

2 ef.
70



*Universidad Nacional Autónoma
de México*

Facultad de Contaduría y Administración

*El nuevo enfoque de auditoría
en el exámen de la cuenta
"Productores Cañeros"
de un Ingenio Azucarero.*

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
CONTABLE**

*Que en opción al Grado de
Licenciado en Contaduría
presenta*

MANUEL ORTIZ GARCIA

Director de Seminario: C.P. Felipe Hernández Robles



México, D. F.

1986



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

EL NUEVO ENFOQUE DE AUDITORIA EN
EL EXAMEN DE LA CUENTA
"PRODUCTORES CAÑEROS"
DE UN INGENIO AZUCARERO.

INDICE GENERAL

- I Introducción
 - II Análisis de los estados financieros
 - III Consideraciones para la ejecución de la auditoría de los estados financieros
 - IV La realización de la auditoría a través del nuevo enfoque de auditoría
 - V Apéndice
- Bibliografía

I INTRODUCCION

INTRODUCCION**CONTENIDO:**

1. Causas
2. Objetivo
3. Estructura del trabajo

1. Causas

La insatisfacción generada por el trabajo desarrollado por quien esto escribe en la auditoría de los estados financieros de un ingenio azucarero, resultante de la aplicación de cuestionarios de control interno y programas de trabajo estándar que aunque pretendían adicionalmente incluir puntos muy importantes en el examen de dichos estados financieros dejaron sin contemplar algunos aspectos que tal vez pudieron influir o repercutir en forma significativa en el resultado del examen, aspectos que son derivados de la falta de conocimiento de la entidad, de sus problemas y entorno socio económico y de otras circunstancias que conocidas o no, nunca fueron previstas en la planeación y ejecución de la auditoría, insatisfacción que ya se hizo muy patente en el desarrollo del trabajo antes mencionado y que no fue sino la revelación de algo que ya tenía latente y que no definía con claridad cuando llevaba a cabo la auditoría de diversas empresas anteriormente auditadas, y que originó que del "Manual de Procedimientos de Auditoría 2" de la firma de contadores públicos Mancera Hermanos y Cía., S. C. tomara las bases del nuevo enfoque de auditoría para realizar el presente trabajo, trabajo sobre el cual a continuación se describe en forma general en los siguientes puntos su objetivo y su estructura.

2. Objetivo

El primer objetivo de este trabajo consiste en plantear el nuevo enfoque de auditoría y sobre esta base desarrollar e ilustrar los puntos más importantes en la ejecución de la auditoría de estados financieros de una empresa. En este caso se tomó la auditoría de un ingenio azucarero tratándose específicamente la cuenta denominada "productores cañeros" con el fin de evidenciar la importancia que tiene el nuevo enfoque de auditoría sobre el enfoque actual.

El segundo objetivo nace como consecuencia del anterior ya que se trata de aplicar en forma práctica el nuevo enfoque, que es determinar la(s) cuenta(s) importante(s) y sobre ella(s) aplicar la metodología del nuevo enfoque en el examen de dicha(s) cuenta(s) que en este caso es "productores cañeros" y plasmarla en forma práctica.

Se plantea este nuevo enfoque porque no obstante que el enfoque utilizado actualmente es bueno, ha sido considerado que es necesario efectuar ciertos cambios como son; dar mayor énfasis al conocimiento del cliente, la identificación de sus problemas internos y externos y el estudio y evaluación del sistema de control interno contable, con el objeto de mejorar el trabajo de auditoría.

3. Estructura del trabajo

El capítulo II contiene los estados financieros del ingenio "Amog, S. A.", así como un análisis financiero sobre los mismos. Esto obedece a que partiendo de los estados financieros y la aplicación, sobre estos, de los procedimientos analíticos de revisión o PARS, que son procedimientos propios del nuevo enfoque de auditoría, se obtiene como resultado la determinación de una cuenta importante que es "productores cañeros". Lo cual indica que a través de la aplicación de este nuevo enfoque se ha podido conocer la magnitud de la importancia de esta cuenta, mientras que si se hubiese aplicado el enfoque actual, lo más probable es que se hubiese aplicado un cuestionario de control interno y un programa de trabajo estándar y tal vez se hubiesen complementado con el diseño de otros procedimientos que no habrían podido mostrar la magnitud de la importancia de la cuenta, ni se hubiera podido llegar a la profundidad de examen que requiere esta cuenta.

