
Facultad de Comercio y Administración

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA
DIRECCIÓN GENERAL DE INSTITUCIONES EDUCATIVAS ESCOLARES, PROFESIONALES Y DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA
DIRECCIÓN GENERAL DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE SERVICIOS ESTUDIANTILES
DIRECCIÓN GENERAL DE SERVICIOS SOCIALES Y CULTURALES
DIRECCIÓN GENERAL DE SERVICIOS DE EXTENSIÓN UNIVERSITARIA
DIRECCIÓN GENERAL DE SERVICIOS DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA
DIRECCIÓN GENERAL DE SERVICIOS DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA

Breves Comentarios Sobre el Informe Largo

T E S I S
Que para obtener el título de:
CONTADOR PÚBLICO
p r e s e n t a :
MA. EUGENIA BARRAGAN BUSTAMANTE

México, D. F.

1971

BIBLIOTECA CENTRAL
U. N. A. M.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



Breves Comentarios Sobre el Informe Largo

Dr. Eugenio Ramírez Bostamente

MEXICO, D. F.

1971

A mis padres,

Sra. Ma. Luisa Bustamante de Barragán

Sr. Ing. Agustín Barragán Moreno

Con admiración mi cariño y mi profundo
agradecimiento

Al H. Jurado Revisor:

Sr. Prof. C. P. Alfredo Ceballos Cabral

Sr. Prof. C. P. y Lic. Alberto Maradiaga Saulny

Sr. Prof. C. P. Sergio García Terrazas

Sr. Prof. C. P. Oscar M. Hernández Palacios

Sr. Prof. C. P. Rafael Silva Ramírez

I N D I C E

	PAG.
Introducción	2
CAPITULO I. Breves comentarios sobre Auditoría	
1) Qué es la Auditoría	4
2) Normas de Auditoría	8
3) Técnicas de Auditoría	16
CAPITULO II. Papeles de trabajo	
1) Concepto	21
2) Alcance de la Auditoría	27
3) Control Interno	28
4) Métodos de examen de control interno	34
5) Cuestionarios de control interno	35
6) Ejemplo de cuestionario de control interno	36
CAPITULO III. Dictamen	
1) Qué es el dictamen	65
2) Evolución del dictamen	65
3) Párrafos del dictamen y sus afirmaciones	70
4) Salvedades, opinión parcial, negación de opinión, opinión negativa y nota al dictamen.	71
5) Párrafos adicionales al dictamen	78
6) Finalidades del dictamen	79
CAPITULO IV. Estudio breve del Informe Largo	
1) Concepto	81
2) Finalidad	84
3) Clases de informe largo	85
4) Formas de informe largo	92
5) Ejemplo del informe largo	95
CONCLUSIONES.	113
BIBLIOGRAFIA.	116

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

En virtud del desarrollo económico y financiero de nuestro país, se ha visto la necesidad de una información financiera y veraz y oportuna para que los hombres de negocios puedan tomar sus decisiones de una manera eficiente.

El Contador Público ha ido evolucionando de acuerdo con las necesidades del país de manera que su opinión se haga necesario para dar mayor confianza a los estados financieros a nivel profesional. De ahí que el dictamen o informe corto ha adquirido una gran importancia en el mundo financiero. Este trabajo trata de hacer notar la necesidad de una información más amplia y detallada sobre los estados financieros la cual está encaminada a proporcionar a personas interesadas en la empresa mayores elementos de juicio para tomar decisiones acertadas con respecto a la misma; esta información adicional es conocida como informe largo.

C A P I T U L O I

BREVES COMENTARIOS SOBRE AUDITORIA

- 1) QUE ES LA AUDITORIA
- 2) NORMAS DE AUDITORIA
- 3) TECNICAS DE AUDITORIA

1) QUE ES LA AUDITORIA.

Existen gran cantidad de definiciones de auditoría, de diferentes autores u organismos, sin embargo del estudio de ellos puede concluirse que en esencia la mayoría coincide en que auditoría es el examen de los estados financieros con el fin de emitir una opinión sobre los mismos.

A continuación se citan algunas definiciones de auditoría:

Montgomery Autriad: "Auditoría es un examen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a sus operaciones financieras y los resultados de éstos para informar sobre los mismos."

Becsel dice: " Auditoría es un examen de los registros de contabilidad con el propósito de establecer si son correctos y reflejan correctas las transacciones que deben contener."

Ernest Coulter Devies nos dice que: " Auditoría es el examen de los libros y cuentas de un negocio que permite al auditor formular y presentar los estados financieros en tal forma que:

- 1) El balance refleja la verdadera situación del negocio que se revisa y
- 2) El estado de Pérdidas y Ganancias expresa correctamente el resultado de las operaciones realizadas

durante el ejercicio de revisión. "

Luis R. de Velazco y Alejandro Prieto: " La Auditoría tiene por objeto la comprobación de las transacciones registradas en los libros de contabilidad - de los cuales son recopiladas periódicamente por las respectivas empresas para su propia información en estados financieros que muestran el resultado de las transacciones que se han llevado a cabo y la situación del negocio. "

El Comité Nacional del Instituto Americano de Contadores, define la auditoría como sigue: " Auditoría es un examen de los libros de contabilidad, - pólizas y otros registros y datos de un organismo público, institución, corporación, empresa o persona, o de alguna persona o personas establecidas con cualquier capacidad fiduciaria con el propósito de determinar la exactitud de los libros y registros y de expresar opinión sobre los estados financieros suministrados usualmente en forma de un certificado. "

En mi opinión la Auditoría puede definirse en sentido más general, de la siguiente forma:

Auditoría es un examen de los estados financieros de un ente económico efectuado de acuerdo con determinadas normas de auditoría las cuales son generalmente aceptadas y tiene por objeto emitir una opinión profesional sobre si los estados financieros presentan o no en forma razonable la posición financiera de dicha entidad económica.

Analizando la definición anterior encontramos los siguientes términos:

En primer lugar se puede observar que se utiliza el término examen y no el de revisión, cotejo u otro semejante a estos, puesto que auditoría no es solamente una revisión de los libros y registros de contabilidad, sino el examen de las -- operaciones financieras, es decir, es la indagación y evaluación de dichas operaciones para formarse un criterio. Ahora ese examen se efectúa a los estados financieros mismos que son los documentos en los que se reflejan, los bienes derechos, obligaciones y resultados como consecuencia de las operaciones del ente económico.

Según el Diccionario Enciclopédico Quillet, tomo III editorial - Cerolier, Entidad es: "of. ente. f. filos.- lo que constituye la esencia o la forma de una cosa. Ente o ser.- Valor o importancia de una cosa. Colectividad considerado como unidad.- ..." y Economía es " Administración recta y prudente de los bienes.- Riqueza pública, conjunto de ejercicios y de intereses económicos. Estructura o régimen de alguna organización o institución.- ..." de lo cual podemos concluir que - ente económico es: la estructura o régimen de alguna organización o institución con siderada como unidad.

El auditor realiza su examen para poder formarse un juicio de la razonable corrección de los estados financieros, respecto a la palabra "razonable" dice el C.P. Ricardo Mora Montes: "Razonablemente no es una excusa, se podrá escribir - en su lugar " completamente o "en su forma cabal", etc. pero no se pone porque después de todo la explicación correcta y completa de los estados financieros, solo se juz ga a través de los principios de contabilidad generalmente aceptados y éstos no nos dan una garantía de verdad absoluta, sino relativa o razonable.

La palabra que se usa no es una válvula de escape para la falta - de cuidado del auditor.

También encontramos que en la definición de Auditoría se intercaló la palabra "determinadas" refiriéndose a normas de Auditoría, dicha palabra se justifica para generalizar la definición y abarque tanto la auditoría interna como la externa. La diferencia entre estos dos tipos de auditoría radica en que la externa debe observar la totalidad de las normas de Auditoría, en cambio la Auditoría interna puede violar la norma relativa a la independencia mental.

a) Auditoría Externa. - Es la que efectúa un contador público independiente que no tiene más relación con la empresa que la prestación de sus servicios por medio de un contrato o convenio. En este tipo de auditorías, prevalece ante todo la independencia de criterio del contador público, siendo este hecho el que da confianza y seguridad a los accionistas y al público en general.

b) Auditoría Interna. - La auditoría interna es la que practica el contador público que depende económicamente de la empresa auditada; es decir, tiene relaciones con la empresa de empleado a patrón vinculados a través de un contrato de trabajo. Esta se podría definir como "la actividad realizada por uno o varios empleados de la empresa, tendientes a verificar y comprobar en forma continua la correcta contabilización de las operaciones, así como la efectividad de los sistemas de control establecidas en la misma."

En cualquier clase de auditoría, el auditor debe aplicar todos los procedimientos que juzgue necesarios para opinar acerca de la razonable corrección de los estados financieros.

2) NORMAS DE AUDITORIA.

Para realizar toda auditoría, existe una reglamentación profesional que son las normas de auditoría, entendiéndose por éstas a los requisitos mínimos de calidad profesional relativos a la personalidad del Auditor y al trabajo que éste desempeña.

Las normas de auditoría se pueden resumir en:

Normas personales, Normas relativas a la ejecución del trabajo y por último, las relativas a la información y dictamen.

Las normas personales son las relativas a la personalidad del Auditor y son:

a) Entrenamiento, técnico y capacidad profesional.

Esta norma de auditoría la podemos dividir en dos partes: Entrenamiento técnico que es el que el Auditor adquiere en la escuela, es decir, en cualquier Institución de enseñanza autorizada, y se le reconoce al obtener el título profesional.

La capacidad profesional la obtiene a través de la práctica al resolver los problemas que se le presentan y va alcanzando la madurez necesaria para poder distinguir lo que es importante de lo que no lo es, para tomar decisiones en una forma correcta.

Por ser la capacidad profesional subjetiva, no se puede determinar en que momento se alcanza, pues esto depende de la persona, la capacidad profesional no se adquiere definitivamente, sino que constantemente cambia y se va incre-

mentando, estudiando, leyendo revistas profesionales, en el ejercicio de la profesión, etc.

b) Cuidado y diligencia profesionales.

El Auditor debe poner todo lo que esté de su parte para realizar el trabajo en el menor tiempo posible, reduciendo al mínimo el margen de error, esto no quiere decir que el Auditor debe ser infalible, pues como todo ser humano, está su jeto a error, pero debe encaminar sus esfuerzos para eliminarlos.

c) Independencia mental.

El Auditor al emitir su opinión, debe basarse en la evidencia que haya obtenido como resultado del trabajo desarrollado en la empresa; es decir, debe fundar su opinión en hechos objetivos, no debe dejar que intervengan en su juicio aspectos subjetivos para favorecer o perjudicar a sus clientes. No sólo es importante que el Auditor actúe con independencia mental, sino que también es muy importante que las personas que van a utilizar sus servicios como profesional, lo crean, por lo que el Auditor no debe aceptar trabajos en que su juicio esté influido reduciendo así su independencia mental o que pueda surgir en las demás personas una duda razonable sobre su independencia a este respecto, se refiere el código de ética profesional en su artículo 2.01.

Las normas de ejecución del trabajo, son las reglas básicas para que el auditor desempeñe su trabajo de una manera eficaz, obteniendo así como resultado, un juicio razonablemente correcto apoyado en bases sólidas; dichas normas las podemos resumir en:

a) Planeación y supervisión.-

La planeación consiste en trazar un programa del trabajo que se va a realizar tomando en cuenta los medios con que se cuentan para solucionar los -- problemas que se presentan; en la planeación se deben de tomar en cuenta en primer lugar, qué se va a hacer; en segundo lugar, quién lo va a hacer y en tercer lugar, -- cómo se va a hacer.

Como resultado de una planeación adecuada, se logra un buen trabajo de auditoría.

La supervisión es la dirección, asesoramiento y vigilancia de -- un trabajo. El Auditor no debe realizar sólo la auditoría, es decir, debe tener ayudantes o personas que efectúen los trabajos mas sencillos, pudiendo así el Auditor con centrarse en los trabajos que requieran mayor atención. De esta forma, se obtiene -- más rapidez, con lo que el Auditor puede disminuir el costo de la Auditoría, siendo esto en beneficio del cliente.

b) Estudio y evaluación del control interno.

El control interno se valúa a través de los procedimientos de au di to r í a, no se puede valuar sin antes haber aplicado dichos procedimientos. Al prin ci pio de la auditoría, se hace una valuación muy elemental del control interno a tra v és de las pláticas sostenidas con el cliente complementándola con el estudio general, dicha valuación se realiza con el propósito de planear los procedimientos que se van a aplicar, la oportunidad y el grado de extensión de los mismos; sin embargo, esta -- planeación no es definitiva, pues en el transcurso de la auditoría se puede emplear o

disminuir los procedimientos planeados inicialmente, según lo vaya requiriendo durante el desarrollo de la misma.

c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

El Auditor al aplicar los procedimientos de auditoría, tiene como finalidad reunir los elementos de juicio necesarios para poder emitir su opinión acerca de los estados financieros que se están estudiando. Estos elementos de juicio son suficientes cuando por los resultados de uno o varios de los procedimientos aplicados, el Contador Público obtiene la certeza de que los estados financieros que están estudiando, son razonablemente correctos y con base en estos resultados, puede emitir su opinión basada en hechos objetivos.

La evidencia es competente, cuando se refiere a hechos o circunstancias que tienen importancia en relación a lo que el Auditor está examinando, es decir, que él se debe guiar por el criterio de la "Importancia relativa y riesgo probable".

Las normas relativas a la información y dictamen, son las normas en las que se concreta el resultado final del trabajo del Auditor, y es la parte de dicho trabajo que queda al alcance del público.

Dichas normas son las siguientes:

- a) Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida con respecto a ellos.

La actividad del Auditor no sólo se concreta a la Auditoría, si-

no también abarca otras muchas ramas, por eso al aparecer, el nombre del Auditor en unos estados financieros sin aclarar la relación que guarda con respecto a éstos, puede causar confusión a las personas que lo lean, de ahí se deriva la necesidad del Auditor de expresar clara y precisamente el tipo de relación y la responsabilidad que adquiere con respecto a los Estados Financieros en los que aparece su nombre.

El Auditor cuando dictamina, debe expresar el hecho de haber examinado los estados financieros, que éste examen fué practicado de acuerdo con normas de Auditoría generalmente aceptadas, y que aplicó los procedimientos de Auditoría que juzgó necesarios en el caso concreto de que se trata.

- b) Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

De acuerdo con el boletín No. 3 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría: "Dentro del concepto de principios de Contabilidad, generalmente aceptados, se incluyen:

- 1) Ciertos postulados o hipótesis básicas subyacentes, que forman los criterios de contabilización y preparación de estados financieros, como por ejemplo: El concebir la empresa como una entidad separada y distinta de las personas que la forman, el aplicar criterios de contabilidad, salvo prueba expresa en contrario, sobre el supuesto de la continuidad de operaciones de la empresa; el utilizar la unidad monetaria nacional como unidad de referencia de los valores o el dividir la vida de la empresa en periodos regulares llamados ejercicios.

2) Las reglas que permiten la solución concreta de problemas comunes o generales.

3) Los procedimientos de aplicación de las reglas generales y -- las reglas para la presentación de estados financieros.

El Auditor en su informe, debe expresar que los Estados Financieros -- presentan razonablemente la situación financiera de la empresa examinada, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados; si dichos estados no fueron formulados conforme a Principios de Contabilidad generalmente aceptados, no podría haber base de comparación de un período a otro o de una empresa a otra.

c) Consistencia en la aplicación de los Principios de Contabilidad generalmente aceptados.

Tomando en consideración lo asentado previamente, necesitamos para comparar los estados financieros de una empresa por varios ejercicios, que los Principios de Contabilidad se hayan aplicado consistentemente; es decir, que los Principios de Contabilidad aplicados en un ejercicio, se deben seguir aplicando en el siguiente; sin embargo, en ocasiones es conveniente para la empresa romper la consistencia en -- la aplicación de los principios de contabilidad; cuando esto sucede, el Auditor tiene el deber de hacerlo notar en su informe, con su opinión sobre la conveniencia para la -- empresa de esta violación a la consistencia; de esta forma el lector de los Estados Financieros queda mejor informado para formarse su propia opinión con respecto a los -- mismos.

d) Suficiencia en las declaraciones informativas:

Los estados financieros son declaraciones que hace la empresa - respecto a su situación financiera y el resultado de sus operaciones; dicha información es importante para las personas de la misma empresa, pero también lo es para terceras personas; si el Auditor no declara lo contrario al firmar unos estados financieros se entiende que está de acuerdo con la empresa y si está en desacuerdo con alguno o varios renglones que a su juicio sean substanciales porque desvirtuen la interpretación de los estados financieros, debe hacerlo notar en su dictamen.

e) Salvedades.-

Las salvedades son limitaciones que el Auditor hace a las afirmaciones genéricas que expresa en su dictamen; estas pueden ser causadas por diferentes motivos, muchas veces como resultado de los procedimientos que se han aplicado o - por restricciones de la empresa.

