

24
UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

IMPORTANCIA APLICACION Y ALCANCES DE LA PLANEACION
DE LA AUDITORIA

Seminario de Investigación Contable

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A

JOACHIM GEORG SCHOEPKE FRIEDEMANN

GUADALAJARA, JALISCO. 1987



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

C O N T E N I D O

| | Página |
|---|--------|
| INTRODUCCION | 1 |
| | |
| CAPITULO I | |
| GENERALIDADES DE AUDITORIA | 3 |
| - Historia de la Auditoría. | |
| - Conceptos básicos de Auditoría. | |
| - Necesidad de la Auditoría. | |
| - Funciones y requisitos del Auditor. | |
| | |
| CAPITULO II | |
| GENERALIDADES DE PLANEACION | 13 |
| - Conceptos básicos de la Planeación de la Auditoría. | |
| - Localización de la Planeación de la Auditoría - dentro de las normas de Auditoría generalmente aceptadas. | |
| - Normas de Planeación. | |
| - Planeación de la auditoría mediante grupos. | |
| - Fases de la Planeación. | |
| | |
| CAPITULO III | |
| PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS DE LA PLANEACION DE LA AUDITORIA | 32 |
| | |
| CAPITULO IV | |
| ELEMENTOS QUE INTERVIENEN EN LA PLANEACION Y EL TRABAJO A DESARROLLAR | 38 |
| - Entrevistas preliminares. | |
| - Objetivos del examen. | |
| - Estudio y evaluación del control interno. | |
| - Programas de trabajo. | |

CAPITULO V

PAPELES DE TRABAJO Y LA SUPERVISION DE LOS MISMOS.. 67

- Clasificación de los papeles de trabajo.
- Ordenamiento y archivo, índices.
- Expediente continuo de Auditoría.
- Control comparativo de cambios.

CAPITULO VI

DICTAMEN E INFORMACION QUE EMITE EL AUDITOR 82

- Concepto de Dictamen.
- El informe que emite el Auditor.
- Carta de observaciones y sugerencias.

CONCLUSIONES 90

BIBLIOGRAFIA 93

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

El objetivo del presente estudio es dar a conocer al lector, que como en toda actividad, los mejores resultados los obtiene el que sabe qué es lo que va a hacer y cómo ha de hacerlo, es decir, quien planea su trabajo.

La planeación tiene una importancia fundamental en auditoría y por lo tanto aquí se trata de desarrollar un tema que efectúe un desarrollo exclusivamente sobre la planeación, profundizando más en este tema.

Siendo la auditoría, en la actualidad de mucha importancia, como podremos citar algunos ejemplos de personas interesadas, el gobierno, empresarios, a los mismos propietarios o terceros, etc. Por lo tanto se espera del Auditor todo su profesionalismo tanto en la veracidad así como la confianza que debe de dar en sus trabajos e información proporcionada, partiéndose de aquí la importancia que tiene la planeación y su supervisión en el trabajo que deberá efectuar el Auditor, obteniéndose por estos factores el logro satisfactorio de los objetivos trazados.

La planeación de la auditoría, como lo veremos más adelante, su propósito puede estar enfocado desde el punto de vista del Auditor independiente así como del Auditor interno, ambos llevan a cabo el desarrollo de su trabajo bajo normas y procedimientos previamente establecidos, con la finalidad de obtener evidencia suficiente y competente respecto a las cifras mostradas en los estados financieros.

Por lo que se refiere al Auditor independiente, la obtención de evidencia suficiente y competente le proporciona confianza para emitir su opinión profesional a través --

del dictamen. Este dictamen lo presenta a la persona que - haya contratado sus servicios y ante terceros interesados - en los resultados.

El Auditor interno obtiene evidencia suficiente y competente y emite un informe a la Contraloría o a la alta Gerencia.

De aquí desprendemos que así como el Auditor independiente y el Auditor Interno tienen una gran cantidad de funciones que desarrollar y de aquí podemos realizar la siguiente pregunta: ¿Cómo van a desarrollar estas funciones? Siendo la respuesta correcta a la pregunta anterior la de - "la planeación de la auditoría".

C A P I T U L O I

GENERALIDADES DE AUDITORIA

HISTORIA DE LA FUNCION DE AUDITORIA

Las auditorías han existido aproximadamente desde el siglo XV. El origen exacto de las auditorías de informes financieros es objeto de controversia, pero se sabe que hacia el siglo XV, algunas familias pudientes establecidas en Inglaterra recurrían a los servicios de auditores para asegurarse de que no había fraude en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes. Aunque el origen de la función de auditoría es remoto, su verdadero desarrollo corresponde al presente siglo (XX).

El origen de la función de auditoría en norteamérica es, sin lugar a dudas, británico. La contaduría como profesión fue introducida en este continente por los británicos en la segunda mitad del siglo XIX. Los contadores norteamericanos adoptaron de los británicos el modelo de informe de auditoría, lo mismo como en sus procedimientos de análisis.

En la Gran Bretaña, en aquel entonces, así como ahora, las corporaciones públicas se constituían bajo una ley nacional conocida como la ley de empresas a la cual debían someterse todas las empresas públicas. Cuando la auditoría fue exportada a los Estados Unidos, los contadores de este país adoptaron el modelo británico de información, aunque allí no había estatutos comparables a los de los británicos. Por otro lado, a las empresas británicas se les exigía la ejecución de las auditorías, lo que no fue así en los Estados Unidos, aún en la actualidad las leyes estata-

les bajo las cuales se constituyen las empresas, generalmente no exigen las auditorías. Antes bien, los requisitos establecidos por la bolsa de valores, de disposiciones de la Comisión de Valores y Bolsa, y del reconocimiento generalizado de la utilidad de un auditor independiente en los estados financieros.

La ausencia de requerimientos estatutarios para -- que los accionistas dispusieran de auditorías condujo en el siglo XIX a la existencia de una gran diversidad de auditorías que comprendía desde auditorías de balance general hasta los más amplios y detallados análisis de todas las cuentas de una empresa. Los auditores generalmente eran contratados por la gerencia o por la junta directiva de una empresa y su informe estaba destinado a estos funcionarios más que a los accionistas. Los informes a los accionistas sobre los manejos administrativos eran poco frecuentes. En cambio, a los directores de las corporaciones les interesaba obtener de los auditores la seguridad de que no había habido fraudes ni errores de copia.

Hacia el siglo XIX la revolución industrial tenía casi 50 años y las empresas industriales habían alcanzado un crecimiento notable. Había un mayor número de accionistas distantes, muchos de los cuales empezaron a recibir informes de auditores. La mayoría de los nuevos accionistas no comprendían el significado de la labor de los auditores.

La contaduría se desarrolló rápidamente en América después de la primera guerra mundial. Las concepciones --- erróneas acerca de la función de los auditores independientes estaban tan extendidas que en 1917 el Tribunal Federal de Reserva publicó, en el boletín Federal de Reserva, un documento preparado por el Instituto Americano de Contadores Públicos en 1957 (así fue constituido en ese año) estable -

ciendo una contaduría uniforme. Este pronunciamiento técnico en los Estados Unidos fue el primero de los que serían - emitidos por la colectividad profesional americana en el -- presente siglo.

Durante gran parte de este siglo los contadores públicos elaboraron sus informes siguiendo muy pocas orientaciones formales. Sin embargo, la profesión desarrolló rápidamente un lenguaje común de información a través del AICPA. Dicho lenguaje se halla tan extendido en la actualidad que el informe de una auditoría ya no representa un problema de escritura; es un proceso de decisión. Existe un número limitado de tipos de informes entre los cuales puede escoger el auditor; una vez tomada una decisión acerca del tipo de dictamen que va a presentar ante una situación específica, se puede escoger el modelo de informe especialmente concebido para expresar ese dictamen. (1)

CONCEPTOS BASICOS DE AUDITORIA

La auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos y es efectuada por el Contador Público titulado, el cual le va a dar la veracidad a éstos. (2)

Frente a unos estados financieros confiables se requieren conclusiones respecto de lo adecuado o inadecuado - de los resultados conseguidos y de lo sólido de los elementos disponibles para seguir operando.

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

La revisión (auditoría) de estados financieros se presenta como una consecuencia inmediata a la preparación - de los estados financieros, es decir, cuando se contó con - informes que mostraban los datos de interés para el empresario, éste tuvo necesidad de ratificar la veracidad de los - mismos a través de su revisión. Después, frente a unos estados financieros confiables se requieren conclusiones respecto de lo adecuado o inadecuado de los resultados conseguidos y de lo sólido de los elementos disponibles para seguir operando.

NECESIDAD DE LA AUDITORIA

La necesidad del examen de estados financieros es indiscutible, el administrador y el inversionista lo necesitan, como un elemento importante para tomar decisiones, primero, conocer la situación financiera de la empresa que administran o en la que desean invertir y, segundo tener la certeza de que tal situación financiera corresponde a la realidad que vive el negocio. Las decisiones de un director o un inversionista son producto de varios elementos, pero el más importante es la información que muestran los estados financieros; y resulta obvio que cuando tal información contenga errores de consideración, ellos habrán de afectar directamente los resultados finales de una decisión así tomada.

Algunos de los interesados sobre los dictámenes -- del auditor son tales como:

Propietarios, accionistas. Porque sobre la confiabilidad y veracidad de las cifras se podrán apoyar para poder tomar decisiones y podrán juzgar la productividad y solidez financiera del negocio.

Inversionistas. Porque de esta manera pueden concluir con mayor confianza sobre la estabilidad económica -- que garantice su inversión y de la productividad que asegure un rendimiento adecuado.

Gobierno Federal. Porque avala la buena fe del -- causante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y el gobierno puede confiar en que percibió la parte que legalmente le corresponde.

Empleados y obreros. Porque la imparcialidad del

Contador Público al emitir su dictamen les asegura la co --
rrección en la determinación de la participación en las uti
lidades, a que tienen derecho.

FUNCIONES Y REQUISITOS DEL AUDITOR

El auditor, en su caso el Contador Público, es un profesionista, y como tal poseedor de un grado superior de habilidad en la técnica de la contabilidad, lo cual es una habilidad desarrollada con el estudio, la práctica y las ca racterísticas personales.

El Contador Público deberá reunir ciertos requisitos y atributos de carácter personal y técnico a nivel profesional que lo capaciten plenamente en el ejercicio de su profesión.

Estos requisitos se agrupan en:

Requisitos Morales:

Integridad - Capacidad de ser honrado, por la fe - que debe de incluir en todos y cada - uno de sus trabajos.

Disciplina - Esto quiere decir que su conducta debe ser recta, ordenada y segura para desarrollar una buena imagen en el -- trabajo y en la vida particular.

Puntualidad - Este es un aspecto muy importante, ya que aquí es en donde se ve el grado - de responsabilidad que tiene el conta dor.

Independencia de criterio - Esto viene siendo, la capacidad que tiene el contador para poder expresar juicios sobre sus trabajos efectuados. ⁽³⁾

Capacidad Intelectual:

Se refiere a las cualidades de la mente y tiene --

una relación directa con la inteligencia, siendo de primordial importancia mejorar y seguir desarrollando esta capacidad.

En este grupo de capacidades intelectuales podemos mencionar los siguientes ejemplos:

- Criterio y tacto.- Esto quiere decir que el contador debe tener la capacidad de poder analizar, de tener juicio.
- Habilidad y corrección al expresarse.
- Habilidad para captar y analizar los problemas.- Esta habilidad es de suma importancia, ya que así se podrán prever algunas situaciones contrarias a los objetivos trazados.
- Habilidad constructiva.
- Cultura general.
- Propósito continuo de estudios.- Este requisito es fundamental para poder desarrollar los demás requisitos y su necesidad es indiscutible ya que todos los profesionistas están sujetos a evolución y cambios en los que deben participar activamente quien la ejerza, para estar en condiciones de prestar un servicio con las mejores armas de -- que puede disponer cada día. Este propósito continuo de estudios garantiza el estar al día en los conocimientos -- más recientes de las técnicas contables y de administra -- ción.
- Requisitos Técnicos:
Estos se refieren a los conocimientos específicos necesarios para el ejercicio de la profesión de la contaduría y

efectivamente de la auditoría. Se puede mencionar, entre otros:

- Conocimientos sólidos de contabilidad y auditoría.
- Dominio pleno de sistemas de control.
- Conocimiento de las leyes civiles, mercantiles, fiscales, etcétera.
- Economía y estadística.
- Elementos de matemáticas aplicadas.
- Otros conocimientos técnicos auxiliares.