El capítulo III contiene las diferencias entre el enfoque actual de auditoría y el nuevo enfoque de auditoría y en seguida un resumen muy general del nuevo enfoque así como el orden en que se debe ejecutar.

El capítulo IV contiene en los puntos uno a seis en forma un tanto detallada, los pasos a realizar en la auditoría realizada a través del nuevo enfoque y posteriormente, en el punto número siete el aspecto práctico de algunas partes que se consideraron más importantes y que requirieron ilustración, por tal razón no debe pensarse que este trabajo incluye todos los puntos planteados en el capítulo III y en cambio si debe tenerse presente que solo se desarrollan aquellos puntos que requieren de mayor ilustración y/o para facilitar su comprensión.

CAPITULO II**ANALISIS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

ANALISIS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**CONTENIDO:**

1. Análisis general
2. Base para la determinación del examen de la cuenta
"Productores cañeros"

1. Análisis general

Resulta obvio que para que el licenciado en contaduría pueda emitir su opinión sobre los estados financieros sujetos a examen deba cumplir con el objetivo principal que es la obtención de evidencia suficiente y competente, que las normas y procedimientos de auditoría emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por medio de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría en el punto 7 párrafo 18 del boletín A emitido por ésta, señalan como obligatorias al llevar a cabo la planeación de la auditoría y sobre todo la supervisión a desarrollar en la misma. En este punto los lineamientos y antecedentes básicos que deben considerarse para llevar a cabo la planeación y supervisión de la auditoría se encuentran en el boletín E-01 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos del cual a continuación se presenta un extracto de los puntos 01 y 02 de los pronunciamientos normativos relativos a la planeación de la auditoría contenidos en el boletín E-01 Planeación y Supervisión del Trabajo de Auditoría.

Para planear adecuadamente el licenciado en contaduría debe conocer:

01) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que va a desarrollar ya que esto influye de manera determinante en la planeación de la auditoría.

02) Respecto a las características particulares de la compañía, estas, contemplan básicamente tres aspectos; operación de la compañía, características administrativas y jurídicas y control interno establecido, son estas características las que auxiliarán al licenciado en contaduría para decidir la extensión, oportunidad y sobre todo los procedimientos que empleará en su revisión por medio de los siguientes métodos:

1) Entrevistas con el cliente; pláticas para entendimiento mutuo de los resultados que se esperan del trabajo.

2) Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones.

3) Investigación por medio de funcionarios; para obtener información sobre políticas comerciales, administrativas y contables establecidas.

4) Inspección documental de escrituras, actas, contratos, títulos de propiedad, beneficios fiscales, etc.

5) Auditorías anteriores; revisión de papeles de trabajo.

6) Estudio y evaluación del control interno; puesto que constituye una norma de auditoría es determinante para llevar a cabo la planeación y es base para determinar el alcance y oportunidad que se dará a los procedimientos de auditoría a emplear.

7) Examen y análisis de los estados financieros; la utilización de este método proporciona al licenciado en contaduría información sobre las características financieras y productivas de la compañía pudiendo determinar así la importancia relativa de cada rubro o cuenta de los estados financieros, la explicación a los aumentos y disminuciones en cuentas que revisten cierta importancia, la forma y modo de obtención y aplicación de los recursos de la compañía, éxitos, y problemas presentes y futuros de la compañía. Este conocimiento se logra a través de la aplicación de las técnicas de análisis de los estados financieros, aplicación que dependerá mucho de las circunstancias concretas de cada compañía y

de las limitaciones existentes.

