



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLÁN**

**LA AUDITORIA POR CICLOS DE  
TRANSACCIONES**

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A :  
ANTONIO ALEJANDRO ROBLEDO URBINA

DIRECTOR DE TESIS  
C. P. Oscar Martínez Gómez

Cuautitlán Izcalli, Edo. de México

1989

**FALLA DE ORIGEN**



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.

# I N D I C E

INTRODUCCION .....	1
--------------------	---

## CAPITULO 1

### 1. GENERALIDADES

1.1. CONCEPTOS DE AUDITORIA .....	4
1.2. CLASIFICACION DE LA AUDITORIA .....	6
1.2.1. Auditoria Interna .....	7
1.2.2. Auditoria Externa .....	8
1.2.3. Auditoria de Estados Financieros .....	9
1.2.4. Auditoria Administrativa .....	10
1.2.5. Auditorias Periódicas .....	11
1.2.6. Auditorias Continuas .....	11
1.2.7. Auditorias Esporádicas .....	12
1.3. ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA POR CICLOS DE TRANSACCIONES .....	12
1.4. AUDITORIA POR CICLOS .....	13

## CAPITULO 2

### 2. CICLOS DE TRANSACCIONES

2.1. JUSTIFICACION .....	16
2.2. LOS HECHOS ECONOMICOS Y LAS TRANSACCIONES .....	19
2.3. LOS CICLOS DE ACTIVIDAD EN LAS EMPRESAS .....	23

2.3.1. Ciclo de Tesorería .....	28
2.3.2. Ciclo de Egresos .....	29
2.3.2.1. Egresos-Compras .....	29
2.3.2.2. Egresos-Nóminas .....	30
2.3.3. Ciclo de Producción .....	30
2.3.4. Ciclo de Ingresos .....	31
2.3.5. Ciclo de Información Financiera .....	31
2.4. LA FUNCION DE PLANEAMIENTO FINANCIERO Y CONTROL .....	32

## CAPITULO 3

### 3. CONTROL INTERNO

3.1. GENERALIDADES DEL CONTROL INTERNO .....	36
3.2. DEFINICION .....	37
3.2.1. Objetivos del Control Interno .....	38
3.3. NATURALEZA, IMPORTANCIA Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS .....	39
3.3.1. Naturaleza .....	39
3.3.1.1. Control Interno Administrativo .....	39
3.3.1.2. Control Interno Contable .....	40
3.3.2. Importancia .....	41
3.3.3. Evaluación .....	42
3.4. OBJETIVOS DEL CONTROL POR CICLOS .....	43
3.5. VENTAJAS DEL CONTROL POR CICLOS .....	47

## CAPITULO 4

#### 4. PLANEACION DE LA AUDITORIA

4.1. FASES DE UNA AUDITORIA .....	49
4.2. ANALISIS DEL RIESGO GENERAL .....	50
4.2.1. Ciclos y Flujo de Transacciones .....	53
4.3. PLAN GLOBAL DE AUDITORIA .....	54
4.4. REVISION DEL FLUJO DE TRANSACCIONES .....	56
4.5. ANALISIS DE RIESGOS ESPECIFICOS .....	57
4.6. PROGRAMAS DE AUDITORIA .....	62

#### CAPITULO 5

##### 5. CASO PRACTICO

5.1. AUDITORIA POR FLUJOS DE TRANSACCIONES .....	66
5.1.1. Objetivos .....	66
5.2. PROGRAMA DE TRABAJO DE LA REVISION DEL FLUJO DE TRANSACCIONES .....	74
5.3. GRAFICA Y EVALUACION DE RIESGOS .....	79
5.4. PROGRAMA DE TRABAJO .....	88
5.4.1. Pruebas especificas .....	88
5.5. PAPELES DE TRABAJO .....	93
CONCLUSIONES .....	115
NOTAS DE PIE DE PAGINA .....	116
BIBLIOGRAFIA .....	117

## INTRODUCCION.

Los diversos fenómenos socio-económicos de nuestra época han conducido a nuestro sistema económico a formar parte de un proceso que evoluciona día a día.

En la actualidad, es conveniente no perder de vista la dinámica de las empresas, dinámica originada por los frecuentes movimientos que se dan en el entorno económico en el que se encuentran.

De acuerdo a estos conceptos es conveniente destacar la importancia de la contabilidad, ya que de acuerdo a la definición del C.P. E. Lara Flores y que establece: "Es la ciencia que enseña las normas y procedimientos para ordenar, analizar y registrar las operaciones practicadas por unidades económicas independientes o constituidas bajo la forma de sociedades civiles o mercantiles".<sup>1</sup>, esta ciencia es la que reflejará el resultado de las operaciones de las entidades a través de su actividad mediante la información contable.

De este mismo modo la información contable es importante para la administración de la empresa, así como para diversos usuarios, personas tanto físicas como morales y, consecuentemente, para la toma de decisiones. Ahora, más que nunca, las decisiones de tipo financiero tienen la mayor importancia por la repercusión directa en el recurso económico de la empresa. Es por esto la necesidad de que esta información sea lo más veráz y oportuna posible. El respaldo a estas características lo ofrece la actividad de Auditoría mediante la emisión de su resultado

Toda vez que se va a mejorar el contenido de los libros de cuentas, se debe tener presente que la información que se suministra debe ser clara y comprensible para los usuarios que la necesitan. Esto exige el desarrollo de un trabajo de fondo que permita, en el terreno técnico, comprender los procedimientos que se van a utilizar para el desarrollo de los proyectos de mejora de los libros de cuentas, y en particular de los libros de cuentas de los bancos y de las compañías de seguros. Este trabajo de fondo debe ser el resultado de una investigación que se realice en el terreno técnico de los libros de cuentas, y que permita tener presente la necesidad de una mejora de los libros de cuentas, y de los libros de cuentas.

Respecto a la revisión de los libros de cuentas de los bancos y de las compañías de seguros, se debe tener presente que, para poder hacer una revisión exhaustiva, es posible contar con los libros de cuentas que se van a utilizar para el desarrollo de los proyectos de mejora de los libros de cuentas, y de los libros de cuentas. Este trabajo de fondo debe ser el resultado de una investigación que se realice en el terreno técnico de los libros de cuentas, y que permita tener presente la necesidad de una mejora de los libros de cuentas, y de los libros de cuentas.

El trabajo a realizar para mejorar el contenido de los libros de cuentas, y el análisis de los libros de cuentas, debe ser el resultado de una investigación que se realice en el terreno técnico de los libros de cuentas, y que permita tener presente la necesidad de una mejora de los libros de cuentas, y de los libros de cuentas. Este trabajo de fondo debe ser el resultado de una investigación que se realice en el terreno técnico de los libros de cuentas, y que permita tener presente la necesidad de una mejora de los libros de cuentas, y de los libros de cuentas.

Entre los registros y archivos que habrán de desarrollarse, en la mayoría de los casos, en los siguientes registros generales, habrá que hacerse con mayor detalle, entre otros: el mayor general, los mayores auxiliares de los diferentes rubros, los registros en póliza que conocemos, e incluso los débitos, así mismo,

en su caso, los registros especializados en el caso de contabilidades especiales (Vrg. El caso de contabilidades de empresas transnacionales). Como información suplementaria tenemos los documentos que originan un movimiento contable en cada rubro, como son: cheques, notas de crédito, facturas, tarjetas de reloj checador, etc.

Con la metodología que se presenta en esta tesis, la revisión de las cuentas se realiza relacionando en cada ciclo las cuentas que corresponden a una transacción o grupo de transacciones, tanto de activo, pasivo y/o capital, permitiendo una revisión estructural más amplia de la entidad que se está revisando. Así tenemos que el tipo de Auditoría que analizaremos en este trabajo, es un enfoque fuera de la actividad tradicional de revisión por cuentas de forma independiente. En este concepto se involucra el término "ciclos de transacciones", siendo un concepto dinámico, que permite dar mayor claridad en el trabajo del auditor, comprendiendo y determinando los motivos de autoridad y responsabilidad y el flujo de transacciones a través del proceso de contabilidad hacia los estados financieros en su conjunto.



## CAPITULO 1 GENERALIDADES

### 1.1. CONCEPTOS DE AUDITORIA

Derivado del concepto más general de contabilidad, tenemos que es el registro metodológico, sistemático y cronológico de todas y cada una de las actividades que realiza una entidad, así como de los fenómenos externos que la afectan.

Este concepto le da a la contabilidad la posibilidad de informar en función de estos registros, obteniendo de aquí los estados financieros, así como un cúmulo de informes adicionales que los complementan. En lo que respecta básicamente a los estados financieros, los usuarios tanto internos como externos deben tener la plena confianza en aquello que se les informa, pues entre más objetiva sea ésta, mejores decisiones respecto a la entidad se podrán tomar en lo que a cada uno de ellos conviene.

La Auditoría es una técnica que se aplica con el propósito de comprobar la fidelidad con que se han seguido los lineamientos que marcan los principios de contabilidad generalmente aceptados, concluyendo este trabajo en un informe respecto de los estados financieros.

Al no existir un criterio uniforme en materia de terminología, es de suponerse que no hay una definición de lo que es la Auditoría, por lo que a continuación se transcriben algunos conceptos expuestos por varios autores.

Ernest Coulter Davies, en su obra "Auditoria", da el siguiente concepto:

"Auditoria es el examen de los libros y cuentas de un negocio, que permiten al auditor formular y presentar los estados financieros en tal forma, que el balance refleje la verdadera situación financiera del negocio que se revisa y el estado de pérdidas y ganancias exprese correctamente el resultado de las operaciones durante el ejercicio que se revisa".3

Para Fernando Diez Barroso:

"Auditoria es la ciencia del análisis, comprobación y valuación de las cuentas".4

Montgomery, en su libro titulado "Auditing, theory and practice", da este concepto:

"Auditoria es el examen sistemático de los libros de contabilidad de un negocio, con el objeto de aclarar y comprobar los hechos referentes a las operaciones efectuadas y los resultados de las mismas".5

Para A.L. Kalhor:

"Auditoria es la revisión analítica hecha por un contador público del control interno y registros de la contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica que precede a la expresión de sus opiniones acerca de la corrección de los estados financieros".6

Este autor incluye dentro de su concepto un aspecto muy importante que no se había mencionado y que es el control interno,

punto que se tratará con mayor amplitud en el capítulo 3 de esta tesis.

Por último tenemos el concepto que al respecto nos da el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. :

"La Auditoría es el examen que mediante normas y procedimientos adecuados, determinan si las cuentas o los estados financieros reflejan lo que deben expresar, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados por la profesión".<sup>7</sup>

Como se puede observar, los criterios que existen al respecto son muy variados, aunque todos ellos tienen implícito el aspecto de revisión o examen, siendo el objetivo de éste emitir una opinión de los estados financieros de una entidad, por lo anterior considero adecuado opinar que: La Auditoría es el examen de la contabilidad de una entidad.

## 1.2. CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

En toda actividad sea pública o privada, el constante crecimiento y la realización de un mayor volumen de operaciones y actividades ha dado origen a la delegación de funciones y responsabilidades en subordinados que auxilian a los funcionarios responsables de las mismas, en el cumplimiento de las metas y objetivos fijados por las entidades en el momento de su creación, sin embargo, el mismo crecimiento ha logrado que en fun-

ción al gran volumen de operaciones y actividades que se realizan en las entidades, sus propietarios y principales funcionarios, se vean imposibilitados para supervisar a detalle las mismas, razón por la cual, se han visto en la necesidad de apoyarse en la actividad de Auditoría.

Para cumplir con los objetivos que comprende la Auditoría, la profesión ha considerado necesario clasificarla. A continuación se presenta la clasificación en atención a la persona que la realiza: Auditoría interna y externa.

Ambos tipos de Auditoría pueden incluir una clasificación en función al tipo de Auditoría, siendo: Auditoría financiera y administrativa.

Otra clasificación es de acuerdo a la periodicidad con que se practiquen: Auditorías periódicas, continuas y esporádicas.

A continuación se presentan conceptos específicos de los tipos de Auditoría mencionados.

#### 1.2.1. Auditoría interna.

Es la Auditoría que realiza el personal adscrito a la propia entidad, el auditor interno establece y evalúa los procedimientos financieros y de operación, estudia los registros que se obtienen así como los procedimientos contables, así mismo evalúa los sistemas de control interno, resume periódicamente los resultados de una investigación continua, de igual forma formula

recomendaciones para mejorar los procedimientos e informa sus resultados por escrito a la administración superior.

De la Auditoría interna tenemos la siguiente definición : "Es aquella actividad que se realiza dentro del ámbito de una organización o entidad, para dar servicio a la misma y es realizada por personal que depende económicamente de dicha entidad".8

En función de su característica de departamento staff, la información que emite debe ser a la presidencia, consejo de administración o dirección financiera, siendo esto de acuerdo a la estructura de cada caso en particular, a cada empresa.

La transmisión de los informes financieros y de operación a la administración debe hacer resaltar el futuro efecto de los planes y disposiciones.

El auditor interno no es independiente a la administración, aún cuando su actitud mental en función deberá ser total independencia.

#### 1.2.2. Auditoría externa.

Es la revisión efectuada por un contador público independiente, que reúne los requisitos técnicos y cualidades morales necesarias.

Los contadores públicos ofrecen sus servicios independientes de Auditoría con base en un contrato, el objeto primordial

es emitir un juicio u opinión sobre la situación que guarda el área auditada.

La definición que se establece en el libro de "La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal" es la siguiente:

" Este tipo de revisión se lleva a cabo por profesionales independientes de la entidad, y que en consecuencia no dependen jerárquicamente de la misma. Su campo de acción es muy vasto, ya que normalmente puede comprender todos los campos de la Auditoría".<sup>9</sup>

#### 1.2.3. Auditoría de estados financieros.

"Es la revisión de los libros y registros contables de una entidad, así como el estudio y evaluación del control interno y procedimientos contables administrativos de la misma, basados en técnicas específicas (Normas y Procedimientos de Auditoría), con la finalidad de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas cubriendo con esto los siguientes objetivos:

- a) Salvaguardar los activos.
- b) Obtención de información.
- c) Promoción de la eficiencia de operación.
- d) Adhesión a las políticas prescritas por la dirección de la entidad.

e) Cumplimiento por parte de la entidad de las disposiciones legales para el mejor funcionamiento de sus operaciones".10

La anterior es la definición que al respecto dan los CsPa Adam Adam y Becerril Lozada. La generalidad de conceptos que existen mencionan meramente el aspecto contable y los resultados obtenidos, por lo que en forma general se puede establecer como la actividad que se interesa primordialmente por la situación financiera de la empresa que se está auditando. Los objetivos de la misma son: verificar que los principios de contabilidad generalmente aceptados hayan sido aplicados en forma consistente y, expresar una opinión respecto al resultado y manejo financiero.

#### 1.2.4. Auditoría administrativa.

La definición del C.P. Adam Adam y el C.P. Becerril Lozada, menciona un aspecto importante que es el ser una técnica de control útil para la gerencia, esto es que constituye un método constructivo tendiente a mejorar las operaciones del negocio.

Este tipo de auditoría se inicia, generalmente, en cualquiera de estas dos formas:

- a) Como una extensión de una Auditoría financiera.
- b) Como una revisión planeada de operaciones específicas.

En forma general esta actividad consiste en una evaluación y revisión objetiva de dos elementos básicos en la administración que son:

- a) La política de la compañía, incluyendo una determinación de la suficiencia, la amplitud o la existencia de direcciones e instrucciones para las áreas funcionales importantes, y
- b) Los controles administrativos, que significan en este contexto los poderes de la gerencia para dirigir, guiar, o restringir las operaciones de la empresa.

La Auditoría administrativa en su desarrollo incluye los siguientes pasos: estudio inicial, organización y Auditoría detallada.

Respecto a la última clasificación, en virtud de la periodicidad con que se aplica esta actividad tenemos que:

#### 1.2.5. Auditorías periódicas.

Se aplican con relación al tiempo y periodo o sistema contable. Usualmente en Auditorías de estados financieros, las revisiones se efectúan a fechas determinadas.

#### 1.2.6. Auditorías continuas.

Son las que se realizan en forma sistemática, repitiéndose



en cada periodo contable.

#### 1.2.7. Auditorías esporádicas.

Se determinan en función de la necesidad de examinar en un momento determinado sin importar el plazo o continuidad.

### 1.3. ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA POR CICLOS DE TRANSACCIONES

Dentro del entorno económico-empresarial de la actualidad existe una gran complejidad de las funciones de la empresa, originada principalmente, por la diversidad de actividades que se tienen que desarrollar, consecuentemente el registro de todas estas operaciones TRANSACCIONES, nos origina una contabilidad igualmente compleja. En virtud de lo anterior, es necesario que para su revisión se utilice una metodología adecuada que nos permita tener un punto de apreciación objetivo de los estados financieros.

Tradicionalmente se ha considerado la revisión de la contabilidad por cuentas de registro, agrupándose según su naturaleza dentro de los estados financieros siendo, a saber, activo, pasivo, capital y resultados. La evolución de las empresas y esa complejidad en sus funciones que se ha creado, ha originado la necesidad de efectuar el trabajo de Auditoría en un concepto más dinámico en el que, partiendo de la revisión del control interno por ciclos, del que incluso existe el boletín F-05 del libro de

Normas y Procedimientos de Auditoría, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, llegamos a la organización de una revisión también por ciclos de transacciones, en el cual se contempla ya un agrupamiento de cuentas pero relacionadas de acuerdo a las transacciones que registran, involucrando a cada una de ellas en forma lógica, desde el inicio de la actividad hasta su resultado final y como se incorporan en su conjunto en los estados financieros.

En suma, esta es una metodología no tradicional que nace de la necesidad de adecuar la revisión que vamos a efectuar a los registros contables, que en su medida contienen y reflejan los frecuentes movimientos que se dan en el presente entorno económico.

El tratar de cubrir todos los campos de acción de la Auditoría, así como de entrar en detalle de estudio, sus especialidades y características, sería redundar en lo mucho que se ha escrito, razón por la cual en este trabajo sólo se comentará con cierta amplitud un aspecto de esta técnica que estamos representando por la Auditoría por ciclos de transacciones.