Las salvedades se hacen cuando las circunstancias o hechos que las motiven sean convenientes hacerlos notar al lector de los Estados Financieros, según el criterio del Auditor, ya sea porque uno o varios renglones de dichos estados - no reflejen razonablemente la situación financiera de la empresa, pero considerando que estas limitaciones no nulifiquen el cuadro general que se presenta de la empresa; asimismo, el Auditor no debe reservarse las causas que motivaron la salvedad debiendo cuantificarla y expresar la trascendencia o importancia relativa que la salvedad tiene, dentro de la información que presentan los estados financieros; más adelante - al estudiar el dictamen, veremos las diferentes clases de salvedades.

f) Negación de opinión.-

A veces, el Auditor no se encuentra en situación de expresar su opinión respecto a los estados financieros que está examinando; puede ser porque haya tenido limitaciones para aplicar los procedimientos de auditoría puestos por parte de la empresa, o bien por circunstancias ajenas a la voluntad de la misma como es el tiempo transcurrido; también puede suceder que aunque el auditor haya aplicado todos los procedimientos de auditoría que juzgó necesarios, el resultado de éstos no le haya dado elementos de juicio suficientes para opinar; en este caso, el Auditor debe negarse o abstenerse de opinar sobre los estados financieros tomados en conjunto; sin embargo, el Auditor puede emitir una opinión parcial acerca de uno o varios renglones de los estados financieros sobre los que esté en condiciones de opinar. El Auditor debe hacer notar en su informe que no puede opinar sobre los estados financieros tomados en conjunto, pero que sí puede emitir una opinión sobre determinados renglones de dichos estados, tomados en forma separada; esto es, emitir una opinión parcial.

g) Opinión negativa.-

Si como resultado de los procedimientos de auditoría aplicados por el auditor obtiene bases suficientes para opinar que los estados financieros no presentan en forma razonablemente correcta la situación financiera de la empresa, en estos casos el Auditor debe emitir su dictamen en forma negativa. Esta norma de auditoría no está incluida en el boletín No. 3 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, pero el boletín No. 21 de la misma Comisión, indica que el Contador Público - puede dictaminar en forma negativa.

3) TECNICAS DE AUDITORIA.

El boletín No. 2 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría define a las técnicas como " los métodos de investigación y prueba que el Contador Público puede utilizar para lograr la información y comprobación necesaria para su opinión ."

De conformidad con el mismo boletín, éste clasifica a las técnicas de la manera siguiente :

a) Estudio general :

Es el examen que hace el Auditor a las características financieras, jurídicas y operativas de la empresa, a sus estados financieros, libros, de los elementos de ambos y de las partes significativas o importantes de ellos que a criterio -- del Auditor puedan requerir atención especial. Esta técnica se aplica antes de iniciar la auditoría, formulando cuadros comparativos, determinando razones de análisis para conocer y evaluar debidamente las cifras importantes y las anormales y así decidir el alcance y la extensión de los procedimientos que se van a aplicar.

El estudio general se puede aplicar formalmente o informalmente. Es formal cuando se hace por medio de algunos recursos técnicos, como la preparación de Estados comparativos; es informal cuando se aplica por la sola lectura de los estados, cuentas o documentos.

b) Análisis.-

Consiste en descomponer un todo en las partes que lo integran -

para formar grupos homogéneos y significativos, para conocerlos y estudiarlos. Se desarrolla descomponiendo una cifra total en los diversos conceptos y cantidades parciales que la integran; esta técnica se aplica cada vez que se encuentra una cifra que por su importe o concepto llame la atención; para saber qué cifras son anormales, y así decidir el enfoque de la auditoría, la extensión y alcance de los procedimientos.

Hay dos clases de análisis:

I) Análisis de saldo: Es el que se realiza a las cuentas en que sus movimientos son compensaciones unos de otros, y el saldo es la diferencia entre las distintas partidas que se movieron en la cuenta, el análisis se aplica al saldo de la cuenta.

II) Análisis de movimientos: Se realiza a las cuentas que tengan su saldo formado por la acumulación de partidas, el análisis de estas cuentas se realiza por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los movimientos deudores y acreedores que constituyen el saldo final de la cuenta.

c) Inspección.-

Es el recuento físico de cualquier clase de bien material, títulos de crédito o documentos que deben amparar a los activos de la empresa; esta técnica se desarrolla, practicando arqueos, tomando inventarios físicos, viendo y examinando los documentos; no se puede aceptar una cifra sin cerciorarse de la existencia física de los conceptos que la forman; dichos conceptos deben estar amparados por documentos (en caso de activo fijo), y el Auditor debe cerciorarse de que los activos están en poder de la empresa; esta técnica se aplica por lo general, al principio

de la auditoría.

d) Confirmación.-

Es la información por escrito que dan terceras personas relacionadas con la empresa, sobre las operaciones realizadas con ellas.

La confirmación es positiva cuando se pide a las terceras personas que contesten al Auditor, estén o no de acuerdo con la información que se les -- manda. Es positiva directa cuando a la tercera persona se le mandan datos de la empresa y se le pide que los verifique con sus propios datos. Es positiva indirecta, cuando no se le suministran datos y se le pide mande la información basándose en sus propias fuentes. Es negativa cuando se pide al confirmante que conteste solamente que no -- esté de acuerdo con los datos que se le proporcionan.

Esta técnica se aplica por lo general al principio de la auditoría, escogiendo selectivamente a las personas a quienes se va a mandar confirmación. Es muy importante tener datos proporcionados por personas ajenas a la empresa para -- cerciorarse de la veracidad de las cifras que forman los estados financieros.

Investigación: El Contador Público debe indagar con los Jefes y personal de la empresa para obtener información sobre los datos de las cifras contables de los renglones del balance o estado de pérdidas y ganancias para formarse -- una opinión acerca de ellas. La investigación se hace cada vez que surja una duda -- respecto a lo que se está revisando y puede ser formal o informal, dependiendo de la manera como se realice y los recursos que se apliquen en ella.

Declaraciones y Certificaciones.- El Contador Público si con-

sidera que la ocasión lo amerita, puede solicitar información o certificación por escrito firmada por personas autorizadas por la empresa para que ratifique con su firma la información obtenida y así el Contador puede tener un fundamento o prueba en sus papeles de trabajo para justificar su opinión; sin embargo, estas declaraciones o certificaciones tienen validez limitada por provenir de personas que están interesadas en la empresa.

OBSERVACION: Es la técnica por medio de la cual el Auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias relativas a la forma como el personal de la empresa realiza cierto tipo de operaciones de acuerdo con lo informado por las personas encargadas de esto.

CALCULO: Consiste en efectuar las operaciones aritméticas necesarias para verificar las cifras; es conveniente que al aplicar esta técnica, el Contador Público siga unos procedimientos diferentes a los aplicados por la empresa.

Esta técnica se aplica para tener la certeza de que la empresa voluntaria o involuntariamente, no alteró las cifras por errores aritméticos.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA: Según el boletín No. 2 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, son: " El conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias".

C A P I T U L O I I

P A P E L E S D E T R A B A J O

- 1.- CONCEPTO
- 2.- ALCANCE DE LA AUDITORIA
- 3.- CONTROL INTERNO
- 4.- METODOS DE EXAMEN DE CONTROL INTERNO
- 5.- CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO
- 6.- EJEMPLO DE CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO

1) C O N C E P T O

Se puede considerar a los papeles de trabajo, tanto como fuente del informe corto o dictámen, como del informe largo ya que es en ellos donde queda asentado el resultado de las pruebas efectuadas por el Auditor; por lo tanto, son los que sirven de base para emitir una opinión sobre la situación de la empresa y la razonable corrección de sus estados financieros (o sea el dictamen propiamente dicho), y también para hacer al cliente un informe detallado indicando mejoras administrativas, contables, etc. según sea el caso; en el informe se pueden asentar criterios correctos sobre las disposiciones fiscales para que la empresa cumpla debidamente con sus obligaciones.

Los papeles de trabajo han ido evolucionando a través del tiempo; en un principio, estos eran formulados por empresas americanas que teniendo un sistema de auditoría interna, iban conservando en sus archivos las pruebas efectuadas y su resultado; así se logró perfeccionar los informes de auditoría y se fueron adaptando los papeles de trabajo a las empresas de manera que facilitaran el trabajo y se obtuvieran datos más precisos y uniformes.

Con posterioridad, se publicaron libros en idioma inglés que tratan este tema, como por ejemplo: En el año de 1923 Leafie E. Palmer, C.P. y William H. Bell, C.P. publicaron su libro titulado "Accountant's Working Papers", en 1930 Hugo Lackson, C.P. publica otra obra que titula "Audit Working Papers"; en 1937, Maurice Paubert, C.P. publicó un libro llamado "Audit Working Papers"; Arthur W. Homes, C.P. en su libro presenta un juego completo de papeles de trabajo.

Como definición de papeles de trabajo, podemos citar varios autores como son: Andrés Montero, C.P. que dice "Se entiende por papeles de trabajo en una auditoría, un conjunto de documentación en que aparecen las gestiones de organización, desarrollo y conclusiones de los trabajos de auditoría realizados".

José San Vicente, C.P. dice "Los papeles de trabajo son el conjunto de documentos en que se asienta, se anota o se hace constar un hecho descubierto al practicar una auditoría y los que más tarde servirán al Contador Público para formular su informe y como prueba irrefutable de la calidad y extensión del trabajo ejecutado".

Manzera Hermanos, C. P. en su libro titulado "Terminología del Contador" dice: "Los papeles de trabajo, los estados, cédulas, relaciones, apuntes y demás papeles que el Auditor haya preparado o empleado en el curso de una auditoría y sobre los cuales basa su informe."

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados, señala como papeles de trabajo: "El material de pruebas, suficiente y adecuado, debe allegarse por medio de la inspección, observación, interrogación y confirmación que proporciona una base razonable para enunciar una opinión sobre los estados financieros que se examinaron" para que el Contador vaya reuniendo esas pruebas, necesita aplicar procedimientos de auditoría, los cuales quedan asentados en cédulas. Se entiende por cédula una o varias hojas en las cuales constan cifras y conceptos sobre los que se aplicaron uno o varios procedimientos de auditoría, como pueden ser conciliaciones, copias de estados financieros, correspondencia, extractos de actas, listas, relaciones, etc."

El término PAPELES DE TRABAJO, es muy amplio como podemos deducir de las definiciones anteriores, resumiendo todas ellas podemos concluir en que papeles de trabajo, son: En donde consta la evidencia escrita de los procedimientos de auditoría aplicados, al alcance y extensión de los mismos.

La palabra papeles de trabajo, viene de la traducción del inglés "Working papers"; si hablamos de papeles de trabajo en general, cuando hablamos en particular de uno o varios papeles, los llamamos cédulas que también viene de la traducción del inglés "Schedule".

Los papeles de trabajo nos sirven como fundamento para estar en posición de respaldar la opinión emitida en cuanto se refiere al dictamen; y las conclusiones asentadas en el informe largo; son una prueba evidente de la cantidad y calidad del trabajo desarrollado de auditoría en lo que se refiere a cantidad y al alcance de los procedimientos aplicados y son el fundamento de las conclusiones a que se llegó.

Los papeles de trabajo son confidenciales; es decir, que el Contador Público no puede presentarlos ante otras personas ajenas al cliente y al personal que está desarrollando el trabajo, sin la autorización de su cliente; la naturaleza confidencial de los papeles de trabajo, se deduce de los datos asentados en ellos; es de suponer que muchos empleados de la empresa no tengan conocimiento de algunas funciones desempeñadas por otros, o que no conozcan a fondo el funcionamiento interno de la empresa; esto puede ser una medida de control interno y el contador debe de respetarla no permitiendo que los empleados tengan acceso a sus papeles de auditoría

y mucho menos, personas ajenas a la empresa.

Los papeles de trabajo pertenecen al Contador Público, pues a pesar de que las fuentes de esos papeles pertenecen al cliente, la relación que guarda el Contador Público con respecto a su cliente, es de profesional independiente - por lo tanto, los papeles de trabajo en los que están asentadas las pruebas aplicadas por él para poder emitir su opinión y su informe largo, son de su propiedad; sin embargo como ya dijimos, tiene la obligación moral de guardar secreto profesional en cuanto se refiere a la información contenida en dichos papeles, pero si es necesario presentarlos solicitados por autoridad competente como una prueba en algún juicio, el Contador Público deberá exhibirlos, no faltando en este caso a la ética profesional.

Los papeles de trabajo son la historia de la revisión; ya hemos visto la necesidad de su existencia desde el punto de vista profesional o sea como fundamento de la responsabilidad que asume ante sus clientes y ante terceros, al emitir su dictamen y su informe.

Los papeles de trabajo, son necesarios desde un punto de vista técnico en cuanto el Contador Público los utiliza para modificar la planeación de su trabajo, de acuerdo con el resultado de las pruebas practicadas para conducirlo estableciendo el control de las funciones que va a asignar a sus ayudantes.

Estos papeles por su uso, se clasifican en: Archivo permanente y de - la Revisión. Se llaman de Archivo Permanente porque pueden servir para varios ejercicios o de consulta para otros trabajos.

Los de la revisión, contienen datos que se refieren a la auditoría de un ejercicio, y se sub-clasifican en: De control y de desarrollo (cédulas de Auditoría ambos).

Se llaman de Control porque sirven para dirigir los elementos que colaboran en la auditoría, y son:

a) Los programas de trabajo que pueden ser: programa de detalle o programas de trabajo general y en éstos se fijan las pruebas del trabajo que se va a ejecutar.

b) La hoja de trabajo: Es una balanza de comprobación en donde se desarrollan los movimientos de las cuentas y se analizan las mismas.

c) La hoja de control de tiempo, es un documento de carácter interno de control administrativo para el pago de honorarios para los ayudantes de auditor y contiene el tiempo ocupado en el desarrollo del trabajo, de esta forma se puede establecer el costo de la auditoría.

Los papeles de trabajo de la revisión, son cédulas que surgen de la aplicación de procedimientos de auditoría.

Las cédulas se pueden dividir, atendiendo el grado de análisis con que presentan sus datos, en:

Sumarias: Son en las que se resumen procedimientos o conceptos de un renglón del balance, del Estado de Pérdidas y Ganancias, o de un grupo homogéneo de cuentas, que se encuentran analizadas en varias cédulas.

Análíticas: Pertenecen al resultado de las pruebas realizadas en un renglón de los estados financieros; detallan el trabajo efectuado por el Auditor.

Sub-análisis: Desglosan uno o varios renglones o convienen en aplicar un procedimiento diferente a lo asentado en parte o en la totalidad de una cédula de análisis.

Las cédulas de Auditoría, están formadas por:

Encabezado: Este contiene datos generales de la empresa o del trabajo a desarrollar, como por ejemplo: Nombre de la empresa, ejercicio revisado, área del estado financiero, cuenta, período revisado (2 meses, etc.) según el caso, concepto del trabajo que se va a realizar, Índice, fecha de iniciación, de terminación y nombre de quien la formula.

Cuerpo de información: Es la parte más importante de la cédula; en ella consta el o los procedimientos aplicados y el resultado de ellos.

Pie de la cédula: Son aclaraciones o explicaciones de los datos contenidos en el cuerpo de la cédula y la fuente de la cual se obtuviere (libros de contabilidad, auxiliares facturas, etc., según el caso).

La cantidad de papeles de trabajo, esta relacionada con el alcance de la auditoría, pues como ya dijimos con anterioridad, contienen el resultado de los procedimientos aplicados.

2) ALCANCE DE LA AUDITORIA.-

La auditoría no requiere para su logro un estudio muy extenso, en cuanto a amplitud de las pruebas a aplicar, sino de un examen detenido de los esta dos financieros, de los libros, registros, etc.; así como de un cuidadoso estudio de -- los procedimientos contables de la empresa auditada.

La solidez de los juicios emitidos por el auditor está directamen te relacionada con su integridad y competencia al formularlos, así como la adhesión a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los propósitos perseguidos por la auditoría tienen un alcance -- más amplio que el de encontrar errores aritméticos o el de descubrir fraudes; entre -- las finalidades de la auditoría podemos citar: De emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, servir de base para poder hacer interpretación de -- las cifras que emanan de la contabilidad, para prevenir futuros errores, señalar las fal tas existentes, por medio de un capítulo del informe largo en el que se hace una crí-- tica sobre la organización y el control interno, en uso de la empresa, así como su-- gestiones y modificaciones al respecto expresando su opinión sobre la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros para así hacerlos más confiables pa ra el lector.

Este es el fin principal de la auditoría que beneficia a los pro-- pietarios inversionistas, compradores, gerentes, etc., porque obtienen información im parcial de una tercera persona ajena a la empresa que puede servirles de base para -- formular sus juicios y tomar decisiones.

