concilian auxiliares contra mayor.</p>	N/A, N/A, 12, 12, 12, 12 y 26	<p>FASES DEL PROGRAMA DE CUMPLIMIENTO</p> <p>21. Únicamente personal autorizado tiene acceso al Depto. de P.E.D.; luego donde se contabilizan las cuentas por cobrar. N/A</p> <p>4. Los procedimientos del proceso de ingresos, son mantenidos en una base constante, en el manual del controlador. N/A</p> <p>12. El costo de ventas es calculado por computadora a costo estándar y se incluye en el registro mensual de ventas (ver objetivo de control de ciclo 16). N/A</p> <p>16, 17. a. El controlador revisa todos los asientos de diario para la preparación de los reportes mensuales. N/A</p> <p>b. Todas las clasificaciones (ventas, costo estándar de ventas, ajustes, cobros) son resumidos por el computador y no requieren de ajustes manuales. N/A</p>	

CICLO INGRESOS FECHA DE AUDITORIA Diciembre 31 de 1980

FUNCION	ADMINISTRACION DE CREDITO		OBJETIVO DE CONTROL DE CICLO	EVALUACION COMENTARIOS	REFERENCIAL AL PROC. DE AUDIT.
OBJETIVOS DE CONTROL DE CICLO	19. Periódicamente deben verificarse y evaluarse los saldos registrados de cuentas por cobrar y las actividades de transacciones conexas.		19	Las técnicas aquí descritas aseguran que el objetivo se cumple satisfactoriamente, no obstante la reserva para cuentas malhas es solamente revisada por la compañía una vez al año y a menudo esta revisión no se hace cuenta por cuenta; además al revisar la compañía no considera recuperaciones para este cálculo. Estas deficiencias representan un riesgo grande de que al total del saldo de cuentas por cobrar no sea real. Como resultado de estos riesgos y del riesgo determinado en la función de mantenimiento de archivos maestros (posibilidad de vender a clientes con límites de crédito sobrestados) efectuamos una cuidadosa prueba de las cuentas atrasadas y de la suficiencia de la reserva.	21-26 42 y 43 45-47
FLUJO DE TRANSACCION					
TECNICAS DE CONTROL	<p>19. a. La relación de cuentas por cobrar es conciliada con el mayor mensualmente.</p> <p>b. Se envían estados de cuenta a clientes con retrasos en sus pagos de 30 días.</p> <p>c. Manualmente se elaboran relaciones de cuentas por cobrar y son revisadas por la gerencia.</p>	<p>PASO(S) DEL PROGRAMA DE CUMPLIMIENTO</p> <p>12</p> <p>4. Las cuentas con atraso de 60 días, se envían al abogado de la compañía para su cobro.</p> <p>8. Las cuentas canceladas son aprobadas por el tesoro de la compañía.</p>	N/A		N/A

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS

PREGUNTA	NO Apl.	SI	NO	OBSERVACIONES
<p>6 ¿ Existe una separación definida entre:</p> <p>a- Las labores de los empleados que llevan las cuentas corrientes, y</p> <p>b- Las labores del cajero, almacenista, facturista y empleados de embarque?</p> <p>2 Se revisan y aprueban los pedidos de clientes antes de que los autoricen el departamento de crédito u otro departamento semejante?</p> <p>3 Los empleados del departamento de embarque niegan el acceso al personal que desempeña sus funciones en el almacén y viceversa, respecto de las mercancías que se encuentran bajo su custodia?</p> <p>4 Los embarques se hacen solamente por pedidos autorizados?</p> <p>5 Se requiere alguna orden escrita y numerada para la salida de mercancía del local?</p> <p>6 Son esos órdenes controlados por la oficina de tal manera que asegure que todas las órdenes de salida sean facturadas?</p> <p>7 Los datos de estas órdenes son revisados por:</p> <p>a- Otro empleado del almacén?</p> <p>b- Un empleado de embarque?</p> <p>8 Se obtienen comprobantes satisfactorios de que los clientes hayan recibido la mercancía que se les envía?</p> <p>9 El departamento de facturación envía directamente copias de sus facturas al departamento de cobranza?</p> <p>10 El departamento de facturación hace un resumen de sus facturas para pasarlo directamente al departamento de contabilidad?</p>				

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS

(Continúa)