#### 1.4. AUDITORIA POR CICLOS

Esta metodología tiene dos objetivos básicos que comprenden:

- a) Los controles internos desde su revisión, evaluación y

examen, y

- b) Derivado de lo anterior, la determinación de los procedimientos de Auditoría a realizar, incluyendo su naturaleza, extensión y oportunidad.

El primer punto es con objeto de cumplir con la norma de ejecución de trabajo, pues requiere que: "el auditor realice un estudio y evaluación adecuados del control interno existente que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que se va a depositar en él; asimismo que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de Auditoría".<sup>11</sup>

La Auditoría por ciclos de transacciones se basa en las siguientes premisas:

- a) El equipo de Auditoría debe entender el tipo de empresa; los movimientos de autoridad y responsabilidad, efectivo, recursos e información dentro de la entidad; y el flujo de transacciones a través del proceso de contabilidad hacia los estados financieros.
- b) Cualquier empresa puede dividirse entre una función de planeamiento financiero y control, y un número limitado de ciclos. El concepto de ciclos se analiza en el próximo capítulo.
- c) Los objetivos generales de control interno pueden identificarse para la función de planeamiento financiero y

control, y para los ciclos. Tales objetivos puede utilizarse para evaluar la eficacia de los controles sobre el flujo de transacciones hacia los estados financieros y sobre la prevención o descubrimiento de errores o irregularidades importantes.

- d) Mediante las revisiones de los procedimientos de contabilidad y controles interno, pueden identificarse los riesgos generales y específicos y, especialmente, considerarse al establecer el alcance de la Auditoría.

## CAPITULO 2 CICLOS DE TRANSACCIONES

### 2.1. JUSTIFICACION

En la función de Auditoría, a fin de minimizar el riesgo de llegar a una conclusión errónea es necesario que se obtenga evidencia suficiente y competente mediante la inspección, confirmación, investigación, declaración y observación, como fundamento razonable de una opinión sobre los estados financieros y otros datos que se examinan. Así mismo debe existir un estudio y evaluación de los controles internos existentes, como base de seguridad de la entidad en cuestión y con esto, consecuentemente, determinar el alcance de las pruebas a que los procedimientos de Auditoría habrán de limitarse.

Lo anterior debe efectuarse sin importar la magnitud y complejidad o la sencillez de los sistemas contables de la entidad, en muchos casos, dada la magnitud de éstos, sería impracticable, por lo que la simplificación no sólo es aceptable, sino necesaria.

Existe una gran variedad de sistemas contables que pueden operar en una entidad y éstos van desde los más sencillos hasta aquellos de gran magnitud y complejidad. El diseño de cada sistema será en función de las necesidades que se tengan como sería el caso de algún sistema capaz de procesar enormes cantidades de diversos tipos de operaciones; actualmente se cuenta con el apoyo que representa el uso de computadoras electrónicas altamente

desarrolladas, así como equipo auxiliar que hace más versátil su operación, evolucionando esto a fin de obtener ya no tan sólo los saldos de mayor y la preparación de estados financieros, sino también para producir información administrativa y de las operaciones en términos no contables.

Cabe señalar que no es necesario que se tenga un conocimiento detallado de los procedimientos de proceso que afectan todo tipo de transacciones.

Dentro de la simplificación podemos señalar dos elementos importantes:

- a) Concentración de aquellos tipos de operaciones y los sistemas de control conexos que afectan de modo importante los estados financieros.

Esto es común en la profesión de Auditoría y un ejemplo de ello es:

- a) Las ventas en condiciones normales de crédito pueden ser un tipo de operación significativa en el negocio de una empresa en particular, por lo que se estudiarán y evaluarán los controles internos que existen sobre dichas ventas, incluso podrían efectuarse algunas ventas de contado, pero si se sabe que no tienen un efecto importante sobre los estados financieros, pueden pasarse por alto.

- b) Segregación del negocio de la entidad y de los sistemas de contabilidad conexos, en una función de planeamiento financiero y control y un número limitado de ciclos con relaciones recíprocas.

Este segundo elemento es parte integrante del concepto de la Auditoría por ciclos de transacciones, entendiendo por ciclo:

" La agrupación de hechos económicos semejantes ", por consiguiente, antes de entrar a definir más ampliamente este concepto, es necesario considerar la naturaleza de los hechos económicos y las transacciones.

La entidad puede ser considerada como un conjunto de actividades, bienes patrimoniales y relaciones de hecho, considerando que el fin de la misma es producir. Entendida tal actividad como la creación o aumento de la utilidad de los bienes para hacerlos más aptos en orden a satisfacer las necesidades humanas.

Existen varios criterios en cuanto a una clasificación de las empresas, pero si queremos una clasificación económica del objeto de la empresa, tenemos que existen:

- a) Extractivas.
- b) De transformación.
- c) De transporte.
- d) Comerciales.
- e) De servicios.

Dentro de esta clasificación se encuentran casi la totali-

dad de empresas que existen, aunque hay algunas otras que no pertenecen a ninguno de los sectores enumerados anteriormente, pero que por sus operaciones tienen un aspecto económico, como es el caso de sindicatos, asociaciones religiosas, etc.

En un sentido estricto, no existen dos entidades idénticas pero todas ellas participan en hechos económicos que desde un punto de vista contable, tienen o deben tener un impacto en los estados financieros, información de referencia o en sus operaciones, o de algún modo de todo esto al mismo tiempo.

## 2.2. LOS HECHOS ECONOMICOS Y LAS TRANSACCIONES

Un hecho económico es la acción y efecto de hacer algo en el que se involucra el recurso financiero, también es un acontecimiento preciso, e incluso en algunos de ellos, se comprende a la entidad en cambios con terceros. Esto es una situación en la que por las operaciones que efectúa queda vinculada a otra entidad y de esta nace una obligación o un derecho, ejemplo de estos hechos son:

- adquisiciones de recursos a cambio de obligaciones de pago,
- pagos de efectivo a fin de satisfacer obligaciones,
- distribuciones de recursos a terceros a cambio de promesas de pagos futuros, y



- recibo de pagos de terceros por recursos distribuidos.

Existen también hechos económicos que comprenden entidades externas pero no incluyen cambios, siendo los siguientes algunos de ellos:

- cambios en las condiciones económicas, como son recesiones, modificaciones en los niveles generales de precio, inflación, escases,
- cambios en cuanto a disposiciones fiscales e incluso, por afectaciones directas por rama de actividad,
- fenómenos naturales, e
- imposiciones extraordinarias de terceros.

Estos son algunos ejemplos de esta clase de hechos, dentro de los cuales podríamos mencionar el transcurso del tiempo, pues produce la acumulación de intereses, depreciación y amortización de activos.

Existen también otra clase de hechos económicos que son los internos, es decir, aquellos que se llevan a cabo en la propia entidad y que al igual que los anteriores tienen repercusiones importantes:

- transferencia de activos, como es el proceso productivo;
- conversión de recursos a otra forma o adaptaciones o modificaciones,
- decisiones operativas, cambios de políticas en precios y

salarios, etc.,

- correcciones de errores, ajustes de facturas incorrectas.

Es un hecho que una entidad no puede ser considerada individualmente, pues necesariamente, se inicia, continua y evoluciona en el medio que la rodea, integrado por terceros que originan una interrelación de hechos económicos y financieros, en este aspecto incluso, podríamos mencionar hechos políticos que influyen en dicha entidad.

Todos estos hechos económicos, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y que comprenden fuerzas o entidades externas y ciertos hechos económicos internos, también deben reflejarse en los estados financieros. Es por esto necesario que los hechos económicos sean reconocidos y autorizados.

Adicionalmente podrán requerir tramitación o procesamiento, que incluye cálculo y clasificación, se resumen, se registran en asientos de diario y finalmente son registrados en el mayor general, reflejando esta información en los estados financieros.

La transformación de una innumerable cantidad de hechos económicos de diversos tipos, en estados financieros organizados, se logra principalmente por transacciones que fluyen a través de los sistemas.

Cuando a un hecho económico se le reconoce un efecto potencial sobre los estados financieros, se presenta en tal forma que puede ser procesado y ha sido aceptado para esto por medio de cualquiera de los sistemas de contabilidad que haya en la enti-

dad se le atribuye el nombre de TRANSACCION.

Por lo que toca al concepto de sistema, se dice que es una serie de tareas mediante las cuales se reconocen, autorizan, calculan, clasifican, registran y resumen hasta informarse las transacciones. Dichas tareas son realizadas mediante la función de procesamiento. Como ejemplo de procesamiento tenemos:

- La preparación de un asiento de diario resultado del resumen de un grupo de transacciones.
- Cotejar una factura de proveedor con una orden de compra ( pedido ), así como la entrada al almacén.
- Captura y aplicación de los pagos de clientes.

Para poder iniciar un sistema de contabilidad es necesario reconocer los hechos económicos que deben ser procesados.

Entre los métodos utilizados para efectuar el reconocimiento de las transacciones son entre otros:

- a) Registro sistemático de ingresos, ( cinta de máquina registradora ).
- b) Documentos llenados manualmente, ( pedidos de venta, relación de ingresos por depósitos ).
- c) Registro en cinta magnética, ( captura de salidas de almacén a producción ).

También podemos incluir como ejemplos los asientos de diario.

Las transacciones cuentan con algunas otras características importantes, pueden reconocerse y aceptarse para su procesamiento antes de ser autorizadas. Otra característica importante es que un hecho económico puede originar varias transacciones que se reflejan en diversos asientos contables.

Asimismo tenemos que no todos los hechos económicos que deben reflejarse en la información financiera se convierten en transacciones y se procesan, como son: cambios en los niveles de precios y algunos otros factores externos.

### 2.3. LOS CICLOS DE ACTIVIDAD EN LAS EMPRESAS

De acuerdo con el concepto de CICLO que se indicó en el punto 2.1. a y que es "la agrupación de hechos económicos semejantes", estamos en condiciones de decir que los hechos económicos que tienen una influencia importante en una entidad y el conjunto de transacciones, sistemas, procedimientos de procesamiento y bases de datos inherentes, se pueden dividir lógicamente en un reducido número de grupos o ciclos, basándose éstos, en aquello que se efectúa.

De una manera gráfica tenemos que:

Hechos económicos que se  
convierten en transacciones:

Lo que se efectúa:

- |   |                                      |
|---|--------------------------------------|
| 1. Adquisición de recursos de ---<br>proveedores y acreedores a cam-<br>bio de obligaciones de pago.                | Actividad de adqui<br>sición y pago. |
| 2. Pago de obligaciones a provee<br>dores, acreedores y empleados.  |                                      |
| 3. Se reciben recursos de capital,<br>de inversionistas y acreedores.   | Actividad de teso<br>rería.          |
| 4. Inversión temporal de fondos de<br>capital hasta que se necesitan<br>las operaciones propias de la<br>entidad.   |                                      |
| 5. Distribución de recursos, mercan-<br>cías y servicios, a terceros,<br>a cambio de promesas de pagos fu<br>turos. | Actividad de in<br>gresos.           |
| 6. Recepción de pagos de recursos<br>que fueron distribidos a terceros.   |                                      |
| 7. Se retienen, usan o transforman<br>recursos.   | Actividad de pro<br>ducción.         |
| 8. La administración de los recur<br>sos para producción de bienes<br>y/o servicios.                                |                                      |

Virtualmente cada transacción de negocios posible se puede considerar dentro de estos cuatro ciclos, por sencillos que parezcan, ya que están compuestos de hechos económicos semejantes. Estos hechos económicos son convertidos en tipos relacionados de transacciones y son procesados a través de los sistemas de contabilidad hasta fluir en los estados financieros.

La información financiera que fluye de estos cuatro ciclos de actividad y que se reflejan finalmente en los estados financieros, la podemos identificar en un quinto ciclo llamado "información financiera", el cual no incluye el proceso de transacciones. En este ciclo podemos incluir los hechos económicos que no dan origen a transacciones, hechos que ya fueron mencionados pero deben reflejarse en los estados financieros por medio de notas.

A cada uno de estos ciclos, además de procesar las transacciones, podemos atribuir el control físico de los activos de la entidad de la siguiente manera: la custodia del efectivo y los valores del ciclo de tesorería. El ciclo de producción controla el acceso a los inventarios y las propiedades o activos fijos. Por último el efectivo y las partidas de efectivo que se reciben de los clientes hasta que se procesan al ciclo de tesorería serán bajo la custodia del ciclo de ingresos.

Es necesario indicar que dentro del ciclo de adquisición y pago, antes mencionado, podemos hacer una división de las transacciones que en él se procesan con el fin de identificar claramente las operaciones según su naturaleza y las entidades o per-

sonas que se involucran. De esta forma la actividad de adquisición y pago con terceros, corresponderá el ciclo de egresos y la adquisición y pago con empleados de la empresa corresponderá al ciclo de nóminas.

De este modo y con un criterio más definido, resulta que para esta metodología existen cinco ciclos de actividad y un ciclo de información, a saber:

- Ciclo de Tesorería
- Ciclo de Ingresos
- Ciclo de Producción
- Ciclo de Egresos
- Ciclo de Nominas
- Ciclo de Informe Financiero

En el cuadro que se muestra en la siguiente página se incluye en forma genérica cómo corresponderían las cuentas de registro de una empresa de producción a los ciclos mencionados, siendo meramente enunciativo y no limitativo a éstas. Es conveniente señalar que las cuentas correlativas deben clasificarse en función al rubro que se trate, por ejemplo, la cuenta de documentos descontados deberá incluirse en el ciclo de egresos; la cuenta de otros gastos podrá ser dividida o incluirse integralmente en el o los ciclos que corresponda.

CICLO	ACTIVO	PASIVO	RESULTADOS
Tesorería	Caja	Préstamos banca-	Gastos Fi-
En este ciclo	Bancos	rios	nancieros se
incluye la	Inversiones	Intereses por	
revisión del	en valores	pagar.	
capital contable			
Ingresos	Clientes	IVA por pagar.....	Ventas
	IVA por co-		Gastos de
	brar		venta (*)
Producción	Inventarios		Costo de
	Activo fijo		ventas.
Egresos	Deudores div.	Proveedores	Gastos de
	Doctos. por	Acreedores div.	admon. (*)
	cobrar	Pasivos diferidos	
	Activos dife-		
	ridos		
Nóminas	Funcionarios	Impuestos por pa-	Mano de
	y empleados	gar.	obra y
			salarios
			generales
			y admvos.

\* Excepto N.O., salarios generales  
y administrativos.



Dado que un ciclo agrupa hechos económicos similares que se originan en una entidad, permite que este concepto pueda ser aplicado en cualquier tipo de empresa, adoptándose los rubros a cada ciclo, sin la necesidad de que se den todos ellos.

La adecuación de la clasificación contable quedará bajo el criterio y experiencia del auditor basado en los objetivos de control de ciclo que se analizan de forma genérica en el capítulo 5, no obstante cabe mencionar las funciones típicas que corresponden a cada ciclo y que son:

### 2.3.1. Ciclo de Tesorería.

El ciclo de tesorería incluye aquellas funciones concernientes al manejo del efectivo y a la emisión de obligaciones de deuda y de acciones de capital.

Las funciones del ciclo de tesorería comienzan con el reconocimiento de las necesidades de efectivo. Ellas incluyen la distribución del efectivo disponible a las operaciones corrientes y a otros usos, así mismo se cierran con la devolución del efectivo a los inversionistas y acreedores.

Un ciclo de tesorería puede incluir funciones tales como:

- manejo del efectivo e inversiones
- manejo de las obligaciones de deuda
- venta de acciones comunes

- acumulación y pago de intereses y dividendos
- custodia física del efectivo y valores, incluso la conciliación de saldos de las cuentas.

### 2.3.2. Ciclo de Egresos.

Los ciclos de egresos incluyen los ciclos de egresos-compra y egresos-nómina. Las funciones de estos ciclos son:

- adquirir propiedades, productos, servicios, mano de obra y,
- clasificar, resumir e informar lo que fue adquirido y fue pagado.

En la mayoría de las entidades, las funciones relacionadas con la nómina son singularmente diferentes de las funciones de compra y por lo tanto se clasifican en un ciclo separado.

#### 2.3.2.1. Egresos-compras.

Las funciones típicas del ciclo de egresos-compras incluyen:

- sección del vendedor
- solicitud de compra
- compra
- recepción

- control de calidad
- desembolso de efectivo

#### 2.3.2.2. Egresos-nómina.

Las funciones del ciclo de egresos-nómina pueden incluir:

- selección del personal
- informe de la asistencia
- contabilización de la nómina
- desembolso de la nómina

#### 2.3.3. Ciclo de Producción.

Muchos de los recursos adquiridos por una entidad entran en una combinación de recursos "en las cuales ellos se mantienen, convierten, procesan, ensamblan o se usan de otro modo". Las funciones del ciclo de producción manejan dichas "combinaciones de recursos" tales como inventarios y propiedad y equipo depreciable. Mediante el proceso de manufactura, que utiliza la planta y equipo de la compañía, los inventarios son "convertidos" en productos terminados que luego serán vendidos a los clientes.

Las funciones típicas de este ciclo son:

- contabilidad de inventarios

- toma de inventarios físicos periódicos
- contabilidad de las propiedades

#### 2.3.4. Ciclo de Ingresos.

El ciclo de ingresos de una empresa abarca las funciones requeridas para intercambiar sus productos o servicios con los clientes por efectivo. Esto incluye:

- entrada de pedidos
- embarque o expedición
- facturación
- cobranza de efectivo
- ajustes a las cuentas de clientes
- administración y concesión de crédito

#### 2.3.5. Ciclo de Información Financiera.

El ciclo de información financiera no procesa transacciones, más bien, obtiene información de contabilidad y operaciones de otros ciclos, entonces analiza, evalúa, resume, concilia, ajusta y reclasifica esa información de modo que puede ser presentada a la gerencia y a otros. Además la recopilación de datos para su exposición en los estados financieros ocurre dentro de este ciclo.

Son funciones típicas:

- el registro en el mayor general
- la recopilación de datos suplementarios para exposición
- la preparación de asientos de diario (si no se efectúa en otros ciclos).
- la contabilización de impuestos a las utilidades o a sociedades.
- consolidación
- preparación de informes (estados financieros)

En suma, el concepto de ciclos:

Proporciona una estructura efectiva para estudiar y evaluar debidamente los controles contables internos existentes.