La extensión del trabajo de auditoría está determinado por el control interno, los procedimientos aplicados para obtener la certeza moral sobre la razonable corrección de los estados financieros, serán menos extensos si existe un buen control interno en la empresa, con lo que se realizará un trabajo de auditoría por pruebas selectivas; este tipo de trabajo es el que se efectúa normalmente. En caso de que el control interno sea deficiente, el auditor tendrá que ampliar sus procedimientos con lo que se realizará una auditoría detallada, en este caso es cuando un buen informe largo tiene mayores ventajas para el dueño o accionista de la empresa, porque en este informe se señalan las fallas que adolece su empresa y se le sugiere la solución.

3) CONTROL INTERNO.-

El control interno sirve como base para determinar la confianza que se puede tener en los libros y registros de contabilidad, y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se van a aplicar; esto es, viendo el control interno desde el punto de vista del auditor externo.

Según el boletín No. 5 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, dice que: "Control interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica", tomando el término administración para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad económica.

Según Gómez Morfín: "El control interno consiste en un plan-

coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita."

Según el Instituto Americano de Contadores en su estudio "Internal control" publicado en 1948, dice: "El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adaptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección".

Esta definición reconoce que el sistema de control interno se extiende más allá de las funciones que directamente corresponden a los departamentos contables y financieros; tal sistema puede incluir control presupuestal, costos standard, información periódica sobre la operación, análisis estadísticos y su distribución, programas de entrenamiento del personal, un cuerpo de auditoría interna, estudios sobre tiempo y movimientos propios de la ingeniería industrial y controles de calidad mediante un sistema de inspección que es fundamentalmente una función de producción.

De la definición anterior, concluimos en que los objetivos del control interno, son:

- 1) La obtención de información financiera correcta y segura.

- 2) La protección de los activos del negocio y
- 3) La promoción de eficiencia de operación.

Obtención de información financiera correcta y segura: Es muy importante para el desarrollo y buen funcionamiento de un negocio, porque sirve como base para tomar decisiones y para normar la conducta de la dirección de dicho negocio.

Protección de los activos del negocio: Cuando en un negocio existe un buen sistema de control interno, en el momento que surge algún desfalco u otra irregularidad, es conocido por la Dirección por medio de un sistema adecuado de contabilidad; de esta manera se protegen los bienes del negocio.

Promoción de eficiencia de operación: La eficiencia de operación, - aparece como consecuencia de un buen sistema de control interno, pues al funcionar los elementos de dicho sistema que son:

- a) Organización
- b) Procedimiento
- c) Personal y
- d) Supervisión.

se logran los objetivos del Control Interno, entre ellos la promoción de eficiencia de operación.

a) Organización .- Según la definición de Ricardo Mora Montes, C.- P. "La organización es un conjunto de órganos de la entidad económica y sus respectivas funciones en cuanto influyen directamente en su posición financiera y resultado".

Los tratadistas de la materia, sostienen que la organización no forma parte del control interno porque puede existir organización sin que haya control interno; sin embargo, una empresa no puede tener un buen control interno si no está organizada.

Según se desprende del estudio del boletín No.5 de Normas y Procedimientos de Auditoría emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la organización es esencial para el logro de los objetivos del control interno.

La organización, a su vez se divide en:

Dirección.- Esta existe cuando hay dependencia jerárquica entre el personal; se nombra a una o varias personas que tomen decisiones importantes para la empresa y asuman las responsabilidades de las mismas.

Coordinación .- La persona o personas de más alta jerarquía en la empresa, o sea Directores, Gerentes, Administradores, etc., deben conocer perfectamente las funciones y capacidad de todo el personal que forma su empresa, para poder dirigirlo en tal forma, que no haya duplicación de trabajo y que la labor del personal armonice para lograr el objetivo de la empresa.

División de labores.- Para que el personal de una empresa esté perfectamente coordinado, tiene que haber división de labores para que no haya invasión de funciones o duplicación de trabajo; también como medida de control, se dividen las labores para evitar que personas que tengan el control de determinados bienes o valores, tengan acceso a los registros de los mismos.

Asignación de responsabilidades.- Al hacer la división de labores, se debe determinar

la responsabilidad que va a tener cada persona para así evitar que algún material, documento, pedido, etc., salga sin la autorización de la persona que le corresponde — asumir la responsabilidad de dichas operaciones.

b) Procedimiento.- Para que haya un buen control interno en una empresa, se debe establecer un procedimiento fijo a seguir; éste debe ser de acuerdo con las necesidades de la misma. Los elementos que forman el procedimiento, son:

Planeación y sistematización.— Para llevarlas a cabo, es necesario formular un instructivo sobre los elementos de organización; de esta manera, se uniforman los procedimientos, se reducen errores, se simplifica el entranamiento del personal nuevo y se reduce o disminuye el número de órdenes verbales y decisiones apresuradas; estos instructivos deben ser apropiados para la magnitud y giro de la empresa; por lo tanto, deben ser diseñados de acuerdo a sus necesidades.

Registros y formas.— Al establecer los procedimientos que se van a seguir en la empresa, se deben determinar los registros y las formas que se van a utilizar; éstos deben ser lo más sencillo posible. El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos, ofrece en su estudio "Internal Control", los principios que deben reunir la adopción de formas:

"Deben servir como medio para cumplir con los procedimientos implantados por la Dirección de Acuerdo con sus objetivos..."

Deben ser suficientemente sencillos para que sean accesibles a quienes los emplean, facilitando el registro oportuno y correcto de datos a un costo mínimo.

En su diseño, deben tenerse presentes todos sus usos posibles, a fin de que el número de registros y formas sea el mínimo razonable.

Deben ser diseñados en tal forma que su empleo correcto obligue a la adopción de los procedimientos prescritos, contribuyendo de ésta manera al sistema interno de verificación en el registro o formas mismas.

Mediante diseño apropiado de formas, se logran procedimientos de control interno, tales como la aprobación de las transacciones en sus diversas etapas; la verificación aritmética mediante la colocación apropiada de la información y su distribución adecuada entre los varios departamentos y empleados.

Informes .- Este es un elemento muy importante del control interno pues mediante los informes internos de la empresa, los directivos se dan cuenta de la forma en que está funcionando; si es necesario tomarán medidas para evitar las fallas encontradas, por éso es conveniente que se preparen estados financieros mensuales, reportes, estados de costo y producción y demás información que se considere importante para la Dirección. Para que los informes sean de utilidad, deben de ser presentados en forma sencilla y a personas que sepan interpretarlos.

c) Personal.- Para que una empresa funcione con buenos resultados, es indispensable que cuente con el personal adecuado a sus necesidades; éste a su vez, tiene cuatro elementos que son:

Entrenamiento.- Cuando una empresa adquiere nuevo personal, es conveniente que le dé un curso de entrenamiento; esto es muy importante, pues de esta forma su personal será más apto, conocerá más su trabajo y por lo tanto, será más eficiente.

Eficiencia.- La empresa debe promover la eficiencia en su personal, estimulándolo por medio de prestaciones, premios, reconocimiento, ascensos, etc.

Moralidad.- Es muy importante que haya moralidad en el personal. Ayudan a tener un personal moral, los requisitos de admisión, interés de los Directivos en el comportamiento de su personal, hacer rotación, dar vacaciones periódicas. También se pueden exigir fianzas de fidelidad para evitar manejos indebidos.

Retribución.- Para que un personal trabaje a gusto, debe ser bien retribuido; de esta menra, concentraría más su atención en su trabajo; de esta forma se beneficia la empresa al ser más eficiente su personal.

d) Supervisión.- Es necesario que haya supervisión para ver si se está cumpliendo con los procedimientos dispuestos por la empresa; para supervisar al personal en sus diferentes niveles, es decir, para vigilar que se cumpla la organización y el procedimiento con el personal; de esta forma se eliminan lo más posible los errores. En los negocios grandes por lo general se establece un departamento de auditoría interna quien se encarga de supervisar todas las operaciones de la empresa constantemente.

4) METODOS DE EXAMEN DE CONTROL INTERNO.

Cuestionario de control interno.-

Para formular el programa de trabajo de Auditoría, el Contador Público tiene que darse una idea general de la empresa, por éso es aconsejable que -

recorra la empresa, oficinas, bodegas, planta, etc. pero el medio principal de que se vale, es un cuestionario de control interno; este puede ser elaborado por el Auditor especialmente para cada empresa que audite, o pueda tener un cuestionario general que va adaptando a los diferentes tipos de empresa; en algunos despachos acostumban hacer varios cuestionarios como por ejemplo, uno para comercios, otro para industrias, por giros, etc.

El Auditor puede agregar o suprimir preguntas o partes del cuestionario para adaptarlo a cada caso particular.

5) CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO.

Hay tres métodos para el examen del Control Interno:

a) Método descriptivo: Consiste en relacionar en los papeles de trabajo las características del control interno e ir las describiendo por actividades, departamentos, funcionarios, empleados, registros de contabilidad, etc. Se usa por lo general, en los negocios pequeños con un control interno deficiente.

b) Método de Cuestionario: Es aquél en que se formulan una serie de preguntas a las que el cliente contesta por lo general, con un "SI" o un "NO".

c) Método Gráfico: Es aquél en el que se presentan la organización y el procedimiento que tienen en vigor los departamentos de la empresa en forma gráfica.

También se pueden preparar gráficas de organización y procedimientos combinando así el método descriptivo y el gráfico.

Los métodos de cuestionario y gráfico son los más usados en México y se utilizan para negocios que tengan mejor control interno. Se pueden combinar varios métodos para que el examen se apegue a las necesidades de la empresa. - El método que se debe elegir, queda a criterio del Auditor.

6) EJEMPLO DE CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO.-

Del libro "El control Interno en los negocios " de Joaquín Gómez Morfín:

Fondos de caja chica

- 1.- ¿Se tiene establecido el sistema de fondo fijo?
- 2.- ¿La responsabilidad de cada fondo recae sobre una sola persona?
- 3.- Comprobantes de caja chica:
 - a) ¿Se requieren para todos los pagos del fondo?
 - b) ¿Están numerados progresivamente?
 - c) ¿Están firmados por las personas que reciben los fondos?
 - d) ¿Están formulados con tinta o en cualquier otra forma que dificulte su alteración?
 - e) ¿Se expresan las cantidades en número y letra?
 - f) ¿Se encuentran autorizados por funcionarios responsables?
 - g) ¿Se cancelan junto con los comprobantes que los amparan con el fin de imposibilitar que se utilicen de nuevo?
- 4.- ¿Los cheques que se giran para el reembolso están a nombre del encargado del fondo?

a) Si no es así, indíquese a nombre de quien.

- 5.- ¿Se revisan los fondos por los auditores internos u otros empleados independientes mediante arqueos efectuados frecuentemente y por sorpresa?
- 6.- ¿Si el fondo fijo está representado totalmente o en parte por la cuenta del banco, se ha notificado a esta institución que ningún cheque a la orden de la compañía debe aceptarse como depósito.
- 7.- Fondos de caja chica:
- a) ¿Se limitan a cantidades razonables?
- b) ¿A gastos menores?
- c) ¿A gastos que no excedan de cierta cantidad?
- 20.- Las obligaciones del responsable son de tal naturaleza que se le prohíbe:
- a) ¿Hacer las remesas y otros depósitos?
- b) ¿Manejar los registros generales de contabilidad?
- 21.- ¿Existe una auditoría interna adecuada de los comprobantes que amparan los reembolsos?
- 22.- Si el responsable está autorizado a canjear cheques:
- a) ¿Es necesaria la aprobación de alguna otra persona para hacerlos efectivos?
- b) ¿Todos los cheques que se canjean se depositan o se hacen efectivos en el banco sin dilación?

Entradas a Caja

- 1.- Si las entradas a caja representan principalmente pagos personales de los clientes:
- a) ¿Se usan caja registradoras, controles de las notas de venta, recibos o al-

gunas otras formas similares que comprueben las entradas a caja ?

- b) ¿Las mencionadas pruebas son confrontadas por un empleado distinto de la persona que recibe directamente el efectivo, para determinar que los comprobantes se encuentren de acuerdo con las cantidades registradas y depositadas?

2.- Si las entradas a caja representan principalmente pagos efectuados por los clientes mediante el correo:

- a) La correspondencia se abre por un empleado distinto de las personas directamente responsables de:

1. ¿Preparar el depósito?

2. ¿Llevar el registro auxiliar de cuentas por cobrar?

- b) ¿Se preparan por el empleado que abre el correo una relación de las remesas?

- c) ¿La mencionada relación se utiliza por alguna otra persona distinta de los empleados que preparan el depósito y que manejan el registro auxiliar de clientes para verificar las cantidades registradas y depositadas?

3.- Las entradas a caja diarias:

- a) ¿Se registran en los libros cuando se reciben?

- b) ¿Se depositan intactas y sin dilación?

4.- La persona responsable que prepara el depósito:

- a) ¿Transfiere las cantidades recibidas a algún otro empleado que hace el depósito en el banco?

- b) ¿Si es así, las obligaciones de ese otro empleado son de tal naturaleza que no necesite tener acceso:

1. ¿A los registros auxiliares de cuentas por cobrar?
 2. ¿A los estados de cuenta de los clientes?
- 5.- El duplicado de la ficha de depósito, después de sellado por el banco, se recibe por un empleado distinto:
- a) ¿De la persona directamente responsable de preparar el depósito.
 - b) ¿Del empleado que deposita el efectivo en el banco?
 - c) ¿Se comparan detalladamente las fichas de depósito con el registro de entradas a caja?
- 6.- ¿Los comprobantes de los cargos que hace el banco por cheques devueltos u otros conceptos los maneja otro empleado que no sea el encargado de preparar el depósito?
- 7.- Si los depósitos o cobros que el banco rechaza por incobrables son pagados por la compañía en lugar de ser cargados por el banco, las obligaciones del empleado que efectúa esos pagos son independientes:
- a) ¿De las funciones de recibir el efectivo?
 - b) ¿Del registro auxiliar de cuentas por cobrar?
 - c) ¿De los estados de cuenta de clientes?
- 8.- Los cheques postdatados:
- a) ¿Se guardan en forma segura antes de depositarse?
 - b) ¿Se registran en los libros al recibirse?
- 9.- Otras remesas deficientes de clientes:
- a) ¿Se depositan inmediatamente?
 - b) Si no se hace así:

1. ¿Se guardan en forma segura?
 2. ¿Se registran en los libros al recibirlas?
- c) ¿Se someten a la consideración del gerente de crédito o algún otro empleado designado para su investigación y arreglo?

10.- Cuando las sucursales efectúan cobros:

- a) ¿Se depositan dichos cobros en una cuenta del banco local en la que los --
retiros de fondos sólo pueda hacerlos la oficina matriz?
- b) Si se hace así:
 1. ¿Los duplicados de las fichas de depósito certificados por el banco, son remitidas directamente por el banco a la oficina matriz?
 2. ¿Los mencionados duplicados de las fichas de depósito se comparan detalladamente con los avisos de la sucursal?
- c) ¿Los estados de cuenta mensuales del banco se envían por esta institución directamente a la oficina matriz?

11.- ¿Los bienes negociables, distintos del efectivo, cheques o letras, se encuentran bajo el cuidado de un empleado distinto de las personas directamente responsables de las entradas a caja?

12.- ¿Todas las cuentas bancarias se encuentran autorizadas por el Consejo de Administración?

13.- Las obligaciones del empleado que prepara el depósito son de tal naturaleza -- que resulta innecesario que tenga acceso a:

- a) ¿Los registros auxiliares de documentos por cobrar y cuentas de clientes?
- b) ¿Los estados de cuentas de clientes?

Salidas de Caja (Excluyendo pagos de nóminas de salarios)

- 1.- ¿Se encuentran numerados progresivamente los cheques que se usan para los fines que se mencionan en seguida?
 - a) Pagos ordinarios de caja
 - b) Especificar otros (por ejemplo, pagos de dividendos, etc.)
 - 1.
 - 2.
 - 3.
- 2.- ¿Los cheques numerados que se tengan que se tengan que anular, se reemplazan por otros de las mismas series también previamente numerados?
- 3.- ¿Se encuentran bajo control adecuado los talonarios de cheques no usados?
- 4.- ¿Los cheques inutilizados:
 - a) ¿Se conservan y se archivan?
 - b) ¿Se anulan de tal manera que se impide su uso posterior?
- 5.- ¿Se utiliza una máquina protectora de cheques?
- 6.- ¿Se tiene establecido el sistema de dos firmas en los cheques que se expiden?
 - a) ¿Para los pagos ordinarios?
 - b) Especificar
 - 1.
 - 2.
 - 3.
- 7.- Algunas de las firmas corresponden a algún empleado cuyas obligaciones no incluyen:
 - a) ¿Hacer asientos en los registros de contabilidad?
 - b) ¿Registrar las entradas a caja?