El trabajo de auditoría es profesional porque su ejercicio requiere de gran destreza, que no puede medirse o juzgarse por los que confían en quien lo ejecuta. Este hecho hace que quien solicita los servicios del auditor, confíe en que va a desarrollarlo con calidad profesional aun - que el mismo solicitante no pueda juzgar de si existe o no calidad profesional en el trabajo que se contrató.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) - AUDITORIA - CONCEPTOS Y METODOS. McGraw Hill.
John J. Willingham, D.R. Carmichael.
Capítulo 1, página 3.

- (2) - ELEMENTOS DE AUDITORIA. Ecasa.
Mendivil Escalante.
Capítulo 2, página 13.

- (3) - ELEMENTOS DE AUDITORIA. Ecasa.
Mendivil Escalante.
Capítulo 2, página 17.

C A P I T U L O I I

GENERALIDADES DE PLANEACION

CONCEPTO DE PLANEACION

Para llegar a una conclusión de lo que debe entenderse por planeación, el diccionario nos da la siguiente definición, pero de la única palabra que al respecto encontramos: "trazar, formar, disponer el plan de una obra, imaginar, organizar."⁽¹⁾

El Boletín No. E-01 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos dice: Planear significa hacer planes, es decir, decidir anticipadamente lo que se va a ejecutar.⁽²⁾

Otro concepto que tenemos de planeación, será: investigar y de acuerdo al resultado, formar o elaborar para decidir de una manera anticipada el trabajo a desarrollar, sujeto a la flexibilidad de las contingencias que se presenten y al buen juicio y criterio del auditor.⁽³⁾

En un término más completo: planear el trabajo de auditoría es, decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados.⁽⁴⁾

NORMAS DE AUDITORIA

De acuerdo al Boletín C de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores -

Públicos: "La Auditoría es una actividad profesional. En este sentido implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, desconocidas para él que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión.

Como consecuencia a lo anterior, el auditor debe efectuar su trabajo de acuerdo a requisitos mínimos del trabajo de auditoría, se les conoce con el nombre de normas de auditoría generalmente aceptadas.

La definición que de ellas se da, es: "Son los requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional, de la actividad de la auditoría y de sus características específicas."⁽⁵⁾

Viene siendo lo menos que puede hacer el Contador Público para desarrollar su trabajo, así de como va a desarrollar su trabajo y efectuarlo.

De acuerdo a la clasificación de las normas de auditoría generalmente aceptadas, es la siguiente:

NORMAS DE AUDITORIA (Clasificación)

NORMAS PERSONALES:

1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
2. Cuidado y diligencia profesional.
3. Independencia mental.

NORMAS RELATIVAS AL TRABAJO DESARROLLADO.

Las cuales se clasifican en:

NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO:

1. Planeación y supervisión.
2. Estudio y valuación del Control Interno.
3. Obtención de evidencia suficiente y competente.

NORMAS RELATIVAS AL DICTAMEN E INFORMACION:

1. Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida sobre ellos.
2. Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
3. Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
4. Suficiencia de las declaraciones informativas.
5. Las salvedades.
6. La negación de opinión.

NORMAS PERSONALES:

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone a un trabajo de este tipo. Estas normas se refieren a la personalidad del auditor.

1. ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.- Este entrenamiento lo adquiere a través de sus estudios y -- con la obtención de su título profesional. También a través de las experiencias que adquiere al desempeñar la Contaduría, adquiriendo capacidad de juicio y criterio, con lo que podrá afrontar problemas respecto de su profesión adecuadamente.

2. CUIDADO Y DILIGENCIAS PROFESIONALES.- El auditor está obligado a desarrollar su trabajo con cuidado y razonabilidad además de ser discreto y celoso del secreto -- profesional.
3. INDEPENDENCIA MENTAL.- El auditor está obligado a man tener una actitud de independencia mental al examinar y rendir dictámenes o informes sobre los resultados de su trabajo, para garantizar su imparcialidad de juicio dentro de su fuero interno, como ante el público.

NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO:

La manera en cómo el auditor debe llevar a cabo - su trabajo de una forma adecuada y satisfactoria.

1. PLANEACION Y SUPERVISION.- El trabajo de auditoría de be planearse previa y cuidadosamente; el trabajo de au ditoría se desarrolla con ayudantes, los cuales deben ser supervisados de manera adecuada.
2. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.- Con lo --- cual se determinará la extensión, oportunidad y natura leza de las pruebas a realizar.
3. OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.- De - acuerdo a las pruebas que realiza el Contador Público, debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y com petente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

NORMAS DE PLANEACION:

Las normas de planeación, como vimos en el capítu lo están clasificadas dentro de las normas relativas a la ejecución del trabajo, y por lo tanto debemos de prestarle

la importancia que tiene para poder desarrollar el trabajo en forma adecuada y positiva.

El Instituto Americano de Contadores Públicos dice: El trabajo se planeará adecuadamente y se supervisará convenientemente la labor de los ayudantes. Con respecto a lo anterior el Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice lo mismo sobre la planeación como el Instituto Americano de Contadores Públicos.

El punto de partida que generalmente se utiliza para hacer una auditoría viene siendo la planeación. Dentro de la norma de planeación, también se habla de supervisión adecuada de los ayudantes, lo cual resultará más práctico para el auditor si previamente ha establecido lineamientos a cumplir en el desarrollo del trabajo, principalmente si ha destinado al personal adecuado para el correcto desarrollo del mismo.

Con relación a lo anterior, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice que la auditoría tiene un objetivo definido que es el de suministrar al auditor elementos suficientes y competentes para emitir su opinión profesional que realizará mediante técnicas, procedimientos y criterio profesional, adaptándose a las necesidades que se presentan; por tal motivo, el trabajo a realizar debe ser planeado adecuadamente.

El trabajo planeado adecuadamente de una auditoría también tiene sus ventajas, ya que el Contador Público generalmente tiene ayudantes y hay que supervisarlos, dar indicaciones y auxiliarlos, y al haber efectuado debidamente la planeación, él podrá desarrollar otros trabajos relacionados con la auditoría pero éstos van a ser más importantes y por lo tanto son éstos los que merecen el buen juicio y capacidad profesional y por lo consiguiente, no se elevan los costos.

NORMAS RELATIVAS AL DICTAMEN E INFORMACION:

En la forma en como debe informar respecto a los resultados obtenidos. El resultado final del trabajo de auditoría es el dictamen a informe da a conocer a las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

A través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor, y es una de las únicas partes de dicho trabajo que queda al alcance de éstos.

1.- ACLARACION DE LA RELACION CON LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LA RESPONSABILIDAD ASUMIDA POR ELLOS.- Al dictaminar el Contador Público los estados financieros, queda en completa relación con ellos, por lo cual, debe expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de esa relación y como consecuencia de su examen, también debe manifestar de modo claro y expreso el carácter de su examen, alcance y el grado de responsabilidad.

2.- APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.- Debe declarar el auditor si se aplicaron los principios de contabilidad en la fecha y por el período de su trabajo, además con base en esto, si en su opinión, los estados financieros presentan o no razonablemente la situación de la compañía sujeta a examen.

3.- CONSISTENCIA EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.- El auditor declarará si los principios de contabilidad se han aplicado en forma consistente en relación con los del ejercicio anterior.

4.- SUFICIENCIA DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS.-

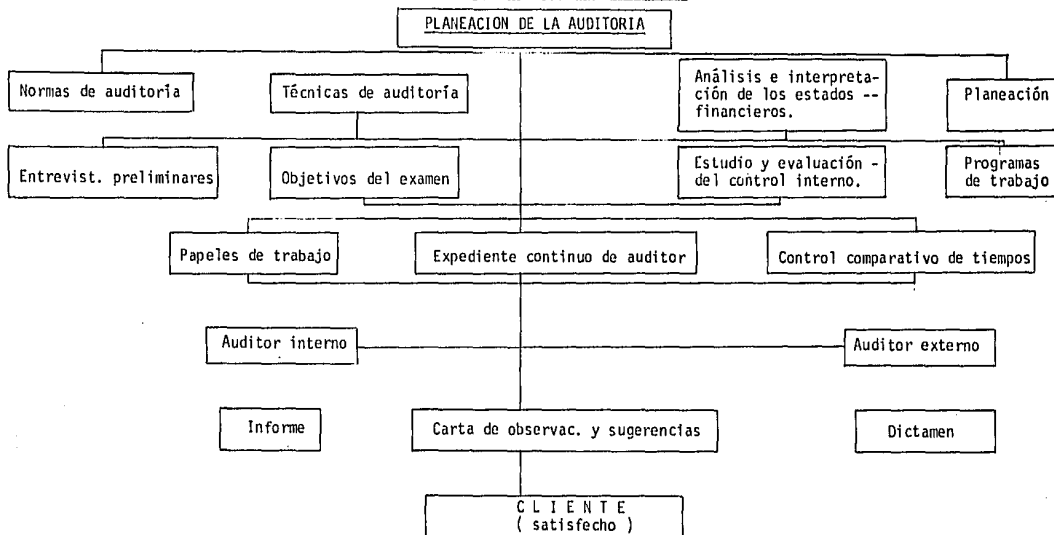
Se considerará que las declaraciones informativas de los estados financieros son razonablemente adecuadas siempre y -- cuando el auditor no haga una declaración expresa en contrario.

5.- LAS SALVEDADES.- Estas las hará el auditor -- cuando lo considere conveniente, a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen y debe expresar a cuál de las -- afirmaciones básicas se refiere e indicar los motivos, así como la trascendencia o importancia dentro de los estados - financieros.

6.- LA NEGACION DE OPINION.- Cuando el Contador - Público considere no estar en condiciones de expresar su -- opinión profesional con respecto a los estados financieros, debe declararlo de manera explícita.

CUADRO DE PLANEACION DE LA AUDITORIA

CUADRO DE PLANEACION DE LA AUDITORIA



PLANEACION DE AUDITORIA

El planear el trabajo de auditoría, será decidir - previamente cuáles son los procedimientos más convenientes que han de emplearse y qué extensión se les dará a las pruebas, la oportunidad para su aplicación, qué papeles de trabajo se emplearán para registrar los resultados, qué personal intervendrá en el trabajo así como la calidad profesional del mismo.

Al planear el trabajo a realizar uno se hace las - siguientes preguntas:

1. ¿Qué vamos a hacer?
2. ¿Qué será lo más conveniente?
3. ¿Cómo y cuándo lo vamos a elaborar?
4. ¿Quién lo va a elaborar?

Y con todo esto tenemos que tener presente las condiciones y características propias de lo que estamos planeando y las limitaciones que se nos podrán presentar al estar desarrollando el trabajo.

La planeación implica el trabajo que se debe de desarrollar y a la vez se debe de conocer el tiempo en el que se va a desarrollar el trabajo de planeación. Debemos considerar que lo planeado inicialmente está sujeto a modificaciones de acuerdo al desarrollo del mismo trabajo.

Es importante en la auditoría tomar en cuenta los diferentes conceptos que integran los estados financieros, porque de ahí obtenemos una base para la extensión de nuestras pruebas a realizar.

Otro factor importante que tenemos que tomar en --

cuenta es, si el trabajo es el primero que se realiza o si bien anteriormente se han hecho otros trabajos.

La planeación la debe de efectuar una persona suficientemente capacitada y competente y de preferencia que conozca la empresa en la cual se va a efectuar la auditoría.

Según el objetivo que se pretenda lograr, es el enfoque que se le dará a la planeación del trabajo a desarrollar.

Al efectuar una planeación, se deberá tener cuidado con dos empresas que tengan el mismo giro, ya que cada una tiene sus características propias y son diferentes entre sí, obteniendo como resultado que los procedimientos -- que son aplicables a una no podrán serlo para la otra.

La planeación puede auxiliarse de otras técnicas o métodos para la planeación de su trabajo, debido al desarrollo comercial, industrial, económico y financiero de las empresas se encuentra ante una complejidad del creciente volumen de las operaciones de las empresas, aplicándose así el muestreo estadístico, la utilización de programas de trabajos generalizados de auditoría, con la finalidad de dar aplicación positiva a los procedimientos de auditoría. Sin embargo, el auditor es el que aplica su criterio profesional en forma exhaustiva, pudiéndose auxiliar de técnicas de análisis a los estados financieros, las cuales permitirán planear en forma más adecuada el trabajo a desarrollar reduciendo sus pruebas al mínimo y concretándose en las áreas propicias de opinar respecto a los resultados obtenidos derivados de su examen.