Enfatiza que la actividad empresarial es un flujo continuo a través del tiempo, más bien que un número de cuentas estáticas a verificar.

Ayuda a que el equipo de Auditoría distinga las similitudes del proceso de transacciones dentro de una organización.

Facilita una base común para estudiar lo que sucede en una entidad, cómo auditar lo que sucede y cómo los hechos económico puede afectar diferentes segmentos de la organización al mismo tiempo.

#### 2.4. LA FUNCION DE PLANEAMIENTO FINANCIERO Y CONTROL

En lo que respecta a este concepto, podemos hacer un cuestionamiento interesante: ¿Quién ejecuta esta función?. Dentro de la organización de una entidad muchos departamentos y personal pueden tener participación, así mismo, para que esta función pueda ejecutarse eficazmente, la alta gerencia puede participar.

En la función de planeamiento financiero y control se contempla una parte de proceso administrativo de la entidad, ya que una de las funciones de la gerencia es precisamente la planeación, organización y control de los hechos económicos para lograr sus objetivos.

Es una inquietud para el equipo de Auditoría la forma en que manejan los hechos económicos y que pueden estar incluidos en las siguientes actividades de la gerencia:

- definición de objetivos y negocios de la entidad.
- planes a corto, mediano y largo plazo.
- autorización de transacciones, su inicio y registro.
- definición de políticas de comercialización, financiamiento, fiscales, etc.
- planes para el remplazo de activos.
- autoridad y procedimientos para reconocer, procesar e informar el efecto financiero de cada transacción.
- responsabilidades y procedimientos para la verificación y evaluación periódica de saldos y actividades informadas y de cumplimiento de los procedimientos de procesamiento.

La inquietud surge del punto de vista de que esos hechos económicos se convierten en transacciones y la repercusión directa que éstas tienen en las operaciones de la entidad en cuanto a su veracidad u oportunidad.

Ahora, siendo éstas evidentemente alguna de las actividades de la gerencia, las definiciones que se derivan de la función de planeamiento financiero y control son definiciones de la gerencia, por lo que en este sentido, gerencia es símbolo de la función que nos ocupa.

Una vez mencionadas las actividades de la gerencia y las características de operación, podemos decir que la función de planeamiento financiero y control, ejerce control, valga la redundancia, sobre el funcionamiento de los ciclos mediante:

- determinación de las actividades de negocios y funciones contables que han de incluirse en cada ciclo.
- definición de las relaciones recíprocas dentro y entre los ciclos.
- recepción y evaluación de información que se origina en los ciclos.
- establecimiento del ambiente de control interno y de las pautas que controlan las acciones y actitudes del personal.

La operación de las entidades requiere un flujo de autoridad y responsabilidad, siendo necesario que, para poder contro-

lar eficazmente las operaciones que en cada nivel de éste flujo, la autoridad y responsabilidad que se delegue esté claramente definida y comunicada al personal que necesita conocerlas. Los elementos con que cuenta la gerencia para esto son, organigramas, perfil del puesto, manual de políticas y procedimientos, etc.



## CAPITULO 3 CONTROL INTERNO

### 3.1. GENERALIDADES DEL CONTROL INTERNO

Como se menciona en el capítulo I, "El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, asimismo que le permitan determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría".<sup>12</sup> De aquí nace la importancia de estudiar el control interno, desde su definición, naturaleza, objetivos y ventajas, puntos que se tratarán posteriormente en este capítulo.

Una afirmación que podemos hacer es que cuando se desarrollen datos contables y estados financieros de sistemas cuyas técnicas de control interno cumplen sus objetivos, es posible que haya más seguridad en cuanto a su confiabilidad que cuando las condiciones de control interno sean menos satisfactorias.

Para este estudio es necesario establecer la diferencia entre un estudio de contabilidad y un sistema de control interno, el primero consiste en una serie de actividades que originan las transacciones y registro, mientras que el control interno la integran las técnicas que aseguren el cumplimiento de sus objetivos, (aspecto que se verá más adelante) y que generalmente consisten en actividades integradas al proceso de las transacciones, de modo que sean rutinarias y formen parte misma de cada

actividad, ya sea como un requisito o como un complemento de ella.

Eric L. Kohler en su libro "Auditoria" da un concepto genérico del control interno, como un conjunto de planes instituidos por los principales directivos en el nivel superior de la empresa y que se dictan con la intención de que se operen a otro nivel de la empresa, generalmente de menor jerarquía, y que pueden ser entre otros:

- Definición y separación clara de las funciones de custodia, de funciones contables y de operaciones.
- Definición clara y delegación coordinada de responsabilidades, autoridad y entrega de resultados.
- Entrenamiento de personal.
- Costos normales.
- Presupuestos.
- Auditoría interna.
- Informes internos.

### 3.2. DEFINICION

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, pro-

mover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración"13. Esta definición del control interno que da el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, está enfocada en función de sus objetivos.

Abraham Perdomo Moreno da una definición que se compone tanto de los elementos más importantes de un ente económico, como son: el plan de organización, la contabilidad, funciones de los empleados, los procedimientos coordinados de la empresa, así como de sus cuatro objetivos. "Plan de organización ante la contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados que adopta una empresa pública, privada o mixta para obtener información contable, salvaguardar sus bienes, promover la eficiencia de sus operaciones y adhesión a su política de administración".14

En este apartado es conveniente señalar los objetivos del control interno, ya que en el punto 3.4. indicaremos los objetivos del control interno por ciclos.

### 3.2.1. Objetivos del control interno.

Como se menciona en el boletín E-02, estudio y evaluación del control interno, del I.M.C.P., los objetivos básicos del control interno son cuatro:

- a) La protección de los activos de la empresa,
- b) La obtención de información financiera veraz, confiable

y oportuna,

c) La promoción de eficiencia en la operación,

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

Se ha definido que los dos primeros objetivos cubren el aspecto de controles internos contables, y los dos últimos se refieren a controles internos administrativos.

### 3.3. NATURALEZA, IMPORTANCIA Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS

#### 3.3.1. Naturaleza.

En la función de los objetivos del control interno (que se analizarán en el punto 3.4., los controles contables internos pueden ser clasificados en:

##### 3.3.1.1. Control interno administrativo.

"Los controles administrativos incluyen, pero no se limitan, al plan de organización y los procedimientos y registros que atañen a los procesos de tomar decisiones que lleven a la gerencia a la autorización de las transacciones".<sup>15</sup>

La no limitación de los controles permite, según el buen

juicio de la gerencia, tomar decisiones importantes cuando se presenten situaciones no previstas en el plan establecido o procedimientos alternos para completar alguna transacción, en el entendimiento que no se debe perder de vista la apreciación original e ir en contra de los principios para la autorización de las transacciones.

### 3.3.1.2. Control interno contable.

"Los controles contables comprenden el plan de organización y los procedimientos y registros que atañen a la salvaguarda de los activos y la seguridad en los registros financieros y, por consiguiente, están diseñadas para dar seguridad razonable de que:

- a) Las transacciones se ejecutan de acuerdo con la autorización general o específica de la gerencia.
- b) Las transacciones se registran según sea necesario:
  - Para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o cualquier otro criterio aplicable a tales estados y,
  - Para mantener la contabilidad de los activos.
- c) El acceso a los activos se permite sólo de acuerdo con la autorización de la gerencia.
- d) Los activos registrados en la contabilidad se comparan

con los activos existentes a intervalos razonables y se toma la acción correspondiente con respecto a cualquier diferencia".16

Los puntos incluidos comprenden la actividad propia de registro y operación de todas y cada una de las operaciones; contemplando en cada una de ellas un elemento de control que permita tener la exactitud de no encontrar desviaciones que vayan en perjuicio de los activos del negocio y que la información de ellos se obtenga sea confiable en su totalidad o con el margen de aceptación que la naturaleza y valuación de los activos permita. (Vrg. mermas, desperdicios, etc.)

Asimismo, es conveniente aclarar que: "Las definiciones precedentes (control administrativo y control contable) no se excluyen mutuamente por necesidad debido a que algunos de los procedimientos y registros comprendidos en el control contable pueden, también, estarlo en el control administrativo. Por ejemplo, los registros de ventas y costos clasificados por productos pueden ser usados con fines de control contable y también el tomar decisiones administrativas concernientes a precios unitarios u otros aspectos de las operaciones".17

### 3.3.2. Importancia.

Existe un riesgo general de que los estados financieros no

sean ciento por ciento certeros, esto trae consigo dos riesgos "individuales" que son: errores y deficiencias e incluso irregularidades en los sistemas de contabilidad, mediante los cuales se preparan los estados financieros, y el segundo es que éstos no pueden ser descubiertos mediante los procedimientos de Auditoría.

Cuando las técnicas de control interno logran los objetivos manifestados, el primero de los riesgos se reduce radicalmente, con esto el equipo que realiza la Auditoría puede tener un mayor grado de confianza y hasta cierto punto que los sistemas de contabilidad darán por resultado que estos financieros sin errores o irregularidades significativas.

Es importante indicar que los controles internos tienen limitaciones, pueden establecer y se mantienen con el fin de obtener certeza razonable pero no absoluta de que se logra los objetivos de control, por esto no es posible confiar ciegamente en los controles establecidos y no realizar pruebas para certificar que se están cumpliendo, y que la información obtenida es objetiva y confiable.

### 3.3.3. Evaluación.

El grado en que se va a dar confianza a los controles es cuestión de juicio, basado en experiencia, estudio y evaluación del mismo. Los objetivos generales de control interno contienen un sentido práctico que podrá ser utilizado si se llevan a cabo

evaluaciones separadas de los controles internos contables afinándose a las técnicas de control específicas.

Según se menciona en la obra citada del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, es posible establecer evaluaciones independientes por así llamarlas, de los controles internos contables aplicables a más de una clase de transacciones identificando los siguientes elementos:

- a) "Los ciclos de actividad en cada empresa y sus interrelaciones.
- b) Las transacciones importantes que forman parte de cada ciclo.
- c) Las funciones que se ejecutan en cada ciclo para conocer, autorizar, procesar, clasificar e informar las transacciones.
- d) Los objetivos específicos de control interno para cada ciclo, y por último
- e) Las técnicas de control interno utilizadas para alcanzar cada objetivo expresado".18

#### 3.4. OBJETIVOS DEL CONTROL POR CICLOS

En el punto anterior se indicaron los elementos necesarios a identificar para lograr evaluar separadamente los controles contables internos, asimismo cabe señalar que, "la agrupación de



transacciones en ciclos nos permite establecer una relación entre los objetivos específicos de control interno del ciclo, las técnicas de control establecidas para cumplir estos objetivos, su evaluación y pruebas del auditor".19

Una adecuada evaluación de los controles contables internos es posible si los objetivos generales de control se cumplen, comprendiendo éstos el plan de organización y los procedimientos y registros que atañen a la salvaguarda de los activos y la seguridad en los registros financieros, siendo dichos objetivos:

- a) Que las transacciones sean ejecutadas de acuerdo con la autorización general o específica de la gerencia.
- b) Que las transacciones sean registradas de acuerdo con las siguientes necesidades:
  - la preparación de los estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
  - mantener el registro de los activos.
- c) Que el acceso a los activos sea permitido de acuerdo con autorización de la gerencia.
- d) Efectuar una comparación entre los activos registrados en la contabilidad y los activos que se encuentran físicamente, en intervalos de tiempo razonable.

Como se ha mencionado de los objetivos generales de control, pueden derivarse objetivos específicos de control interno para cada ciclo de actividad que se reconozca en la entidad de

que se trate.

Los objetivos de control de ciclos deben tratar de la autorización, procesamiento de transacciones, clasificación, verificación y evaluación, y del acceso a los activos de cada ciclo.

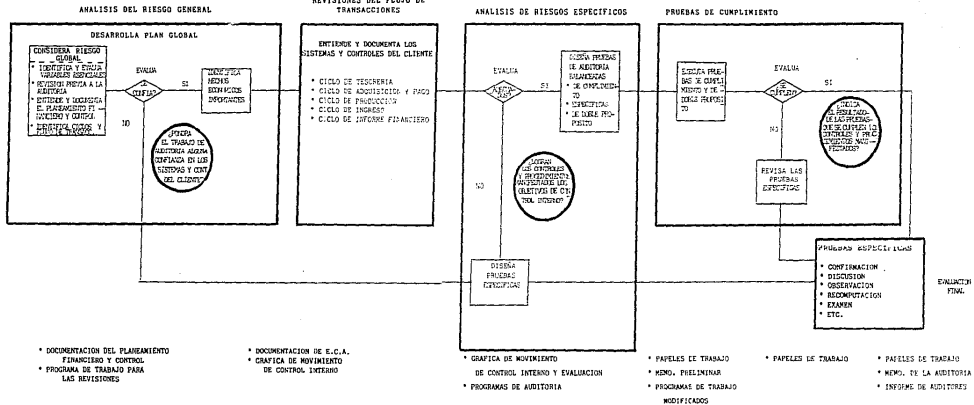
Los objetivos de cada ciclo serán adaptados a cada grupo de transacciones que se incluyan, y de los objetivos generales podemos señalar y agrupar los objetivos del control de ciclos:

- Objetivos de autorización.
- Objetivos de procesamiento de transacciones.
- Objetivos de clasificación.
- Objetivos de verificación y evaluación.
- Objetivos de salvaguarda física.

Dentro del objetivo primordial del control por ciclos está el determinar un mejor trabajo en el estudio y evaluación de éste por parte del auditor y la repercusión directa que esto tiene en el diseño de las pruebas de Auditoría.

El siguiente cuadro muestra en forma gráfica los pasos a seguir para lograr, cumplir con el objetivo de este concepto.

AUDITORIA DEL FLUJO DE TRANSACCIONES



### 3.5. VENTAJAS DEL CONTROL POR CICLOS

El equipo de Auditoría necesita organizarse estructuralmente para conocer y estudiar su proceso de contabilidad en forma íntegra, así como para comprender de mejor manera los elementos de operación y la presentación de los estados financieros que deben considerarse particularmente en la Auditoría. Asimismo, para utilizar eficazmente técnicas avanzadas de Auditoría, como muestreo estadístico, técnicas de Auditoría por computadora, etc., en suma, conocer mejor la empresa, de modo que también sea función del auditor contribuir efectivamente a la solución de los problemas de negocios.

Los ciclos de actividad en la empresa proporcionan los elementos necesarios para organizar esta estructura en el equipo de Auditoría. Si se conjugan las ventajas del control interno en su forma genérica y el concepto de ciclo, tendremos que se está llevando a cabo una revisión objetiva de la actividad de negocios dentro de un flujo continuo, superando el hecho de verificar un determinado número de cuentas estáticas.

Un aspecto importante dentro de las ventajas que se señalan del control por ciclos, es considerar que estos se definen para agrupar el flujo de hechos económicos, ya que esto es uniforme en las empresas a diferencia de la información contable que no lo es. Por consecuencia, el auditor conocerá las semejanzas del procesamiento de transacciones en una organización, por ejemplo, si las técnicas de control de procesamiento son las mismas

para las transacciones que se procesan, valga la redundancia, en tres ciclos distintos, el reconocer esta igualdad puede afectar la eficiencia y evaluación de los controles por parte del auditor.

## CAPITULO 4 PLANEACION DE LA AUDITORIA

### 4.1. FASES DE UNA AUDITORIA

En el alcance de una Auditoría y de acuerdo a lo que se ha estudiado se tienen que considerar factores como:

- Los controles contables internos que operan en la empresa
- Los elementos que requieren particular atención, desde la operación, registro y presentación de los estados financieros
- El trabajo si existe, de auditores internos o algún otro trabajo especial si lo hubiere
- La firma de un dictámen que certifique la certitud de la información de los estados financieros.

Tal como se ha dicho, el primer punto reviste la mayor importancia para determinar el alcance de la Auditoría. En esta metodología observamos una serie de pasos lógicos y ordenados a seguir que incluyen, planeación, ejecución, evaluación e información.

De acuerdo a la importancia de formular un plan de trabajo bien cimentado que permita tener un mejor desarrollo, la función de planeación de la Auditoría por ciclos se analizará con mayor detalle en los siguientes puntos:

- a) Analizar el riesgo general de la entidad.
- b) Revisar el flujo de transacciones.

- c) Analizar los riesgos específicos que atañen a dicha entidad, y por último
- d) La elaboración del programa de Auditoría.

#### 4.2. ANALISIS DEL RIESGO GENERAL

En este concepto como primer paso en la planeación de la Auditoría consiste en llevar a cabo una revisión general de la empresa y debe ser realizada por auditores con experiencia y sentido común, a fin de entender la rama de la industria a la que pertenece la entidad, su organización, su sistema de contabilidad en general y controles internos y los problemas que le sean particulares. El principal propósito de esto es estar en posibilidad de desarrollar un plan global tentativo para la Auditoría.

En función de esta metodología que nos ocupa, por ciclos de transacciones, en la etapa de riesgo general, debemos:

- a) Identificar y evaluar las variables esenciales.- Esto es reunir todos y cada uno de los elementos respecto a la empresa que de algún modo pudieran afectar al alcance de las pruebas, que pueden ser entre otras:
  - La experiencia y conocimientos de los funcionarios de la empresa.
  - Restricciones y tendencias económicas de la industria.

- Todos los aspectos relacionados con sus filiales
- La extensión y calidad de la función de Auditoría interna y sus informes entre otros.

Estas variables son enunciativas y no limitativas, pudiendo haber variantes en cada caso.

- b) Hacer una revisión previa a la Auditoría.- Esto involucra conocer por adelantado las operaciones del negocio, así como aspectos contables que requieren especial atención, siendo factible el sostener pláticas con la gerencia en cuanto a cambios de organización o en la operación, asimismo, apoyándose en los últimos estados financieros disponibles.

La rápida identificación de problemas contables mayores es esencial para un trabajo de Auditoría mejor ordenado y más oportuno, procurando tratar estos con la gerencia a buen tiempo, cuando aún se pueda tener una solución práctica y en poco tiempo.

- c) Realizar una revisión de la función de planeamiento financiero y control.- Esto de cualquier manera es indispensable ya que el alcance de nuestras pruebas se basa principalmente en la evaluación de los controles internos y como se ha comentado, esta función es sinónimo de la función gerencial, que dicta el ambiente de control interno y las guías que controlan las acciones y actividades de toda la organización.