- c) ¿Manejo de fondos de caja chica?
- d) ¿Aprobación de comprobantes de pago?
- 8.- Entre las obligaciones del empleado que envía los cheques por correo no se incluyen:
- a) ¿Hacer asientos en los registros de contabilidad?
- b) ¿Registrar las entradas a caja?
- c) ¿Manejo de fondos de caja chica?
- d) ¿Aprobación de comprobantes de pago?
- 9.- ¿Se prohíbe la firma o el refrendo por anticipado de los cheques?
- 10.- Cuando se utilice algún aparato mecánico para la firma de cheques:
- a) ¿Su manejo se encuentra bajo el control de la persona designada?
- b) ¿Está dicha persona excluida de las labores mencionadas en el punto 7?
- 11.- ¿Está prohibido girar cheques contra la caja?
- 12.- ¿Las transferencias de fondos entre bancos se registran de inmediato?
- 13.- Los comprobantes que amparan los pagos se acompañan a los cheques:
- a) ¿Cuando se firman?
- b) ¿Cuando se refrendan?
- 14.- ¿Existe alguna evidencia de que los comprobantes de pago se han examinado por las personas que firman los cheques?
- 15.- Las conciliaciones de las cuentas con los bancos se hacen cada mes:
- a) ¿De las cuentas ordinarias?
- b) Listar las excepciones:
- 1.
 - 2.
 - 3.

- 16.- ¿Las conciliaciones de bancos se hacen por personas que no manejan o registran el efectivo ni firman los cheques?
- 17.- ¿Reciben directamente los empleados encargados de hacer las conciliaciones los sobres cerrados con los estados de cuenta?
- 18.- Los empleados que efectúan las conciliaciones de las cuentas bancarias: *
- a) ¿Examinan la secuencia de los números de los cheques?
 - b) Examinan también:
 1. ¿La fecha?
 2. ¿El nombre del beneficiario?
 3. ¿Las cancelaciones de los bancos?
 4. ¿Los endosos?
 5. ¿Las firmas autorizadas?
- 19.- ¿Se devuelven los cheques pagados por los bancos que se encuentren mal endosados para que se corrija esa anomalía?
- 20.- ¿Existe algún procedimiento de control para los cheques expedidos que no se han presentado al banco para su cobro durante bastante tiempo?
- 21.- ¿Se encuentran los avisos para suspender pagos, y los asientos relativos, bajo un control adecuado?

Documentos por cobrar

- 1.- ¿Se aprueban los documentos por cobrar (incluyendo los documentos renovados), antes de ser aceptados por un funcionario o empleado responsable?

*En los Estados Unidos de Norteamérica los bancos acostumbran devolver con los estados de cuenta, los cheques pagados.

- 2.- ¿Se lleva un registro detallado de documentos por cobrar?
- 3.- ¿Se confronta periódicamente dicho registro con la cuenta controladora de mayor?
- 4.- ¿Se anota al dorso de los documentos por cobrar, el importe de los cobros parciales efectuados?
- 5.- ¿Se lleva un registro de documentos descontados que muestre el pasivo contingente?
- 6.- ¿Se acostumbra enviar periódicamente confirmaciones de saldos a clientes que adeudan documentos?
- 7.- ¿Se revisan periódicamente, por un empleado responsable, los saldos no pagados de documentos.
- 8.- ¿Algún funcionario autoriza la cancelación de saldos incobrables de documentos por cobrar?
- 9.- Las obligaciones del encargado de los documentos por cobrar son de tal naturaleza que es innecesario para él tener acceso:
 - a) ¿A los registros de caja?
 - b) ¿A los libros generales de la compañía?
- 10.- ¿Se encuentran los documentos en garantía negociables bajo el cuidado de un empleado distinto del responsable?
- 11.- ¿Se encuentran guardados los documentos por cobrar y documentos en garantía en alguna empresa, por ejemplo, un banco o una institución de fideicomiso?
- 12.- Si no es así:
 - a) ¿Se guardan bajo llave?
 - b) ¿Se guardan en una bóveda de cajas de seguridad?
 - c) ¿Se inspeccionan periódicamente?

d) ¿Es necesario que más de una persona esté presente al abrir?

e) ¿Son estas personas ajenas al manejo del registro de documentos por cobrar?

20.- ¿Se ejerce un adecuado control sobre las recuperaciones de documentos previamente cancelados?

Cuentas por cobrar:

1.- ¿Se confronta regularmente la suma de las cuentas individuales contra la cuenta de control?

2.- ¿Se clasifican periódicamente las cuentas por antigüedad de saldos antes de revisarlas?

3.- ¿Se confrontan ocasionalmente las antigüedades de los saldos por alguna persona ajena al que prepara la relación correspondiente?

4.- ¿Se revisan periódicamente por algún funcionario las cuentas consideradas incobrables?

5.- ¿Se envían regularmente estados de cuenta a todos los clientes?

6.- ¿Si no es así, se tiene establecido algún otro sistema de control?

7.- ¿Se revisan los estados de cuenta y se controla su envío por alguien que no sean los encargados de los registros auxiliares de cuentas por cobrar?

8.- Hace envío de solicitudes de confirmaciones de saldos algún empleado distinto:

a) ¿Del cajero?

b) ¿Del gerente de crédito?

- c) ¿Del encargado de cuentas por cobrar ?
- 9.- ¿Están las cuentas en litigio en manos de alguien que no sea el encargado del registro de cuentas por cobrar o del cajero ?
- 10.- Algún funcionario responsable autoriza:
- a) ¿La cancelación de cuentas malas ?
- b) ¿Los créditos por ajustes ?
- 11.- Se encuentran los memorándum de crédito:
- a) ¿Bajo control numérico ?
- b) ¿Se tiene cuidado de confrontar la secuencia de los números ?
- 12.- ¿Aprueba en cada caso algún funcionario los descuentos irregulares ?
- 13.- ¿Es requisito previo la aprobación de un funcionario responsable para el pago de los saldos acreedores de los clientes ?
- 14.- ¿Se encuentra excluida de las obligaciones del encargado de registro auxiliar de cuentas por cobrar cualquier función inherente al manejo de la caja ?
- 15.- ¿Si hay dos o más encargados de los registros de cuentas por cobrar, se intercambian periódicamente las secciones entre los mismos ?
- 20.- ¿Constituye el trabajo del departamento de cobranzas una comprobación del que realizan los empleados encargados de los registros de cuentas por cobrar ?
- 21.- Es independiente en su funcionamiento el departamento de crédito:
- a) ¿Del departamento de ventas ?
- b) ¿Del departamento de cuentas por cobrar ?
- c) ¿Del departamento de caja ?
- 22.- ¿Se ejerce un control adecuado sobre las recuperaciones de cuentas previamente canceladas ?

Inventarios

- 1.- Se llevan registros de inventarios perpetuos (o su equivalente, por ejemplo, órdenes de trabajo) respecto a las siguientes clases de inventarios:
 - a) ¿Materias primas?
 - b) ¿Abastecimientos?
 - c) ¿Trabajo en proceso?
 - d) ¿Productos terminados?
- 2.- ¿Se envían a los almacenes centrales todos los materiales comprados (en vez de hacerlo a los centros de producción)?
- 3.- Si es así, ¿Están los registros de almacén manejados por empleados que no sean almacenistas?
- 4.- Los registros de inventarios perpetuos se verifican:
 - a) ¿Mediante toma de inventarios físicos cuando menos una vez al año?
 - b) ¿Mediante pruebas parciales periódicas, que completen al fin del ejercicio un recuento total del inventario?
- 5.- Existe la aprobación escrita de un empleado, responsable de todos los ajustes:
 - a) ¿A los registros de inventarios perpetuos?
 - b) ¿A las cuentas de control?
- 6.- El sistema incluye la práctica de hacer reportes periódicos a un empleado determinado de:
 - a) ¿Los artículos que tienen poco movimiento?
 - b) ¿Artículos obsoletos?
 - c) ¿Exceso de existencias?
 - d) ¿Artículos deteriorados?

7.- Las siguientes clases de inventarios se encuentran bajo control:

- a) ¿En consignación?
- b) ¿Materiales en poder de abastecedores, maquiladores, etc.?
- c) ¿Materiales o mercancías en bodegas?
- d) ¿Mercancía embarcada sobre memorándum?
- e) ¿Envases sujetos a devolución?

8.- La mercancía que no es propiedad de la compañía (mercancía de los clientes, - en comisión, etc.):

- a) ¿Se encuentra separada materialmente?
- b) ¿Bajo control de la contabilidad?

9.- Referente a los inventarios físicos:

a) Existen instrucciones escritas como guía para los empleados que intervienen y que incluyan:

1. ¿Identificación y descripción de las existencias hechas por empleados - conocedores?
2. ¿Verificación de los recuentos por empleados distintos de aquellos que - llevan los registros de inventarios perpetuos?
3. ¿Control de las tarjetas de inventario?
4. ¿Separación de entradas y salidas de artículos?
5. ¿Arreglo material de las existencias?
6. ¿Separación de los artículos de poco movimiento, obsoletos y deteriorados?

b) Los siguientes pasos se verifican independientemente:

1. ¿Resumen de cantidades?

2. ¿Conversiones de unidades ?
3. ¿Precios que se usan ?
4. ¿Cálculos ?
5. ¿Sumas ?
6. ¿Recapitulación de tarjetas u hojas detalladas ?

20.- Referente al sistema de costos:

- a) ¿Existe alguno en uso ?
- b) ¿Se encuentra ligado con la contabilidad ?
- c) ¿Los resultados que se obtienen arrojan costos razonables que sirvan para - efectos de valorización de inventarios ?

21.- ¿Existe un control efectivo sobre los artículos descargados del almacén pero en existencia como: artículos de poco valor, obsoletos, etc. ?

22.- ¿Es suficiente el seguro ?

23.- ¿Existe un control efectivo sobre la guarda y venta de desperdicios ?

Inversiones en valores

1.- ¿Se guardan los valores de la compañía en bancos o instituciones de fideicomiso?

2.- ¿Se requiere autorización de más de un funcionario para las transacciones que realice el encargado de guardar los valores?

3.- ¿Si los valores no se guardan en otra institución, se encuentran bajo llave ?

- a) ¿Se guardan en una caja fuerte ?
- b) ¿Se inspeccionan periódicamente ?
- c) ¿Es necesario que más de una persona se encuentre presente al abrir la caja?

d) ¿Dichas personas son distintas de las que llevan los registros?

- 4.- ¿Se encuentran a nombre de la compañía todos los valores registrados?
- 5.- Si no es así, ¿se encuentran en condiciones de negociarse (endosados en blanco a nombre del que los custodia, etc.)?
- 6.- ¿Se lleva por el departamento de contabilidad un registro de cada valor, incluyendo los números de los certificados?
- 7.- ¿Verifica el departamento de contabilidad que todos los ingresos se contabilicen?
- 8.- Las compras y ventas se autorizan:
 - a) ¿Por un funcionario?
 - b) ¿Por el Consejo de Administración?
- 9.- ¿Se guardan valores de otros, o si se trata de documentos en garantía están debidamente registrados y separados?
- 10.- ¿Se vigilan en vista de una posible realización los valores que se han castigado o a los que se les ha constituido una reserva total?

Bienes raíces, maquinaria y equipo:

- 1.- Si la empresa hace gastos de instalación o construcción, utilizando a sus propios empleados, controla bajo los mismos procedimientos que sus gastos de operación dichas erogaciones, esto, es por medio de:
 - a) ¿Nóminas de salarios?
 - b) ¿Comprobantes o pólizas?
- 2.- ¿Se llevan registros detallados que comprueben el total arrojado por la cuenta de control del mayor?

3.- ¿Se cotejan dichos registros con el mayor cuando menos una vez al año?

4.- Las adiciones a las cuentas de maquinaria y equipo.

a) Se inician con una orden o requisición que muestre:

1. ¿La necesidad de efectuar los pagos?
2. ¿El costo estimado?
3. ¿La descripción y la disposición propuesta para la maquinaria que va a descartarse, si la hubiera?
4. ¿Las cuentas y sub-cuentas en donde se va a cargar o acreditar?

b) ¿Se aprueban dichas órdenes o requisiciones por el Consejo de Administración o por alguna persona en quien se haya delegado esa responsabilidad?

c) ¿Se acumula y registra el costo de las adiciones mediante órdenes de trabajo?

d) Si es así, ¿se comparan los costos reales con los estudios presupuestales o estimaciones autorizadas?

e) ¿Si los gastos totales no se autorizan previamente, las erogaciones reales se aprueban por el Consejo de Administración por uno o más funcionarios responsables?

5.- En relación a los créditos en las cuentas de maquinaria y equipo:

a) Es necesaria como requisito, la autorización puesta en una forma impresa:

1. ¿Para la venta del activo de maquinaria y equipo?
2. ¿Para dismantelar las instalaciones y vender los desperdicios?
3. ¿Para transferencia a otros departamentos o unidades?
4. ¿Se proporciona al departamento de contabilidad una copia de esta forma?

6.- En la empresa:

- a) ¿Se toman inventarios periódicos de la maquinaria y equipo para comparar con los registros detallados?
- b) ¿Se efectúan estudios periódicos de las propiedades para efectos del seguro?

- 7.- ¿La maquinaria o el equipo totalmente depreciado, pero todavía en uso, se llevan en las cuentas de activo?
- 20.- ¿Existe un sistema satisfactorio de control para las herramientas pequeñas?
- 21.- ¿Sigue la empresa una política adecuada y bien definida para distinguir las adiciones capitalizables de las erogaciones que deben considerarse como gastos de mantenimiento y reparaciones?

Documentos por pagar:

- 1.- ¿Son autorizados por el Consejo de Administración los préstamos que solicita la empresa?
- 2.- Las actas del Consejo de Administración especifican:
 - a) ¿Los nombres de los bancos o personas que otorgan préstamos?
 - b) ¿Los funcionarios autorizados para concertar los préstamos?
 - c) ¿Las garantías máximas que dichos funcionarios pueden ofrecer?
- 3.- Existe algún registro de documentos por pagar, o algún auxiliar que muestre:
 - a) ¿El monto del préstamo?
 - b) ¿Las fechas de vencimiento tanto del préstamo como de los intereses?
 - c) ¿Los pagos del préstamo?
 - d) ¿Los pagos de intereses?
 - e) ¿Las cláusulas del documento?

- 4.- ¿Se concilia periódicamente ese registro con la cuenta de control ?
- 5.- ¿Se cancelan debidamente los documentos pagados ?
- 6.- ¿Se guardan en los archivos los documentos pagados ?

Cuentas por pagar :

- 1.- ¿El total de los comprobantes por pagar, de acuerdo con el registro respectivo (o el total de las cuentas por pagar), se concilia periódicamente con la correspondiente cuenta de control del mayor ?
- 2.- ¿Se comparan regularmente los estados de cuenta de los proveedores con el pasivo registrado ?
- 3.- ¿Se requiere la aprobación por persona autorizada para los ajustes a los registros de cuentas por pagar ?
- 4.- ¿Se aprueban y vigilan por el departamento de crédito los saldos deudores de alguna importancia ?
- 5.- ¿Se tiene establecido algún sistema que asegure que las facturas se pagan dentro del período de descuento ?

Capital social y pasivo a largo plazo:

- 1.- La empresa utiliza:
 - a) Agentes independientes para transferir:
 1. ¿Las acciones comunes ?
 2. ¿Las acciones preferentes ?
 3. ¿Las obligaciones a largo plazo ?
 - b) Una persona que se encargue de registrar:
 1. ¿Las acciones comunes ?
 2. ¿Las acciones preferentes ?

3. ¿Las obligaciones del pasivo a largo plazo?

2.- Si no es así:

a) ¿Se encuentran bajo la custodia de un funcionario los siguientes valores:

1. ¿Certificados no emitidos y talonarios de certificados de acciones?

2. ¿Acciones en tesorería?

3. ¿Bonos aún no firmados y documentos a largo plazo?

b) Se encuentran numerados progresivamente los siguientes valores:

1. ¿Certificados de acciones en blanco y talonarios?

2. ¿Bonos sin firma y documentos a largo plazo?

c) ¿Se encuentra prohibida la firma y contrafirma anticipadas de los certificados de acciones, bonos y documentos a largo plazo?

d) ¿Se cancelan efectivamente los certificados cedidos?

3.- Emplea la empresa agentes independientes para pagar:

a) ¿Los dividendos?

b) ¿Los intereses?

20.- Si la respuesta a la pregunta 3 es negativa:

a) Se ejerce un control debido:

1. ¿En la preparación, firma y envío de los cheques de los dividendos e intereses?

2. ¿Sobre la contabilización de cheques no reclamados por dividendos e intereses?

b) ¿Se concilia la cuenta bancaria destinada al pago de dividendos por alguna persona distinta de las encargadas de los registros de dividendos y del envío de los cheques?

Ventas:

1.- Los pedidos de los clientes se revisan y se aprueban antes de aceptarse:

- a) ¿Por el departamento de ventas?
- b) ¿Por el departamento de crédito?
- c) ¿Se encuentran dichos pedidos numerados de antemano y se vigila que no falte ninguno?
- d) ¿Se cotejan progresivamente los avisos de embarque?

2.- ¿Están numerados progresivamente los avisos de embarque?

- a) ¿Se controla la numeración?
- b) ¿Están conectados los números de los avisos de embarque con las facturas de venta?

3.- ¿Se preparan simultáneamente las facturas, los avisos de embarque, las remisiones de mercancías y la lista de empaque?