2. Base para la determinación del examen de la
cuenta "productores cañeros"

A continuación se presenta un estado de situación financiera comparativo por 2 años y algunas técnicas de análisis financiero aplicadas con el objeto de ponderar la importancia que tiene la cuenta "productores cañeros" dentro de los estados financieros.

INGENIO AMOG, S. A.

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE
DE 1985 COMPARATIVO CON 1984
(Cifras a miles de pesos)
(Notas 1 y 2)

<u>A C T I V O</u>				
	<u>1985</u>	<u>%</u>	<u>1984</u>	<u>%</u>
<u>Disponibles:</u>				
Caja general	\$ 15,815		\$ 13,942	1
Fondos fijos	5,708		650	
Bancos	43,719		8,591	
Inversiones en valores	<u>65,242</u>	<u>2</u>	<u>60,325</u>	<u>3</u>
			<u>83,508</u>	<u>4</u>
<u>Circulante:</u>				
Azúcar, S. A. de C. V.	210,072	9	233,087	12
Productores de caña (neto) (Nota 4)	1,071,750	44	686,640	37
Funcionarios empleados y obreros	7,178		8,278	
Deudores diversos	112,252	5	76,049	5
Otras cuentas y documentos por cobrar (Nota 5)	12,229		14,537	1
Anticipo a proveedores	<u>101,152</u>	<u>4</u>	<u>36,307</u>	<u>2</u>
	<u>1,514,633</u>	<u>62</u>	<u>1,054,898</u>	<u>57</u>
<u>Inventarios:</u>				
Almacén de materiales	365,119	15	159,833	9
Estimación para ajustes de inventarios	<u>(794)</u>		<u>(794)</u>	
	<u>364,325</u>	<u>15</u>	<u>159,039</u>	<u>9</u>
<u>Otros activos</u>	<u>31,489</u>	<u>1</u>	<u>31,207</u>	<u>1</u>
<u>Propiedades, planta y equipo (neto) (Nota 6)</u>	<u>494,085</u>	<u>20</u>	<u>473,334</u>	<u>25</u>
<u>Pagos en proceso</u>	<u>13,530</u>		<u>50,551</u>	<u>3</u>
<u>Pagos anticipados</u>	<u>2,971</u>			
Total activo	<u>\$ 2,486,275</u>	<u>100</u>	<u>\$ 1,852,537</u>	<u>100</u>
	=====	===	=====	===
				Total pasivo y c

A corto plazo:
Proveedores
Acreedores diversos
Documentos y créditos
pagar (Nota 7)
Impuestos, derechos y
por pagar
Provisiones de pasivo

A largo plazo:
Documentos y créditos
pagar (Nota 7)

Contingencias (Nota 8)
Suma el pasivo

Capital contable:
Capital social exhib.
(Nota 9)
Aportaciones del Gob.
Federal (Nota 10)
Resultado de ejerci-
teriores
Resultado del ejerci-
Suma el capital

Las Notas explicativas que se acompañan, son parte integrante de esto:

INGENIO AMOG, S. A.

Lic. Erick Daniel Ortiz Sánchez
Gerente General

INGENIO AMOG, S. A.

ESTADO DE RESULTADOS COMPARATIVO POR LOS
EJERCICIOS COMPRENDIDOS
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1985 Y 1984
(Cifras a miles)