La revisión de la función de planeamiento financiero y control puede dividirse en dos partes, la primera parte permitirá tener un conocimiento general de los planes a corto y largo plazo y las técnicas que emplea la gerencia para logro de sus objetivos.

En primera instancia la relación entre estos objetivos y los controles contables internos parecen lejana, pero si se tiene un plan financiero bien desarrollado, que se comunica adecuadamente y se administra eficazmente, es un instrumento para controlar las operaciones de una empresa.

La segunda parte dará la base para las evaluaciones subsiguientes de las técnicas de control interno específicas al obtener una noción general del ambiente de control interno en la entidad.

Esto se logra mediante el análisis de los controles generales que entre otros incluye la revisión del flujo de transacciones siguientes:

- Gráficas de organización de alto nivel desarrolladas por la entidad.
- La clasificación de las cuentas (catálogos de cuenta).
- Manuales de políticas y procedimientos.
- Resumen de trabajo de Auditoría interna del periodo, sus resultados y recomendaciones.

- Una lista de las técnicas de control generalizadas que esperan encontrar en los diferentes ciclos.
- Una lista de las técnicas de control generalizadas que se esperan encontrar en los diferentes ciclos.
- Una lista de las técnicas usadas para lograr los objetivos de planeamiento financiero.

El resultado de la revisión de esta función origina conclusiones escritas de la consecuencia por la entidad de los objetivos de dicho planeamiento, siendo necesario destacar la naturaleza tentativa de la lista de las técnicas de control generalizadas que se esperan encontrar en los ciclos.

#### 4.2.1. Ciclos y Flujos de Transacciones.

La identificación de los ciclos en la empresa así como sus respectivos flujos de transacciones puede ser considerado como el último elemento del análisis del riesgo general.

Considerando los ciclos de actividad que mencionamos en el segundo capítulo, tesorería, compras, nóminas, ingreso e informe financiero, pueden ser identificados con mayor facilidad, a diferencia del ciclo de producción, que dependerá de la naturaleza del negocio.

Cada hecho económico que afecta a los estados financieros debe ser identificado al o los ciclos que pertenece, archivando

dicha clasificación en el expediente continuo de Auditoría (E.C.A.), teniendo así mismo como apoyo al expediente:

- Un diagrama de los sistemas de la empresa, sin que se muestren los enlaces en los ciclos, la base de datos y la relación de cada sistema en los ciclos, así mismo;
- Un resumen de las cuentas o rubros de los estados financieros clasificados en cada ciclo.

Las listas de hechos económicos deben incluir los cambios importantes de los datos de referencia.

#### 4.3. PLAN GLOBAL DE AUDITORIA

El plan global de Auditoría es una actividad mediante la cual vamos a definir la dirección o curso que habrá de tomar la Auditoría a los estados financieros.

Para establecer esto debemos llevar a cabo una evaluación subjetiva de:

- Las variables esenciales, que fueron comentadas en el punto 4.2. de este capítulo.
- La información de la entidad que se obtuvo previamente a la Auditoría, así como las revisiones del planeamiento financiero y control.

- La importancia relativa de las diversas clases de hechos económicos que afectan a los estados financieros de la empresa, y
- La utilidad de varias técnicas de Auditoría y métodos de acuerdo a las circunstancias.

El plan global de Auditoría conjuga la serie de elementos de criterio del equipo de Auditoría, las revisiones realizadas del control interno y la experiencia para reflejar las decisiones iniciales con respecto a asuntos tales como:

- El alcance general del exámen, incluyendo los elementos necesarios para realizar la Auditoría, los lugares que habrán de incluirse en la revisión y la administración de la naturaleza general del trabajo de Auditoría que debe ejecutarse en cada lugar.
- La oportunidad del trabajo de Auditoría con planeación de fechas.
- Los ciclos y flujos de transacciones para los que se ejecutarán revisiones.

Dado que ésta es una actividad que incluye decisiones tentativas, existe la necesaria posibilidad de hacer modificaciones según se vaya desarrollando la información en fases subsecuentes en el transcurso de la Auditoría.

Cabe señalar que es de suma importancia el hecho de efectuar un plan global lo más cercano a las necesidades de la Auditoría, ya que generalmente los honorarios estimados y compromi-

sos de entrega se determinan en esa fase inicial.

#### 4.4. REVISIÓN DEL FLUJO DE TRANSACCIONES

Una revisión del flujo de transacciones es un estudio detallado de los controles contables internos de la empresa sobre una clase determinada de transacciones.

De acuerdo a la metodología que nos ocupa, es sugerible revisar el flujo de transacciones para cada clase de hecho económico, tomando en consideración la importancia relativa para aquellos que no tengan una repercusión determinante en los estados financieros, y en cuyo caso, no requerirán más que la revisión de aquellos que si la tengan, y así como también en los hechos económicos que se convierten en transacciones idénticas y pasan a través de los mismos sistemas, deberán combinarse en una sola revisión con el consecuente ahorro en tiempo y trabajo.

Es evidente que no es posible confiar en los controles contables internos que no logran alguno de los objetivos aplicables, así como tampoco es posible dar confianza a los controles contables internos que no se han identificado, evaluado, ni utilizado. Mediante la revisión del flujo de transacciones podremos identificar los controles contables internos que se evalúan en los análisis de riesgo específico, efectuando pruebas de Auditoría para comprobar si son utilizados.

Cuando una clase de hechos económicos produce un gran volú-

men de transacciones, la inquietud no consiste en saber si se confía en los controles contables internos, si no cuanta confianza se deposita en ellos. Esto nunca puede basarse en la cantidad de hechos, pero pueden utilizarse una revisión del flujo de transacciones y un análisis del riesgo específico para determinar cuales objetivos no se han logrado o se han logrado parcialmente y cuales son los riesgos específicos resultantes.

Las revisiones del flujo de transacciones deben ejecutarse de acuerdo a un programa escrito debiendo describir la clasificación de los hechos económicos dentro de cada ciclo que han de revisarse, las funciones ejecutadas en cada flujo de transacciones, los objetivos de control interno aplicables a cada función, y cualquier información especial que debe obtenerse durante la revisión.

Es conveniente señalar que cuando una función determinada es común a dos o más flujos de transacciones, el programa de trabajo debe especificar el flujo en que debe revisarse, con el consecuente ahorro de trabajo que se ha mencionado. El revisar la misma función en más de un flujo no logra ningún propósito útil.

#### 4.5. ANALISIS DE RIESGOS ESPECIFICOS

Este aspecto, como tercera parte de la fase de planeamiento de la Auditoría incluye:

- a) La evaluación de hasta qué punto las técnicas de control interno de la entidad, logran los objetivos de control de ciclos.
- b) La apreciación de los riesgos cuando no se logra un objetivo o sólo se logra en parte, y además,
- c) El diseño de un conjunto balanceado de pruebas de auditoría que nos den certeza que se cumplen los objetivos de control y que las transacciones se procesan de acuerdo a estos objetivos.

El análisis de riesgos específicos es apropiado para cada clase de hechos económicos y cuentas afectadas para los que se hace la revisión del flujo de transacciones.

En este análisis se deben documentar explícitamente las consideraciones de control interno en que se han de basarse el programa de Auditoría, esto es considerando como evaluación de las técnicas de control interno.

La evaluación mencionada se logra mediante:

- La identificación específica de aquellos objetivos de control de ciclo que se logran satisfactoriamente y aquellas técnicas de control en las que podemos, aparentemente, confiar al fijar el alcance de las pruebas de auditoría, y
- La identificación específica de los objetivos de control de ciclo que se logran, o se logran sólo parcialmente, y

la descripción de los riesgos del logro incompleto o del no logro.

Si se ha llevado a cabo concisamente la documentación de las técnicas de control interno de la empresa, el proceso de evaluación comienza al juzgar si para cada objetivo aplicable las técnicas expresadas:

- a) Dan la certeza razonable de que se logra el objetivo
- b) Dan la certeza razonable de que se logra parcialmente, o
- c) No dan seguridad de que se logra.

De acuerdo al juicio de la persona que realiza la evaluación, la conclusión de que se logra un objetivo de control de ciclo, significa que existe certeza razonable de que se puedan prevenir o descubrirse los errores e irregularidades importantes mediante las técnicas de control expresadas.

Cuando no tiene esa certeza razonable y existe la posibilidad que pudieran ocurrir errores o irregularidades que no descubrieran y en su caso corrigieran, se da la conclusión de que no se logra el objetivo.

Es conveniente señalar que estos conceptos que hemos analizado como son, el análisis del riesgo general, las revisiones del flujo de transacciones y el estudio y evaluación de los controles contables internos, tienen como fin común el identificar los riesgos generales y específicas que se involucran en la Audi-



toría, es claro que aunque estos riesgos no pueden ser medidos en cantidad, es indispensable tenerlos en cuenta al determinar la naturaleza y extensión del trabajo de Auditoría que se va a llevar a cabo.

Cuando se realiza la revisión del flujo de transacciones y se decide no confiar en ningún grado en los controles internos, respecto a una clase de hechos económicos, se elimina la necesidad de probar cómo se están cumpliendo los controles sobre el procesamiento de tales, en el caso de que hubiera. Por tal motivo, sólo se confiará en el efecto de estos hechos económicos en los estados financieros mediante pruebas específicas de Auditoría. La extensión exacta recae principalmente en la experiencia y juicio del auditor.

Para esta metodología que nos ocupa, vamos a identificar dos clases de pruebas de Auditoría, las primeras enfocadas al examen de las técnicas de control interno que denominaremos "pruebas de cumplimiento", y las segundas enfocadas a la revisión del saldo de las cuentas, a éstas las denominaremos "pruebas específicas de Auditoría".

En primer lugar nos ocuparemos de las pruebas del cumplimiento, esto es el examen de la evidencia existente de que las técnicas de control interno estaban en operación durante el período de la Auditoría. Para este tipo de pruebas debe establecerse también la extensión que habrán de tener, esto no habrá de depender de factores como:

- La importancia del ciclo que se trate o de una clase de hechos económicos, o en determinada instancia ambos, para los saldos de cuentas incluidas en los estados financieros.
- La importancia de un objetivo de control de ciclo específico para un ciclo o una clase de hechos económicos, o para ambos.
- La importancia de una técnica en particular para el logro de un objetivo de control de ciclo.

En suma esto es que la extensión de las pruebas de cumplimiento será proporcional a la confianza que se deposite en las técnicas de control.

Para hacer una correcta evaluación de las pruebas de cumplimiento, se debe verificar la operación de las técnicas de control y no utilizar técnicas de verificación al resultado del procesamiento.

En la actividad propia de este tipo de Auditoría, las pruebas de cumplimiento, deberán concluirse antes de aplicar las pruebas específicas, con esto, se estará en posibilidad de adecuar el alcance de éstas últimas, de acuerdo a las deficiencias de control que se encuentren.

En segundo lugar tenemos las pruebas específicas de Auditoría que se identifican directamente con las técnicas tradicionales de Auditoría, entre otras: confirmaciones, observación física, cálculo, verificación numérica, etc. En estas pruebas, el

llegar a obtener una conclusión respecto al saldo de una cuenta no considerada los controles contables internos sobre los flujos de transacciones que se tienen para dicha cuenta.

La naturaleza y extensión de las pruebas específicas dependerá de la naturaleza y volumen de errores que sean factibles en los procesos contables que no pueden ser descubiertos por las técnicas de control interno empleadas en los casos en que la debilidad de los controles internos puedan permitir errores en los estados financieros, pero en el número de tales errores probables y su importancia relativa en conjunto sean pequeños, es conveniente limitar la amplitud de las pruebas específicas, debido al riesgo global limitado de la presentación incorrecta de los estados financieros.

En combinación de ambas pruebas de Auditoría, algunos de estos procedimientos pueden servir de doble propósito, para probar el cumplimiento con las técnicas de control interno y de examinar los flujos de transacciones o los saldos finales.

#### 4.6. PROGRAMAS DE AUDITORIA

Como un requerimiento específico en la Auditoría, se necesita llevar a cabo la preparación de un programa de trabajo que contenga por escrito las pruebas de cumplimiento y las pruebas específicas que se diseñan durante las diferentes fases del planeamiento de la Auditoría, incluyendo la descripción de la natu-

raleza y su amplitud.

Se puede afirmar que el programa de Auditoría es el resultado principal del proceso de planeamiento, mostrando los juicios hechos, esta es una herramienta esencial para cada nivel de responsabilidad de todos los elementos que intervienen en la Auditoría, proporcionada desde la seguridad que el trabajo fue planeado adecuadamente, responsabilidad del nivel más alto así como también sirve de base en la planeación y supervisión de la actividad propia de Auditoría y asimismo, servirá de guía en la ejecución del trabajo por los ayudantes de Auditoría.

Es conveniente en el diseño de los programas de trabajo que cuando se hace énfasis en las pruebas específicas, se organice el programa de trabajo por rubros de los estados financieros.

Cuando se va a confiar en mayor grado en los controles internos, es más conveniente organizar el trabajo por flujo de transacciones, ordenando los pasos en la misma secuencia en que se ejecutan las distintas funciones.

La secuencia del plan de trabajo debe ser acorde al orden en que se ejecutarán las pruebas, tomando en consideración en esta secuencia los siguientes factores:

- Los pasos del programa que utilicen el mismo documento o consideren discusiones con la misma persona, deben ejecutarse regularmente al mismo tiempo, con esto se hará más eficazmente.
- En ocasiones algunos requisitos de la entidad en cuanto a

la oportunidad de las pruebas, pueden ser inflexibles, por lo que se requerirá que los esfuerzos de la Auditoría ocurran en tiempo específico o en una secuencia determinada.

Como complemento en el trabajo desarrollado en la fase de planeamiento de la Auditoría se puede llevar a cabo la elaboración de un memorándum de planeación. Este tiene como propósito el indicar el alcance general de la Auditoría y destacar cualquier asunto extraordinario, ya sea contable o en la preparación de estados financieros.

Con la idea de hacer un memorándum lo más objetivo posible es conveniente considerar asuntos como:

- Descripción del negocio señalando cambios importantes que haya sufrido con relación al año anterior en cuanto al personal gerencial, adquisiciones importantes, factores económicos externos, problemas de liquidez, y todos aquellos problemas que pudieran llevar a efectuar ajustes contables.
- El alcance general del examen incluyendo cuando sea necesario, la programación de los exámenes de las distintas filiales o sucursales, ect.
- El ambiente general de control interno dentro de la entidad y los ciclos y categorías de transacciones para las cuales se han efectuado, o se ejecutarán revisiones del

flujo de transacciones.

- Descripción de los asuntos importantes y poco usuales y de preparación de estados financieros y las conclusiones de la compañía sobre los mismos.

## CAPITULO 5 CASO PRACTICO

### 5.1. AUDITORIA POR FLUJO DE TRANSACCIONES

En el presente capítulo como un complemento a la metodología que se ha estudiado, se presentan los pasos secuenciales a seguir en la parte operativa.

Retomando las premisas indicadas en el punto 1.4 del capítulo I en las que se basa la Auditoría por ciclos y aplicándose a la actividad propia de la empresa, presentamos en primera instancia los objetivos del control de ciclos de los cinco ciclos.

En el punto 5.2. mostramos también un programa de trabajo de la revisión del flujo de transacciones mediante una gráfica de flujo tomando como base el ciclo de ingresos.

En el punto 5.3. se muestran las gráficas de las diferentes funciones que integran el ciclo y su evaluación, y en función de esto presentamos un programa de trabajo con las técnicas específicas de Auditoría a efectuar en la revisión de todo el ciclo.

En el punto 5.5 incluimos una sección de papeles de trabajo ilustrativos de esta metodología, aunque cabe mencionar que el trabajo en ellos desarrollado no se ha llevado a cabo de acuerdo a la gráfica de flujo y el programa de trabajo previos.

#### 5.1.1. Objetivos.

En cada ciclo existen objetivos de control específicos da-

das las características de las transacciones que en él se procesan y son las siguientes:

a) Ciclo de tesorería

La gerencia debe adoptar criterios específicos para:

- Las fuentes de los fondos de capital, importes, condiciones, entidades y oportunidades de las operaciones tanto de débito como de crédito.
  - La distribución contable de las transacciones de efectivo que se realicen.
  - Autorización de acceso al efectivo y los valores, así como el acceso a los registros de accionistas e inversionistas.
  - Determinar la oportunidad de la información respecto a los movimientos de los fondos de capital, sus productos, así como compras y ventas de inversiones.
- Las actividades exactas tanto de créditos como de productos así como compras y ventas de inversiones.
- Las cantidades exactas tanto de crédito como de productos o inversionistas acreedores y entidades, deben distribuirse contablemente con exactitud y oportunidad, reconociendo los activos y/o pasivos adecuadamente.

b) Ciclo de egresos

Para este ciclo la gerencia debe establecer criterios espe-



cificos en cuanto a:

- Autorización de proveedores, volúmen y calidad de las mercancías y servicios a adquirir, ajustes a los pasivos a proveedores.
- Se deben establecer procedimientos de proceso adecuados, incluyendo solicitudes a proveedores autorizadas, informes exactos y oportunos de mercancías recibidas, mediante una adecuada distribución contable de esta información. A cada desembolso de efectivo debe corresponder un pasivo previo, clasificando estos importes e informandose oportunamente.

En este como en todos los ciclos se deben verificar y evaluar los saldos registrados en las cuentas así como permitir el acceso a los registros y sus procedimientos de proceso de acuerdo a los criterios de la gerencia.

c) Ciclo de nóminas

La contratación del personal como una función vital en la entidad para allegarse del recurso más importante, como lo es el recurso humano, también forma parte de la revisión por parte del auditor, es por esto que en la contratación de empleados y mano de obra, la gerencia también deberá dictar criterios a seguir que sean acordes a sus necesidades y con la debida oportunidad.

Al igual que esto las retribuciones en cuanto a criterios de pago en montos y tiempo, deberán ser acordes a las políticas que se establezcan, incluyendo los pagos de mano de obra, ha-

biendo contado con una requisición debidamente autorizada.

La información de los desembolsos efectuados por concepto de la nómina, deberá ser exacto y oportuno, habiendo creado el pasivo respectivo a cada pago que se efectúe, los procedimientos de esta información deberán ser de acuerdo a los criterios que para este efecto la gerencia también tome.