4.- ¿Se encuentran numeradas las facturas?

- a) Si es así, ¿se controla la numeración?
- b) ¿Se archivan las facturas anuladas?

5.- Se verifica la exactitud de las facturas:

- a) ¿En las cantidades de artículos facturados?
- b) ¿En los precios usados?
- c) ¿En los cálculos?
- d) ¿En las condiciones?

6.- ¿Se cotejan los pedidos?

7.- ¿Se preparan informes de la mercancía devuelta?

- a) ¿Están, dichos informes, en relación con las notas de crédito?

- 8.- ¿Se suman y clasifican las facturas por otro departamento distinto del de contabilidad, para asegurar una verificación de las ventas registradas?
- 9.- Las ventas que se mencionan a continuación, se tramitan y se registran en la misma forma que las ventas a los clientes;
- ¿Ventas a los empleados?
 - ¿Venta de desperdicios?
 - ¿Venta de equipo?
 - ¿Venta C.O.D.?
 - ¿Ventas al contado?
- 10.- ¿Es posible relacionar las unidades vendidas con las compras (o la producción) y los inventarios?
- ¿Se practican conciliaciones periódicas de estos conceptos?
- 20.- ¿Se lleva a efecto una adecuada verificación de las bonificaciones por fletes?

Compras y gastos:

- 1.- ¿Tiene la empresa un departamento de compras?
- Si es así, se encuentra desligado:
- ¿Del departamento de contabilidad?
 - ¿De la recepción de mercancías?
 - ¿Del embarque de mercancías?
- 2.- ¿Se hacen todas las compras mediante órdenes de compra?
- 3.- ¿Se encuentran numeradas las órdenes de compra?
- Si es así, ¿se controla la numeración?
- 4.- ¿Va directamente al departamento de contabilidad una copia de la orden de compra?

- a) ¿Se basa el departamento de contabilidad en las órdenes de compra para hacer sus movimientos ?
- 5.- ¿Llega directamente al departamento de contabilidad una copia del aviso de recepción de mercancías ?
- 6.- ¿Se encuentran numerados los volantes de entrada ?
- a) Si es así, ¿se lleva en el departamento de recepción un registro permanente ?
- b) Se verifica la secuencia de los números por el departamento de contabilidad.
- 7.- ¿Se tramitan por el departamento de embarques las devoluciones sobre compras ?
- a) ¿Se preparan avisos de embarque para dichas devoluciones ?
- b) Si es así, ¿tienen alguna relación con los avisos de crédito de los proveedores ?
- 8.- Se verifican las facturas en el departamento de contabilidad:
- a) ¿Contra las órdenes de compra ?
- b) ¿Contra los avisos de entrada ?
- c) ¿Contra los informes de inspección ?
- 9.- Se han establecido responsabilidades para la verificación de facturas, en los aspectos de:
- a) ¿Precios ?
- b) ¿Cálculos ?
- c) ¿Cargos por fletes ?
- 10.- ¿Se cancelan las facturas para evitar pagos duplicados ?
- 11.- ¿Se tramitan las compras hechas por empleados siguiendo la rutina acostumbrada ?
- 12.- ¿Se preparan comprobantes para todas las compras y gastos ?
- 13.- ¿Hacen los prorrateos empleados responsables ?

- 14.- ¿Se revisan los prorrateos con anterioridad, o al tiempo de preparar o pagar los comprobantes?
- 15.- ¿Son examinados los comprobantes de compras y gastos por un funcionario o empleado responsable, con el fin de cerciorarse de que los documentos comprobatorios están completos, y de que se ha cumplido con los diversos requisitos establecidos?

Nóminas de salarios:

- 1.- ¿Se han distribuido las etapas necesarias para la preparación de las nóminas de salarios, entre varios empleados?
- 2.- ¿Hay un intercambio de trabajos entre los empleados encargados de preparar la nómina?
- 3.- ¿Se verifican dos veces las operaciones efectuadas en la preparación de la nómina, antes de pagarla?
- 4.- ¿Se utilizan relojes marcadores u otros medios mecánicos para registrar el tiempo de trabajo o el volumen de artículos producidos?
- 5.- Se requiere autorización para:
- ¿Cambios en las tarifas?
 - ¿Aumentos al personal?
 - ¿Separaciones del personal?
- 6.- Se comparan o se verifican los reportes de tiempo o de producción:
- ¿Con los programas de producción?
 - ¿Con las distribuciones de listas de raya?
- 7.- ¿Firman semanalmente las nóminas los sobrestantes o tomadores de tiempo?

8.- ¿Se paga con cheque a los trabajadores ?

9.- Si la contestación a la pregunta 8 es afirmativa:

- a) ¿Están los cheques numerados progresivamente ?
- b) ¿Los cheques numerados que se cancelan o se anulan se reemplazan por -
otros cheques numerados de las mismas series ?
- c) ¿Los cheques anulados ?
 - 1. ¿Se guardan y se archivan ?
 - 2. ¿Se cancelan de tal manera que no puedan usarse otra vez ?
- d) ¿Se guardan en forma segura los cheques en blanco ?
- e) ¿Se utiliza un protector de cheques ?
- f) ¿Cuando se usa un aparato mecánico para la firma de los cheques, su ma-
nejo está bajo el control de la persona designada ?

10.- Distribuyen los cheques de salarios empleados que no participan en :

- a) ¿La preparación de las nóminas ?
- b) ¿La guarda de fondos de caja ?
- c) ¿El registro en los libros de contabilidad ?

11.- ¿Se hacen contra una cuenta bancaria especial los pagos de salarios ?

12.- ¿Se formulan los cheques en máquinas con totales automáticos ?

13.- Cuando la nómina se paga en efectivo:

- a) ¿Se obtienen recibos de los empleados ?
- b) ¿Se comparan dichos recibos con las nóminas por personas ajenas al depar-
tamento de pagos de salarios ?

14.- ¿Tiene la empresa algún medio especial para efectuar los pagos (por ejemplo, un
automóvil blindado u otro medio) ?

15.- Si no es así:

- a) ¿Se ha establecido un sistema de rotación entre los pagadores?
- b) ¿Son independientes de la preparación de las nóminas las funciones de los pagadores?
- c) ¿Son independientes del manejo de la caja las funciones de los pagadores?
- d) ¿Acompaña al pagador alguna persona que no tenga ingerencia en la preparación de la nómina.

16.- ¿Se sujetan a la misma rutina los pagos ordinarios y los pagos especiales de salarios (por ejemplo, anticipos, etc.)?

17.- ¿Se practican conciliaciones cada mes de las cuentas bancarias destinadas a pagos de nóminas de salarios?

- a) ¿Se formulan por empleados cuyas obligaciones nada tienen que ver con el departamento de nóminas ni con la expedición y firma de los cheques de salarios?
- b) ¿Reciben dichos empleados los estados de cuenta y los cheques cancelados directamente de los bancos?

18.- El procedimiento para conciliar las cuentas bancarias destinadas al pago de salarios incluye:

- a) ¿La verificación de fechas y nombres contenidos en los cheques contra las nóminas?
- b) ¿El examen de los endosos en los cheques?

19.- Se hacen las auditorías periódicas:

- a) ¿Por el auditor interno?
- b) ¿Por alguien ajeno a la preparación de la nómina?

20.- Se ejerce el control debido:

- a) ¿Sobre los fondos obtenidos para pagar los salarios?
- b) ¿Para los pagos atrasados?
- c) ¿Sobre los salarios no reclamados?
- d) ¿Sobre las deducciones en las nóminas?
- e) ¿Sobre los cheques que no han sido cobrados en mucho tiempo?

General:

- 1.- ¿Incluyen nuestros registros la última gráfica de organización de la empresa?
- 2.- ¿Se encuentran señaladas razonablemente las obligaciones de los funcionarios y empleados en relación con sus responsabilidades?
- 3.- ¿Se utilizan manuales de instrucciones para la contabilidad?
- 4.- Se encuentran las funciones del departamento de contabilidad completamente -- separadas:
 - a) ¿De las ventas?
 - b) ¿De la producción?
 - c) ¿De las compras?
 - d) ¿De las entradas a caja?
 - e) ¿De los pagos de caja?
 - f) ¿De los seguros?
 - g) ¿Del departamento de crédito?

5.- La empresa tiene;

- a) ¿Un contralor o alguien que actúe con esa capacidad?
- b) ¿Un auditor interno o alguien que funcione con ese carácter?

6.- El auditor interno:

- a) ¿Sigue programas de trabajo escritos?
- b) ¿Están dichos programas delineados de tal modo que comprueben el funcionamiento del control interno?
- c) ¿Formulan informes que cubren sus revisiones?

7.- ¿Se efectúa una rotación de obligaciones entre los empleados?

8.- ¿Se obliga a todos los empleados a salir de vacaciones?

9.- ¿Se encuentran afianzados todos los empleados?

10.- ¿Son suficientes los importes y adecuadas las condiciones de las fianzas?

11.- ¿Están colocados en tal forma los empleados que guardan alguna relación de parentesco que se haga difícil la colusión?

12.- Los libros de contabilidad aparentemente:

- a) ¿Son adecuados?
- b) ¿Se llevan al día?
- c) ¿Se balancean cada mes por lo menos?

13.- ¿Se juzga que los informes internos para la gerencia, son adecuados y permiten descubrir cifras anormales de carácter financiero y otras discrepancias?

14.- ¿Se encuentran bajo un control presupuestal los gastos y los costos?

15.- Algún empleado revisa periódicamente si el seguro cubre todos los riesgos y particularmente respecto a:

- a) Seguro contra incendio relacionado:
 - 1. ¿Con los inventarios?
 - 2. ¿Con las propiedades planta y equipo?
- b) ¿Seguro contra inactividad del negocio por incendio?

c) ¿Seguro de responsabilidad civil?

d) ¿Seguro contra accidentes de los trabajadores?

16.- ¿Se aprueban los asientos de diario por algún empleado responsable?

17.- ¿Se encuentran los asientos de diario debidamente explicados y comprobados por los documentos respectivos?

18.- ¿Se juzga adecuado el control que se ejerce sobre el funcionamiento de las sucursales?

19.- Si algunos de los funcionarios son ejecutivos de otras negociaciones con las cuales la empresa efectúa negocios:

a) ¿Se sujetan las transacciones con dichas negociaciones a las mismas rutinas establecidas para los proveedores y clientes ordinarios?

b) ¿Son de tal naturaleza sus funciones que hagan improbable la ejecución de operaciones irregulares?

20.- ¿Se encuentran registradas todas las cuentas bancarias a nombre de la empresa o a nombre de las asociaciones de empleados de las cuales es responsable la compañía.

CAPITULO III

DICTAMEN

- 1) QUE ES EL DICTAMEN.
- 2) EVOLUCION DEL DICTAMEN.
- 3) PARRAFOS DEL DICTAMEN Y SUS AFIRMACIONES
- 4) SALVEDADEZ, OPINION PARCIAL, NEGACION DE OPINION, OPINION NEGATIVA Y NOTA AL -- DICTAMEN.
- 5) PARRAFOS ADICIONALES DEL DICTAMEN.
- 6) FINALIDADES DEL DICTAMEN.

1) QUE ES EL DICTAMEN.

De acuerdo con el Instituto Americano de Contadores Públicos, "El dictamen o certificado de Contador Público en funciones de auditor, es un documento en el cual el Contador Público independiente, señala brevemente la naturaleza y el alcance de la auditoría que ha realizado y expresa la opinión que se ha formado con respecto a los estados financieros".

Según el boletín No. 2 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores: "El resultado del trabajo del auditor y la opinión que como consecuencia de él se ha formado, se presentan generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional del propio auditor. Este documento puede ser la expresión concreta y sintética en cuyo caso el propio documento recibe el nombre de dictamen o bien puede ser un documento que contiene una información extensa, el cual aparte de la expresión de la opinión profesional del auditor, se añaden comentarios, ampliaciones a los datos dados sintéticamente en el dictamen, etc. en cuyo caso el documento se llama "informe largo".

2) EVOLUCION DEL DICTAMEN.

El dictamen ha evolucionado a través del tiempo con objeto de ha--

cerlo más claro a personas interesadas en él, a partir de 1906 en que una firma de — de Contadores Públicos dictaminaban haciendo solamente la afirmación de que habían practicado la auditoría por determinado período y hacían mención a que acompañan — los estados financieros con (balance general y estado de pérdidas y ganancias), cédulas (de cuentas por pagar, costos de productos vendidos, gastos varios y cargos por — concepto de depreciación) y comentarios sin que dedujeran juicio alguno.

En 1917, el Instituto Americano de Contadores Públicos a solici tud de La Federal Trade Comisión, publicó un folleto titulado "Métodos aprobados pa ra la preparación de los balances generales," publicado por el Consejo de Reserva Fe deral; en este folleto aparece el dictámen; en esta forma de dictámen aparecen las si guientes afirmaciones:

Expresión de que ha sido practicada auditoría al balance gene ral y a los estados financieros por determinado período.

Que dichos estados fueron formulados con el plan sugerido por el Consejo de la Reserva Federal .

Opinión sobre la posición financiera y el resultado de sus operacio nes.

En 1934, la Bolsa de Valores de Nueva York y el Instituto America no de Contadores Públicos, publicaron un folleto titulado: "Auditoría de las cuentas de las Sociedades", en el cual recomiendan una forma de redacción de dictamen for mada como las anteriores, por un párrafo y con las siguientes afirmaciones:

Expresión de que ha examinado los estados de pérdidas y ganancias y el superávit a "X" fecha.

Que hicieron pruebas de los registros y documentos de contabilidad; una revisión general de los métodos de contabilidad y de las cuentas de resultados.

Opinión de que el balance general y los estados de pérdidas y ganancias y el superávit presentan razonablemente que la compañía ha observado uniformemente su posición a "X" fecha.

De acuerdo con los principios de contabilidad aceptados:

En esta forma de dictamen ya vemos un gran adelanto, pues el contador público está opinando sobre la razonabilidad de la situación financiera que reflejan los estados examinados.

El Instituto Americano de Contadores Públicos, en 1936 publicó unos folletos para esclarecer los procedimientos de auditoría; dichos folletos se titularon: "Examen de los estados financieros por Contadores Públicos Independientes", con una serie de boletines que se empezaron a distribuir en 1939 llamados "Declaraciones de procedimientos de auditoría". En 1941 por sugerencias hechas por la Comisión de Valores de Estados Unidos, el Instituto Americano de Contadores Públicos, recomendó otra forma de redacción del dictamen muy similar a la anterior; únicamente agregó dos afirmaciones a las hechas en el otro dictamen que son las siguientes:

Nuestro examen fué practicado con normas de auditoría generalmente aceptadas aplicadas en las circunstancias.

Que los principios de contabilidad fueron aplicados sobre bases consistentes a las del año anterior.

En 1944 el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos indicó las condiciones de su estudio sobre la conveniencia de revisar la forma de dictamen aprobada en 1941, en un boletín llamado "Journal of Accounting".

En 1947 el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos, publicó un informe titulado "Ensayo de una declaración de normas de auditoría, su alcance y significado generalmente aceptado".

En 1950 y 1951 se publicaron folletos proporcionando más explicaciones sobre el significado de los conceptos del dictamen.

Como resultado de una declaración sancionada por miembros del Instituto Americano de Contadores en 1949. En 1954 se publica un folleto que dice: - "El dictamen incluirá expresión de una opinión acerca de los estados financieros considerados íntegramente en una afirmación de que no se puede emitir un juicio. Se hacen constar los motivos que impiden emitir ese juicio. "Cuando el nombre del Contador Público aparezca o esté relacionado con los estados financieros, el dictamen deberá contener declaraciones precisas respecto a la extensión del examen, si es que se practicó y el grado de responsabilidad que se asume".

En la forma de dictámenes citados anteriormente, vemos que todos constan de un sólo párrafo en el cual el Contador Público hace las afirmaciones citadas.

Por último, en el boletín No. 21 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, recomienda dos formas de redacción de dictamen que son las siguientes:

"He examinado el balance general de la Compañía "X", S.A. al ... y los estados de resultados y de utilidades que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias. .

En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la Compañía "X", S.A. al y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esta fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

La otra forma se redacta en la siguiente forma:

"En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan en forma razonable la situación financiera de la Compañía "X", S.A. al y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esta fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Mi examen de dichos estados financieros se practicó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas habiendo incluido en consecuencia, -

las pruebas selectivas de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que, dentro de las circunstancias consideré necesarias".

3) PARRAFOS DEL DICTAMEN

El dictamen se divide en dos párrafos que son: el del alcance o procedimiento, y el de la opinión.

En el párrafo del alcance o procedimiento, el contador público hace tres afirmaciones:

He examinado el balance general y los estados de resultados y de utilidades que le son relativos.

Mi examen se efectuó de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas.

Incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos que juzgué necesarios en las circunstancias.

En el párrafo de la opinión, hace también tres afirmaciones:

En mi opinión, los estados financieros muestran en forma razonablemente correcta, la situación financiera y el resultado de las operaciones de la empresa.