PREGUNTA	NO Apl.	SI	NO	OBSERVACIONES
11 Se controlan numéricamente las facturas por alguna persona que no sea empleado del departamento de facturación?				
12 Se cotejan las facturas con los documentos de embarque para asegurarse de que todos ellos se han facturado?				
13 En todas las facturas se verifican los precios, suenas, cálculos, descuentos, etc., después de haberse formulado?				
14 El sistema de control de ventas a crédito permite que se carguen a una cuenta colectiva a través de una fuente de información distinta al departamento de cobranzas?				
15 Se sigue el mismo sistema de control para los siguientes tipos de ventas? a-Ventas en efectivo b-Ventas C.O.D. c-Ventas a empleados d-Ventas de desperdicios, envases y varios e-Ventas de activo fijo.				
16 Son autorizados por un empleado responsable todos los créditos a las cuentas por cobrar?				
17 Las notas de crédito por devoluciones y por bonificaciones son aprobadas por algún funcionario autorizado?				
18 La mercancía devuelta por los clientes es recibida por el departamento respectivo y las notas de crédito correspondientes están amparadas por una nota de entrada al almacén?				
19 Las cancelaciones por cuentas incobrables son aprobadas por algún funcionario autorizado?				

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS
(Continúa)

PREGUNTA	NO Apl.	SI	NO	OBSERVACIONES
20 Existe un control apropiado sobre las cuentas incobrables canceladas?				
21 Se continúan las gestiones de cobro después de que las cuentas incobrables son canceladas en la contabilidad?				
22 Son todas las partidas registradas en las cuentas por cobrar en forma continua, y se toman únicamente de las copias de las facturas, avisos de envío u otros medios adecuados y autorizados?				
23 Se formula relación de cuentas por cobrar mensualmente?				
24 La relación de cuentas por cobrar es confrontada mensualmente con la cuenta de control?				
25 Se compensan los cargos y los créditos en los auxiliares de cuentas por cobrar en tal forma de que la composición del saldo final y por lo tanto su antigüedad pueda ser determinada fácilmente?				
26 Se preparan mensualmente relaciones por antigüedad de las cuentas por cobrar?				
27 Dichas relaciones son revisadas por algún empleado autorizado?				
28 Se envían mensualmente estados de cuenta a los clientes?				
29 Los estados de cuenta mensuales que se envían por correo están sujetos a un control especial por alguien que no los haya confrontado con la cuenta de control?				
30 Se envían confirmaciones por sorpresa periódicamente por los auditores internos o por algún funcionario autorizado?				

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS
(Continúa)

PREGUNTA	NO Apl.	SI	NO	OBSERVACIONES
31 Las diferencias reportadas por los clientes se investigan por una persona distinta a la encargada del auxililar de cuentas por cobrar o de las cobranzas?				
32 Son autorizados los préstamos y anticipos a los empleados y funcionarios?				
33 Las facturas pertenientes de cobro las tiene a su cuidado otra persona diferente al cajero, y al encargado del auxililar de cuentas por cobrar?				
34 Se examinan periódicamente las facturas y se concilian contra los saldos de las cuentas respectivas por un empleado independiente al encargado del auxililar de cuentas por cobrar?				
35 Acostumbra la compañía obtener contra recibos como evidencia de que ha sido entregada la factura al cliente en los casos de que ésta se presente para su revisión y pago?				
36 Existe algún control para asegurarse que los cobros hechos por los vendedores foráneos son enviados a la compañía rápidamente?				
37 Los cobradores firman la relación de cobranzas que se les entrega para su cobro?				
38 Liquidan diariamente los cobradores?				

PREP.		
REV.		

CAPITULO III

CONCLUSIONES

Una de las actividades del contador público independiente, es la expresión de su opinión acerca de la veracidad de los estados financieros suscitados, si esos estados financieros están formulados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, y de la consistencia en la aplicación de dichos principios en períodos sucesivos.

La opinión del contador público debe basarse en revisiones que se conduzcan de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y que se tomen en consideración todos los procedimientos que se consideren necesarios, en vista de las circunstancias. Al emitir su opinión, el contador público asume graves responsabilidades. Como profesionista debe hacer un examen razonable para respaldar su opinión.