El análisis de los estados financieros se puede -- considerar como una técnica complementaria en el desarrollo de la auditoría pudiendo obtener ventajas tales como:

1. Especificar en cuáles áreas en las que deberán aplicarse procedimientos y técnicas especiales de auditoría.
2. Mostrar los problemas importantes que después podrán -- ser motivo de discusión con el cliente, o nos pueden -- llevar a efectuar investigaciones y verificaciones adicionales.
3. Cuando existan partidas de carácter extraordinario ayudará a determinar la extensión y alcance de nuestras -- pruebas.

El análisis de estados financieros es aplicable -- tanto a las cuentas de resultados como a las de balance. Es un punto importante en donde el auditor puede adquirir una imagen global de la empresa, situación financiera, así como los resultados de sus operaciones. También se deberá considerar las diferentes áreas sujetas a examen como un todo o sea coordinarlas de manera adecuada.

La aplicación de razones e índices deben ser llevadas a cabo para detectar incorrecciones o inconsistencias -- en la aplicación de principios de contabilidad así como posibles errores o irregularidades en los registros contables.

Uno de los problemas más importantes, es el de determinar las cifras que en un momento dado se pueden considerar como fluctuaciones y éstas pueden ser ocasionadas por algunos factores como podremos citar los siguientes:

1. Tendencias.- Al principio no se puede conocer por me dio del análisis de estados financieros, ya que éstos -- pueden desarrollarse en períodos de tiempo más o menos largos, estas tendencias pueden ser por una administración muy positiva o por lo contrario, una administra -- ción negativa, el mercado puede influir sobre cierto --

producto o línea de productos, las condiciones genera -
les de la empresa, así como la economía nacional debido
al incremento anual de precios.

2. Estacionales.- Las cuales en cierta forma son senci --
llas como su nombre lo indica, son por temporadas siem -
pre y cuando las tendencias sean consistentes, el audi -
tor estará en condiciones de apreciar la industria suje -
ta a examen.

3. Irregulares.- Estas tendencias requieren más atención
del auditor porque normalmente se efectúan investigacio -
nes exhaustivas encaminadas a determinar el significado
y razonabilidad, así como su adecuado tratamiento conta -
ble, estas fluctuaciones carecen normalmente de una ---
aplicación lógica, pero es aquí donde la intuición, el
juicio y criterio del auditor, deberán sobreponerse en
forma definitiva. Estas fluctuaciones irregulares pueden
ser: pérdidas por siniestros, venta o contrato con
margen de utilidad considerablemente alto o bajo, una -
importante cantidad de inventarios defectuosos u obsole -
tos; gastos excesivamente altos, una huelga, un fraude,
etcétera.

El análisis de los estados financieros constituye
una gran ayuda al auditor en la planeación de su examen, le
proporciona información necesaria para conocer la naturale -
za e importancia de las partidas y tipos de operaciones, le
permite enfocar su atención sobre operaciones extraordina -
rias y sobre cambios importantes o excepcionales en la si -
tuación financiera.

En base al análisis e interpretación de estados fi -
nancieros, el auditor puede orientarse para elaborar un pro -
grama de trabajo y determinar la naturaleza, extensión y --

oportunidad de sus pruebas basadas en un buen sistema de -- control interno.

También existen otros métodos que auxilian al Auditor en el desarrollo de la planeación, tales como: el Método de Gráfica Gantt, la ruta del camino crítico y MODAPTS - (Dispositivos modulares de normas de tiempos determinados), pero su manera de operar de estos métodos no es muy conocida y se enuncian a manera de referencia solamente.

Otros factores importantes que tiene que tomar en cuenta el Auditor, para auxiliarse, es la norma del estudio y evaluación del control interno, las visitas preliminares con su cliente y el lugar donde va a realizar su trabajo, - así como el análisis de las características específicas de la Empresa a examinar.

PLANEACION DE LA AUDITORIA MEDIANTE GRUPOS.

Como un primer paso en la planeación de la auditoría mediante grupos, el auditor deberá identificar y definir cada área general del trabajo, digamos mediante una relación de conceptos o cuentas. Esto dará la seguridad de que se incluyeron todos los procedimientos esenciales. El siguiente paso es el de distribuir los procedimientos a grupos para tener la seguridad de que el trabajo de un grupo no se duplique o cubra, en parte, el trabajo de un grupo u otro.

Si se han estructurado adecuadamente los grupos de las cuentas para efectos de la auditoría, cada uno comprende un conjunto de procedimientos de auditoría íntimamente relacionados. Por lo tanto, un grupo es una unidad ideal de trabajo y proporciona una base lógica para la distribución del trabajo entre los ayudantes, si los hay. Aún más, como los procedimientos en grupo se definen con mucho cuidado, se facilitan enormemente los problemas de supervisión y revisión.

Los esfuerzos del auditor en la distribución de los procedimientos de auditoría a los grupos, se reflejarán en unos papeles de trabajo bien planeados. Estos papeles de trabajo se refieren a los procedimientos de auditoría aplicados en un área general de trabajo e identifican el trabajo de cada ayudante, indicarán que el auditor ha cumplido con los requisitos de la primera norma relativa a la ejecución del trabajo, concerniente a la planeación adecuada y a la apropiada supervisión.

El estructurar la auditoría en grupos implica la distribución de procedimientos de auditoría específicos a grupos en particular. La distribución precisa variará de auditor, dependiendo sus preferencias personales. Siempre

y cuando sean lógicas las distribuciones, las preferencias de los auditores para agrupar el trabajo de auditoría no originan una situación crítica. El punto importante es -- que el trabajo sea planeado para facilitar su desarrollo -- y proporcionar la confianza de que todo el trabajo esen -- cial se termina en forma eficiente con un mínimo de duplicación. (6)

FASES DE LA PLANEACION

La planeación está integrada por tres fases principales:

1. Investigación de aspectos generales y particulares de la empresa a examinar.

Esta fase comprende el estudio de todas aquellas cosas que hacen distintiva a la empresa que habremos de auditar, para poder con ese conocimiento gnérico, decidir los aspectos específicos que deberá cubrir la planeación de dicha auditoría que se esté llevando a cabo.

2. Estudio y evaluación del control.

Esta fase de planeación es la más importante, ya que ésta incluye el conocimiento formal de los métodos y rutinas que la empresa tiene establecidos para su operación y administración.

3. Programación del trabajo de detalle específicamente --- aplicable.

Es decir, formulación del programa de trabajo específico que indique punto por punto cada uno de los trabajos específicos a realizar para lograr la obtención de eviden -

cia suficiente y competente que apoye las conclusiones de la revisión, sobre las que se base la opinión final o dictamen.

Investigación de aspectos generales y particulares de la empresa.

La investigación general como habíamos dicho anteriormente, tiende a determinar los aspectos principales y fundamentales y específicos de la empresa, que la distinguen y que tienen una relación directa con el trabajo de auditoría a efectuarse. Estos aspectos que se deben de cubrir en esta investigación, son, entre algunos, los siguientes:

1. Características jurídicas.- Aquí se puede determinar - que lo que estamos examinando es una persona física o moral, en su caso la clase de sociedad, cláusulas principales de su escritura constitutiva, cuerpo administrativo, poderes otorgados, etcétera.
2. Situación fiscal.- Aquí se podrá determinar a qué tipo de impuestos está sujeta, así como de qué exenciones goza, la fecha de cierre de su ejercicio social, los ejercicios que todavía están pendientes de calificar, etcétera.
3. Características comerciales.- Este aspecto se refiere al giro que se dedica la sociedad, los artículos principales que son objeto de su producción y/o venta, así como su forma de venta, si está integrada por sucursales, y el volumen de sus ventas, etcétera.
4. Características financieras.- Se investigarán las estructuras así como las características del capital y del pasivo a largo plazo, inversiones en otras empresas,

utilidades de los últimos años, etcétera.

5. Contabilidad.- Este aspecto está integrado por la in -
vestigación del diagrama general de la forma de regis -
tro, pólizas, auxiliares, libros vigentes, de compras,
ventas, diario, mayor, sistemas manuales, mecánicos ---
electrónicos, información que generarán, etcétera.
6. Almacenes.- Aquí se efectúa una visita a los almacenes
para poder analizar la distribución que en ellos se ---
efectúa así como el control de sus entradas, salidas y
existencias, los movimientos físicos, etcétera.
7. Situación laboral.- Se verá el número de empleados, --
personal de confianza y de los sindicalizados, de qué -
tipos de contratos está integrado, ya sean colectivos o
individuales, del contrato ley, etcétera.
8. Aspectos generales.- Forma de control de los efectivos,
fondos fijos, cuentas bancarias, dictámenes de audito -
res, salvedades, políticas de seguros, etcétera.

La investigación anterior tiene como objeto funda-
mental conocer aquellas cosas específicas que requieren tam-
bién un tratamiento específico en la programación, por ejem
plo:

- Conocer el giro de la empresa, para decidir si contamos
con un auditor con experiencia en dicha actividad que -
convenga asignar a dicho trabajo.
- Conocer cuántos almacenes integran la empresa para po -
der así decidir si participamos simultánea o sucesiva -
mente en los inventarios que habrá de tomar la empresa.
Si habremos de desplazarnos a otras ciudades o no.

- Investigar de la existencia de propiedades en bienes in muebles para poder solicitar oportunamente los certificados de libertad de gravamen relativos.
- Poder conocer el número de clientes con que opera la em presa para decidir la impresión necesaria de solicitudes de confirmación y la fecha óptima de su circularización.
- Conocer la fecha de revisión del contrato colectivo, para vigilar si ésta debe ser considerada evento subscrito importante.
- Conocer de la existencia de elementos de autocontrol, departamento de auditoría interna, para decidir si nuestro trabajo se ha de apoyar parcialmente en dichos elementos.
- Etcétera.

Al efectuar una primera auditoría, la investigación se efectúa íntegramente sobre los aspectos generales y particulares. En auditorías subsecuentes el trabajo de investigación anterior se reduce considerablemente ya que sólo se procura su actualización mediante el estudio de los cambios más importantes que se hubieran efectuado. En cualquiera de los casos señalados, esta investigación se realiza mediante entrevistas personales con los funcionarios responsables de las funciones sujetas a investigación y revisando documentos importantes relacionados con dichas funciones.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

1. Diccionario LAROUSSE Ilustrado.
2. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Boletín N° E-01, Página 33.
3. PLANEACION DE LA AUDITORIA
Héctor Sánchez S.
Capítulo 1, página 15.
4. ELEMENTOS DE AUDITORIA
Mendivil Escalante.
Capítulo 7, página 35.
5. ELEMENTOS DE AUDITORIA
Mendivil Escalante.
Capítulo 4, página 21.
6. AUDITORIA.
R.L. Grinaker.
Ben B. Barr.
Capítulo 5, página 162.

CAPITULO III

PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS DE LA PLANEACION DE LA AUDITORIA

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos dice que para planear adecuadamente el trabajo de Auditoría el Auditor debe conocer:

- a) Los objetivos, condiciones, limitaciones del trabajo -- que se va a realizar.
- b) Las características particulares de la Empresa, cuya información financiera se examina, así como el sistema de control interno existente, características de operación y sus condiciones jurídicas.

La planeación de la auditoría puede verse afectada dependiendo del fin específico del trabajo a realizar; por ejemplo, la adquisición de un negocio, la solicitud de un crédito bancario, la realización de una emisión de obliga-ciones, etc.

El sistema de control interno es el elemento más importante sobre el que se hace la planeación de la auditoría. Su estudio y evaluación constituyen una norma de ejecución del trabajo que se describe en un boletín por separado del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

La planeación indica cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que -- van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

La información necesaria para planear adecuadamen-

mente el trabajo de auditoría se obtiene de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, -- dentro de las cuales destacan las siguientes:

- a) Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación - del trabajo de auditoría con el personal del cliente, y todos aquellos puntos que necesitan ser definidos antes de la iniciación del trabajo.
- b) Visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de - la empresa y el sistema de control interno.
- c) Entrevistas con funcionarios para obtener información - sobre las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a producción como al aspecto comercial y fi - nanciero, y las referentes a los criterios de contabili - zación.
- d) Lectura de los estados financieros para obtener informa - ción básica sobre el volumen y la naturaleza de las ope - raciones de la empresa.
- e) Lectura de algunos documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa.
- f) Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
- g) Estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno. El sistema de control interno de la empresa - ha de ser estudiado y evaluado para poder efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoría.

Una vez obtenida la información necesaria, el Contador Público podrá prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo (Ver capítulo IV, Programas de Trabajo).