Al respecto de los registros, se debe vigilar la verdad de éstos y la correcta aplicación en cada cuenta así como la afectación a los auxiliares correspondientes.

#### d) Ciclo de producción

En este ciclo se incluye el programa de producción y que consta de interrogativas de qué, cuánto y cuándo se ha de fabricar así como los niveles de inventario que habrán de observarse, la gerencia deberá establecer las directrices a seguir, se deberán establecer los métodos y períodos de depreciación incluyendo los montos de adquisición de los activos y su capitalización.

Los objetivos de control para este ciclo deberá de ser bien específico y se deberá vigilar su cumplimiento estrictamente dada su repercusión directa en el resultado de la empresa.

De acuerdo a su importancia el número de objetivos de control, debe ser más amplio, con esto las actividades que mencionamos deben efectuarse a los criterios establecidos:

- Ajustes a inventarios físicos y propiedades.

- Aprobación de las solicitudes para la utilización de los recursos materiales en la producción.
- Aprobación a solicitudes de venta a disposición de activos e inventarios.
- El acceso al inventario y propiedades, así como el acceso a los registros de producción, costos, inventarios y propiedades.

Es esencial vigilar la veracidad y oportunidad de la información en cuanto a los recursos utilizados, la producción que se ha completado, las ventas y disposiciones de los activos, los costos de materiales, mano de obra y gastos indirectos, la depreciación y amortización de propiedades, toda esta información debe ser calculada con exactitud y registrarse adecuadamente en las cuentas y centros de costos respectivos.

En suma toda la información de las transacciones de este y cada ciclo debe clasificarse, resumirse e informarse con exactitud y prontamente, para éste como se mencionó, los costos de materiales, mano de obra y gastos, los gastos de las mercancías producidas y los ajustes correspondientes, la depreciación de los activos, son la información esencial a requerir.

e) Ciclo de informe financiero

En este ciclo que resume la información obtenida de todas las transacciones que se efectúan a través de los ciclos, también se establecen objetivos de control basados en el criterio de la gerencia, como son:

- Autorización de los asientos de diario, aprobando sólo aquellos que se ajusten a los criterios establecidos.
  - Establecimiento de los procedimientos de proceso adecuados.
  - Los asientos de diario deben prepararse con exactitud prontamente y, una vez aprobados deberán registrarse con exactitud a las cuentas del mayor general.
- Estos saldos deberán informarse con oportunidad, verificando y evaluándose los saldos registrados. Cabe señalar que estos asientos deben resumir al clasificar, las actividades económicas de acuerdo al plan establecido.

Un aspecto importante que se debe establecer es el determinar una base uniforme para los informes financieros que presenten razonablemente, la información a exponer y prepararse exacta y oportunamente.

Este ciclo también se debe establecer restricciones en cuanto al acceso a los registros contables y financieros y los procedimientos de proceso según el criterio adoptado.

Aquí cabe hacer mención que para toda la documentación que se requiera para el proceso de las transacciones o información de éstas, deberá de contarse con formatos elaborados, foliados y debidamente resguardados físicamente permitiendo el acceso a ellos por el personal correspondiente y de acuerdo al criterio de la gerencia. Esto es aplicable a todas las transacciones que se efectúen en cualquier ciclo, como un objetivo de control

aplicable a todos ellos.

f) Ciclo de ingresos

De modo ilustrativo de la práctica de esta metodología se presenta del ciclo de ingresos:

1. La gráfica de flujo de transacciones y evaluación de riesgos
2. Programa de trabajo, tanto de la revisión del flujo de transacciones como de las técnicas específicas de auditoría a efectuar en la revisión de las cuentas que se incluyen en este ciclo.

Además de los objetivos de control del ciclo que se muestran a continuación:

Objetivos:

Al igual que en todas las actividades de la empresa que intervienen en o generan alguna transacción, las que corresponden a este ciclo deben regirse por los criterios que es tablezca la gerencia.

Bajo esta normatividad que hemos seguido, en el ciclo de ingresos:

- Los clientes deben autorizarse de acuerdo al criterio establecido.
- El precio y condiciones de las mercancías y/o servicios

que han de comercializarse se deberán de restar debidamente autorizados.

Cuando se presente la necesidad de ajustes a los ingresos de las mercancías, gastos originados en la venta, cuentas de clientes (v.g. incobrables, etc.) deberán estar autorizados.

- Los pedidos de clientes bajo la correspondiente solicitud deberá ser autorizado y embarcado con oportunidad.
- Sin excepción todos y únicamente los embarques que se realicen deberán producir facturación, asimismo, para el resultado que produce en el corte mensual de ingresos, deberá prepararse con exactitud y prontamente.
- Las partidas de efectivo que se reciban deberán de resumirse e informarse oportunamente, así como la facturación, los costos de las mercancías vendidas y los ajustes a alguna de estas operaciones si los hubiera.

La gerencia también deberá establecer criterios definidos en cuanto a los procedimientos de proceso de este ciclo, vigilando la exactitud de las aplicaciones a las cuentas apropiadas de los clientes, la preparación periódica y sistemática de los asientos de diario para facturaciones, gastos de venta, las partidas de efectivo recibidas y los ajustes conexos si es que los hubiera.

La información contable que se obtenga deberá resumir y

clasificar las actividades económicas realizadas en este ciclo de acuerdo a las necesidades que dicte la gerencia. Asimismo, se deberá llevar a cabo la verificación y evaluación de los saldos registrados, de forma periódica y oportunamente.

La gerencia deberá establecer políticas definidas para el acceso a las partidas de efectivo recibidas así como a los registros de embarque, facturación, cobros, etc., así como también a los procedimientos de proceso de la información.

## 5.2. PROGRAMA DE TRABAJO DE LA REVISIÓN DEL FLUJO DE TRANSACCIONES (Ciclo de ingresos)

Tomando como ejemplo una industria que produce y comercializa su producto con un volumen considerable de ventas anuales, se prepara un programa ilustrativo de revisión del flujo de transacciones del ciclo de ingresos.

Como primer paso al efectuar el análisis del riesgo general se deben identificar oportunamente los campos importantes de Auditoría y de ahí obtener la primer conclusión de si se puede confiar en los sistemas y controles establecidos.

Durante el análisis del riesgo global que se realiza en el análisis del riesgo general, se debe preparar toda la documentación disponible, así como la documentación de la función de planeamiento financiero y control, que como se mencionó es el ambiente del control interno y las guías que controlan las acciones y actitudes de toda la organización, esto permitirá cumplir

el objetivo de la operación, del auditor en cuanto a la confianza que depositará en los sistemas y controles establecidos.

En las siguientes páginas 1 a 3 se muestran los pasos a seguir en la revisión del flujo de transacciones de acuerdo a un programa como ejemplo.



PROGRAMA DE TRABAJO

CLIENTE COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.

PAG. 1/3

SECCION DEL TRABAJO REVISION DEL FLUJO DE TRANSACCIONES FECHA DE AUDITORIA 12-31-83

ESTIMADO		PROGRAMA BAGADO EN CONDICIONES ANTICIPADAS				TRABAJO COMPLETADO			
PARA HACER POR	TIEMPO	CAMBIO EN EL PROGRA MA	INDICE PASELES DE TRAJ BAG	HECID POR	TIEMPO REAL				
		<p><u>ASPECTOS GENERALES</u></p> <p>1.- Celebrar una entrevista con el Director de Finanzas y el Contralor para comentar la naturaleza de las revisiones del flujo de transacciones, solicitando:</p> <p>a) Arreglar entrevistas con el personal esencial de operaciones que interviene en el procesamiento y control de datos financieros.</p> <p>b) Copia de la documentación necesaria para actualizar el E.C.A.</p> <p>2.- Practicar una revisión del flujo de transacciones - del ciclo de ingresos en la forma específica P.C. - 1.</p> <p>a) <u>Sistemas</u></p> <p>Todos y cada uno de los sistemas para contabilizar los ingresos se deben considerar al efectuar la revisión, incluyendo, si los hubiere, aquellos sistemas de procesamiento que se encuentran.</p> <p>Los sistemas que utiliza la compañía, basados en su sistema de cómputo son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Entrada de pedidos</li> <li>* Facturación</li> <li>* Cuentas por cobrar</li> <li>* Análisis de las ventas</li> <li>* Mantenimiento del mayor general</li> </ul> <p>Asimismo cuenta con sistemas manuales :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Embarques</li> <li>* Cobranzas</li> <li>* Créditos</li> <li>* Preparación de asientos de diario</li> </ul>							

## PROGRAMA DE TRABAJO

CLIENTE COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.

PAG. 2/3

SECCION DEL TRABAJO REVISION DEL FLUJO DE TRANSACCIONES FECHA DE AUDITORIA 12-31-86

ESTIMADO		PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES ANTICIPADAS				TRABAJO COMPLETADO			
PARA HACER TIEMPO POR	TIEMPO	CAMINOS EN EL PROGRAMA	INDICE PAPELES DE TRABAJO	HECHO POR	TIEMPO REAL				
		<p><b>b) Enlaces</b></p> <p>El sistema de facturación es la base para el cálculo de las salidas de inventario y el costo de ventas. La revisión de los controles sobre este enlace debe coordinarse entre los ciclos de conversión y de ingreso.</p> <p><b>c) Archivos de referencia</b></p> <p>Debido a los efectos de los archivos de referencia de la computadora sobre los pedidos, facturación y cuentas por cobrar, se debe revisar los controles que sobre los siguientes archivos se tiene:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Maestro de pedidos</li> <li>• Maestro de clientes</li> <li>• Maestro de Productos</li> <li>• Maestro de cuentas por cobrar</li> </ul> <p><b>d) Hechos económicos</b></p> <p>De acuerdo a las características y la experiencia en las operaciones de venta es necesario cubrir todos los hechos económicos y transacciones conexas que tienen un efecto importante en los informes financieros durante la revisión del flujo de transacciones y que son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cambios en los datos de referencia: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Datos del cliente, límite de crédito, dirección del embarque, etc.</li> <li>- Descripción, costo, precio de los productos</li> </ul> </li> <li>• Transacciones de ventas a crédito: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ordenes de clientes</li> <li>- Conocimientos de embarque</li> <li>- Facturas</li> </ul> </li> </ul>							

PROGRAMA DE TRABAJO

CLIENTE COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.

PAG. 3/3

SECCION DEL TRABAJO REVISION DEL FLUJO DE TRAMAC- FECHA DE AUDITORIA 12-31-38  
CIONES

ESTIMADO		PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES ANTICIPADAS	CAMBIO EN EL HORA DE TRABAJO	TRABAJO CUMPLIDO		
PARA HACER POR	TIEMPO			INDICE PARALES DE TRABAJO	HECHO POR	TIEMPO REAL.
		<ul style="list-style-type: none"> <li>* Cobranzas:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- Cobros especiales</li> <li>- Cobros por correo</li> </ul> </li> <li>* Ajustes a cuentas por cobrar.</li> </ul>				

### 5.3. GRAFICA Y EVALUACION DE RIESGOS (Ciclo de ingresos)

En esta situación se presenta de modo ilustrativo las gráficas de flujo correspondiente a la diferentes funciones que como ejemplo ilustrativo se incluye en el ciclo de ingresos.

Utilizamos índices de I-1 a I-5 para cada función con conectores de página que entrelazan dichas funciones a fin de mostrar la secuencia que siguen las transacciones, desde el origen de la operación hasta verse reflejarse en los registros contables.

En el formato utilizado se incluye la evaluación de las técnicas utilizadas por la compañía para el cumplimiento de los objetivos de control adoptadas para la óptima operación. En base a los resultados obtenidos de acuerdo al criterio del auditor, se establecerán las pruebas específicas a ejecutar que puedan dar una mayor certeza si la información que se reflejan los riesgos contables es acorde a los criterios establecidos por la gerencia y si esta información concentrada en los estados financieros está de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados.

Las funciones que se incluyen son:

- I-1 Entrada de pedidos
- I-2 Embarques
- I-3 Facturación

I-4 Cobranzas

I-5 Asientos de cuentas por cobrar, preparación del diario.

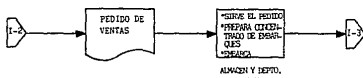


COMPANIA "X", S.A. DE C.V.

DIVISION SUCCURSAL INGRESOS  
 FECHA DE LA AUDITORIA 12-31-88

FUNCION EMBARQUES

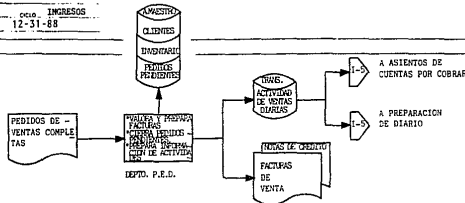
FLUJO DE TRANSACCIONES



OBJETIVOS DE CONTROL PLIEGUE.	TECNICAS DE CONTROL	REFERENCIA AL PROGRAMA DE CUAMPAMENTO	EVALUACION DEL CONTROL Y DEL RIESGO	REFERENCIA AL PROGRAMA ANEXO A-10
1.- CADA EMBARQUE REQUIERE UNA SOLICITUD APROBADA.	1.- TODOS LOS PEDIDOS A SERVIR Y EMBARCAR DEBEN SER PREPARADOS POR LA COMPUTADORA.		1.- LAS TECNICAS MANIFESTADAS DAN SEGURIDAD QUE ESTE OBJETIVO SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE.	
2.- CADA PEDIDO AUTORIZADO DEBE EMBARCARSE CON LA ACTIVIDAD.	2.- SE MANTIENE EN ARCHIVO Y LOS PEDIDOS EMPLIEGADOS EN EL ALMACEN, LOS EMPLEADOS DEL ALMACEN LO EVITAN PRONTO, DE TAL EN BUSCA DE PARTIDAS NO EMBARCADAS.		2.- NO EXISTE TOTAL SEGURIDAD QUE EL OBJETIVO SE LOGRE SATISFACTORIAMENTE. EXISTE RIESGO DE EMBARCAR PEDIDOS A CLIENTES O PIEZAS, EQUIVOCADOS, PARA DETERMINAR LA NATURALEZA Y EXTENSION DEL PEDIDO, SE REALIZAFAN LAS NOTAS DE PEDIDO EN BUSCA DE FOLIOS DE EMBARQUE.	
3.- EL ACCESO A LOS LOGARES DE EMBARQUES, A LAS FORMAS VITALES, REGISTROS Y PROCEDIMIENTOS DE PROCESO DEBE PERMITIRSE DE ACUERDO A LOS CRITERIOS DE LA GERENCIA.	3.- RECLAS Y PUERTAS (CONTRAPES FISICOS) SOBRE EL INVENTARIO IMPIDEN EL ACCESO EXCEPTO A LOS EMPLEADOS DEL ALMACEN.		3.- LA TECNICA MANIFESTADA DA LA SEGURIDAD QUE ESTE OBJETIVO SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE.	

COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.

DIVISION INGRESOS CICLO INGRESOS  
FECHA DE LA AUDITORIA 12-31-88  
FUNCION FACTURACION  
FLUJO DE TRANSACCIONES



OBJETIVO DE CONTROL DEL CICLO	TECNICAS DE CONTROL	REFERENCIA AL PROGRAMA DE CONTROL	EVALUACION DEL CONTROL Y DEL RIESGO	REFERENCIA AL PROGRAMA DE CONTROL
1.- DEBEN ESTABLECERSE Y MANTENERSE PROCEDIMIENTOS DE PROCESO DE FACTURACION DE ACUERDO A LOS CRITERIOS DE LA GERENCIA.	1.- EXISTE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE DEBIDAMENTE ACTUALIZADO.		1.- LA TECNICA MANIFESTADA DA SEGURIDAD DEL OBJETIVO RESPECTO A LOS PROCEDIMIENTOS QUE SE ESTABLECEN, PERO ES NECESARIO PROBAR EL MANTENIMIENTO A LA LARGA DE LOS PROCEDIMIENTOS.	
2.- TODOS Y UNICAMENTE LOS EMBARQUES EFECTUADOS DEBE ORIGINAR FACTURA.	2.- EL TOTAL DE PEDIDOS DE VENTA DEBE CHECAR CONTRA EL ASIENTO DE LOS PEDIDOS DE VENTA, CERCIONANDOSE QUE CADA PEDIDO SE RESPALDO CON UN CONOCIMIENTO DE EXACTITUD.		2.- LAS TECNICAS MANIFESTADAS TOMADAS EN CONJUNTO DA SEGURIDAD QUE SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE ESTE OBJETIVO.	
3.- LA FACTURACION DEBE PREPARARSE CON EXACTITUD ASI COMO CLASIFICARSE, RESUMIRSE E INFORMARSE DEBIDAMENTE.	3.- LAS FACTURAS QUE ELABORA P.E.D. ORIGINAN UN REGISTRO DIARIO DE VENTAS Y UN REGISTRO DE EMBARQUES, AMBOS RESUMEN EN FOLIOS, COTEJANDO EL COTEJO FISICO DE LOS DOCUMENTOS V.F. EL FOLIO CORRESPONDIENTE VERIFICANDO QUE CORRESPONDA CUALQUIER CONOCIMIENTO DE EMBARQUE FALTANTE O DUPLICADO QUE SE DETECTE EN EL INFORME DEL REGISTRO DE EMBARQUES SE INVESTIGA Y SE ENVIA LAS CORRECCIONES PARA SU PROCESAMIENTO PORFINO.		3.- LAS TECNICAS MANIFESTADAS DAN SEGURIDAD QUE SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE ESTE OBJETIVO EXCEPTO POR LA POSIBILIDAD DE PREPARAR FACTURAS CON PRECIOS ERROREOS POR FALTA DE CONTROL SOBRE EL ARCHIVO DE VALORACION DE INVERSIÓN. SE EJECUTARAN PROCEDIMIENTOS ADICIONALES PARA VERIFICAR LOS PRECIOS UTILIZADOS.	
4.- EL ACCESO A LOS LUGARES DE FACTURACION, A LAS FORMAS VITALES, REGISTROS Y PROCEDIMIENTOS DE PROCESO DEBE PERMITIRSE UNICAMENTE DE ACUERDO A LOS CRITERIOS DE LA GERENCIA.	4.- LAS FACTURAS SE PREPARAN POR COMPUTADORA CON DATOS DE LOS ARCHIVOS MAESTROS DE DATOS DEL CLIENTE, PRECIOS Y COSTOS. TODOS LOS DATOS INCLUIDOS SE VERIFICAN Y LAS CANTIDADES FACTURADAS SE COMPARAN CON LAS EMBARCADAS SEGUN EL DEPTO. UNIDADAS.		4.- LA TECNICA MANIFESTADA DA SEGURIDAD DE QUE SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE ESTE OBJETIVO HABIENDO REVISADO Y CONSIDERADO LAS SALVAGUARDAS FISICAS DEL DEPTO. DE P.E.D. EN LA FUNCION DE PLANTEAMIENTO FINANCIERO Y CONTROL DEL ANALISIS DEL RIESGO GENERAL.	
	5.- EL INFORME MENSUAL DE VENTAS SE PREPARA DEL ARCHIVO DIARIO DE TRANSACCIONES.			