La evaluación debe hacerse cada año, antes de iniciarse los trabajos de auditoría anual. De este estudio debe derivarse NECESARIAMENTE un informe a la gerencia del despacho, redactado en términos tales que pueda ser transcrito (de contener aspectos interesantes) para ser presentado a los directivos de la empresa auditada.

Es muy importante reconocer el método que se seguirá, si se sigue el método de preguntas para evaluar el sistema de control in

-terno, de ninguna manera elimina o parcialmente desplaza el criterio del investigador para utilizar cualquier otro método que - el crea conveniente, sino que en todo caso puede constituir una de las guías de ayuda de su investigación para obtener los fines deseados. .

Es de suma importancia que el contador público se guíe por un -- programa en la realización de su trabajo de auditoría, por las - siguientes ventajas que de su uso se derivan: .

- A) Es un plan a seguir con un mínimo de dificultades.
- B) Sirve para verificar que no hubo omisión alguna en los proce-dimientos.
- C) Prevé una dirección para el trabajo de acuerdo con la capaci- dad de los ayudantes.
- D) Sirve para indicar a cualquier persona el trabajo realizado y el pendiente de hacer.
- E) Sirve de ayuda para la revisión de la auditoría misma.
- F) Sirve de guía para la planeación de auditorías futuras.
- G) Ayuda a controlar el trabajo y a delimitar responsabilidades.
- H) Sirve para controlar los papeles de trabajo, anotando en el - programa la clave de la cédula en que se dió cumplimiento con el procedimiento señalado.

En algunas ocasiones se señalan algunas desventajas de los pro- gramas, pero que pueden desaparecer si se tiene en consideración

que dichos programas deben ser flexibles, es decir que se puedan modificar según las circunstancias.

El programa estándar tiene por objeto proporcionar los lineamientos básicos requeridos para el programa de auditoría. No se pretende establecer los procedimientos mínimos aplicables a la generalidad de los trabajos, si se concreta a señalar orientaciones sobre la forma en que habrá de organizarse la revisión y los procedimientos establecidos deben ser susceptibles de modificarse o más bien adaptarse, conforme las circunstancias lo requieran y en ese aspecto influye mucho el criterio, la experiencia del contador público que va a realizar el trabajo.

La elección de los procedimientos de auditoría, la amplitud y oportunidad con que se desarrollan dependerá del juicio y de la decisión del contador público, quien fundamentalmente tomará en cuenta el grado de eficiencia del sistema de control interno establecido.

En base a lo anteriormente descrito cabe destacar que una auditoría de estados financieros a través del flujo de transacciones permite:

- Una revisión más amplia de la organización y por ende un mejor entendimiento del negocio y del completo proceso contable de la compañía, ya que antes de concentrarse en elementos aislados del proceso, el auditor deberá enfocarse en aquellas áreas

de la organización agrupadas en ciclos, los cuales previamente han sido definidos, descritos y evaluados.

- Incrementar el servicio al cliente por las recomendaciones específicas respecto a las deficiencias encontradas, no tanto -- por la utilización deficiente de las técnicas de control, sino porque los objetivos no han sido cumplidos.
- Definir si los sistemas de control de una compañía cumplen con los objetivos específicos definidos para cada ciclo, así mismo esta evaluación permitirá identificar los riesgos específicos que sirvan de base para el diseño del programa de auditoría -- tanto en sus pruebas de cumplimiento como sustantivas.
- Una evaluación del control interno más objetiva y para ello es ta técnica propone:
 - 1.- Identificar los ciclos de operación de una entidad con el objeto de analizar en conjunto las operaciones así como -- sus interrelaciones.
 - 2.- Analizar y detallar los objetivos de control en lo que co rresponde a cada ciclo.
 - 3.- Evaluar el control interno a la luz de los objetivos y no de las técnicas utilizadas.
- Incremento en la eficiencia, reduciendo cargas de trabajo y en

su caso la eliminación de trabajo innecesario cuando el control interno es confiable.

BIBLIOGRAFIA

- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS
- PROGRAMAS DE AUDITORIA
C.P. FRANCISCO JAVIER SANCHEZ ALARCON.
- AUDITORIA EL EXAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS
R.L. GRINAKEK Y BEN. B. BARR.
- AUDITORIA
ARTHUR HOLMES C.P.A.
- PRACTICA DE AUDITORIA
C.P. VICTOR MENDIVIL E.
- AUDITORIA
MONTGOMERY