Puede suceder que la planeación de una fase concreta del trabajo no pueda realizarse detalladamente sino hasta algún momento posterior. Cuando esto no afecta substancialmente a los planes para otras fases del trabajo se puede diferir la planeación detallada de cualquier parte de la auditoría y comenzar el trabajo sobre otra fase de la misma.

La planeación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor debe de estar preparado para modificar el programa de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, cuando los resultados mismos del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos.

La planeación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría. De igual manera, como una etapa final, sino que se inicia desde la planeación misma en la medida en que ésta se delegue en otras personas.

AUDITORIA Y LA PLANEACION DE ESTA.

La supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de auditoría.

De acuerdo con la organización del despacho podrán existir diversos niveles de experiencia en su estructura como son el propio Contador Público o socios del despacho y los Auditores con diferentes grados de experiencia y responsabilidad.

Todo trabajo ejecutado debe estar supervisado por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, - de tal manera que el Contador Público asuma la responsabilidad total del trabajo como si lo hubiera hecho personalmente.

No sólo hay que atender a la experiencia para decidir sobre el grado de supervisión a ejercer; también hay -- que considerar el grado de entrenamiento técnico y capacidad profesional como auditor.

La supervisión debe ejercerse en las etapas de PLANEACION, ejecución y terminación del trabajo.

La supervisión en la etapa de planeación de la auditoría comprende:

- a) Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados. Si por alguna razón existe cierta capacidad inferior o superior a la requerida, se corregirá con mayor supervisión en el primer caso o con una supervisión menor, pero directa, del Contador Público que dictamina, en el segundo.

- b) La revisión del plan general de trabajo, así como la de finición de los objetivos que se persiguen en el examen, con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlo, - para asegurarse de que se darán los pasos necesarios -- tendientes a lograr un trabajo de máxima calidad profesional.

- c) Discusión del plan de trabajo preparado por el auditor encargado.- En esta etapa se evalúan los alcances de - los procedimientos que se van a aplicar en cada una de las áreas para ajustarlos de acuerdo con la eficiencia del control interno del cliente y con los objetivos del trabajo.

- d) Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal que participe en el trabajo.⁽¹⁾

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- 1.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Boletín E-01, página 34.

C A P I T U L O I V

ELEMENTOS QUE INTERVIENEN EN LA PLANEACION DEL
TRABAJO A DESARROLLAR

ENTREVISTAS PRELIMINARES

Las entrevistas preliminares son importantes para el auditor, ya que con ellas lleva a cabo la planeación de su trabajo con la obtención de resultados satisfactorios. Estas entrevistas sirven para aclarar los objetivos del -- trabajo a desarrollar así como las características particu-- lares de la empresa a examinar, tales como: operaciones -- normales y extraordinarias, políticas de ventas como el -- otorgamiento de créditos, así como la producción o artícu-- los que venda, ubicación de la planta, bodegas, oficinas, etc.

Informarse de qué contratos tiene la empresa, y - forma en que está constituida, y qué bienes raíces son de su propiedad y en qué forma se respaldan los mismos.

Examinar el sistema de control interno, organiza-- ción de la empresa, así como el sistema de contabilidad ge-- neral y de costos, formas establecidas, personal de la com-- paña así como la supervisión establecida en la empresa.

Estas entrevistas se deben de llevar tantas veces como sea necesario, con el objeto de fijar claramente los objetivos del trabajo a desarrollar. Las condiciones y li-- mitaciones del trabajo, a quien deberá dirigir el informe, así como determinar los honorarios y el tiempo en que con-- sidere que llevará a cabo su trabajo.

En las entrevistas preliminares el Contador Público puede examinar los estados financieros anteriores y ver las variaciones de importancia que observe de un período a otro, mismas que podrá comentar con el Contralor o encargado de la Contabilidad, con lo cual determinará la extensión que aplicará en la ejecución de su trabajo.

Cuando en una compañía se realizan ciertos cambios en su personal, debemos tener conocimiento previo, ya sea porque se implantan nuevos sistemas o bien se modifiquen -- los existentes, o también se da preferencia a ciertas áreas con el descuido de otras, el Contador Público debe estar -- atento para detectar posibles debilidades en los procedi -- mientos, teniendo en cuenta las circunstancias que pueden -- influir en el desarrollo de su trabajo, puede darse una --- idea de cuánto tiempo le llevará el mismo, así como el personal que estará asignado en el desarrollo del trabajo.

El Contador Público debe tener presente los procedimientos de investigación, los cuales pueden variar de --- acuerdo a las condiciones que se presenten; el contador pue de guiarse por medio de un cuestionario que previamente haya elaborado o bien de una guía general que indique en forma general y ordenada los asuntos principales que deben investigarse, lo cual trae como consecuencia las ventajas siguientes:

1. No se omiten asuntos importantes.
2. Se conoce la investigación que se pretende hacer y en consecuencia se dará mayor atención a aspectos que de - tectemos como debilidades de control interno.
3. El resultado de la investigación puede servir como parte integrante de papeles de trabajo que posteriormente

pueden utilizarse, además será base para que el Conta -
dor Público lleve a cabo su programación.

Cuando en las investigaciones preliminares no hayamos comprobado los datos, es conveniente anotarlos en papeles de trabajo con el objeto de utilizarlos con posterioridad, independientemente que se deja evidencia escrita de la información proporcionada inicialmente.

Las investigaciones que debe realizar el Contador Público de las cifras de los estados financieros, son para obtener la información y cerciorarse de las cifras y su veracidad que va a requerir para emitir un informe o un dictamen.

En relación al desarrollo de las técnicas de auditoría (Son métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y -- comprobación necesaria para su opinión, según el Boletín -- N^o 2 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría) en las diversas fases de una visita preliminar, debemos considerar si el estudio y evaluación del control interno se llevó con bastante anticipación a la fecha que se está revisando. Debemos revisar nuevamente los sistemas y realizar algunas pruebas complementarias para asegurarnos que los - controles continuaron operando correctamente en el lapso - posterior al de la revisión inicial de la auditoría.

La clasificación de estas técnicas es la siguiente:

1.- Técnica del estudio general.- Examen de carácter panorámico sobre un área o cuenta de los estados fi
nancieros, con juicio crítico del auditor para determinar el trabajo a desarrollar, nos dice el Boletín N^o 2 antes -
mencionado:

- a) Formal.- Cuando le anteceden recursos técnicos, como - la preparación de estados comparativos.
- b) Informal.- Por sola lectura de los estados financieros, cuentas o documentos sometidos a examen.

2.- Técnicas del análisis.- El análisis generalmente se aplica a cuentas y rubros y es integrado básicamente de dos clases:

- a) Análisis de saldos y El análisis de partidas residuales, y su clasificación en grupos significativos y homogéneos (semejantes).

3.- Técnicas de la inspección.- Es el examen físico de bienes materiales de documentos con el objeto de -- cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad y presentada en los esta dos financieros.

4.- Técnica de la confirmación. Es la obtención de evidencia suficiente y competente por lo que nos dicen - los terceros, independiente de la empresa examinada y que - se encuentra en condiciones de conocer la naturaleza de la operación, por lo que puede informar de una manera válida - sobre la empresa.

5.- Técnica de la investigación.- Es la eviden - cia comprobatoria y competente a través del dicho de funcio narios y empleados, y se integra por:

- a) Formal.- Cuando el Contador Público obtenga evidencia y la ponga por escrito.
- b) Informal.- Cuando se obtiene evidencia pero no hay la necesidad de ponerla por escrito.

6.- Técnica de las declaraciones o certificaciones.- La obtención de evidencia suficiente y competente que obtiene el Contador Público de las pláticas que tiene con empleados y funcionarios de la empresa, deberá hacerse por escrito dirigida al auditor, firmada por la persona que proporcione los datos y en papel membretado de la compañía.

7.- Técnica de la observación.- Con esta técnica obtenemos evidencia de la forma de como se realizan las operaciones en la empresa, dándose cuenta personalmente el auditor, de modo abierto o discreto, de la forma como el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

8.- Técnica del cálculo.- Es la comprobación de las operaciones aritméticas sobre las cuales están basados los estados financieros.

A continuación se enumeran algunos datos o asuntos que se deben de atender en las visitas preliminares que va a efectuar el Contador Público:

1. De qué información nos puede proporcionar y preparar el cliente, para poder utilizarla el auditor como papeles de trabajo tales como: relaciones y comparaciones analíticas (que procede por el análisis), porcentajes de variaciones en el año respecto a ejercicios anteriores.
2. La discusión de los estados financieros, aspectos principales, aun cuando sólo se cuente con cifras preliminares.
3. Actualización o bien formación del archivo permanente.
4. Informes o memoranda al cliente sobre las observaciones advertidas.

Las visitas preliminares son por consecuencia la -
clave para la adecuada planeación del trabajo y la ejecu --
ción eficiente del mismo. ⁽¹⁾

OBJETIVOS DEL EXAMEN

La planeación del conjunto de actividades a desarrollar significa en cada auditoría o revisión en particular, llegar al objetivo que se persigue, o sea emitir una opinión profesional respecto a los resultados obtenidos. Al planear una auditoría en particular, debemos considerar:

- a) Objetivos particulares del examen en cada una de las áreas de los estados financieros.
- b) Efectuar el estudio y evaluación del control interno para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría.
- c) Qué procedimientos de auditoría deberán aplicarse en cada área del examen así como la oportunidad y alcance de los mismos.
- d) Bajo qué forma se registrará como nuestro examen en los papeles de trabajo.

La planeación siempre se lleva a cabo basada en los objetivos a cumplir en el estudio de cada área o sección de los estados financieros, para la obtención de evidencia suficiente y competente, con lo cual el contador público fundamentará su opinión.

Al efectuar el examen de los estados financieros, podemos clasificarlos en áreas o secciones, los cuales se determinan por la naturaleza de las cuentas que integran los diferentes conceptos.

Los objetivos que se persiguen en cada una de las áreas de los estados financieros, hay ocasiones que se acostumbra ponerlos al inicio de los programas de trabajo, con

la finalidad que al concluir nuestro trabajo y de haber llevado a cabo los procedimientos correspondientes, estamos en situación de decir que hemos cumplido con los objetivos del examen en cada una de las áreas.

Pueden ser varios los motivos que intervienen para originar la diferencia en los procedimientos:

1. Variación de una compañía a otra en el grado de eficiencia del estudio y evaluación del control interno.
2. Variaciones importantes en el volumen y naturaleza de las operaciones realizadas.
3. Dentro de la compañía, problemas en sus operaciones y la forma de contabilizarse cambian frecuentemente.
4. Al desarrollar nuevos trabajos, pueden surgir problemas de tener que efectuar una revisión adecuada de transacciones importantes pero anteriores, para determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos contables y del control interno en vigor.

En conclusión, podemos ver que cada compañía tiene sus diferencias específicas que en determinado momento se nos hace imposible determinar procedimientos específicos -- que se pueden aplicar en todos los casos, utilizándose en estos casos el criterio basado en la experiencia y una clara visión de los objetivos a los que se desea llegar.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Esta es la segunda norma de las relativas a la ejecución del trabajo, siendo una base para la planeación del trabajo a desarrollar por el auditor así como el alcance y oportunidad de los procedimientos aplicables.

"La Comisión de Procedimientos de Auditoría del -- Instituto Mexicano de Contadores Públicos considera que, al emitir una opinión profesional sobre estados financieros, - el examen del control interno es la base fundamental sobre la que se apoyan la naturaleza, la extensión y la oportunidad de las pruebas de los registros de contabilidad y de -- los demás procedimientos de auditoría que se aplican en cada caso."

Otro concepto que tenemos sobre el tema nos lo da el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores en su estudio "Internal Control" pu -- blicado en noviembre de 1948, como sigue:

"El Control Interno comprende el plan de organización y todos los procedimientos que en forma coordinada se adoptan 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 po - líticas 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 estándar, información periódica sobre la operación, análisis estadísticos, su distrib - ción, programas de adiestramiento del personal, un cuerpo - de auditoría interna ... estudio sobre tiempos y movimien - tos propios de la ingeniería industrial y controles de cali - dad, mediante un sistema de inspección que es fundamental -

mente una función de producción".

Por lo consiguiente, los objetivos que integran el control interno son:

- a) La obtención de información financiera correcta y segura. Este es el punto de partida de un negocio, ya que esto se utiliza como base para la toma de decisiones -- así como la planeación de las actividades futuras y asegurar la veracidad del control interno.
- b) La protección de los activos del negocio. Este se basa en el sistema de contabilidad adecuado.
- c) La promoción de eficiencia de operaciones. Este se refiere, como lo dice el nombre, a mejorar la productividad de las empresas.