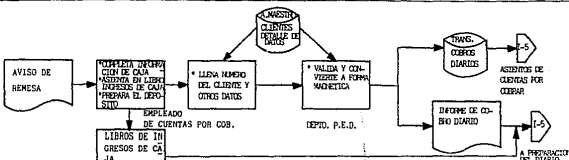


COMPANIA "X", S.A. DE C.V.

DIVISION AUDITORIAL CICLO INGRESOS  
 FECHA DE LA AUDITORIA 12-31-88

FUNCION COBRANZAS

TITULO DE TRANSACCIONES



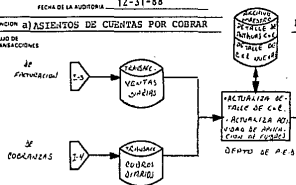
OBJETIVOS DE CONTROL DE RIESGO	TECNICAS DE CONTROL	REFERENCIA AL PROGRAMA DE CONTABILIDAD	EVALUACION DEL CONTROL Y DEL RIESGO	REFERENCIA AL PROGRAMA EFECTIVO
1.- ANTES DE QUE EL EFECTIVO PUEDA DISTRAERSE, DEBE ESTABLE- CERSE LA ENTREGA DE CUENTAS DE LAS PARTIDAS DE EFECTI- VO RECIBIDAS, CLASIFICANDOSE, RESUMIENDOSE E INDEMANDO- SE CON EXACTITUD Y PROMPTAMENTE.	1.- 3.- LOS COBROS SE RECIBEN POR EL ACCESO LIMITADO- (RANCO) LA IA COMPANIA Y SE TRANSFIEREN AUTOMATI- CAMENTE A LA CUENTA GENERAL.		1.- LAS TECNICAS MANIFESTADAS DAN SEGURI- DAD DE QUE SE LOGRA SATISFACTORIA EN EL	
2.- EL EFECTIVO Y LAS PARTIDAS RECIBIDAS DEBEN SALVAGUARDAR- SE FISICAMENTE HASTA QUE SE PASE EL CONTROL A LAS FUNCIO- NES DEL CICLO DE TESORERIA.	EL LIBRO DE INGRESOS DE CAJA SE PREPARA DIARIAMEN- TE, PARA ESTABLECER LA ENTREGA DE CUENTAS DE LAS- PARTIDAS DE EFECTIVO RECIBIDAS.		2.- LAS TECNICAS MANIFESTADAS DAN SEGUI- DAD DE QUE SE LOGRA SATISFACTORIA EN ESTE	
3.- EL ACCESO A LOS LUGARES DE COBROS DE EFECTIVO, POR MAS VITALES, REGISTROS Y PROCEDIMIENTOS DE PROCESO, DEBEN PERMITIRSE SOLO SEGUN EL CRITERIO DE LA GERENCIA.	LAS CUENTAS DE CONTROL DE EFECTIVO EN EL MAYOR GE- NERAL SE CONCILIAN MENSUALMENTE CON LOS ESTADOS -- BANCARIOS. LAS REMESAS DE CUENTAS POR COBRAR SE REVISAN PRI- MERO PARA ASEGURAR UN PROCESAMIENTO EXACTO.		3.- LA TECNICA MANIFESTADA DA SEGURIDAD DE QUE SE LOGRA SATISFACTORIA EN ESTE OBJETIVO, SIN ENLARGO, REVISAMOS Y -- PROGRAMOS LAS SALVAGUARDAS FISICAS QUE USA EL DEPTO. DE P.E.D. EN LA FUNCION DE PLANEAMIENTO FINANCIERO Y CONTROL DEL ANALISIS DEL RIESGO GENERAL.	
	2.- LOS COBROS DEL ABASTADO ESPECIAL (RANCO) SE DEP- SITAN AUTOMATICAMENTE.			
	3.- EL REGISTRO DIARIO DE INGRESOS LO EFECTUA INVIA- RIABLEMENTE EL EMPLEADO DE CUENTAS POR COBRAR -- QUIEN NO TIENE NINGUNA RELACION CON SU REGISTRO -- CONTABLE.			

COMPANIA "A", S.A. DE C.V.

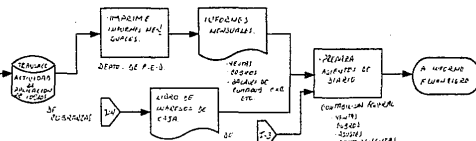
DIVISION REGISTRAL: INGRESOS  
 FECHA DE LA AUDITORIA: 12-31-88

FUNCION: a) ASIENTOS DE CUENTAS POR COBRAR

FLUJO DE TRANSACCIONES



## b) PREPARACION DEL DIARIO



OBJETIVOS DE CONTROL DESIADO	TECNICAS DE CONTROL	REFERENCIA AL PROGRAMA DE COMPROBANTES	EVALUACION DEL CONTROL Y DEL RIESGO	REFERENCIA AL PROGRAMA DE CONTROL
a) 1.- LAS FACTURACIONES Y VOUCHERS DEBEAN APLICARSE CON EXACTITUD A LAS CUENTAS APROPIADAS DE LOS CLIENTES.	a) 1.- LOS ARCHIVOS DE TRANSACCIONES CONTIENEN TODAS LAS OPERACIONES SEGUN LO INDICA LA OPERACION DE LA TECNICA DE CONTROL UTILIZADA EN RELACION CON LA CREACION DE TALES ARCHIVOS.	a)	1.- LAS TECNICAS MANIFESTADAS DAN GARANTIA DE QUE SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE ESTE OBJETIVO, SE EJECUTA UNA PRUEBA LIMITADA DE TRANSACCIONES DE COBANCIAS Y FACTURACIONES PARA EVITAR CONTAR TOTALMENTE CON LAS FACTURAS, CALIBRANDOSE SELECCIONANDO UN MUESTRO LIMITADO DE CLIENTES PARA EL COMPROBAMIENTO DEBIDO A LOS CONTROLES EXISTENTES SOBRE LAS TRANSACCIONES, LA CONFIRMACION QUE SE RECIBIERA DURANTE EL TRABAJO PERMITE DAR:	a)
2.- EL ACCESO A LOS LIBROS DE CUENTAS POR COBRAR REGISTROS Y VOUCHERS VITALES, DEBE PERMITIRSE SEGUN EL CRITERIO DE LA GERENCIA.	2.- TODOS LOS ARCHIVOS DE TRANSACCIONES UTILIZAN REGISTRO DE CONTROL CON EL NUMERO DE PARTIDAS E IMPORTE QUE SE CONCILIAN CON LOS IMPORTES TOTALES DE ENTRADAS MAS LAS ADICIONES DURANTE EL MES.		2.- LA TECNICA MANIFESTADA DE SEGURIDAD QUE SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE ESTE OBJETIVO.	
b) 1.- DEBE ESTABLECERSE Y MANTENERSE LOS PROCEDIMIENTOS DE PROCESO DE INGRESOS SEGUN EL CRITERIO DE LA GERENCIA.	3.- LAS TRANSACCIONES QUE NO PUERAN PROCESARSE A LA CUENTA DEL CLIENTE SE COMUNICAN EN UN INFORME DE EXCEPCIONES QUE SE INVESTIGA POR LO EMPLEADOS PARA REPROCESARLA DIARIAMENTE.		b) 1.- LA TECNICA MANIFESTADA DA SEGURIDAD QUE SE LOGRA ESTE OBJETIVO CON REFERENCIA A LOS PROCEDIMIENTOS QUE SE ESTABLECEN.	
2.- EN CADA PERIODO CONTABLE DEBE PREPARARSE ASIENTOS DE DIARIO PARA POCAS Y CADA UNA DE LAS TRANSACCIONES DE VENTA.	4.- LOS TOTALES DE LAS TRANSACCIONES DIARIAS SE ANotan EN LAS CUENTAS DE CUENTAS POR COBRAR DEL MAYOR GENERAL Y SE CONCILIA UN BALANCE DE COMPROBACION ESPECIAL DETALLADO DE CUENTAS POR COBRAR CON EL MAYOR GENERAL.		2.- LAS TECNICAS MANIFESTADAS DAN GARANTIA DE QUE SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE ESTE OBJETIVO, NO OBTANTE SERA UNA ACUMULACION DE LAS TRANSACCIONES SELECIONADAS PARA COMPROBACIONES CON EL MAYOR GENERAL.	
3.- LOS ASIENTOS DE DIARIO DE INGRESO DEBEN RESUMIR Y CLASIFICAR LAS ACTIVIDADES ECONOMICAS DE ACUERDO AL CRITERIO DE LA GERENCIA.	5.- LA CONTABILIZACION DE LAS CUENTAS POR COBRAR SE EJECUTA EN EL DEPTO. DE P.E. D. AL CUAL SOLO TIENE ACCESO EL PERSONAL AUTORIZADO.			
4.- LA INFORMACION DE IMPUESTOS DERIVADA DE LAS ACTIVIDADES DE INGRESOS DEBE INFORMARSE CON EXACTITUD Y PROMPTAMENTE.				
	b) 1.- LOS PROCEDIMIENTOS DE PROCESO DE LOS			

COMPANIA "X", S.A. DE C.V.

DIVISION SICURIDAD INGRESOS  
 FECHA DE LA AUDITORIA DEL 12-31-88

FUNCION a) ASIENTOS DE CUENTAS POR COBRAR  
 FLUJO DE TRANSACCIONES

b) PREPARACION DEL DIARIO

OBJETIVO DEL CONTROL DEL CICLO.	TECNICAS DE SPATINA	REFERENCIA AL PROGRAMA DE CUMPLIMIENTO	EVALUACION DEL CONTROL Y DEL RIESGO	REFERENCIA AL PROGRAMA CONGREGADO
	INGRESOS ESTAN AL CORRIENTE EN EL MA- NUAL DE OPERACION. 2.-EL ARCHIVO DE TRANSACCIONES DEL MES CON- TIENE TODAS LAS TRANSACCIONES SEGUN LA- COMPARACION DEL INFORME DE CONTROL PRE- PARADO A MANO CONTRA LOS TOTALES DEL RE- SUMEN DE LOS INFORMES DE P.E.D. SE REVISAN TODOS LOS ASIENTOS LE DIARIO Y SE CORRECTAN LOS IMPORTES EN LOS IN- FORMES ORDINARIOS DE FIN DE MES. TODAS LAS CLASIFICACIONES SE RESUREN POR LA COMITADORA Y NO REQUIEREN AJUSTE MA- NUAL.		3.- LA TECNICA MANIFESTADA DA SEGURIDAD - DE QUE SE LOGRA SATISFACTORIAMENTE ES EL OBJETIVO: SI EMBARGO SE PROBARA = EL COMECE DE LAS VENTAS JUNTAMENTE CON EL TRABAJO DE REVISION POSTERIOR. 4.- ESTE OBJETIVO DE CUMPLIMIENTO DE CICLO NO ES APLICABLE YA QUE NO EXISTEN DIFEREN- CIAS PERMANENTES O EN TIEMPO DERIVADAS DE ESTE CICLO DE INGRESO.	
	3.-EL CONTADOR REVISAR TODOS LOS ASIENTOS- DE DIARIO Y COMPROBAR LOS IMPORTES EN - LOS INFORMES MENSUALES.			

#### 5.4. PROGRAMA DE TRABAJO

##### 5.4.1. Pruebas específicas.

Como se mencionó, de acuerdo al resultado obtenido de la evaluación de riesgos según las técnicas utilizadas, se determinará la amplitud y extensión de las pruebas de Auditoría a efectuar. El siguiente programa de trabajo se incluye un ejemplo ilustrativo de los pasos a efectuar en la revisión del ciclo de ingresos incluyendo las cuentas de activo, pasivo y resultados, considerando dos fases en la Auditoría, una previa o preliminar y una fase final. Cabe hacer mención, como hasta ahora se ha indicado, los pasos mostrados son ilustrativos más no limitativos, adecuándose el trabajo a las circunstancias prevalecientes y a las modificaciones que sean necesarias de acuerdo al desarrollo de la Auditoría.

## PROGRAMA DE TRABAJO

CLIENTE COMPANIA "X", S.A. DE C.V.PAG. 1/4SECCION DEL TRABAJO CICLO DE INGRESOS

FECHA DE AUDITORIA

12-31-88

ESTIMADO		PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES ANTICIPADAS	COMIENZO EN EL PROCESAMIENTO	TRABAJO COMPLETADO	
PARA HACER POR	TIEMPO POR			INDICE DE TRABAJO	TIEMPO REAL
		<p><u>PRELIMINAR</u></p> <p><u>General.</u></p> <p>1.- Obtener todas las cédulas del ciclo, sumarias, cotejar saldos de la sumaria VS. balanza y referenciar a cédula de Estados Financieros.</p> <p>2.- <u>Cuentas por cobrar a clientes.</u> Efectuar una prueba de sumas de las partidas más importantes según el alcance hasta cubrir un 80% del saldo.</p> <p>3.- Obtener una cédula de cuentas por antigüedad de saldos. Los totales deben coincidir con los totales de antigüedad en el mayor general.</p> <p>4.- Efectuar un estudio de cobrabilidad por aquellos saldos mayores a \$ _____ y a más de 90 días, discutiéndolo con el Gerente de crédito, incluyendo sus comentarios y la estimación de la cantidad incobrable en base a la evidencia de cobrabilidad obtenida.</p> <p>5.- Preparar confirmaciones de clientes a preliminar de saldos mayores a \$ _____ y enviar la circularización.</p> <p>6.- Enviar 2a. circularización a clientes 8 días después de la primera.</p> <p>7.- <u>I.V.A.</u> Hacer prueba global de I.V.A. a final.</p> <p>8.- <u>Reserva para cuentas incobrables.</u> Obtener un análisis de la acumulación para cuentas malas a preliminar, referenciar el saldo, inicial con P.T. del año anterior, las provisiones a resultados y el saldo con la cédula sumaria.</p>			

PROGRAMA DE TRABAJO

CLIENTE COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.

PAG. 2/4

SECCION DEL TRABAJO CICLO DE INGRESOS FECHA DE AUDITORIA 12-31-88

ESTIMADO		CAMBIOS EN EL PROGRAMA	TRABAJO COMPLETADO		
PARA HACER POR	TIEMPO		INDICE PAPELES DE TRABAJO	TIEMPO REAL	REAL
	<u>VENTAS</u>				
	<p>9.- Obtener la cédula sumaria de ventas por meses incluyendo el costo de ventas. Sumar y efectuar ligue contra ciclo de producción.</p> <p>10.- Por un mes, efectuar prueba de sumas y ligar contra sumaria.</p> <p>11.- <u>Gastos de venta.</u> Obtener cédula comparativa de saldos y efectuar los ligues correspondientes. Explicar las variaciones importantes VS. el año anterior. Efectuar prueba global de comisiones pagadas al 12-31-88 y ligar VS. cédula de ventas y ciclo de nóminas en la prueba global del 1%.</p> <p>12.- <u>Gastos de venta.</u> Revisar la documentación soporte de los rubros más importantes de gastos con requisitos fiscales hasta cubrir un 80% del saldo en cada uno, elaborando una cédula por la excepciones encontradas.</p> <p><u>FINAL</u></p> <p>1.- <u>General.</u> Obtener todas las cédulas del ciclo, sumarias, cotejar saldos de la sumaria VS. balanza y referenciar a cédulas de Estados Financieros.</p> <p>2.- <u>Cuentas por cobrar a clientes.</u> Revisar todas las confirmaciones recibidas en busca de comentarios. Cotejar las referencias de pagos con el informe de cobranza.</p> <p>3.- Revisar excepciones encontradas y la documentación justificada de más de \$ _____ .</p>				

## PROGRAMA DE TRABAJO

CLIENTE COMPANIA "X", S.A. DE C.V.PAG. 3/4SECCION DEL TRABAJO CICLO DE INGRESOSFECHA DE AUDITORIA 12-31-88

ESTIMADO		PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES ANTICIPADAS	CAMBIO EN EL PROCEDIMIENTO	TRABAJO COMPLETADO		
PARA HACER POR	TIEMPO			INDICE PAPELES DE TRABAJO	HECHO POR	TIEMPO REAL
		<p>4.- Para las solicitudes de confirmación no recibidas - efectuar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Revisión de cobros posteriores</li> <li>- Cerciorarse que se llevó a cabo antes del 87-9-30 el embarque de la mercancía facturada.</li> </ul> <p>Hacer un memorándum del resultado obtenido.</p> <p>5.- Obtener un análisis de la cuenta: Cuentas por cobrar al 12-31-88 cotejando <u>X</u> partidas al azar contra facturas.</p> <p>6.- Cerciorarse de la razonabilidad del aumento en cuentas por cobrar de la fecha de circularización al cierre, discutiendo con la compañía los movimientos incluidos como excepción.</p> <p>7.- Hacer seguimiento del estudio de cobrabilidad efectuado en preliminar primero comparando los saldos al 12-31-88 y después efectuar nuevo estudio en las cuentas que estén dentro del alcance e incluir el nuevo resultado en el estudio de la suficiencia de la reserva.</p> <p>8.- <u>I.V.A.</u> Efectuar la prueba global del I.V.A. en base a los datos de la cédula de ventas y cotejar VS. la declaración anual.</p> <p>9.- <u>Reserva para cuentas incobrables.</u> Actualizar la acumulación de cuentas malas a final, hacer mismo trabajo que preliminar y probar la suficiencia de la reserva, calculando al número de días, venta que hay en las cuentas por cobrar por este período y compararlos con el año anterior, considerando el método a utilizar para tener certeza que es -</p>				





## 5.5. PAPELES DE TRABAJO

El programa de trabajo en el punto 5.2. respecto a la revisión del flujo de transacciones, y el programa de trabajo específico en el punto 5.4., presentan las técnicas a efectuar en la revisión del ciclo de ingresos en su totalidad, es decir la revisión de todas las cuentas que en él se incluyen.