Que los estados financieros fueron formulados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Que dichos principios fueron aplicados en forma consistente con el ejercicio anterior.

4) SALVEDADES, OPINION PARCIAL, NEGACION DE OPINION, OPINION NEGATIVA, NOTA AL DICTAMEN.

Como se menciona anteriormente, las salvedades son limitaciones que el auditor hace a cualquiera de las afirmaciones contenidas en el dictamen.

Las salvedades en consecuencia, pueden ser a la opinión o al procedimiento dependiendo del párrafo al que se hagan.

a) Salvedades al Procedimiento: Son salvedades incluidas en el párrafo del procedimiento por falta de aplicación de algún procedimiento que el Auditor consideró necesario para su revisión o por no haber aplicado alguno de los procedimientos obligatorios estipulados en los boletines Nos. 6 y 8 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. El No. 6 dice: "El Auditor no podrá declarar haber practicado el examen de los estados financieros" de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, si no recurrió al procedimiento de confirmación directa de los deudores tanto de adeudos representados por títulos de crédito como por adeudos no representados de esta manera, tanto por concepto de adeudos provenientes de ventas como por cualquier otro concepto, con excepción de los derechos conocidos comúnmente como "pagos anticipados".

El boletín No. 8 dice: "El auditor no podrá declarar que ha practicado el examen de los estados financieros de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas si no ha observado la toma de los inventarios físicos selectivos de algunas de las partidas".

Hasta ahora los boletines de auditoría solo ha estipulado estos -

dos procedimientos como obligatorios, pero si el auditor considera necesarios, debido a su importancia para su examen la aplicación de algunos procedimientos además de los citados como obligatorios, pero se ve imposibilitado por diversas causas para aplicarlos, debe incluir una salvedad en el párrafo del procedimiento de su dictamen.

En general la falta de aplicación de algún procedimiento puede ser motivado por diversas circunstancias; por ejemplo:

- a) Limitaciones impuestas por política de la empresa, como no mandar circularización para no molestar a los clientes.
- b) Que la aplicación de algún procedimiento eleve los honorarios de la auditoría, puede ser en la toma de inventarios físicos, debido al giro de la empresa, o en caso de que las bodegas se encuentren en ciudad o lugar diferente al que se está practicando la auditoría, también puede ser por un deficiente control interno en tal grado que sea materialmente imposible realizar tal o cual procedimiento.
- c) Transcurso del tiempo; también puede citarse aquí la toma física de inventarios o la circularización.
- d) Saber de antemano que el procedimiento no va a dar resultado (circularización a dependencias del gobierno o a pequeños comerciantes).

Si el auditor aplicando procedimientos supletorios llega a cerciorarse de la veracidad del renglón al que no pudo aplicar el procedimiento que consideró como principal, hará una salvedad en su dictamen, al párrafo del alcance o procedimiento indicando en él que no le fué posible aplicar "X" procedimiento, expli-

cando porqué, pero que mediante pruebas supletorias se cercioró de la razonabilidad del renglón. Este tipo de salvedad no trasciende al párrafo de la opinión; ejemplo:

" Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad- los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias, excepto (Salvedad) (El párrafo de la opinión no se modifica).

Cuando el auditor no pudo aplicar el procedimiento que consideró como principal y aplicando procedimientos supletorios no obtuvo la certeza de la razonabilidad del renglón, o se dió cuenta que el mismo estaba mal valuado, debe hacer una salvedad en su dictamen al párrafo del alcance o procedimiento indicando cual de ellos no le fué posible aplicar y porqué, debe mencionar que aplicó procedimientos supletorios sin llegar a cerciorarse de la razonabilidad del renglón, cuantificando (en el párrafo de la opinión) el error que en dicho renglón tenga la empresa a juicio del auditor; esta salvedad si trasciende al párrafo de la opinión.

Ejemplo: "He examinado Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos que juzgué necesarios en las circunstancias excepto (salvedad) En mi opinión y con excepción de lo mencionado en el párrafo anterior que modifica el renglón X en , los estados financieros adjuntos presentan etc.

Las salvedades a la opinión son limitaciones que el contador hace a las afirmaciones expresadas en este párrafo, pueden provenir del párrafo del alcance o procedimiento.

Hay ocasiones en que el Auditor aplica todos los procedimientos que consideró necesarios y sin embargo no obtuvo los elementos de juicio suficientes para opinar sobre determinado renglón o encontró que a su juicio estaba mal valuado; esto amerita una salvedad a la opinión, explicando los motivos que la provocaron y --cuantificándola.

Las salvedades mencionadas se colocan en el dictámen de la siguiente manera :

Párrafo del procedimiento (sin salvedad) En mi opinión (salvedad) los estados financieros que se adjuntan, presentan razonablemente la posición financiera de etc.....

Puede suceder que la empresa falta a uno ó varios procedimientos de contabilidad generalmente aceptados; esto también será motivo de salvedad y el auditor deberá mencionar qué principio de contabilidad se dejó de aplicar o se aplicó incorrectamente, cuantificando la cantidad en que se vió afectado determinado renglón (o los estados financieros); la colocación de la salvedad será la siguiente :

"En mi opinión los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la compañía "X", S.A. al y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esta fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, excepto (salvedad)..... aplicados sobre bases semejantes a las del año anterior ".

También será motivo de salvedad la falta de consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad. En este caso el Auditor hará la salvedad indicando la cantidad en que se modificó, la utilidad o " X " renglón por la in --

consistencia en la aplicación de los principios, también debe dar su opinión, expresando si está o no de acuerdo con esta nueva política de la empresa; su colocación será la siguiente:

En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la compañía "X", S. A. al y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esta fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior, excepto que (salvedad)".

Con excepción de las salvedades provenientes del párrafo del alcance o procedimiento, las demás salvedades, o sea las de la opinión no modifican dicho párrafo.

Hay casos en que el Auditor tiene incertidumbre sobre determinada situación que a la fecha del dictamen no le es posible aclarar, como por ejemplo, un juicio.

Se puede poner salvedad indicando la incertidumbre sobre determinada situación de la empresa, cuantificando o explicando en que se puede ver afectada la empresa en caso de que sea posible. Esta salvedad puede hacerse incluyendo un párrafo intermedio a los dos que forman el dictamen o dictaminando con salvedad a la opinión. Si el criterio del Auditor tomando en cuenta la importancia relativa y el riesgo probable, la incertidumbre no amerita salvedad, pero sin embargo, es una información que se siente en la obligación de dar a conocer al público; el Auditor puede hacerlo por medio de una nota al dictamen que deberá ir después del párrafo -

de la opinión, o en medio de los dos párrafos, pero siempre antes de la firma del Auditor. Antes de hacer una salvedad o incluir una nota en su dictamen el Auditor debe de hacer del conocimiento de la empresa la existencia del error que amerita la salvedad o la nota. Si la empresa acepta las modificaciones propuestas por el Auditor para corregir su error o incluye una nota a los estados financieros aclarándolo, el Auditor ya no dictaminará con salvedad o no incluirá notas en su dictamen; esto es con excepción hecha a las salvedades al procedimiento.

Como ya se mencionó con anterioridad, el auditor puede abstenerse de opinar o emitir su opinión parcial sobre los estados financieros en algunas -- ocasiones, esto puede ser por no tener la certeza de la razonabilidad en uno o varios renglones de los estados financieros o por falta de elementos necesarios para obtener dicha certeza; como ejemplo de algunas causas, tenemos el transcurso del tiempo, limitaciones de la empresa, caso fortuito, alguna situación especial, etc. Dichas causas pueden afectar a la totalidad o a varios renglones de los estados financieros, modificando así la opinión del auditor que como ejemplo de la primera situación, dictaminará así: "Párrafo del procedimiento puede tener o no salvedades al procedimiento" - "No pude obtener una certeza sobre la razonable posición financiera de la Compañía "X", S.A. al ni del resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con el ejercicio anterior por "X" motivos (explicar los detalladamente), por lo tanto me abstengo de opinar.

En la segunda: Párrafo del procedimiento puede ser con una o varias salvedades, o sin salvedades - "En mi opinión, con excepción de (ren-

giones sobre los que no se pudo obtener certeza , cuantificarlos), los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la Compañía "X", S.A. etc.

O bien: Párrafo del procedimiento puede ser o no con salvedades - "En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan tomados en conjunto, no presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía "X", S.A.;- al (fecha) ni el resultado de sus operaciones por el año que terminó en esta fecha, sin embargo, pude cerciorarme de la corrección de (renglones sobre los que sí se puede opinar, cuantificados), cantidad de "X" importancia de acuerdo con la totalidad de las operaciones de la compañía de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior".

El Auditor emite un dictamen negativo cuando después de haber efectuado todos los procedimientos de Auditoría que juzgó necesarios, obtuvo la certeza de que los estados financieros de la compañía no reflejan en forma correcta la situación financiera de la misma. Antes de emitir un dictamen negativo, tiene la obligación de reunir pruebas suficientes para comprobar dicha afirmación, así mismo, debe comunicárselo a su cliente, indicándole si es posible, ajustes, notas aclaratorias, etc. de parte de la empresa para obtener la razonabilidad de los estados financieros; si esto no es posible o el cliente se niega a seguir sus indicaciones, el contador público dictaminará así:

Párrafo del procedimiento Puede o no incluir salvedades -
 "En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan, no presentan razonablemen-

te la posición financiera de la Compañía "X", S.A. al ni el resultado de sus -
operaciones del año que terminó en esta fecha, de conformidad con principios de con-
tabilidad generalmente aceptados que fueron (o no) aplicados sobre bases consistentes
con las del año anterior".

5) PARRAFOS ADICIONALES DEL DICTAMEN

La Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, obliga
al Contador Público a expresar si los ingresos de la empresa han sido declarados con-
forme a la mencionada Ley por medio de un párrafo que se colocará después del dicta-
men y que dice así:

"Además, en cumplimiento a lo dispuesto en el Artículo 57 de -
la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, hago constar que, en mi opinión, ba-
sada en el examen practicado, los sujetos a dicho impuesto durante el año que termi-
nó el _____ de _____ de _____ han sido declarados por la compañía
en los términos de la propia Ley".

La Dirección de Auditoría Fiscal Federal considera que en los -
dictámenes para efectos fiscales, se deberá incluir un párrafo que según el instructivo
10.1 dice así:

"Declaro bajo protesta de decir verdad, que al emitir este dicta-
men, no me encuentro dentro de las causas de impedimento establecidas por la Secre-
taría de Hacienda y Crédito Público, y que como resultado de la revisión antes descri-
ta, que no incluyó el examen de la clasificación arancelaria relativa a los impuestos
de importación y exportación, no observó omisión alguna de importancia en el cumpli-

miento de las obligaciones fiscales federales del causante auditado".

6) FINALIDADES DEL DICTAMEN

El Auditor en el ejercicio de su profesión encuentra un amplio campo según las necesidades del servicio que presta, entre los servicios que el Auditor puede prestar se encuentra el de emitir su dictamen mediante el cual certifica que los estados financieros a los que se refiere, reflejan la situación financiera de la empresa a que pertenecen en una forma razonablemente correcta. Exceptuando ciertos trabajos de organización interna, algunas investigaciones especiales puede decirse -- que al emitir un dictamen el Auditor casi siempre se encamina a la protección de los intereses generales, aún cuando el inmediato aprovechamiento de sus trabajos sea para determinados sectores, como son: La emisión de obligaciones, para que los valores emitidos por una entidad económica formen parte de la bolsa de valores; para efectos fiscales; para determinar la correcta participación de utilidades a los trabajadores; -- para los accionistas, para solicitar préstamos a instituciones de crédito, etc.

El auditor al efectuar este trabajo, rinde siempre dos servicios -- simultáneamente: el inmediato que se relaciona con el objeto para el cual lo solicitaron y el de información adicional.

C A P I T U L O I V

ESTUDIO BREVE DEL INFORME LARGO.-

- 1) CONCEPTO.-
- 2) FINALIDAD.-
- 3) CLASES DE INFORME LARGO.-
- 4) FORMAS DEL INFORME LARGO.
- 5) EJEMPLO DEL INFORME LARGO.

1) CONCEPTO

Informe largo es el documento en el que se plasma toda la información que de acuerdo con el estudio efectuado por el Auditor que a su criterio se le debe proporcionar a una entidad económica previamente auditada; para que se tomen las medidas correctivas necesarias, para promover la eficiencia y el logro de los objetivos fijados.

De acuerdo con lo anterior el Auditor debe, mediante esta clase de informe, hacer comentarios tendientes a mejorar la situación financiera existente, la organización y corregir fallas en la aplicación de medidas de control interno.

Esta clase de informe, tiene la particularidad de ser más amplia que el informe que conocemos como dictamen, explicado en el capítulo anterior, -- mientras que éste se concreta a mencionar el alcance del examen efectuado a los estados financieros y la opinión del auditor en cuanto a la razonabilidad de dichos estados, aquel tiende a ser exhaustivo en cuanto a información.

Otra de las características del llamado por algunos informe corto es el de ser de carácter general, o dicho en otras palabras se hace del conocimiento del público, mientras que el informe que hemos venido estudiando es confidencial, o sea únicamente se dá a conocer su contenido a los directivos de la empresa.

El informe de referencia debe ser claro y preciso en su concepto, al elaborarlo el auditor debe cuidar de hacer el menor uso posible de tecnicismos con objeto de que este sea claro y de fácil interpretación.

No se debe confundir el informe largo con otros informes emitidos por el contador público, como peritajes, examen del control interno, estadísticas, gráficas, interpretación de los estados financieros, etc. Hay tal variedad de informes como áreas de trabajo del contador público.

El auditor puede aplicar razones analíticas para completar su examen y utilizar las que considere necesarias, para formarse un juicio correcto acerca de los estados financieros.

Podemos citar como ejemplo algunas de las razones financieras mencionadas por el C.P. Ricardo Mora Montes en sus apuntes.

"Análisis e interpretación de los estados financieros." Razón de Productividad del capital pagado.- Se obtiene dividiendo la utilidad neta (antes y después del I.S.R. y participación a los trabajadores), entre el promedio del capital pagado o número de acciones en circulación, el resultado nos muestra por cada \$1.00 de capital pagado (o por cada acción en circulación) promedio en el período a que se refiere el antecedente; el número de pesos ganado en ese período por la empresa (antes y después del I.S.R. y participación a los trabajadores).

"Razón de productividad del capital contable." Dividendo: la utilidad neta (antes y después del I.S.R. y participación a los trabajadores) entre el promedio del capital contable (excluyendo la utilidad considerada como antecedente); el resultado nos muestra, por cada \$1.00 invertido por los dueños (mediante aportaciones y reinversiones) en promedio durante el período a que se refiere el antecedente, el número de pesos ganado en ese mismo período por la empresa (antes y después de I.S.R. y partici-

presa, el control interno, promover eficiencia, corregir las fallas existentes en la empresa, orientar a instituciones de crédito e inversionistas para que tomen una decisión para otorgar crédito, estudiando los estados financieros tomando en cuenta la opinión detallada del auditor que puede estar acompañado del estado de origen y aplicación de recursos incluyendo el posible crédito otorgado a la empresa; dicho informe también tiene como finalidad orientar en su caso a las autoridades ya sea fiscales (dictámen para efectos fiscales) y otras en caso de juicio, litigio, etc. La finalidad del informe largo se puede resumir en: otorgar mayor información a personas relacionadas o que vayan a tener relación con la empresa, así como a las autoridades.

Es conveniente hacer notar que estando el informe largo formado en parte por el dictámen, las salvedades y las notas hechas al dictámen en su caso, repercuten en el mismo por lo que al hacer la información detallada el Auditor debe hacer referencia a las salvedades y/o a las notas según el caso.

Algunos autores como por ejemplo Kohler opinan que el dictámen no forma parte del informe largo, consideran el informe largo como: "Un informe de auditoría que contiene información más extensa que la proporcionada por las notas al dictámen que a menudo sustituye al informe corto".

Sin embargo como ya se menciona anteriormente es más conveniente pensar que el dictámen o informe corto forma parte integrante del informe largo, porque así se obtiene una información más completa.

pación a los trabajadores).

" Razón de productividad del negocio ". (Del capital total) se divide la utilidad después de I.S.R. y participación a los trabajadores más intereses cargados a resultados, entre el promedio de capital pagado más pasivo que devenga intereses; el resultado nos muestra por cada \$1.00 de inversión media por aportaciones de capital propio y ajeno, el número de centavos que obtuvo la empresa para retribución a ambos capitales, en el periodo considerado.

" Razón de número de veces que se ganan intereses " Dividiendo la utilidad después de I.S.R. y participación a los trabajadores más intereses cargados a resultados entre intereses, cargados a resultados, el resultado nos muestra por cada \$1.00 de cargo financiero anual que soporta la empresa, el número de pesos que producen sus operaciones para cubrir tal costo financiero.