Para poder llevar a cabo estos objetivos el Contador debe tomar en cuenta los elementos que a continuación se presentan según el boletín N^o 5 de Normas y Procedimientos de Auditoría en la forma siguiente:

a) Organización:

Dirección: Responsabilidad en las políticas y decisiones de la empresa.

Coordinación: Que adopte las obligaciones y necesidades de la empresa a un todo homogéneo y armónico; que prevea los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.

División de labores: Definir claramente la independencia de las funciones de operaciones, custodia y registro.

Asignación de responsabilidades: Establecer nombramientos dentro de la empresa, así como la jerarquía de los mismos y delegue facultades de autorización.

b) Procedimientos:

Planeación y sistematización: Que se tenga un instructivo general sobre funciones de dirección y coordinación, división de labores, autorización y fijación de responsabilidades.

Registros y formas: Se deben procurar registros adecuados para el registro correcto y completo de activos, pasivos, productos y gastos.

Informes: O sea que es elemento importante la información interna, misma que deberá ser juzgada por personas con capacidad y autoridad suficiente para la toma de decisiones y corregir deficiencias.

c) Personal:

Adiestramiento: Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentran en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. O sea, que está basado en programas para la mejor identificación de funciones y responsabilidades.

Eficiencia: Esta depende del juicio personal aplicado a cada actividad.

Moralidad: Esta se debe de ligar con los registros y requisitos de admisión y el constante inte-

rés de los directivos por el comportamiento del personal.

Retribución: Personal retribuido adecuadamente realiza sus labores con entusiasmo y eficiencia.

d) Supervisión:

No es únicamente necesario el diseño de una buena organización, sino también la vigilancia constante para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes de la organización. La supervisión es ejercida en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados y en forma directa o indirecta.

Una vez delimitados los objetivos y elementos del control interno, estamos en posibilidad de comprender la importancia que esta norma tiene para el auditor en el momento de llevar a cabo la planeación de su trabajo.

Al llevar a cabo la norma de estudio y evaluación del control interno, hay que coordinarla con la de la pla-neación y supervisión obteniendo como resultado que ambas -- serán la base para cumplir de manera positiva las normas -- subsecuentes.

El Contador Público va a dirigir su atención a los aspectos y actividades de la empresa que más la requiera, o sea que el auditor en base a su criterio y experiencia deberá considerar la importancia relativa así como el riesgo -- probable.

El examen del control interno deberá constarse en papeles de trabajo, y por consiguiente existen tres métodos para registrar el examen de control interno en papeles de -

trabajo:

1.- Método descriptivo.- En el cual se relacionan las diversas actividades clasificadas por: actividad, departamentos, funcionarios y empleados, o registros de contabilidad que intervienen en el sistema.

2.- Método de cuestionarios. Se plantean las cuestiones que interesan sobre el control interno y se desarrolla a través de listas de preguntas las cuales son contestadas directamente por el contralor o por el encargado de contabilidad.

3.- Método gráfico.- Consiste en preparar una serie de gráficas ordenadas sobre la organización y procedimientos.

Será la experiencia y criterio del auditor la que determine qué método a seguir para la obtención de los mejores resultados del examen y dejar la constancia en los papeles de trabajo, pero también se puede combinar los métodos en la medida que lo considere necesario.

Al llevar a cabo los procedimientos de auditoría en cada una de las áreas, es conveniente tener presentes los papeles de control interno con lo cual el auditor podrá obtener evidencia suficiente de los procedimientos a que se refieren las constancias y que se lleven efectivamente a la práctica.

Los objetivos que contienen programas, control interno y procedimientos para cada una de las áreas, son más positivos ya que con ellos el auditor así como sus ayudantes, tienen a la vista la finalidad que se persigue con el desarrollo del trabajo de auditoría y esto facilita la su -

pervisión del Contador Público.

El auditor independiente dentro del trabajo de estudio y evaluación del control interno tendrá y tiene que coordinarse en sus funciones con el Departamento de Auditoría interna para conocer la opinión de una persona ajena -- desde el punto de vista profesional, de los intereses del negocio. La auditoría interna ayuda al Contador Público in dependiente en sus operaciones, cuando el sistema de con -- trol interno funciona en una forma satisfactoria y un departamento de auditoría interna adecuado.

El auditor interno, aún cuando es parte de la em - presa, tiene independencia para rendir informes imparciales y esto es otra actividad que tiene el auditor independiente para poder asegurarse de esta función así mismo debe revi - sar los actos, papeles de trabajo e informes del auditor in terno. El auditor interno tiene como objetivo principal el de ayudar a la gerencia al logro de la administración más eficiente de las operaciones de la organización así como el de comprobar la exactitud y razonabilidad de los datos contables existentes y la efectividad de los procedimientos in ternos. Revelar y corregir la ineficiencia en las operaci o nes. También debe de recomendar cambios necesarios en las diversas fases de las operaciones. Al igual deberá averi - guar el grado de protección, clasificación, y salvaguarda del activo de la compañía, contra pérdidas de cualquier cla se o descripción.

La auditoría interna es un método o sistema que -- realiza una investigación y análisis periódicos y completos concernientes de la empresa.

La actividad que acabamos de describir sobre el au ditor interno, le sirve como base al auditor independiente

para la aplicación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría y consecuentemente a la planeación del trabajo a desarrollar.

A continuación se aclarará la coordinación que debe de haber entre el auditor independiente y el auditor interno. La existencia de un departamento de auditoría interna, proporciona al Contador Público independiente mayor seguridad en el sistema de control interno. Al principio el auditor independiente debe llevar a cabo su propio examen; sin embargo, el trabajo realizado por auditoría interna le sirve para reducir el volumen de su comprobación detallada y confía en los resultados, después de su examen. Al establecerse la coordinación entre el auditor interno y el auditor independiente, se establecen las condiciones que a continuación podemos enumerar: Cada uno trabaja independientemente, pero el auditor independiente deberá comprobar que el trabajo del auditor interno es suficiente y adecuado, -- así como los resultados obtenidos de su estudio y evaluación del control interno existente. La coordinación de ambos culmina en la utilización de los datos preparados para el auditor independiente por el personal del cliente, así como la emisión de la opinión profesional por parte del auditor independiente basada en su examen.

El estudio y la evaluación del control interno, -- son base importante para la planeación de la auditoría.

PROGRAMAS DE TRABAJO

Una vez que el auditor independiente haya efectuado las entrevistas preliminares, haya determinado los objetivos del examen y haya efectuado el estudio y evaluación del control interno, ha logrado con lo anterior el desarrollo de la planeación de su examen a realizar, pero hace falta un punto importante que es la elaboración de programas de trabajo enfocados a las áreas que debe de prestar más atención en el desarrollo de la auditoría, así como las pruebas que se van a realizar.

El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidades de éstos, a aplicar en el trabajo específico.

El formato que tiene el programa de trabajo, se formula en papeles en los que generalmente se anotan los siguientes encabezados:

- Procedimientos.- Para describirlos lo más clara y brevemente posible.
- Extensión.- Que puede incluirse en la descripción del procedimiento.
- Oportunidad.- Donde se aclara la época o fecha en que debe efectuarse el trabajo específico.
- Auditor.- Donde se asigna el responsable de resolver el punto en particular.
- Tiempo estimado.- Donde se anota el tiempo (en horas) que se espera tome la ejecución.
- Tiempo real.- Para anotar el tiempo realmente empleado.

- Variación.- Para anotar el tiempo de las desviaciones de los tiempos reales respecto de los estimados y hacer las explicaciones pertinentes.
- Observaciones.- Para aclarar aspectos especiales en relación con el trabajo o la cuenta a revisar.

Según el tiempo estimado, el tiempo real y las variaciones, en el control de los tiempos del trabajo conviene para definir los costos probables del mismo, las áreas - de mayor dificultad y como medidor de la eficiencia individual de quienes realizan el trabajo.

Los elementos básicos que a continuación se van a mencionar, que se utilizan para la formulación del programa de trabajo, son:

- Los boletines de la Comisión de Normas y Procedimientos - de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Los papeles de trabajo de la auditoría anterior son los siguientes:

Expediente continuo de auditoría.

Dictamen y notas a los estados financieros.

Carta de observaciones.

Papeles de trabajo del trabajo mismo.

- Estudio y evaluación del control interno.
- Datos de la investigación de aspectos generales y particulares de la empresa.
- Estados financieros y sus anexos, de la fecha de la revisión.
- Análisis financiero.

Este estudio de los elementos anteriores nos sirve para poder orientar la definición de los procedimientos, su alcance y sus oportunidades. Como por ejemplo al tomar el estudio de las notas de los estados financieros del año anterior podemos saber de la existencia de problemas específicos que requieren una revisión o en su caso una actualización, otro ejemplo que se puede citar es el que tenemos respecto del dictamen del año anterior para poder saber o conocer de la existencia de alguna salvedad para orientar nuestro trabajo a la definición de su subsistencia o eliminación; etc.

El análisis financiero, como lo mencionamos anteriormente, viene siendo una cuestión importante y básica en la planeación de la auditoría porque a través de él se puede llegar al conocimiento de aspectos importantes que se materializan en un índice o una variación significativa, ya sea que ésta sea positiva o negativa y que a continuación amerita atención y estudio especial en la auditoría.

Los índices o variaciones que con más frecuencia se analizan, son:

1. El aumento o disminución en los diferentes renglones -- del balance general siendo una de las más importantes.
2. Otro de los importantes que podemos citar son los aumentos o disminuciones en los diferentes renglones del estado de resultados.
3. Rotación de cuentas por cobrar.
4. Rotación de inventaros.
5. Importe y relación del capital de trabajo.
6. Pasivo total a capital contable.
7. Utilidad neta a capital pagado.
8. Utilidad neta a ventas netas.
9. Ventas netas a activo en operación.

10. Activos de operación por empleado.
11. Valor agregado por empleado.

Lo que obtenemos del resultado del análisis anteriores, son las ampliaciones al programa de trabajo para profundizar en las explicaciones que justifiquen las variaciones juzgadas importantes y su efecto en los estados financieros y el dictamen.

Dentro de los programas de trabajo, podemos decir que se clasifican en la forma siguiente:

Programas estándar.- Ahorran trabajo al auditor, pero tienen la desventaja que cada compañía tiene sus características propias y especiales, de manera que deben enfocarse al tipo de compañía de que se trate, además pueden modificarse porque el control interno haya variado, por contra los procedimientos también serán diferentes.

El programa estándar se formula aprovechando las características más generales de las cuentas, que se conservan iguales en las distintas empresas, lo que lo hace aplicable solamente en los términos generales a cualquier negocio, ampliándolo o reduciéndolo frente al caso en particular donde ha de aplicarse. También se elaboran programas estándar para comercios o industrias con características semejantes en las que las variaciones de los procedimientos de una a otra, son mínimas, como por ejemplo: Un programa estándar para instituciones de crédito, para industrias mineras, etcétera.

Ventajas y desventajas:

Ventajas.

La idea de formular un programa estándar aplicable

a todas las auditorías, como ya se dijo anteriormente, ha sido descartada por los autores modernos quienes invocan diferentes razones que pueden sintetizarse en lo impráctico - que resultaría un documento así elaborado. Sin embargo, el uso de programas de auditoría presenta diversas ventajas, - entre otras:

1. Proporcionar un plan a seguir con el mínimo de dificultades y confusiones.
2. El supervisor encargado de la auditoría puede planear - las tareas que habrán de realizar sus ayudantes utilizando al máximo su capacidad.
3. Cuando se concluye la auditoría, el programa sirve para verificar que no hubo omisión alguna en los procedimientos.
4. Si el encargado de la auditoría es asignado a otro trabajo, su sucesor puede observar rápida y fácilmente lo realizado y lo pendiente de hacer.
5. Sirve de guía al hacer la planeación de auditorías futuras. En él se anotan tanto las áreas débiles como las fuertes, por lo que se refiere al control interno. El auditor estará en aptitud de aumentar o reducir el programa, previamente a la iniciación de la revisión, con el fin de investigar problemas especiales.
6. El programa capacita al auditor para determinar rápida y fácilmente el alcance y efectividad de los procedimientos que empleará en la revisión.
7. Si el programa de auditoría es usado con propiedad, se fijará la responsabilidad que corresponde a cada parte de la revisión. Cada auditor deberá poner sus iniciales en el programa que haya realizado.

Desventajas.