En este punto, Papeles de Trabajo, complementando los elementos a utilizar en esta metodología, incluimos las cédulas sumarias de los estados financieros, Activo (F-1), Pasivo y Capital (F-2) y Estado de Resultados (F-3), así como las cédulas sumarias de cada ciclo:

Ciclo	Indice
Tesorería	T
Ingresos	I
Producción	P
Egresos	E
Nóminas	N

Siguiendo la tónica que se ha utilizado en la revisión del ciclo de ingresos incluimos, para éste ciclo, las cédulas analíticas de tres cuentas de activo, ejemplificando algunas operaciones típicas y algunos ajustes que afectan al ciclo para mostrar su efecto en los estados financieros. En las cédulas sumarias del ciclo financiero (F-1, F-2 y F-3), se muestran tres reclasificaciones que afectan a cuentas de éste ciclo, mostrando

saldos finales tal y como apareceria en los estados financieros.

F-1

COMPANIA X, S.A.  
CICLO FINANCIERO  
ACTIVO

Cuentos en el activo

12-31-88

	SALDOS AL			AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS	RECONVICIONES		SALDOS FINALES
	12-31-87	10-31-88	12-31-88	↓	H		↓	H	
CASA Y BANCOS	3 022 271	219 027	737 461	T		1 284 811			737 461
INVERSIONES EN VALORES	778 985	278 400	278 400	T		278 400			278 400
CLIENTES	36 271 225	21 624 105	22 747 046	I	2 150 930	24 997 976			24 997 976
INVESTIDO S/LA RENTA	10 218 308	1 813 357	1 813 357	F-100		1 813 357			1 813 357
OTRAS CUENTAS POR PAGAR	6 463 535	5 162 918	4 554 395	I		4 554 395		56 651	4 148 822
RESERVA ALTA INCOBRADA	(2 941 150)	(2 941 150)	(3 045 827)	I		(3 045 827)			(3 045 827)
INVENTARIOS	63 046 639	8 174 182	6 725 655	P	1 720 720	5 004 905			5 004 905
MERCANCIAS EN TRANSITO	2 866 827	--	--	P		--			--
RESERVA AL INVENTARIOS	(4 750 000)	(31 649 797)	(4 750 000)	P		(4 750 000)			(4 750 000)
	115 092 710	2 251 241	29 090 789		2 150 930	29 580 959		405 593	29 115 376
OTROS ACTIVOS A CORTO P.	1 158 190	185 940	185 940	E		185 940			185 940
COMPAÑIAS ASOCIADAS	--	(2 520 297)	( 702 304)	E		( 702 304)	702 304		--
ISR Y OTRO ASOCIADOS	--	18 700 743	--	F-100		--			--
TOTAL CIRCULANTE	1 158 190	16 364 286	( 516 364)			( 516 364)	702 304		185 940
ACTIVO FIJO (NETO)	3 235 023	2 587 284	50 227	P		50 227			50 227
ACTIVO TOTAL	119 485 922	21 704 914	28 624 652		2 150 930	29 054 832	702 304	405 593	29 357 543

COMPANIA X SA  
CICLO FINANCIERO  
PASIVO Y CAPITAL

F-2

Cresencia 11/18/1989

12-31-88

	SALDOS AL			AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS	RECLASIFICACIONES		SALDOS FINALES
	12-31-87	10-31-88	12-31-88	↓	H		↓	H	
CUENTAS Y BANCOS POR PAGAR	13.129.691	2.363.764	1.577.369	E		1.577.369			1.577.369
PASIVOS ACUMULADOS POR PAGAR									
RELATIVOS A NOMINAL	1.578.921	1.254.019	2.039.602	J		2.039.602	50.051		1.982.951
RESERVA PARA CONTINGENCIAS	2.884.222	2.884.222	2.884.222	E		2.884.222	348.942		2.535.280
RELATIVOS A INTERESES	136.118	-	1.197.616	I		280.556	1.078.172		1.478.172
RELATIVOS A PROVISIONES	3.502.000	3.502.000	3.502.000	P		3.502.000			3.502.000
	7079.261	6.638.241	8.621.440			210.556	8.901.996	465.593	8.496.403
CITAS POR PAGAR CUANTO A PAGAR	22.246.390	40.059.388	46.769.461	E		46.769.461		702.304	47.471.765
RESERVA P.I.S.R.	-x-	(12.298.446)	-x-	F.100		-x-			-x-
RESERVA P.P.T.V.	410.811	-x-	-x-	F.100		-x-			-x-
I.S.R. Y P.T.V. DIFERIDAS	-x-	18.700.744	-x-	F.100		-x-			-x-
	23.677.201	46.461.692	46.769.461			46.769.461		702.304	47.471.765
PASIVO TOTAL	112.966.146	55.465.697	58.948.210			280.556	57.248.826	465.593	702.304
CAPITAL CONTABLE									
CAPITAL SOCIAL	3.000.000	2.000.000	2.000.000			2.000.000			2.000.000
UTILIDADES ACUMULADAS									
RESERVA LEGAL	400.000	400.000	400.000			400.000			400.000
UTILIDADES POR APLICAR	10.419.824	4.179.776	4.179.776			4.179.776			4.179.776
RESULTADO DEL EJERCICIO	(6.210.018)	40.288.659	(31.923.974)			1.720.750	1.870.374	(24.723.776)	(34.775.776)
	4.579.776	(35.288.783)	(28.363.618)			1.720.750	(30.923.974)		(30.193.994)
TOTAL CAPITAL CONTABLE	6.579.776	(33.288.783)	(28.363.618)	T			(28.193.994)		(28.193.994)
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	119.465.922	22.266.914	28.624.652			1.720.750	2.120.200	465.593	702.304

F-3

COMPANIA X S.A.  
CIRCU FINANCIERO  
ESTADO DE RESULTADOS

Cuentas nuevas 1969

12-31-68

	SALDOS AL			AJUSTES		SALDOS	RECLAFICACIONES		SALDOS
	12-31-67	10-31-68	12-31-68	D	H	AJUSTADOS	D	H	FINALES
VENTAS NETAS	125,178,777	102,333,656	104,291,319			1,870,374	110,164,763		106,164,763
COSTO DE VENTAS	80,360,741	81,987,043	90,315,609	1,720,780			78,076,353		72,076,359
UTILIDAD BRUTA	54,817,996	13,456,529	13,974,700	1,720,780		1,870,374	1,008,460		14,068,460
GASTOS POR COMISIONES Y SERVICIOS	3,576,007	1,697,102	1,924,174				1,912,174		1,924,174
	58,394,003	15,153,631	15,848,344				15,992,578		15,992,578
GASTOS DE ADMINISTRACION	36,839,235	5,340,913	22,647,211		E		22,637,211		22,637,211
GASTOS DE VENTA	7,440,561	9,800	9,800		E		9,800		9,800
GASTOS DE SERVICIOS	4,549,604	-	-		E		-		-
	48,927,400	15,444,713	23,637,081				23,637,081		23,637,081
UTILIDAD (PERDIDA) DE OPERACION	9,524,723	(1,987,184)	(6,771,171)	1,720,780		1,870,374	(6,444,523)		(6,444,523)
OTROS INGRESOS NO PRODUCCIONABLES	400,746	-	-						
MULTIPLICI MISCELANEOS	14,176,336	4,333,511	4,962,228		S		4,962,228		4,962,228
PRODUCCION	(323,711)	(26,899,777)	(3,629,763)		D		(3,629,763)		(3,629,763)
RESERVA	2,174,460	141,174	141,174		T		141,174		141,174
PERDIDA EN OPERACION	(17,114,677)	(30,153,576)	(36,863,639)		T		(36,863,639)		(36,863,639)
	(12,647,246)	(52,347,978)	(28,149,267)				(28,149,267)		(28,149,267)
UTILIDAD NETO DE ISR Y P.T.U.	(1,871,517)	(52,647,000)	(34,923,384)	1,720,780		1,870,374	(34,773,770)		(34,773,770)
PROVISION ISR	2,156,784	(12,298,440)	-				-		-
PROVISION P.T.U.	410,811	-	-				-		-
ISR Y P.T.U. DIFERENCIAL	10,530,000	-	-				-		-
	13,147,595	(12,298,440)	-		F100		-		-
UTILIDAD (PERDIDA) NETO	(6,270,649)	(10,334,560)	(34,923,384)	1,720,780		1,870,374	(34,773,770)		(34,773,770)

5- SUMAS

COMPANIA X S.A.  
 CENSO FINANCIERO  
 CUENTA DE AJUSTES  
 1991-98

F-4  
 Cuentos 1/10/98  
 103,87

REF	CONCEPTO	BALANCE		RESULTADOS	
		D	H	D	H
	PRELIMINAR				
	— 1 —				
I-109/1	GASTOS DE ADMINISTRACION			74 677	
	IVA PARENTAL HABLA		74 677		
	— 2 —				
T-100	BANCO	520 000			
	CUENTAS POR COBRAR		520 000		
	A las Personas y Asociados				
	— 3 —				
	FINAL				
	— 4 —				
I-100/1	VENTAS POR CREDITO	3 150 930			
	Distribucion Abasto				
	NETAS				1 870 374
	IVA PPA 20922		1 280 556		
	— 5 —				
	COSTO DE VENTAS			1 280 556	
	INVENTARIO APTS TERMINADOS	1 280 556			

Para incrementar el saldo de esta reserva según la insuficiencia detectada en el estudio de cobrabilidad efectuado

Para registrar el pago recibido del cual no tenía curso la compañía

Para registrar la factura #226 que hasta ahora estaba

Para registrar el costo de la venta anterior

COMPANIA V. S. A.  
 CICLO FINANCIERO  
 CUENTA DE RECAUDACIONES  
 12/31/83

F. 5  
 Cuentas de Cobro

REF.

CONCEDIDO

	\$	"
<hr style="width: 10%; margin: 0 auto;"/>		
IVA POR PAGAR	343.962	
OTRAS CUENTAS POR COBRAR - IVA POR ADICIONAR		309.962

Para presentar el importe neto  
 de IVA por pagar

<hr style="width: 10%; margin: 0 auto;"/>		
IMPUESTOS POR PAGAR	50.651	
OTRAS CUENTAS POR COBRAR - IMSS		50.651

Para presentar el importe del sub-  
 tipo dentro del pasivo por impuestos

<hr style="width: 10%; margin: 0 auto;"/>		
COMPANIA APLICADA	702.304	
CUENTAS POR PAGAR CON APLICADO		702.304



COMPANIA X S.A.  
 CENSO FINANCIERO  
 CUENTA DE AJUSTES  
 12-31-88

F-4  
 Cuentas Nro/88  
 103/101

REF	CONCEPTO.	BALANCE		RESULTADOS	
		D	H	D	H.
	PRELIMINAR				
	1				
I-109/1	GASTO DE ADMINISTRACION			71.677	
	RUA ROBERTO MORALES		71.677		
	2				
T-100	BANCO	500000			
	CUENTA POR PAGAR		500000		
	- Desc. Porcentaje y Abatidos				
	FINAL				
	B				
I-100/1	CUENTA POR COBRAR	2.150.930			
	Distribucion Agosto				
	VENTAS			1.870.500	
	IVA POR PAGAR		280.430		
	30				
	Costo de Ventas			1.720.750	
	INVENTARIOS ARTS. TERMINADOS	1.720.750			

Para aumentar el saldo de esta reserva según la multiplicación detectada en el estudio de cobrabilidad efectuado.

Para registrar el pago recibido del cual no tiene curso la compañía.

Para registrar la factura # 2126 que habia sido emitida.

Para registrar el costo de la venta anterior.

COMPANIA Y S<sup>CA</sup>  
 CICLO FINANCIERO  
 CUENTA DE RECAUDACIONES  
 12-31-68

F-5  
 CAROLINA J. ROSA

REF.	CONCEPTO		
	1		
	IVA POR PAGAR	343 963	
	OTROS CUENTAS POR COBRAR - IVA POR ADELANTAR		307 963
	Para presentar el importe neto de IVA por pagar.		
	2		
	IMPUESTOS POR PAGAR	56 651	
	OTROS CUENTAS POR COBRAR - IMSS		56 651
	Para presentar el importe del anticipo dentro del periodo por impuestos.		
	3		
	COMPANIAS AERIANAS	702 306	
	CUENTAS POR PAGAR CON APLICACION		702 306

F-100

COMPANIA "X", S.A.  
 CICLO FINANCIERO  
 CUENTA DE I.S.R. Y P.T.U.

CALCULO DE I.S.R. Y P.T.U.  
 12-31-88

12-31-88

## SALDOS AL

12-31-8 10-31-8 12-31-8

## ACTIVO

INDEBITO A LA RENTA	--x--	1,813,357	1,813,357
I.S.R. Y P.T.U. ANTICIPADO	--x--	18,700,743	--x--

## PASIVO

RESERVA A I.S.R.	--x--	(12,291,440)	--x--
RESERVA P/ P.T.U.	410,811	--x--	--x--
I.S.R. Y P.T.U. DIFERIDAS	--x--	12,700,744	--x--
		410,811	(6,462,300)

## RESULTADO

PROVISION I.S.R.	2,156,652	(12,291,440)	--x--
PROVISION P.T.U.	410,811	--x--	--x--
I.S.R. Y P.T.U. DIFERIDAS	10,580,000	--x--	--x--
	13,147,463	(12,291,440)	--x--
	P-3	P-3	P-3

COMPAÑIA 'X', S.A.  
 CICLO DE EJERCICIO  
 CUENTA SUMARIA

12-31-88

T  
 Cuentas libro 12367

	SALDOS AL			AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS
	12-31-87	10-31-88	12-31-88	D	H	
<b>ACTIVO</b>						
BANCO	3.092.271	289.087	737.441			737.461
	F-1	F-1	F-1			
INVERSIONES EN VALORES	778.985	278.708	278.708			278.708
	F-1	F-1	F-1			
<b>CAPITAL CONTABLE</b>						
CAPITAL SOCIAL	2.000.000	2.000.000	2.000.000			2.000.000
RESERVA LEGAL	400.000	400.000	400.000			400.000
UTILIDADES POR ADICAR	10.449.824	4.179.776	4.179.776			4.179.776
UTILIDADES DEL EJERCICIO	(6.270.046)	(40.338.037)	(34.543.384)	1.720.732	1.870.571	(32.773.770)
	F-2	F-2	F-2			
	6.579.776	(32.708.703)	(29.348.608)	1.720.732	1.870.571	(28.193.441)
	F-2	F-2	F-2			
<b>RESULTADOS</b>						
UTILIDADES POR VENTAS DE BIENES	2.170.000	141.824	141.824			141.824
	F-3	F-3	F-3			
UTILIDADES (PERDIDAS) EN CAMBIOS	(19.114.097)	(30.153.540)	(26.803.649)			(26.803.649)
	F-3	F-3	F-3			
	(16.940.097)	(30.011.690)	(26.721.725)			(26.721.725)
	S	S	S			

COMPAÑIA "X" S.A.  
 CICLO DE INGRESOS  
 CEDULA SUMARIA

I 1/2  
 CREDITO NÚMERO 1089

15-31-88

	SALDOS AL			AJUSTES		SALDOS
	12-31-87	10-31-88	12-31-88	3	4	AJUSTADOS
<b>ACTIVO</b>						
CUENTAS POR COBRAR CIENTES	36 271 857	21 624 105	22 247 046	100	2 150 930	24 897 976
	F-1	F-1	F-1			
DOCUMENTOS POR COBRAR	2 941 150	2 941 150	2 941 150	110		2 941 150
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	3 522 355	2 721 761	1 612 845	120		1 612 845
	6 443 535	5 162 916	4 559 395			4 559 395
	F-1	F-1	F-1			
RESERVA PARA CUENTAS MALAS	(2 941 150)	(2 941 150)	(3 015 827)	109		(3 015 827)
	F-1	F-1	F-1			
	39 174 440	28 845 870	24 295 614		2 150 930	26 436 544
<b>PASIVO</b>						
IVA POR PAGAR	130 114	-x-	1 197 616		280 556	1 478 172
<b>RESULTADOS</b>						
VENTAS NETAS	135 128 777	102 382 628	104 284 287		1 870 374	144 164 763
COSTO DE VENTAS	80 260 711	88 927 083	90 375 469		1 750 720	92 076 359
UTILIDAD BOLSA	54 817 996	13 455 545	13 918 720		1 119 654	10 088 404
INGRESOS POR CONSULTAS Y SERVICIOS	3 576 007	1 697 126	1 924 174			1 924 174
	58 394 003	15 152 671	15 842 894		1 700 780	1 870 374
	F-3	F-3	F-3			
INGRESOS MISCELANEOS	14 176 334	4 503 571	4 962 723			4 962 723
	F-3	F-3	F-3			

COMERCIO "X" S.A.  
ESTADO DE INGRESOS  
CONCLUSION DEL CICLO

12-31-88

26  
Crescenza Feb 89

CONCLUSION:

EN MI OPINION:

- b) EL ALCANCE DE NUESTRO TRABAJO EN EL CICLO DE INGRESOS FUE ADECUADO, TOMANDO EN CONSIDERACION NUESTRA REVISION Y EVALUACION DE LOS CONTROLES INTERNOS APLICABLES.
- b) LOS SALDOS AL 31-12-88 Y POR EL AÑO TERMINADO EN ESA FECHA DEL GRUPO DE INGRESOS, SE PRESENTAN Y CLASIFICAN CORRECTAMENTE EN LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN SU TOTALIDAD DE PERFORMANCE CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, APLICADOS SOBRE BASES CONSISTENTES CON EL EJERCICIO ANTERIOR.
- c) TODOS LOS ASUNTOS IMPORTANTES QUE DEBEN SER REVELADOS DE ACUERDO CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN RELACION AL CICLO DE INGRESOS HAN SIDO IDENTIFICADOS EN LOS ARCHIVOS DE TRABAJO CON EL SUFICIENTE DETALLE PARA PERMITIR SU INCLUSION EN LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS ADJUNTOS.