Con la aplicación de las razones analíticas citadas, además de las que el auditor considere necesarias, como complemento al estudio realizado, puede obtener una visión más real con respecto a la situación de la empresa (las razones citadas, se refieren a la utilidad únicamente) en el ejercicio sujeto a revisión y por lo tanto estará en posibilidad de aconsejar mejor a sus clientes.

2) FINALIDAD DEL INFORME LARGO. -

Como se desprende del concepto mencionado con anterioridad - el informe largo tiene como finalidad orientar a los directivos de la empresa para que tomen decisiones adecuadas, tendientes a mejorar o corregir la organización de la em

3) CLASES DE INFORME LARGO.-

El informe largo puede formularse para casos especiales, por solicitud del clienté, o estar redactado en términos generales tratando los puntos importantes a criterio del Auditor. Con fines específicos puede ser por ejemplo para solicitar crédito, para encontrar fallas en la organización de la empresa, para fines fiscales, etc.

INFORME LARGO PARA CASOS GENERALES.- Este tipo de informe se integra por varios capítulos en primer lugar se presenta una hoja de introducción, generalmente -- dirigida a los accionistas de la empresa, en esta introducción se menciona que se realizó un exámen, la fecha que abarcó el mismo y la fecha en que se concluyó; se -- puede explicar en una forma resumida la auditoría practicada, pero esto es a veces in -- necesario porque posteriormente se explica renglón por renglón los procedimientos -- aplicados, los resultados obtenidos y opinión personal del Auditor.

Es conveniente, después de la introducción incluir en hoja sepa -- rada un índice del contenido del informe largo.

Historia y organización del negocio.- A continuación de la -- carta de introducción es conveniente incluir este capítulo que contendrá anteceden -- tes y generalidades del negocio, datos importantes de la escritura constitutiva, co -- mentarios a la misma, cambios efectuados a la fecha de la revisión, etc. La exten -- sión de este capítulo es mayor en caso de primera auditoría o de nueva administración del negocio.

Situación Económica.- En este capítulo es conveniente comentar como su nombre lo dice la situación económica del negocio extendiéndose en los rendimientos obtenidos, porcentaje de utilidad en relación a sus ingresos, competencia dentro de su giro, y demás cualidades de los factores favorables al desarrollo de la empresa, etc.; es conveniente incluir un cuadro comparativo de los estados financieros de la empresa expresando la tendencia de la situación económica de los ejercicios anteriores en comparación al revisado; en caso de pérdida el Auditor debe exponer las causas que a su juicio, la ocasionaron.

Se debe mencionar en este capítulo si la empresa ha proyectado un programa de expansión, explicando los motivos que tiene para desarrollarlo, o si ha habido cambios sustanciales en la política de la empresa (ventas, administrativa, financiera, etc.) que afecten sus resultados; es decir se debe expresar en este capítulo cualquier factor que modifique la situación económica de la empresa. Este capítulo aumenta de importancia en el caso que el informe largo tenga como finalidad obtener algún crédito, por lo que en estos casos se hará más extenso.

Antes de pasar a comentar renglón por renglón, de los estados financieros, es conveniente presentar estados financieros comparativos de 3 o 4 ejercicios anteriores al revisado, sacando porcentajes de ellos y de las variaciones por lo que le resultaría más fácil al Auditor hacer comentarios sobre las causas de ellas pues al final de la auditoría deberá conocer perfectamente y tendrá elementos para opinar, los estados que son convenientes presentar en forma comparativa, son: balance general, estado de pérdidas y ganancias, estado de movimientos de capital, estado de costo de producción, estados de gastos, de administración, de ventas; financieros; el --

Auditor puede agregar los que considere convenientes para información más clara al cliente.

A continuación de estos estados es conveniente presentar los comentarios a los renglones de los mismos.

Dictamen.- Como ya se comentó anteriormente el dictamen - junto con sus salvedades o notas en caso que existan, forman parte integrante del informe largo, después de incluirlo, es conveniente seguir con un capítulo de:

Comentarios al Control Interno: Aquí se incluye un comentario al control interno existente en la empresa, el resultado de su evaluación de acuerdo con el resultado de la auditoría, fallas del mismo y forma de eliminarlas. En este capítulo es conveniente incluir el alcance de la auditoría enumerando los procedimientos empleados y el resultado de los mismos citándolos únicamente, sin entrar en detalles a este respecto. Paton dice: "Algunos contadores toman por turno cada cuenta y describen el método de comprobación empleado apegándose mucho a las obras clásicas de Auditoría", también dice: "Hay que evitar esa forma de proceder, a menos que el -- cliente no esté familiarizado con los procedimientos de auditoría o que pida en términos precisos un informe de esta clase, el cual tiende a hacer demasiado extensos los - comentarios o impide que se dedique la debida atención a otras observaciones que deben ser mucho más valiosas". Para evitar lo mencionado por Patón es conveniente presentar este tipo de información por separado.

COMENTARIOS SOBRE LOS RESULTADOS.- Como las empresas generalmente se constituyen con objeto de lucro es natural que los propietarios se encuentren interesados so

bre sus resultados y las causas que influyen en ellos así como conocer las ventajas o desventajas en que se encuentran con relación al ejercicio anterior. Por este motivo es conveniente presentar primero los comentarios sobre los resultados (Estado de pérdidas y ganancias) y después los comentarios al Balance General.

Por lo general es conveniente incluir dentro del informe largo - un capítulo de investigación de operaciones que de acuerdo con A-Kaufmann es:

"La ciencia de preparación de decisiones; es una actitud científica de preparación de decisiones".

Afcos afirma:

"La investigación de operaciones es un método de investigación de los hechos y de análisis matemático de sus relaciones que permiten determinar el empleo más económico de cierto conjunto de medios para alcanzar su objetivo en el marco de un concepto económico dado el cual comporta unos factores en lo que es preciso aceptar las consecuencias o sea un método objetivo de preparación de decisiones y asimismo un método de preparación de análisis que permite establecer una jerarquía de problemas que se plantean a un grupo humano y una clasificación de las soluciones que pueden ofrecerse".

Como antecedente de la investigación de operaciones se puede decir que nació en Inglaterra durante la segunda guerra mundial y rápidamente tomó auge en Estados Unidos inicialmente como instrumento para la toma de decisiones de carácter militar habiéndose empezado a aplicar a problemas industriales de una manera generalizada durante [95].

La meta de la investigación de operaciones es maximizar los objetivos generales de la empresa.

Aun cuando no se pretende que se siga la misma secuencia en todos los casos, las fases de la investigación de operaciones más generalizadas son las siguientes:

- 1.- Formulación del problema .
- 2.- Construcción de un modelo matemático para representar el sistema que se estudia.
- 3.- Derivar una solución del modelo.
- 4.- Probar el modelo y la solución que de él se ha derivado.
- 5.- Establecer controles sobre la solución.
- 6.- Poner la solución a trabajar.

La investigación de operaciones tiene gran aplicación en el campo administrativo para tomar decisiones con respecto a problemas que se presentan en una empresa como pueden ser:

La planeación mensual de la producción.

El conjunto de operaciones en una cadena de montaje de una fábrica.

Las variaciones de un inventario de mercancías.

Promoción de ventas.

El desarrollo de una producción agrícola.

El establecimiento de una fábrica, etc.

Para resolver un problema de investigación de operaciones siguiendo las fases antes citadas, se debe construir un modelo matemático y para esto, se parte de medidas estadísticas efectuadas a menudo para un gran número de casos y un estudio de esas medidas quizá permita obtener relaciones funcionales o distribuciones teóricas a través de ellas se construye dicho modelo.

En términos generales los modelos son abstracciones que proporcionan un cuerpo de referencia. Concluyendo se puede decir que un modelo matemático es un conjunto de funciones que hacen intervenir las variables de decisión y los datos del problema.

En un fenómeno de organización se pueden encontrar varios objetivos, pero una sola y única función económica a maximizar o minimizar según el caso.

A. Kaufmann explica la función económica de la siguiente manera:

"Un sistema de ecuaciones o desigualdades está formado por cierto número de variables ligadas mediante relaciones lineales independientes que son los objetivos o restricciones de un fenómeno económico o de organización, estas variables solo deben ser positivas o nulas, para que tengan sentido, se da también una función lineal a esas variables que constituyen la función económica."

INFORME LARGO PARA CASOS ESPECIFICOS.-

Cuando el cliente hace la petición expresa al contador público para que le formule un informe para un caso especial, éste debe extenderse en los puntos que considere de importancia para el lector de dicho informe; los capítulos que — contendrá dicho informe serán los mismos, citados con anterioridad, sin embargo, se pueden agregar más capítulos si se considera necesario; tomando como ejemplo un informe largo para acompañar a un proyecto de emisión de obligaciones, el contador público deberá extender su información en los siguientes puntos:

Productos vendidos o elaborados por la empresa, forma de venta, aceptación en el mercado, situación que guarda la empresa en la rama de la industria en que opera, comparación de la producción de la empresa con empresas similares, porcentajes de utilidad promedio en empresas de la misma actividad, etc.

En el caso que la empresa elabore sus productos, comentar, la facilidad que tiene de obtener su materia prima si hay necesidad de importarla; relación que guarda con sus proveedores, etc.

Comentar si las instalaciones de la planta son adecuadas a las necesidades de la empresa, si las bodegas reúnen los requisitos para conservar en buen estado la mercancía. Hacer comentarios respecto al activo fijo, si la maquinaria se encuentra en buen estado, si tienen facilidad para obtener refacciones para la maquinaria, hacer mención al grado de capacidad en que se encuentra trabajando dicha maquinaria, probabilidades de aumentar la producción, etc.

Comentar si existen pólizas de seguros y hacer notar que es lo que cubren, si se consideran suficientes; comentar si se tiene conocimiento de pasivos contingentes.

Si la empresa ha obtenido otros préstamos y la oportunidad con que han sido liquidados, las relaciones que guarda con los bancos e instituciones de crédito y acreedores importantes para ella, comentar la capacidad de pago de la empresa.

Explicar las causas de la emisión así como el uso que se le va a dar a los recursos obtenidos, hacer notar las ventajas para el Estado por lo que se refiere a los impuestos e intereses a terceros como son fuentes de trabajo, etc.

En resumen el informe largo para este fin deberá ser descriptivo con objeto de contener todos los datos necesarios, referentes a los estados financieros así como los datos que se exigen para presentar un proyecto de emisión de obligaciones.

4) FORMAS DE INFORME LARGO

El informe largo siempre va acompañado del informe corto ó dictamen, como ya se mencionó anteriormente, en este informe se incluyen detalles y comentarios complementarios a los estados financieros básicos; los cuales varían según el tipo de negocio y el objetivo perseguido, pero el contenido de este informe se limitará a asuntos de importancia sin insistir en detalles.

El contenido del informe largo lo podemos dividir en tres partes:

1.- La expresión de la situación económica de la empresa y los estados financieros dictaminados por el contador público.

2.- Opinión sobre la información financiera adicional, comentarios del trabajo desarrollado y situación que guardan las cuentas integrantes de los estados financieros básicos.

3.- Estados financieros suplementarios así como comentarios de dichos estados.

Como ejemplo de un informe largo que contiene un dictamen limpio tenemos:

"La información financiera adjunto Balance General, Estado de Pérdidas y Ganancias, etc. accionistas de la compañía: He emitido mi opinión sobre los estados financieros de la Compañía "X", S.A. por el año terminado el de de Mi examen de dichos estados fué hecho de acuerdo con normas de Auditoría generalmente aceptadas, de los estados financieros de la compañía "X", S.A. por el año cubiertos por mi opinión de fecha..... e incluyó las pruebas suplementarias de los libros y registros de contabilidad que consideré necesarios en las circunstancias".

Cuando en el dictámen se ha negado la opinión, se ha emitido una opinión parcial o se ha formulado un dictámen negativo, el informe largo que --acompañarla a dichos dictámenes sería:

(En el caso que la compañía; haya dejado de registrar ciertas --operaciones a la fecha de cierre de su ejercicio y no acepte los ajustes propuestos por el Contador Público).

He emitido una opinión negativa sobre los estados financieros - de la compañía "X", S.A. por el año terminado el de de 19....., tomados en conjunto y presentados en la primera sección de este informe, derivado de la existencia de discrepancias en el estado de resultados y en el balance general, como resultado de no haber registrado ventas por \$ o insuficiencia - de \$ en la reserva para cuentas incobrables. No obstante, a fin de presentar de manera razonable la información financiera adicional adjunta, y - de que sea susceptible a la comparación de los estados y datos por el año terminado - el de de 19....., con los del año anterior, los estados y datos analíticos presentados han sido ajustados a fin de que reflejen las transacciones omitidas, antes señaladas.

Como resultado de los ajustes efectuados, la información financiera adicional que se acompaña no está de acuerdo en todos los casos, con los estados financieros de la compañía "X", S.A. por el año terminado el de de 19... presentados en la primera sección de este informe.

Mi examen de dichos estados financieros se practicó de acuerdo con normas de auditoría que dentro de las circunstancias consideré necesarias.

Como ejemplo de informe largo para casos específicos tenemos - el siguiente, expresando una opinión sobre regalías.

"De acuerdo con su petición he examinado el estado de ingresos

brutos adjunto en el cual los pagos por regalías serán hechos por la compañía "X", - S.A. por el año de acuerdo con la cláusula del contrato de regalías de fecha con la compañía "Z", S.A. mi revisión se llevó a cabo junto con mi examen regular, el cual fué hecho de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, de los estados financieros de la compañía "X", S.A. por el año cubiertos por mi opinión de fecha e incluyó las pruebas suplementarias de los ingresos y otros registros de contabilidad - que consideramos necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, el estado de ingresos brutos de la compañía "X", S.A., sobre los cuales se calculan los pagos por regalías por el año de acuerdo con la cláusula del contrato de regalías con la compañía "Z", S.A.

Para ejemplificar sobre como se prepara un informe como el que hemos venido tratando, citaremos los siguientes datos de una empresa X, S.A.; sin pretender con ésto agotar todo lo que se pudiera hacer o decir después de una auditoría a los estados financieros de cualquier empresa.

El consejo de administración de "Manufacturera X", S.A., solicita los servicios profesionales del C.P. Ramiro Hernández P. para que dictamine sus estados financieros al 31 de agosto de 1970, fecha de cierre de su ejercicio social. - Para tal fin, el departamento de contabilidad proporciona la siguiente balanza de saldos a la fecha indicada:

Caja	\$ 25,700.00	
Bancos	24,500.00	
Compras	2,480,000.00	
Ventas		\$ 3,500,000.00
Mano de obra	500,000.00	
Maquinaria y equipo industrial	800,000.00	
Muebles y enseres	200,000.00	
Clientes	1,000,000.00	
Proveedores (corto plazo)		700,000.00
Documentos por pagar (corto plazo)		600,000.00
Gastos de instalación	50,000.00	
Documentos por pagar (largo plazo)		1,000,000.00
Gastos de organización	25,000.00	
Accionistas	94,800.00	
Capital social		600,000.00
Gastos de administración	400,000.00	
Gastos de venta	300,000.00	
Gastos financieros	50,000.00	
Documentos por cobrar	450,000.00	
	<u>\$ 6,400,000.00</u>	<u>\$ 6,400,000.00</u>

Otros datos complementarios:

- a) Se trata del primer ejercicio social que principió el 10 de septiembre de 1969.
- b) Le solicitaron además al C.P. Ramiro Hernández P. el informe de auditoría referido a la fecha de cierre del ejercicio.

Al H. Consejo de Administración de
Manufacturera "X", S. A.

Presente.

Estimados señores:

De acuerdo con el convenio que celebramos para prestarles mis servicios profesionales a fin de rendir un informe largo acerca de la situación financiera de la compañía Manufacturera "X", S. A. reflejada en sus estados financieros al 31 de Agosto de 1970, me permito someter a su amable consideración, este informe que fué terminado el 19 de Noviembre de 1970.

México, D.F., a 30 de Octubre de 1970.

C.P. Ramiro Hernández P.

I N D I C E .

- 1.- Carta de Introducción.
- 2.- Índice
- 3.- Dictamen.
- 4.- Balance General Dictaminado al 31 de Agosto de 1970
- 5.- Estado de Pérdidas y Ganancias Dictaminado por el periodo del 1o. de Septiembre de 1969 al 31 de Agosto de 1970.
- 6.- Informe Largo.
 - a).- Breve Historia y Organización de la Compañía.
 - b).- Alcance de la Auditoría y comentarios sobre algunos renglones de los Estados Financieros.
 - c).- Situación Financiera de la Compañía.
 - d).- Comentarios al Control Interno de la Compañía.

Al H. Consejo de Administración de
Manufacturera "X", S. A.
Presente.

He examinado el Balance General de "Manufacturera X", S.A. al 31 de Agosto de 1970, y los Estados de Resultados y Utilidades que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de "Manufacturera X", S.A. al 31 de Agosto de 1970 y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esta fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

México, D.F., a 30 de Octubre de 1970.

C. P. Ramiro Hernández P.

"MANUFACTURERA X", S. A.

Balance General al 31 de Agosto de 1970.