En ocasiones hay desventajas en los programas de auditoría, y éstas son las siguientes:

1. El programa prefijado inhibe al auditor, pues éste se concreta a desempeñar las tareas señaladas, pensando así que no debe de hacer más pudiendo así no desarrollar sus conocimientos o facultades plenamente.
2. El empleo de un programa de auditoría da como resultado una auditoría corriente y de cajón, lo cual quiere decir que la auditoría viene siendo una actividad fija y sin flexibilidad para poder desarrollarse plenamente.
3. Puede ejecutarse trabajo innecesario o cuando el control interno sea eficiente, o cuando los errores no sean de importancia en cuanto a su monto.

Estas desventajas desaparecen si se tiene en consideración que los programas deben de ser flexibles, es decir, que se puedan modificar a la luz de las circunstancias. Las características vitales del auditor, su iniciativa y espíritu de investigación, deben ser ejecutadas al máximo. Generalmente los auditores que tienen éxito se oponen a verse circunscritos a un programa. Sin embargo, si la auditoría resulta de cajón, la culpa será del auditor y no del programa de auditoría. (3)

Conviene advertir en este punto que los programas estándar como los que se incluyen no son inflexibles ni deben de limitar la iniciativa y el espíritu de investigación de los auditores, por lo contrario es de suma importancia que los mismos antes de iniciar el trabajo, se estudien los programas estándar y los adecúen eliminando aquellos proce-

dimientos que no sean aplicables en el caso específico, o -
adicionando cualquier procedimiento que se juzgue necesario
en vista de las circunstancias específicas de la cuenta que
se va a examinar.

Programas especiales.- Estos programas los elabo-
ra el Contador Público de acuerdo a las características es-
peciales que vayan a presentarse en el desarrollo de su exa-
men, o bien por las características especiales y propias de
la empresa a examinar.

Programas generales.- Son elaborados por el Conta-
dor Público, para llevar a cabo su trabajo, solamente que -
el desarrollo de los mismos lo encarga a personas con expe-
riencia y solamente tiene que hacer algunas pequeñas indica-
ciones sobre los mismos.

Programas detallados.- Son elaborados para la re-
visión o examen de alguna área determinada o bien para per-
sonas con poca experiencia, a las cuales existe la necesi-
dad de explicarles paso a paso el trabajo a desarrollar.

La definición que tenemos del programa de trabajo
en sentido estricto de acuerdo a la Comisión de Procedimien-
tos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públi-
cos en su boletín N° 4 es la siguiente:

"El programa de trabajo es un enunciado, lógicamen-
te ordenado y clasificado, de los procedimientos de audito-
ría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar
y la oportunidad en que se han de aplicar".

Los programas de trabajo también nos brindan cier-
tas ventajas que a continuación podemos mencionar:

1. Se establecen divisiones del trabajo que debe haber entre el personal de la auditoría.
2. Ahorro de tiempo en estar dando explicaciones verbales.
3. Los programas de trabajo contienen los procedimientos - esenciales de cada cliente.
4. Se observa claramente el avance de la auditoría en cada sección del examen.
5. Es una base para la planeación y programación de años - subsecuentes.
6. Facilita la supervisión de papeles de trabajo a los auditores.

Los programas de trabajo limitan la responsabilidad, iniciativa y el criterio de las personas encargadas de su cumplimiento y desarrollo, pero esto no se debe de tomar negativamente, ya que en la práctica, en los mismos programas se hace la aclaración que puede aumentarse o disminuirse, o bien modificarse, teniendo en cuenta las políticas -- del despacho de contadores públicos o del departamento de - auditoría interna.

Al planear el programa de auditoría, deberá hacerse uso de todas las ventajas, así como de los conocimientos y criterio del personal, con el objeto de no incorporar en el programa procedimientos excesivos.

Los programas de trabajo deben revisarse periódicamente con base en las condiciones cambiantes de las operaciones de la empresa, efectuando los cambios necesarios en los principios, normas y procedimientos de auditoría los --

cuales desempeñan un papel importante en la formación del programa, tomando en cuenta también que el personal llevará a cabo la programación. En el momento de efectuar la programación, se deberá tener presente el tiempo que se llevará el desarrollo del examen, normalmente esta programación se efectúa en forma estimativa.

En conclusión se deberá de considerar que el programa de trabajo es un punto de partida y al mismo tiempo una guía constante en el transcurso de la auditoría, que nos muestra en forma objetiva el plan inicial, los cambios habidos así como el resumen del trabajo efectuado. Todos estos elementos constituyen una base para la planeación de futuros exámenes de estados financieros.

La oportunidad. Usualmente el trabajo de auditoría se realiza en dos épocas bien definidas; son las que vienen siendo las de los últimos meses del ejercicio social a examinar (auditoría preliminar) y los días inmediatos siguientes al cierre de dicho ejercicio (auditoría final). El programa de trabajo deberá señalar claramente la parte del trabajo que deberá de efectuarse en una u otra época.

A continuación veremos lo que es un modelo de programa de trabajo.

MODELO DE PROGRAMA DE TRABAJO

ESTANDAR PARA LA REVISION DE CAJA

| | |
|----------------|---------------------------|
| Compañía _____ | <u>PT</u> |
| Clave _____ | CAJA |
| | Hoja <u>1</u> de <u>4</u> |
| | Preparó _____ |
| | Revisó _____ |

| | | | |
|---------------|-------------|---------|------|
| | Extensión | | |
| PROCEDIMIENTO | oportunidad | AUDITOR | Obs. |

Auditoría preliminar:

1. Determinar el número y características de fondos de caja, para detectar los problemas que pudieran presentar y planear los arqueos de caja.
2. Determinar qué otros valores conviene recontar simultáneamente a los arqueos de caja.
3. Como complemento a la planeación de nuestros arqueos revisar el trabajo realizado por auditoría interna. Si es posible trabajar conjuntamente o sugerir que ellos cubran una parte del trabajo.
4. Efectuar arqueos, si se estima en forma selectiva cuidando:
 - a) Corte de ingresos para determinar depósitos pendientes.

PT
CAJA

Compañía _____
Clave _____

Hoja 2 de 4
Preparó _____
Revisó _____

| PROCEDIMIENTO | Extensión oportunidad | AUDITOR | Obs. |
|---|--------------------------|---------|------|
| b) Fecha del último reembolso para juzgar la antigüedad de los comprobantes. | | | |
| c) Por lo que toca a los valores que se localicen en el arqueo cuidar: | | | |
| I. Que los cheques estén a -- nombre de la compañía y en dosados para depósito en - cuenta. | | | |
| II. Fecha de los cheques, para investigar los posdatados. | | | |
| III. Autorización, antigüedad y concepto de los comprobantes y cancelaciones con <u>se</u> llo de pagado. | | | |
| IV. Si existen vales a comprobar importantes, anotar -- nombre, concepto y antigü <u>e</u> dad y obtener confirmación posterior de los interesados. | | | |
| V. Someter a la aprobación de un funcionario competente las partidas extraordin <u>a</u> - rias localizadas en el arqueo. | | | |

PT
CAJA

Compañía _____
Clave _____

Hoja 3 de 4
Preparó _____
Revisó _____

| PROCEDIMIENTO | Extensión oportunidad | AUDITOR | Obs. |
|---------------|--------------------------|---------|------|
|---------------|--------------------------|---------|------|

VI. Recontar los sueldos pendientes de pago.

d) Conectar arqueos y obtener conformidad del encargado de los fondos.

5. Cerciorarse de que se hayan depositado oportunamente los fondos recontados.

6. Revisar reembolsos de los distintos tipos de fondos con la amplitud que se considere necesaria, cuidando autorizaciones, antigüedad, clasificación contable, etcétera.

Auditoría Final:

1. Asegurarse, mediante la revisión de reembolsos -- posteriores, de que no -- queden formando parte del saldo de caja, comprobantes por pagos importantes hechos antes del cierre -- del ejercicio.

Compañía _____ PT
 CAJA
 Clave _____ Hoja 4 de 4
 Preparó _____
 Revisó _____

| PROCEDIMIENTO | Extensión | | AUDITOR | Obs. |
|---|-------------|--|---------|------|
| | Oportunidad | | | |
| 2. Revisar corte de ingresos al finalizar el ejercicio y su registro correcto. | | | | |
| 3. Determinar si entre la fecha de nuestro trabajo preliminar y el cierre del ejercicio se abrieron nuevas cuentas de -- efectivo, cuyo importe o características ameriten su verificación. | | | | |
| 4. Precisar, en función de las características de los fondos, su presentación en los estados financieros. | | | | |

Procedimientos específicos para esta Compañía:

Sugestiones para la próxima Auditoría:

CITAS BIBLIOGRAFICAS

1. PLANEACION DE LA AUDITORIA
Héctor Sánchez S.
Capítulo 2, página 29.
2. PLANEACION DE LA AUDITORIA
Héctor Sánchez S.
Capítulo 2, página 36.
3. PROGRAMAS DE AUDITORIA
Francisco Sánchez Alarcón.
Capítulo 4, página 24.
4. ELEMENTOS DE AUDITORIA
Mendivil Escalante.
Capítulo 7, página 44.

C A P I T U L O V

PAPELES DE TRABAJO Y LA SUPERVISION DE LOS MISMOS

Papeles de trabajo: Una vez que el auditor haya efectuado su examen correspondiente para la obtención de -- evidencia suficiente y competente, debe de dejar constancia por escrito, y esto vienen a ser los papeles de trabajo; -- son éstos los que constituyen las pruebas físicas del estudio y evaluación efectuado en un trabajo de auditoría, por consiguiente, constituyen una representación objetiva de la actividad del examen sobre la apreciación de controles administrativos y de los registros contables de la empresa. (1)

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín N° 2 nos dice al respecto de los papeles de trabajo del auditor:

"Los datos e informaciones obtenidas por el auditor en su examen, los resultados de las pruebas se registran en un conjunto de cédulas y documentos".

"Son el resumen de la labor realizada, sirven como base para fundamentar la opinión que el auditor va a emitir y pueden ser posteriormente una fuente de aclaraciones o extensiones de información y constituyen la única prueba que el mismo auditor tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo".

El auditor emplea papeles de trabajo para facilitar su examen y proporcionar un registro del trabajo de auditoría realizado. No existe una forma estándar para los papeles de trabajo. No deberá ser inflexible la forma y contenido de los papeles de trabajo, más bien, los papeles de trabajo se diseñarán para satisfacer las preferencias del -

auditor relativas a conceptos tales como planeación, ind -
ces y forma de la cédula. No obstante, cada conjunto de pa -
pales de trabajo bien planeados, deberá contener ciertas ca -
racterísticas en común, que pueden ser las siguientes:

1. Los papeles de trabajo deberán apoyar las pretensiones del auditor de que ha cumplido con las normas de audito -
ría generalmente aceptadas. Por lo tanto, éstos debe -
rán indicar claramente lo siguiente:
 - a) La relación de la información de los estados financie -
ros con los registros auxiliares de contabilidad y con
las conclusiones del auditor basadas en su examen de la
evidencia de auditoría.
 - b) La confianza que el auditor va a depositar en el siste -
ma de control interno en relación con la revisión y eva -
luación que él va a efectuar.
 - c) En que la auditoría va a estar cuidadosamente planeada,
organizada y conducida; y que los ayudantes, si es que
los hay, han sido apropiadamente supervisados.
 - d) De que se haya examinado suficiente evidencia para que
apoye la opinión del auditor respecto al cumplimiento -
de los principios de contabilidad generalmente accepta -
dos y de su aplicación consistente.
2. Los papeles de trabajo se diseñarán para facilitar la -
conducción de la auditoría de acuerdo con las normas de
auditoría generalmente aceptadas y de su aplicación con -
sistente, y entre otras cosas los papeles de trabajo de -
berán:
 - a) Ser preparados con suficiente detalle para facilitar la

revisión y supervisión del trabajo de los ayudantes, si los hay.

- b) Deberán contener las guías que nos sirven para el desarrollo de procedimientos detallados de auditoría en la forma de programas de auditoría paso a paso y papeles de trabajo del año anterior que contengan los indicios de la auditoría cuidadosamente publicados.
- c) Que contengan suficiente información en la forma que facilite la revisión o preparación de los estados financieros. (2)

Para que los papeles de trabajo tengan la mejor utilización como una herramienta de la auditoría, no sólo se deberá planear y organizar cuidadosamente el examen de la auditoría sino que se deben de formular los papeles para seguir la planeación de la auditoría en forma de secciones o grupos.