Crescenza Feb 89

COMPAÑIA X S.A.  
 CICLO DE INGRESOS  
 CUENTAS POR PAGAR A CREDITOS  
 12-31-88

I-100

CRESLEDO MONTE  
 72689

SALDO AL

12-31-87 10-31-88 12-31-88

COMPAÑIA CONSTRUCTORA S.A.	596.272	726.531	726.531	596.272
DISTRIBUIDORA PASADO	33.081	20.197	19.762	19.385
DIAZ CORREA Y ASOCIADOS S.A.	1.271.926	1.281.340	721.840	721.840
PIATROS Y REFACCIONES EN GENERAL	1.022.455	1.913.605	1.913.605	

34.071.857 31.644.705 22.747.046 ✓

- (A) Es el principal cliente de la compañía que mantiene movimiento mensual en su cuenta por las operaciones que realiza de verificación auxiliares para sus libros. Al recibir la confirmación del cliente eventuales diferencias se resalten por lo que proceden la PA (ver. I-100/1).
- (B) Estos partidos no han recibido mayor movimiento en el servicio, dado que se ha estado de producir el material que se les vende por lo que no se han efectuado más operaciones.

ALCANJE: Efectuar confirmación del cliente más reciente se incluir en el estado de cobrabilidad los demás partidos.

✓ 1072320 VS MAYOR.

I-100/1

Cia. "X" S.A.  
CIUDAD DE INGENIERO  
CUENTAS POR PAGAR A CLIENTES  
= DISTRIBUIDORA ABAJTA. 12/31/88

Cuentos no/los 12/31/88

FACT. 1956	17-IX-88	2.572.621
FACT. 2120	30-IX-88	642.734
FACT. 3242	8-X-88	1.776.000
FACT. 3243	8-X-88	1.424.000
FACT. 3531	14-X-88	6.321.200
FACT. 3789	29-X-88	386.510
FACT. 4001	4-XI-88	5.720.843

Saldo según libros 19.285.079,5-100

Saldo según comprobación 21.356.000

Diferencia 2.070.920 @

NOTA: EL ASIENTO DE ESTA CUENTA EL REGISTRAR LA INTEGRACION DE LA CUENTA DE DISTRIBUIDORA ABAJTA PARA CONCILIAR CON EL SALDO QUE NOS CONFIRMARON AL 12/31/88

@ Esta diferencia se debe a que no se habia llevado a cabo el registro de la factura N° 2134 del 30-IX-88, por lo que presentamos AFE 13



I-109

COMPANIA X S.A.  
 CICLO DE INGRESOS  
 RESERVA PARA CUENTAS  
 MALAS 12-31-81

Gracias a todos

OTROS  
 S (H) PROVISIONES CANCELACIONES SALDO

SALDO AL 12-31-81	11.97	294.450	NOTA I Ver extracto de cobrabilidad de I-109/1
PROVISIONES		1-10	
CANCELACIONES			
OTROS			
SALDO AL 10-31-81		294.450	✓
PROVISIONES	74.677		
CANCELACIONES			
OTROS			
SALDO AL 12-31-81	74.677	369.127	✓

Compañía "X" S.A.  
 CICLO DE INGRESOS  
 RIA. PARA CUENTAS ANUALES  
 - ESTUDIO CONTABILIDAD 12-31-88

I-109

Credito 10/88  
 12/88

	SALDOS AL		Comentario de la compañía	Importe a sumar.
	10-31-88	12-31-88		
Compañía constructora S.A. Diaz Corzo y asociados Filtró y reparaciones en guano	726.531 1271.840 1798.605	726.531.00 721.840 1793.605	Este contrato tiene cierta participación en la compra que por lo que no se consideran contables. Se tiene una factura por \$ 2497 que no ha podido ser consultada por no se tiene conocimiento ni de ella. (Cuenta de facturación) y no es aceptada por esa compañía.	74.077
	3.861.976	3.861.976		
DOCUMENTOS POR COBRAR	2.741.750	2.741.750.110	Según se indica en I-110 si tiene saldo por este importe y si se difiere en impuestos.	2.741.750
			Importe por reservar	3.016.467
			Saldo de la reserva	2.741.750
			Diferencia	74.077.85

NOTA I. Los partidos se comentaron con el gerente de Crédito  
 y cobranza.

NOTA II. A nuestra última visita apenas aparecieron los últimos  
 partidos, por lo que consideramos este estudio de  
 solvabilidad al final.

CONCLUSIÓN: En el momento el saldo de la reserva para cuentas anuas sea  
 suficiente. UNA VEZ QUE SE COBRE EL ÍTE. # 1 AL 12-31-88

A FINAL NO EXISTEN MAS PARTIDAS QUE DEBER CONSIDERARSE  
 PARA EL ESTUDIO DE SOLVABILIDAD EN NUESTRO CASO LA  
 RESERVA QUEBES ESTAS PARTIDAS AL 12-31-88, CONSIDERAMOS  
 RAZONABLE EL SALDO A ESTA FECHA.

RECIBIR. Efectuar estudio de solvabilidad para agregar  
 partidos con antigüedad mayor a 90 días

COMPANIA "X" S.A.  
CICLO DE INGRESOS  
JUNIO POR DOZAR.

12-31-88

I-110

Circulacion nup/28 10/89

SALDOS AL

12-31-87 10-31-88 12-31-88

JUSTISUDORA AUTOMOTRIZ S.A. 2.941.150 2.941.150 2.941.150 (A)

2.941.150 2.941.150 2.941.150 √  
4.071.2

(A) Por este importe se firmo un documento vendido  
que esta en photo desde el ejercicio anterior  
y no se sabe revista, por esto se tiene  
revertido.

COMPAÑIA X. S. A.  
 CICLO DE INGRESOS.  
 OTRAS CUENTAS POR COBRAR  
 12-31-82

I-120

CIRCUITO NÚMERO  
 20/87

SALDOS AL

12-31-81 10-31-81 12-31-81

IVA POR ADEANTAR	1.546.132	1.21.353	348.964 (10)	NOTA 1	Revisamos los auxiliares para detectar la existencia de otros bienes inabarcables no encajando partidos ya de los inclusive en este rubro.
IMSS	-x-	55.963	52.651 (10)		
ELEMSA	1.000.000	320.000 ✓	-x-		
315021 MEXICANA	774.353	1.714.452 ✓	1.207.653 (10)		
	3.522.338	2.221.768	1.613.246	I	
	1	2	3		

- (10) A esta compañía se le vende el dependiente de la plaza B, por lo que se accionan en esta cuenta. El saldo que se muestra es por las operaciones de dicho rubro que no haberlas sido en cuanto a su accountability.
- (10) Este importe debe restarse sobre el IVA por pagar por lo que proponemos Reel # 1
- (10) Corresponde a anticipo al IVA, importe que debe restarse en Importes por pagar, por lo que proponemos Reel # 2.

✓ COTIZADO DE MAYOR

- 109 -

ANEXOS: Explicar partidas mayores a \$200.000

3 SUMA...

COMPAÑIA "X", S.A.  
CICLO DE PRODUCCION  
CEDULA SUMARIA

12-31-88

Creacion de libros  
72587

	SALDOS AL			AJUSTES	SALDO
	12-31-87	10-31-88	12-31-88		
<b>ACTIVO</b>					
INVENTARIOS	63,046,439 F1	8,174,182 F-1	6,715,655 F-1	1,720,750	5,024,905
MERECIAJAS EN TRANSITO	2,806,828 F-1	- F-1	- F-1	-	-
	65,909,467 S	8,174,182 S	6,715,655 S	1,720,750 S	5,024,905 S
RVA. PARA VALUACION DE INVENTARIOS	(4,752,000) F-1	(31,649,727) F-1	(4,752,000) F-1		(4,752,000)
	61,157,467 S	22,425,455 S	1,975,655 S	1,720,750 S	354,905 S
MOBILIARIO Y EQUIPO (NETO)	3,235,023 F-1	2,517,200 F-1	50,227 F-1		50,227
RVA. PARA BAJA ACTIVO FIJO	(2,500,000) F-1	(2,500,000) F-1	(2,500,000) F-2		(2,500,000)
	735,023 S	87,200 S	(2,449,773) S		(2,449,773)
<b>RESULTADOS</b>					
UTILIDAD (PERDIDA) EN VIA. ACT. FIJO	323,711 F-1	- F-1	3,619,769 F-2		3,629,769
RESERVA INVENTARIAL OBSOLETOS	- F-2	20,899,797 F-3	- F-2		-
	323,711 F-2	20,899,797 F-3	3,629,769 F-2		3,629,769

COMPAÑIA X S.A.  
 B. BAL DE EJERCICIOS  
 CEBULA SUMARJA

12-31-88

E

Compañías unidas  
 12/81

SALDOS AL AJUSTES SOLDOS  
 12-31-87 10-31-88 12-31-88 D H AJUSTES.

ACTIVO

OTROS ACTIVOS

1.158.190 185.940 115.940 185.940

COMPAÑIAS AFILIADAS

P-1	F-1	F-1	
X	(2.520.397)	(702.304)	(702.304)
F-1	F-1	F-1	

PASIVO

PROVEEDORES

13.129.683 2.363.765 1.577.369 1.577.369

RESERVA PARA CONTINGENCIAS

F-2	F-2	F-2	
2.884.222	2.884.222	2.884.222	2.884.222
F-2	F-2	F-2	

COMPAÑIAS AFILIADAS

F-2	F-2	F-2	
92.266.370	40.057.388	40.769.461	40.769.461
F-2	F-2	F-2	

RESULTADOS.

GASTOS DE ADMINISTRACION

F-3	F-3	F-3	
36.839.225	15.432.913	22.697.281	22.697.281
F-3	F-3	F-3	

GASTOS DE SERVICIOS

F-3	F-3	F-3	
4.549.612	X	X	X
F-3	F-3	F-3	

GASTOS DE VENTA

F-3	F-3	F-3	
7.440.501	9.800	9.800	9.800
F-3	F-3	F-3	

COMPAÑIA "X", S.A.  
CÍRCULO DE NOMINAS  
CEBULA SUMARIA.

12-31-88

N

Cuentas de Saldo  
12-31-88

	SALDOS AL			AJUSTES		SALDOS
	12-31-87	10-31-88	12-31-88	D	H	AJUSTADOS
<b>PASIVO</b>						
<b>IMPAGADOS POR PAGAR</b>						
IMPAGAVIT	83,104	36,104	28,874			28,874
1% S/REMUNERACIONES	76,891	3,997	38,966			38,966
1.15% S/REMUNERAC. ESTATAL	103,026	( 786)	41,824			41,824
IMSS PATRONAL	176,300	24,850	66,658			66,658
	459,181	64,165	176,322			176,322
	\$	\$	\$			\$
<b>RETENCION. S/SUELDOS</b>						
I.S.R.T.	929,600	311,461	1,769,466			1,769,466
IMSS OBRERO	58,904	25,044	25,044			25,044
FONDO DE AHORRO RETENIDO	-x-	413,400	-x-			-x-
CREDITOS IMPAGAVIT	23,871	-x-	-x-			-x-
10% S/HONORARIOS	107,315	26,609	68,830			68,830
	1,119,740	776,454	1,863,230			1,863,230
	\$	\$	\$			\$
<b>SUELDOS POR PAGAR</b>						
DEPOSITO FONDO DE AHORRO	-x-	413,400	-x-			-x-
	-x-	413,400	-x-			-x-
TOTAL PASIVO.	1,578,821	1,251,019	2,039,608			2,039,608
	F-2 \$	F-2 \$	F-2 \$			

Como se puede observar en los papeles de trabajo, las cédulas sumarias proporcionan una visión más objetiva de los registros contables considerando la agrupación de las cuentas de acuerdo a la naturaleza de las operaciones que ellas encierran, involucrando tanto cuentas de activo, pasivo y resultados. Asimismo se pueden contemplar los movimientos de reclasificación entre cuentas de la misma naturaleza como Clientes y Otras cuentas por cobrar por errores en su aplicación o los ajustes a las cuentas y su efecto en los resultados como se ve en el ajuste propuesto no. 3, efecto que se aprecia en la cédula sumaria, teniendo la facilidad de poder identificar el efecto de la operación en un solo ciclo.

A este respecto es necesario indicar que por la estructura de los papeles de trabajo, el plan de Auditoría en cuanto a la asignación del trabajo entre el equipo de auditoría es más sencillo y objetivo, pues existe la posibilidad de asignar un área específica a cada asistente, lo que permite que por parte del personal que desarrollará el trabajo haya una mayor empenetración con el flujo de operación de la empresa a examinar. Cabe señalar que la asignación del trabajo será de acuerdo a la experiencia del personal, no habiendo un estándar establecido para cada ciclo, pues esto será en función de la complejidad que brinde cada uno de acuerdo a la naturaleza y giro de la empresa a auditar. No obstante en las empresas de transformación, el ciclo de producción requiere un mayor grado de experiencia que-



involucra la valuación de inventarios y de los diferentes sistemas de costos, además de la revisión del activo fijo y su respectiva depreciación sin olvidar también que en este ciclo se incluye la toma física de inventarios.

## CONCLUSIONES

La práctica profesional de la Auditoría requiere un gran sentido de responsabilidad y honestidad en el desarrollo de la revisión a los estados financieros.

La metodología presentada por flujos de transacciones permitirá:

1.- Tener un adecuado conocimiento de la entidad, no importando su giro, desde su naturaleza, organización e instalaciones.

2.- Seleccionar el personal adecuado en función al volumen de operaciones y su experiencia, logrando un trabajo en equipo dada la interrelación entre los ciclos.

3.- Realizar un plan de trabajo acorde a las diferencias de control tanto operativo como de registro contable.

4.- Integrar los papeles de trabajo por ciclos en forma clara y objetiva. Esto se puede observar gracias a los cruces entre ellos. Asimismo se logra una rápida identificación de las cédulas de trabajo de cada cuenta y la interrelación que tiene con otras que corresponden a una misma transacción.

5.- Al agrupar las actividades por ciclos y poder apreciar

en forma global el efecto contable de las transacciones efectuadas y su registro en los estados financieros, podremos tener elementos más amplios y profundos para estar en condiciones de concluir acerca de si aquello que estamos revisando es razonable o no.

Y por último:

6.- Dar una opinión de los estados financieros en su conjunto al haber logrado tener una evaluación y conclusión de cada ciclo, habiendo considerado la entidad como un conjunto de transacciones realizadas para el logro de un objetivo, señalando si su contabilidad está o no de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

NOTAS DE PIE DE PAGINA

1. Lara Flores, Elías. Primer curso de Contabilidad. pág. 9.
2. Kohler, Eric L. Auditoría. pág. 24.
3. Coulter Davis, Ernest. Auditoría. pág. 15.
4. Diez Barroso, Fernando. Auditoría de Estados Financieros. pág. 18.
5. Montgomery, R. . Auditing Theory And Praticce. pag. 23.
7. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.. Normas y Procedimientos de Auditoría.
8. Adam Adam, Alfredo y Becerril Lozada, Guillermo. La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal. pág. 18.
9. Idem. pág 19.
10. Idem. pág. 17.
11. 12. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.. Normas y Procedimientos de Auditoría. pág. 105.
13. Idem. pág. 42.
14. Perdomo Moreno Abraham. Fundamentos de Control Interno. pág. 3.
15. 16. 17. Exposición de Normas de Auditoría. (SAS) No.1 Seccs. 320-26 a 320-29.
18. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.. Normas y Procedimientos de Auditoría. pág. 62.
19. Idem. pág. 61.

BIBLIOGRAFIA

GOODMAN, SAM. R.

MANUAL DEL CONTRALOR

REECE, JAMES S.

ED. MC. GRAW HILL

MEXICO, D.F. 1985

INSTITUTO MEXICANO DE  
CONTADORES PUBLICOS, A.C.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE  
AUDITORIA

DECIMOSEXTA EDICION

MEXICO, D.F. 1984

INSTITUTO MEXICANO DE  
CONTADORES PUBLICOS, A.C.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD  
GENERALMENTE ACEPTADOS

1o. REIMPRESION 1984

MEXICO, D.F.

LARA FLORES, ELIAS.

PRIMER CURSO DE CONTABILIDAD

EDITORIAL TRILLAS

1a. EDICION

MEXICO, D.F. 1979

LARA FLORES, ELIAS.

SEGUNDO CURSO DE CONTABILIDAD

EDITORIAL TRILLAS

4a. REIMPRESION 1982

MEXICO, D.F.

MENDEZ VILLANUEVA, ANTONIO.	INFORMACION FINANCIERA Y TOMA DE DECISIONES IMPRESIONES "ARIES" MEXICO, D.F.
PRIETO, ALEJANDRO.	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD ED. BANCA Y COMERCIO, S.A. 15a. EDICION MEXICO, D.F.
RUIZ, URQUIZA Y CIA., S.C.	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS MEXICO, D.F. 1984
ADAM ADAM, ALFREDO Y BECERRIL LOZADA, GUILLERMO.	LA AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C. 1980
REGALADO HERNANDEZ, HENOC.	AUDITORIA I EDITORIAL S.O.I.D.S.A MEXICO, D.F. 1975
KOHLE, ERIC L.	AUDITORIA EDITORIAL DIANA MEXICO, D.F. 1982

COULTER DAVIS, ERNEST.

AUDITORIA  
EDITORIAL MEMPHIS  
MEXICO, D.F.

DIEZ BARROSO, FERNANDO.

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS  
EDITORIAL TRILLAS  
MEXICO, D.F.

MONTGOMERY, R.

AUDITING THEORY PRATICE  
EDITORIAL PRINTECY HALL.  
1986.

PERDOMO MORENO, ABRAHAM.

FUNDAMENTOS DE CONTROL INTERNO  
ED. ECASA 2a. EDICION  
MEXICO, D.F.

LINDBERGH, ROY A.

AUDITORIA DE OPERACIONES  
EDITORIAL TECNICA, S.A.  
MEXICO, D.F. 1978

HOLMES, ARTHUR W.

PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA  
CIA. EDITORIAL CONTINENTAL  
MEXICO, D.F. 1982