<u>ACTIVO</u>			<u>PASIVO</u>	
<u>CIRCULANTE</u>			<u>CIRCULANTE</u>	
Caja	\$ 25,700.00		Proveedores (corto plazo)	\$ 700,000.00
Bancos	24,500.00		Documentos por pagar	
Clientes	1,000,000.00		(corto plazo)	<u>600,000.00</u>
Documentos por cobrar	<u>450,000.00</u>	\$ 1,500,200.00		\$ 1,300,000.00
 <u>FIJO</u>			 <u>FIJO</u>	
Maquinaria y equipo industrial	\$ 800,000.00		Documentos por pagar	
Muebles y enseres	<u>200,000.00</u>	1,000,000.00	(corto plazo)	<u>1,000,000.00</u>
 <u>DIFERIDO</u>			SUMA EL PASIVO	2,300,000.00
Gastos de instalación	\$ 50,000.00		<u>CAPITAL CONTABLE</u>	
Gastos de organización	<u>25,000.00</u>	<u>75,000.00</u>	Capital Social	\$ 600,000.00
 SUMA EL ACTIVO		<u>\$ 2,575,200.00</u>	Capital no exhibido	<u>(94,800.00)</u>
			Pérdida del Ejercicio	<u>(230,000.00)</u>
			SUMA EL CAPITAL	<u>275,200.00</u>
			SUMAN PASIVO Y CAPITAL	<u>2,575,200.00</u>

C. P. Juan González
Gerente General.

(Este Balance General es parte integrante del preinserto dictamen que lo es relativo).

México, D.F., a 3 de Octubre de 1970.

C. P. Ramiro Hernández P.

"MANUFACTURERA X", S.A.

Estado de Pérdidas y Ganancias del 1o. de septiembre de 1969 al 31 de agosto de 1970.

Ventas		3 500 000.00
Menos:		
Costo de ventas:		
Compras	2 480 000.00	
Mano de obra	<u>500 000.00</u>	<u>2 980 000.00</u>
Utilidad bruta		520 000.00
Menos:		
Gastos de operación;		
Gastos de Administración	400 000.00	
Gastos de venta	300 000.00	
Gastos financieros	<u>50 000.00</u>	<u>750 000.00</u>
Pérdida del Ejercicio		<u><u>230 000.00</u></u>

Juan González, C. P.
Gerente General.

Este Estado de Pérdidas y Ganancias es parte integrante del preinserto dictamen que le es relativo.

México, D.F., a 3 de octubre de 1970.

C.P. Ramiro Hernández P.

Al H. Consejo de Administración de
Manufacturera "X", S.A.
P r e s e n t e

Estimados señores:

He emitido mi opinión sobre los Estados Financieros de Manufacturera "X", S.A., por el año terminado el 31 de Agosto de 1970. Mi examen fue hecho de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, por el año comprendido entre el 1o. de Septiembre de 1969 y el 31 de Agosto de 1970, cubiertos por mi opinión de fecha 3 de Octubre de 1970 e incluyó las pruebas suplementarias de los libros y registros de contabilidad que consideré necesarios en las circunstancias.

México, D.F., a 3 de octubre de 1970.

C. P. Ramiro Hernández P.

BREVE HISTORIA Y ORGANIZACION DE LA COMPAÑIA.

Manufacturera "X", S.A. se constituyó como Sociedad Anónima de conformidad con las leyes mexicanas, el 10 de Septiembre de 1969 en los términos de la Escritura Pública No. 3146 otorgada ante el Notario Público No. 25, Lic. Miguel Moncada Martínez, del Distrito Federal.

El objeto de la sociedad es: la manufactura de toda clase de ar tículos de vestir de dama.

La duración de la sociedad será de 50 años tomados a partir de la fecha de protocolización del Acta.

Las operaciones de producción se iniciaron aproximadamente en la fecha de constitución de la sociedad y las ventas inmediatamente después.

Los ejercicios sociales abarcarán del 10 de Septiembre al 31 de Agosto.

El capital social con que se constituyó la compañía fué de - - \$ 600,000.00, habiéndose exhibido en el momento de la firma de la escritura constitutiva la cantidad de \$ 505,200.00 quedando pendiente de exhibir por parte de los - accionistas \$ 94,800.00. El capital social está representado por 600 acciones comu nes al portador totalmente suscritas, con valor nominal de \$1,000.00 cada una.

Los términos de venta de la sociedad son: al contado y a crédi to, en plazos que no deben exceder de 6 mensualidades.

El consejo de Administración y comisario en funciones al 31 de agosto de 1970 estaban representados por las siguientes personas:

Presidente :	Augusto Méndez H.
Secretario :	Maximiliano Ramírez O .
Vocal :	José Iñiguez Z .
Vocal :	Hipólito Quintero N .
Comisario :	Federico Jenofonte T .

ALCANCE DE LA AUDITORIA Y COMENTARIOS SOBRE ALGUNOS RENGLONES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Los días 29 y 30 de agosto de 1970, practiqué el recuento de caja habiéndose encontrado correcta la existencia respectiva.

Confirmé directamente los saldos en cuentas bancarias y practiqué las conciliaciones con las cifras en libros.

Envié solicitud de confirmación de saldos a cargo de clientes - que representan el 60% aproximadamente de las cuentas por cobrar totales. Las confirmaciones que recibí fueron ajustadas y se determinó que aproximadamente - - - - \$150,000.00 deberían cancelarse en su totalidad, en virtud de la documentación judicial que me fué exhibida por los abogados de la Sociedad.

Revisé las cuentas por cobrar a clientes por antigüedad, habiéndose discutido y estudiado sus posibilidades de cobro y, en particular analicé los saldos que estimé convenientes. En mi opinión el saldo que figura en el balance, para

la cuenta de clientes se considera cobrable en vista de las circunstancias.

Practiqué recuento de los documentos por cobrar, me comuniqué con los aceptantes u obligados y encontré que no existen garantías adicionales a la empresa en los términos de los documentos mismos.

Los días 29 y 30 de agosto del año en curso, revisé los inventarios físicos, levantados por el personal de la Sociedad, de acuerdo con los instructivos escritos que previamente había aprobado. Verifiqué su existencia y valuación por medio de pruebas selectivas, estando valuadas a base del costo de adquisición para la materia prima y de producción para los artículos terminados. No se encontró necesario calcular la reserva para posibles bajas de inventarios.

Examiné las relaciones de maquinaria y equipo industrial, de instalación y de muebles y enseres, convenciéndome que no se incluyeron en estas cuentas erogaciones que propiamente constituyen gastos de operación.

La depreciación de activo fijo se calculó con base en los porcentajes fijados por el departamento técnico de producción, siendo la depreciación de maquinaria y equipo industrial 12% más alto que la fijada por las disposiciones fiscales relativas, por lo que practiqué conciliaciones para efectos fiscales.

Los gastos de organización no sufrieron adición alguna durante el ejercicio, pero se le estimó su amortización, cuyo cálculo realicé repartiéndolo en 5 años para efectos contables y 20 años para efectos fiscales.

Examiné registros y medidas de control, para asegurarme de la inclusión en el balance de todos los pasivos a cargo de la empresa. Solicité y obtuve de la gerencia y contador de la Sociedad un certificado de que no había dejado de registrarse ninguna operación de la cual pudieran derivarse obligaciones para la Compañía. Los abogados igualmente manifestaron no tener pendientes juicio alguno o conflicto en contra de "Manufacturera X", S.A.

Examiné el libro de actas del Consejo de Administración y el de Asamblea de Accionistas, percatándome de que se han llevado al cabo los acuerdos respectivos.

Por lo que se refiere a los resultados estudié en términos generales, los movimientos mensuales y con esa base, hice la prueba que juzgué conveniente.

No estimé prudente crear las reservas de capital, así como las provisiones del I.S.R., dejando su establecimiento para que la Asamblea General de Accionistas decreta expresamente el asiento de los conceptos señalados en este párrafo.

SITUACION FINANCIERA DE LA EMPRESA.

Con el objeto de emitir mi opinión sobre la situación financiera de la empresa procedo a analizar los estados financieros relativos que fueron previamente examinados de acuerdo con lineamientos de auditoría generalmente aceptados.

Capital de Trabajo. - El Activo Circulante de \$ 1 500 200 comparado con el Pasivo -- Circulante de \$ 1 300 000 - deja un capital de trabajo de \$ 200 200 - lo que significa que la protección para el pago de adeudos circulantes es solo de \$1.15 por cada peso. Esta garantía pudiera ser suficiente si existiera una rotación adecuada de "Inventarios" y de "cuentas y documentos por cobrar", sin embargo de los primeros se manifiesta que no hay existencia, por lo que no se pueden obtener ingresos provenientes de -- ventas, lo cual va a repercutir en un atraso en la rotación de las cuentas por pagar y consecuentemente viene a disminuir el capital de trabajo por lo que es aconsejable -- que la política de ventas planeada por la Compañía sea coordinada con la de producción.

Activo Fijo. - Este activo representa un 303% del Capital Contable a la fecha de cierre del ejercicio, lo cual es una cantidad bastante elevada. Por las pruebas físicas -- realizadas sé que este equipo se adquirió conforme al presupuesto de compras debidamente estudiado y además es obvio que resulta vital para las necesidades de la producción y siendo este el primer ejercicio de operación es de suponerse una inversión fuerte en Activo Fijo, teniendo en cuenta las necesidades de la empresa, pero a mi juicio debe procurarse mejorar los índices de rotación de "Inventarios" y "Cuentas y Docu--

mentos por Cobrar" que son los que generan efectivo, con el que se puede disminuir - la deuda fija que en un futuro pudiera acarrear problemas a la empresa, tanto por los intereses que causare, así como, si no se cumpliera con los pagos a su vencimiento.

Capital Contable. - Al cerrar el ejercicio en septiembre 30 del año de 1970 ascendía a \$275 000 - La pérdida neta de este ejercicio es de \$ 230 000 - que representa un - 83% del capital contable cifra que es demasiado elevada y si se analiza el hecho de que el capital contable muestra un índice de rotación en relación a las ventas de - - 12.71, exagerando, ya que los bienes circulantes están rotando lentamente, lo que ha ce ver la conveniencia de incrementar el capital pagando de inmediato la parte no ex hibida y aumentando el capital social con nuevas aportaciones para tener así una proporción aproximada de un peso de pasivo total por cada peso de capital contable. Pu diera parecer esta situación inadecuada para la empresa, pero no es así pues debe bus carse una sana posición entre los acreedores, y por otro lado hay que realizar las ven tas precisas manteniendo además un control oportuno de las compras y de los gastos de operación.

COMENTARIOS AL CONTROL INTERNO.-

Las ventas de este año sumaron \$ 3 500 000 - cifra insuficien te si se consideran en conjunto los recursos con que cuenta la empresa.

Los gastos de operación parecen excesivos por lo que debe - hacerse un estudio minucioso de los presupuestos, para planear un sistema que los con trole.

Con motivo de la Auditoría hice un estudio del control interno existente en la empresa y con fundamento en él estimo de urgente necesidad que se tomen entre otras las siguientes medidas:

COMPRAS:

- a) Asígnese la función de compras a un empleado responsable.
- b) Hágase una orden de compras para cada caso.
- c) Expídase, por persona responsable un informe de recepción al llegar la mercancía a los almacenes de la empresa.
- d) Cotéjense los documentos citados en los puntos b) y c) con la factura del proveedor, al momento de contabilizarla, haciéndose con oportunidad las aclaraciones pertinentes.
- e) Confróntense por medio de órdenes de salida de almacén las devoluciones a proveedores.

INVENTARIOS .-

- a) Asegúrese la existencia de un "Stock" de inventarios suficiente para las necesidades de la empresa.
- b) Implantese el Sistema de Inventarios Perpetuos para controlar la Manufacturera en proceso y los productos terminados.
- c) Verifíquese y compruébense dichos registros mediante tomas de inventarios físicos por lo menos una vez al año.
- d) Obtengase un informe mensual de los movimientos de estos registros con cuya base se efectuarán las compras.

- f) Háganse instructivos escritos para la toma de inventarios físicos y valuación de los mismos.

CREDITO Y COBRANZA.

- a) Asígnese esta función a un empleado disponible de la División Administrativa.
- b) Fíjense límites de crédito por persona autorizada.
- c) Formúlense relaciones por antigüedad de las cuentas de clientes y documentos por cobrar con el fin de supervisar la cobranza.
- d) Llévase el auxiliar de cuentas y documentos por cobrar en el Departamento de Contabilidad sin intervención de las personas encargadas de la caja y de las cobranzas.
- e) Diariamente formúlense listas por las cobranzas entregadas a cobradores.
- f) Sistemáticamente escríbase a los clientes morosos.
- g) Apruébense por el contador los traspasos entre cuentas de clientes.
- h) Visítense por persona autorizada a los clientes que no paguen a los cobradores y que tampoco hagan caso de la correspondencia y en tréguense al abogado con oportunidad las cuentas de dudoso cobro previa aprobación de funcionario autorizado.

Doy a ustedes las más cumplidas gracias por la confianza que se sirvieron dispensarme y espero que la información anterior les sea de utilidad. En caso de ser necesaria cualquier aclaración adicional, quedo a sus órdenes.

México, D.F., a 30 de octubre de 1970.

Atentamente .

firma

Ramiro Hernández P.

CONCLUSIONES

- 1.- Auditoría es el examen de los Estados Financieros de una entidad económica efectuada con ciertas normas de auditoría generalmente aceptadas para expresar una opinión; sobre la razonabilidad de su situación financiera.
- 2.- El contador público fundamenta su opinión en los papeles de trabajo, asimismo -- pueden ser útiles como fuente de aclaración o para mayor información.
- 3.- El control interno determina el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría que se van a aplicar, así como la confianza que se puede tener en los li bros y registros de contabilidad de la empresa.
- 4.- Como consecuencia del examen que ha practicado, el Contador Público rendirá una opinión profesional sobre la razonabilidad de la situación financiera de la - empresa auditada.
- 5.- El Contador Público puede emitir una opinión negativa cuando los estados financieros no reflejen razonablemente la situación financiera de la empresa o puede emitir una opinión parcial cuando tomados en conjunto no reflejen dicha situa-- ción .
- 6.- El informe largo es de utilidad para funcionarios de la empresa, accionistas, inversionistas, así como a terceras personas interesadas en la misma.

- 7.- Es muy importante incluir en el informe largo un capítulo de investigación de - operaciones que como lo dice su definición es la ciencia de la preparación de - decisiones.
- 8.- En el informe largo se extractan los aspectos financieros, económicos y adminis- trativos; sobresalientes de una empresa.
- 9.- En el informe largo se sugieren soluciones a las posibles fallas tanto de control - interno como de estructura financiera.
- 10.- El informe largo enfocado a determinado renglón proporciona la información ne- cesaria para corregir las fallas existentes, en su caso o para que los funciona- rios de la empresa o terceros interesados en ella tomen decisiones.

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

Apuntes tomados en la cátedra de Auditoría impartida por el Sr.
 Profesor Ricardo Mora Montes, C. P.
 U N A M México, 1964.

Auditoría.-
 Tr. por Francisco Conto Malo,
 5a. Edición en Inglés.
 U T H E A México, 1970.

Auditoría; Introducción a la Práctica de la Contaduría Pública.
 Tr. por Jorge Balarezo.
 Supervisión de Francisco Velázquez Crespo.
 6a. Edición.
 Diana México, 1969.

Auditoría Práctica
 Por Ruiz de Velazco y Alejandro Prieto
 5a. Edición.
 Banca y Comercio México, 1962.

Boletines de la Comisión de Procedimientos de Auditoría.
 Nos. del 1 al 21.
 Por Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
 Varias Fechas. México, Varias Fechas.

Breve Comentario Sobre la importancia de los papeles de trabajo.
 Tesis Bertha G. Oriza López.
 E S C A México, 1968.

Breve Estudio del Contenido del Dictamen.
 Tesis Fernando Freyria Salinas
 U N A M México, 1967.

Código de Etica Profesional
 Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.
 México, D.F. 1960.

Consideraciones Sobre el Informe de Auditoría.

Tesis José Gómez Reguera.

U N A M México, 1959.

El Contador Público como Auditor Independiente.

Tesis Alfonso Cano Gómez.

U N A M México, 1969.

EL Control Interno en los Negocios.

Por Joaquín Gómez Morfín.

2a. Edición Revisada.

Fondo de Cultura Económica. México, 1956.

Instructivos de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal.

Manual del Contador.

Publicado en Inglés bajo la dirección de W.A. Paton, Ph C.P.T.

Versión Castellana publicada bajo la dirección de

Roberto Casas Alatríste C.P.T.

Trs. Enrique Martínez C.P.T. y Teodoro Ortiz R. Ingeniero.

Primera Reimpresión.

Editorial Hispano Americano México, Septiembre 1947.

Métodos y Modelos de la Investigación de Operaciones.

A. Kaufman.

Tr. Dr. J. A. Lahuza Escobar.

Revisado por Ing. Guim Salvador Cardona

8a. Impresión en Español.

Edición en Francés de 1959.

Editorial Continental. México, 1969.