Los papeles de trabajo que se vuelven a utilizar - el año que sigue se archivan por separado y se les denomina comunmente como el archivo permanente. Y aquellos que se relacionan específicamente con la auditoría del año se les denomina papeles de trabajo de la revisión en curso.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, ya que es la persona que los preparó y éstos son la prueba material del trabajo efectuado, pero el auditor queda obligado por el secreto profesional que esto implica, a no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autorice el o los interesados y salvo los informes que obligatoriamente establezcan las leyes respectivas. (3)

A continuación veremos lo que se dice en la Unión Americana respecto a los papeles de trabajo; hay estatutos que declaran al auditor como único propietario de los papeles de trabajo. La propiedad legal sobre los papeles, no modifica la responsabilidad ética del auditor de no violar la relación confidencial que él tiene con su cliente. Por ejemplo, un auditor que vende su oficina o despacho no puede transferir sus archivos de papeles de trabajo al auditor que la compra, sin la autorización de los clientes implicados.

Clasificación de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo se clasifican en:

En cuanto al período de su utilización:

- a) Papeles permanentes; éstos sirven para años subsecuentes, y estos papeles se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables como el expediente continuo de auditoría.
- b) Papeles del año corriente; estos contienen la información necesaria, para la emisión de la opinión del Contador Público como confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menores de un año, conciliaciones bancarias, etcétera. Estos papeles se utilizan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refieran.

En cuanto a las fuentes de información:

- a) Fuentes internas. Es la información proporcionada por la propia compañía.

- b) Fuentes externas. Es la información proporcionada de terceras personas que tienen relación con la compañía.

En cuanto a su contenido:

- En las hojas de trabajo; ésta es la cédula que muestran los grupos o rubros que integran los estados financieros.
- Cédulas sumarias o de resumen; éstas muestran las cuentas de mayor que forman el anexo.
- Cédulas de detalle o descriptivas; las cuales relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera.
- Cédulas analíticas o de comprobación; contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida u operación.

Pero, ¿cuál es la finalidad de la elaboración de los papeles de trabajo por parte del auditor? La finalidad de la elaboración de los papeles de trabajo es muy importante, ya que de ellos se expresa una opinión profesional acerca de la situación financiera y de los resultados de las operaciones de la empresa sujeta a examen.

Con lo anterior podemos concluir en las siguientes ventajas:

1. Facilitan la preparación del dictamen o informe del auditor.
2. Contienen la evidencia de la extensión de los procedimientos de auditoría utilizados y la prueba del cuidado y diligencia ejercidos.

3. Constituyen una fuente de información básica para preparar el informe relativo a la situación financiera o a los resultados de sus operaciones.
4. Se utilizan para coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría.
5. Constituyen un registro histórico permanente de la información contable examinada y de los procedimientos de auditoría utilizados.
6. Se utilizan como una guía y una fuente de información para auditorías venideras, por lo tanto los papeles de trabajo deben de ser claros y completos. También deberán contener métodos de verificación empleados, que contendrán notas y explicaciones acerca del trabajo desarrollado. Cifras o datos para la preparación del dictamen o informe.

Ordenamiento y archivo - Índices.

Este tema trata de qué manera el auditor se puede ayudar para que se le facilite la localización de los papeles de trabajo, los cuales se marcan con índices que indiquen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados, y consecuentemente, donde podrán localizarse cuando se les necesite posteriormente.

El orden que se les da en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero; así, los papeles relativos a caja estarán primero, después de los relativos a las cuentas por cobrar y así sucesivamente hasta concluir con los que se refieran a las cuentas de gastos y cuentas de orden.

Los índices se asignan de acuerdo con el criterio

anterior y pueden usarse para este objeto números, letras o la combinación de ambos.

A continuación se presenta un ejemplo de índices - usando el método que se conoce como alfabeto - numérico, -- por ser éste del uso más generalizado en la práctica de la auditoría. En este sistema, las letras simples indican -- cuentas de activo, las letras dobles indican cuentas de pasivo y capital y las decenas indican las cuentas de resulta dos, como lo veremos a continuación:

| <u>La letra</u> <u>o número:</u> | <u>Para las cuentas de:</u> |
|-------------------------------------|---------------------------------------|
| A | Caja y Bancos |
| B | Cuentas por Cobrar |
| C | Inventarios |
| U | Activo Fijo |
| W | Cargos Diferidos y Otros |
| AA | Documentos por pagar |
| BB | Cuentas por pagar |
| EE | Impuestos por Pagar |
| HH | Pasivo a Largo Plazo |
| LL | Reservas de Pasivo |
| RR | Créditos Diferidos |
| SS | Capital y Reservas |
| 10 | Ventas |
| 20 | Costo de Ventas |
| 30 | Gastos Generales |
| 40 | Gastos y Productos Finan - cieras. |
| 50 | Otros Gastos y Productos |

De igual manera, a las cédulas sumarias, de detalle y cédulas de comprobación del grupo de caja y bancos, - por ejemplo, se asignan los siguientes índices:

| | |
|-------|--|
| A | Cédula sumaria de caja y -- bancos. |
| A-1 | Cédula de Detalle de fondos de caja. |
| A-1-1 | Arqueos de los fondos de caja. |
| A-1-2 | Estudio de movimientos -- anormales en el ejercicio. |
| A-2 | Cédula de detalle de bancos. |
| A-2-1 | Conciliaciones bancarias |
| A-2-2 | Confirmaciones bancarias |
| A-2-3 | Corte de chequera |

y así sucesivamente para todas las revisiones que hagamos, en la forma piramidal, además, los índices permiten referenciar o cruzar fácilmente las cédulas que por contener datos comunes, al ser verificados en una, obviamente están comprobados en la otra.

Mecánica de la preparación de los papeles de trabajo.

Ciertos aspectos concernientes a la mecánica de la preparación de los papeles de trabajo son tan tradicionales en la auditoría, que es preciso mencionarlos. Tales aspectos son los signos convencionales, la codificación y el --- ajuste de asientos de diario.

Los signos convencionales son símbolos usados por el auditor, para indicar la naturaleza y el alcance de los procedimientos aplicados en circunstancias específicas. Co-

mo todos los símbolos, éstos transmiten información. Por -- ejemplo, si el auditor ha examinado los comprobantes de pago que confirman los desembolsos para todos los rubros que aparecen en un listado de cargos a una cuenta de gastos, -- colocará un signo convencional (un símbolo como éste ✓) a continuación de cada rubro. Al final del listado el audi - tor explicará el significado del signo de esta manera:

- ✓ - Se examinaron los comprobantes y documentos de respaldado, los cuales estaban correctos. ⁽⁴⁾

Cuando los papeles de trabajo han sido planeados, facilitan la observación de una serie de deficiencias de carácter financiero o administrativo lo cual origina observaciones y comentarios de carácter constructivo, presentados en beneficio del cliente.

Se consideran como requisitos mínimos en la elaboración de papeles de trabajo los siguientes puntos:

- a) Nombre de la compañía sujeta a examen, describir la información presentada y la fecha.
- b) Firma o iniciales de la persona que llevó a cabo el trabajo, así como las de las personas que llevaron a cabo la supervisión y las fechas.
- c) Fuente de información, así como la descripción de los registros y la documentación comprobatoria consultada.
- d) Un adecuado sistema de índices, dentro del conjunto de papeles de trabajo.
- e) Métodos de verificación empleados así como los procedimientos de auditoría aplicados, también la extensión y alcance de los mismos.

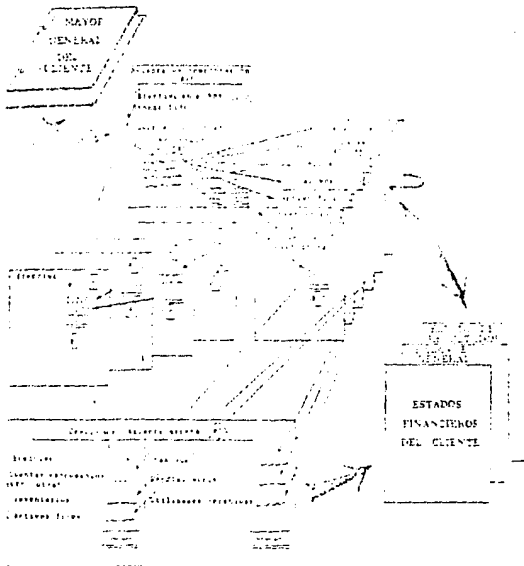
- f) Marcas o símbolos estandarizados.
- g) Conclusión o conclusiones a las que se hubiese llegado.

En conclusión los papeles de trabajo se deben de elaborar y planear de tal manera que los resultados que se obtengan sean positivos y así le sirvan al auditor como base para emitir su opinión profesionalmente.

PLANEACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Este es el sistema que el auditor utiliza para --- efectuar la revisión del mayor general, por medio de cédulas sumarias y cédulas de los estados financieros, se planea la auditoría por medio de grupos y los estados financieros se refieren a las pruebas del auditor y a los registros de contabilidad del cliente.

Planeación de los papeles de trabajo



Expediente continuo de auditoría.

Es normal que para cada trabajo de auditoría se -- elabore un expediente continuo de auditoría, la elaboración del mismo será de acuerdo a la política que tenga establecida el auditor; el objeto de elaborar el expediente continuo de auditoría es para tener en cualquier momento la historia financiera de la empresa, viene siendo una fuente de referencia, contiene datos de la negociación como expansión, régimen financiero, reorganización, diagramas de organización, distribución de la planta, oficinas, extracto de la escritura constitutiva, estatutos, notas sobre el control interno, políticas administrativas y contables, procedimientos de inventarios, plan para la participación de las utilidades, -- contratos de trabajo, extractos de actas de asamblea, contratos de arrendamiento a largo plazo, fianzas, régimen de impuestos, así como alguna exención especial, etcétera.

Generalmente cada año se efectúa la revisión del expediente continuo de auditoría para satisfacerse y darse cuenta el auditor de qué datos o políticas han cambiado y -- que pudieran tener una repercusión directa para emitir su -- opinión profesional.

El expediente continuo de auditoría es importante porque sirve para planear las futuras revisiones, ya que la información que lo integra es útil y porque su información es histórica sirve como punto de referencia. Generalmente se hace un segundo legajo de expediente continuo de auditoría donde se anexan las cédulas que hayan sufrido modificaciones y que actualmente ya no tengan vigencia.

Otra de las ventajas que tenemos por el expediente continuo de auditoría es que el auditor evita la duplicidad de trabajo ya que a sus papeles de trabajo que elabore sola

mente le anexa el índice del expediente.

Deberá el auditor preparar el expediente continuo de auditoría de manera clara y precisa con el objeto de que le sean de gran utilidad en el desarrollo de su trabajo y - hacia el logro de sus objetivos trazados.

Control comparativo de tiempos.

Dentro de la planeación del trabajo a desarrollar respecto a la auditoría, tenemos un punto importante y éste se trata de que el auditor tenga una base, aun cuando ésta sea estimada del tiempo a emplear en general y en cada una de las áreas de los estados financieros.

También se debe de tener en cuenta que en una revisión inicial, se empleará más tiempo que en las subsecuentes, porque la aplicación de procedimientos de auditoría se verá afectada en cuanto a la extensión y alcance.

Cuando el auditor ha evaluado la información sobre los estados financieros, debe programar los tiempos estimados a emplear en cada una de las áreas y puede ser tan detallado como lo considere conveniente y contendrá el número - de horas para el examen de cada renglón de los estados fi-nancieros de control interno, entrevistas con funcionarios de la compañía. Deberá tener en cuenta el tiempo de acuerdo con el personal clasificado por categorías que interven-drán en el desarrollo del examen.

Cuando el control de tiempo está formulado, el auditor se encuentra en la posibilidad de darse una idea general de conocer el total de horas estimadas que tendrán que emplear el encargado y sus ayudantes en el desarrollo del -- trabajo, teniendo en cuenta el tiempo que se empleará en la

supervisión de los papeles de trabajo, así como el que em -
plearán las mecanógrafas en la preparación, confronta y en-
vío del informe.

Por lo que se refiere al auditor externo, es de --
gran utilidad este control de tiempos, porque será una base
una vez hecha la comparación contra sus tiempos reales, pa-
ra efectuar el cobro de sus honorarios.

El auditor interno está en posibilidad de informar
en forma aproximada cuánto tiempo le llevará una determina-
da revisión y qué personal estará asignado en la misma.

Para los exámenes subsecuentes se tienen que compa
rar los tiempos estimados con los tiempos reales, y así se
tendrá una idea más correcta del tiempo a emplear.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

1. PLANEACION DE LA AUDITORIA.
Héctor Sánchez S.
Capítulo 3, página 45.

2. PLANEACION DE LA AUDITORIA.
Héctor Sánchez S.
Capítulo 3, página 46.

3. ELEMENTOS DE AUDITORIA.
Mendivil Escalante.
Capítulo 6, página 29.

4. AUDITORIA.
R.L. Grinaker, Ben B. Barr.
Capítulo 5.

C A P I T U L O VI

DICTAMEN E INFORMACION QUE EMITE EL AUDITOR

Concepto de dictamen.- La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín N° 21 define el dictamen de la manera siguiente:

"Es el documento formal suscrito por el profesional conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente."

Al concluir el trabajo de revisión de las cifras de los estados financieros, el Contador Público expresa las conclusiones a que llega respecto de la corrección contable de las mismas en un documento llamado dictamen.

Esa opinión o dictamen podría redactarse en la forma y estilo que cada quien tuviera para hacerlo; no obstante, con el fin de uniformar hasta donde sea posible esa expresión, la profesión ha adoptado una forma de redacción -- más o menos rígida en la que se resumen claramente tres -- ideas fundamentales:

1. Identificación de los estados financieros a que se refiere el dictamen;
2. Trabajo realizado en su revisión; y
3. Opinión profesional. (1)

Como resultado de lo anterior, al emitir el audi -

tor su dictamen, él estará proporcionando a los interesados de los estados financieros, todos los elementos de juicio - necesarios para llevar a cabo la comparación de los resultados obtenidos por el Contador Público.

El objetivo del auditor es poder expresar un dictamen sin salvedades sobre los estados financieros. Algo inferior a un dictamen sin salvedades comunmente se considera indeseable por parte de la administración y no tiene tanta utilidad para los usuarios de los estados financieros, ya sea por desviación de los principios contables generalmente aceptados o por desviación de las normas de auditoría generalmente aceptadas.

La importancia del dictamen estriba en que en la práctica profesional es fundamental, ya que generalmente es lo único que el público ve del trabajo efectuado por el auditor.

Hablando de los estados financieros, es importante señalar que éstos y sus notas son responsabilidad directa y exclusiva de la entidad administrativa, por otra parte en virtud de que el dictamen de estos estados financieros es responsabilidad exclusiva del profesional, éste deberá expresar en forma clara y precisa el grado de responsabilidad que está asumiendo al firmar dicho documento.

A continuación veremos un ejemplo de un dictamen limpio:

"He examinado el balance general de la Compañía X, S.A. al _____ y los estados de resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos -- por el año que terminó en esta 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 ne cesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros que se ad -
juntan presentan razonablemente la posición finan-
ciera de la Compañía X, S.A., al _____
y el resultado de sus operaciones del año que ter-
minó en esa fecha, de conformidad con principios -
de contabilidad generalmente aceptados que fueron
aplicados sobre bases consistentes con las del año
anterior."

Como ya lo mencionamos anteriormente, este es un -
modelo de dictamen limpio, es decir, cuando el trabajo se -
efectúa sin limitaciones y los resultados obtenidos sopor -
tan ampliamente la razonabilidad de las cifras examinadas.
En este dictamen se destacan los dos párrafos que lo forman:
el primero se llama párrafo del alcance o identificación --
porque en él se identifican claramente los estados financie
ros a que se refiere y se señala el alcance del trabajo ---
efectuado; y al segundo se le llama párrafo de la opinión -
porque expresa el auditor su opinión profesional respecto -
a los estados financieros y a los logros obtenidos dentro -
de la auditoría.

Al final del dictamen, éste llevará una firma del
auditor, y ésta requiere de la autorización de la Dirección
General de Profesiones, y en los dictámenes para efectos --
fiscales, y es necesario además que el Contador Público es-
té registrado en la Dirección de Auditoría Fiscal Federal.

Responsabilidad profesional inherente a la emisión del dictamen.

En relación a las normas de auditoría relativas al dictamen e información, el Contador Público tiene las siguientes responsabilidades específicas al emitir un dictamen:

1. Debe declarar su relación con los estados financieros - en los que se mencione su nombre y el trabajo efectuado para poder determinar su responsabilidad en relación -- con los estados financieros.
2. También tienen que declarar de que si los estados financieros fueron preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
3. También deberá expresarse sobre la consistencia en la - aplicación de los principios de contabilidad generalmen te aceptados, en relación con el ejercicio anterior.
4. Las declaraciones informativas serán suficientes siem pre y cuando el Contador Público no declare lo contra - rio.
5. Cuando existen salvedades a sus afirmaciones básicas en el dictamen deberá el Contador Público aclarar plenen te las causas y sus respectivos efectos en relación con el cuadro general de los estados financieros.
6. Cuando el Contador Público no puede declarar su opinión, él deberá declararlo así.

A continuación se analizarán diferentes aspectos - que pueden inculpar al Contador Público de un acto que desa

credite a la profesión en relación al expresar su opinión - en relación con los estados financieros que él haya examinado:

- Cuando omite un hecho importante que conozca o sea necesario manifestarlo con la intención de que sus informes y dictamen conduzcan y desorienten a conclusiones erróneas.
- También cuando no informa sobre cualquier dato falso que sea importante, del cual él tenga conocimiento.
- Cuando incurre en negligencia grave en la ejecución de su trabajo profesional o al rendir el informe correspondiente.
- Cuando no obtiene suficiente información para justificar la opinión que sustente.
- También cuando no informa sobre alguna desviación grave relacionada con los principios de contabilidad generalmente aceptados o de cualquier omisión importante en las circunstancias del caso concreto.
- Cuando aconseje falsear alguna parte o en su totalidad a los estados financieros, o cualquier dato o información proporcionada por el cliente.

Del libro de Normas y Procedimientos de Auditoría veremos las diversas formas que tiene el Auditor para ren-dir su dictamen:

1. Limpio o sin salvedades; este dictamen lo rinde el Auditor cuando él mismo no encuentra deficiencias dentro de los estados financieros o desviaciones de los principios

de contabilidad generalmente aceptados, inconsistencia o incertidumbre acerca del resultado final.

2. Con salvedades; es cuando el auditor puede restringir su opinión por cualquiera de las razones que impiden la emisión de un dictamen sin salvedades como se mencionaron - algunos anteriormente.
3. Dictamen negativo u opinión adversa; este dictamen se -- elabora cuando las desviaciones son de tal magnitud en - los estados financieros que el Contador Público, en conjunto muestra todo lo negativo y erróneo sobre estos estados financieros.
4. Abstención de opinión; éste se elabora cuando haya habido limitaciones al examen practicado, ya sea que son responsables del propio cliente o por las circunstancias, - de tal manera que el Contador Público no pueda emitir su opinión sobre el conjunto completo de los estados financieros indicando así las causas por la abstención de opi-nión.

El informe que emite el auditor.

El informe, aun cuando constituye una evidencia -- por escrito de la opinión profesional del Contador Público independiente o interno, viene a constituir un documento -- privado que no necesariamente va a servir para que personas ajenas interesadas en los resultados de la compañía basen - su opinión.

El informe no necesariamente tiene que referirse - a todo el estado financiero sino que también podrá referirse solamente a un área o renglón de los estados financieros y no como un dictamen el cual se refiere a un todo de los - estados financieros.

Cartas de observaciones y sugerencias.

La preparación de las cartas de sugerencia deberán considerarse como una complementación de los servicios del Contador Público, esto quiere decir que el Contador Público por medio de las cartas, le podrá sugerir al cliente alguna mejora en el control interno o algún procedimiento de contabilidad que se pueda aplicar a la organización. Las sugerencias siempre van encaminadas a mejorar los controles internos y los procedimientos contables, y la eficiencia administrativa así como las operaciones de la empresa.

En todo el desarrollo de la auditoría el Contador Público deberá estar al pendiente para poder detectar cualquier circunstancia o área en los cuales pueda hacer una sugerencia sobre algún cambio a los procedimientos así como a los sistemas y también establecer las sugerencias para -- que produzcan ventajas útiles a sus clientes.

Al elaborar la carta de sugerencias y observaciones deberá el Contador Público tomar en cuenta los siguientes aspectos:

1. Deberá ser elaborada con un lenguaje claro, conciso y correcto y usar cierta táctica de convencimiento.
2. Los comentarios deben provocar la atención del ejecutivo indicando las ventajas de los sistemas propuestos.
3. Las sugerencias deben ser constructivas y deberán mencionarse por orden de importancia.
4. Presentar la carta en fecha oportuna para que no pase inadvertida.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

1. ELEMENTOS DE AUDITORIA.
Mendivil Escalante.
Capítulo 31, Página 147.

CONCLUSIONES

1. La auditoría, como lo vimos anteriormente, es sumamente importante en la actualidad ya que es un medio para poder comprobar la veracidad de los estados financieros, ya sea para invertir en la empresa o para conocer la situación financiera de la empresa y como tal verificar la veracidad de estos estados financieros o como una medida de planeación fiscal.
2. Dentro de la auditoría, en conclusión, la planeación es uno de los puntos más importantes que se deberá desarrollar en cualquier auditoría, para llegar al buen logro de los objetivos deseados. Con lo anterior vemos que el auditor deberá utilizar varios recursos para llegar a estos resultados u objetivos, y por lo tanto él tendrá que efectuar un plan para poder coordinar los métodos y técnicas que va a utilizar, apegándose a las funciones y requisitos del auditor.
3. La planeación deberá apegarse a las normas de auditoría, con las cuales el auditor obtiene una base para poder determinar el camino que deberá seguir dentro de la planeación.
4. La planeación de la auditoría mediante grupos también es importante, ya que con ella se podrá determinar el campo de acción de cada grupo y así evitar el que un grupo haga otra vez el trabajo que ya había efectuado un grupo o la parte de un trabajo ya efectuado.
5. Las fases de la planeación tienen un papel importante dentro de la planeación, ya que con esta fase el auditor al tomar las en cuenta puede seguir un orden o secuencia determinada. También el auditor no evitará el pasarse de un punto importante.

6. Las entrevistas preliminares son elementos importantes que intervienen dentro de la planeación, ya que con --ellos se podrá determinar la oportunidad y alcance que se tendrá en la auditoría, sin olvidarnos que el estudio y evaluación del control interno también intervienen en determinar la oportunidad y alcances de la auditoría en cuestión.

7. Es muy importante que el auditor se guíe por un programa en la realización del trabajo de auditoría el cual --se planea con anterioridad, viendo que el programa también es una parte de la planeación y deberá ser planeado con anterioridad, ya que tenemos la ventaja de que --es un plan a seguir con el mínimo de dificultades.

El programa de auditoría nos sirve de guía para la planeación de auditorías futuras.

8. Los papeles de trabajo son un elemento muy importante --en la actividad del auditor y por lo tanto estos papeles de trabajo se deberán efectuar y supervisar con el máximo cuidado, ya que con ellos el auditor emite su --opinión profesional.

Los papeles de trabajo también nos sirven para facilitar el examen de los estados financieros y nos proporcionan el trabajo de auditoría realizado en su registro.

9. El ordenamiento y archivo en los papeles de trabajo ya que si éstos se planean adecuadamente en el futuro podremos encontrar los mismos papeles con mucha rapidez --al igual que podremos tener los papeles en orden lógico.

10. El informe es el resultado de la auditoría efectuada y

constituye una evidencia por escrito al igual que el --
dictamen, y al haber efectuado una planeación correcta
y por consiguiente la auditoría correcta, lo plasmado -
en el dictamen o el informe estará correcto.

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

- AUDITORIA Conceptos y Métodos
John J. Willingham
D.R. Carmichael

- AUDITORIA
Grinaker y Barr

- ELEMENTOS DE AUDITORIA
Mendivil Escalante

- PLANEACION DE LA AUDITORIA
Héctor Sánchez

- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
Instituto Mexicano de Contadores Públicos

- PROGRAMAS DE AUDITORIA
Francisco Javier Alarcón Sánchez

- LAROUSSE Ilustrado
Ramón García Pelayo Gross

S.A. de C.V.

TESIS PROFESIONALES

TESINAS • MEMORIAS • INFORMES

8 DE JULIO No. 13

(ENTRE P. MORENO Y MORELOS)

TELS. 14 - 01 - 22 Y 13 - 61 - 42

C. GUADALAJARA, JAL.

PASAMOS SU TESIS
EN MAQUINA IBM



USAMOS EQUIPOS XEROX Y OFFSET

• TRANSCRIPCION • REPRODUCCION EN BOCES
• PAGES DE BOD • REPRODUCCION FOTOFORNAL
• REVISION DE FOLIOS • IMPRESION

HELIOGRAFICAS

• COPIAS BOND
• PAPELERIA PARA SU EMPRESA
• REDUCCIONES
• AMPLIFICACIONES