	1985	%	1984	%
<u>INGRESOS POR ENTREGA DE</u>				
<u>PRODUCTOS Y SERVICIOS A</u>				
<u>AZUCAR, S. A. DE C. V.:</u>				
Azúcar	\$ 3,705,687	97	\$ 2,097,153	97
Mieles	122,607	3	47,922	3
	3,828,294	100	2,145,075	100
<u>COSTO DE PRODUCCION</u>	<u>3,004,015</u>	<u>78</u>	<u>1,618,695</u>	<u>75</u>
Remanente o (déficit)				
bruto	824,279	22	526,380	25
<u>GASTOS DE OPERACION:</u>				
Remuneración al personal				
de apoyo	189,219		120,246	
Prestaciones sociales	55,110		32,181	
Deducción reglamentarias	142,423		81,216	
Estimaciones, depreciaciones y amortizaciones	3,088		3,196	
Impuestos, derechos y cuotas	4,811		1,900	
Servicios y gastos generales	67,328		57,190	
Gastos financieros	92,822		129,966	
Gastos de ejercicios anteriores	20,536		313	
Otros gastos	2,169		2,185	
	577,506	15	428,393	20
<u>RESULTADO DE OPERACION</u>	<u>246,773</u>	<u>7</u>	<u>97,987</u>	<u>5</u>
<u>OTROS INGRESOS</u>	<u>173,981</u>	<u>5</u>	<u>180,334</u>	<u>8</u>
<u>RESULTADO ANTES DE I.S.R.</u>				
<u>Y P.T.U.</u>	\$ 420,754	11	\$ 278,321	13
	=====	===	=====	===

Las Notas explicativas que se acompañan son parte integrante de estos estados financieros.

Ingenio Amog, S. A.

L.C. Erick Daniel Ortiz Sánchez
Gerente General

INGENIO AMOG, S. A.

ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE
 POR EL PERIODO COMPRENDIDO DEL
 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1985 Y 1984
 (Cifras a miles)

	----- 1985 -----	----- 1984 -----
<u>CAPITAL SOCIAL EXHIBIDO (NOTA 9):</u>		
Saldo inicial y final	\$ 169,566	\$ 169,566
<u>APORTACIONES DEL GOBIERNO FEDERAL</u> <u>(NOTA 10):</u>		
Saldo inicial	739,203	424,246
Aportaciones del gobierno federal	(29,705)	314,957
Saldo final	<u>709,498</u>	<u>739,203</u>
<u>RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES:</u>		
Saldo inicial	(416,874)	(157,021)
Resultado del ejercicio anterior	278,321	(253,295)
Ajuste de auditoría al resultado del ejercicio 1984	(15,767)	(6,558)
Saldo final	<u>(154,320)</u>	<u>(416,874)</u>
<u>RESULTADO DEL EJERCICIO (NOTA 11):</u>		
Saldo inicial	278,321	(253,295)
Aplicaciones a ejercicios ante- riores	(278,321)	253,295
Resultado del ejercicio	<u>420,754</u>	<u>278,321</u>
Saldo final	<u>420,754</u>	<u>278,321</u>
Suma el capital contable	<u>\$ 1,145,498</u>	<u>\$ 770,216</u>
	=====	=====

Las Notas explicativas que se acompañan
 son parte integrante de estos estados financieros.

Ingenio Amog, S. A.

L.C. Erick Daniel Ortiz Sánchez
 Gerente General

INGENIO AMOG, S. A.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA
 EN BASE A EFECTIVO POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS
 EL 31 DE DICIEMBRE DE 1985 Y 1984
 (Cifras a miles)

	----- 1985 -----	----- 1984 -----
<u>Fuentes de efectivo:</u>		
Flujo de efectivo generado por la operación:		
Utilidad (pérdida) neta del ejercicio	\$ 420,754	\$ 278,321
Más (menos):		
Cargos (créditos) a resultados que no requirieron de la utilización de efectivo:		
Depreciación	<u>38,122</u>	<u>37,890</u>
Total efectivo generado por la operación	458,876	316,211
<u>Recursos de operación:</u>		
Azúcar, S. A. de C. V.	23,015	(217,765)
Funcionarios, empleados y obreros	1,100	(4,561)
Otras cuentas y documentos por cobrar	2,308	(1,712)
Obras en proceso	37,021	
Proveedores	77,858	(15,688)
Impuestos, derechos y cuotas por pagar	5,869	25,226
Acreedores diversos	229,711	(11,532)
Provisiones de pasivo	54,193	4,079
Documentos y créditos por pagar	199,665	46,602
Inventarios		(318)
Productores de caña		(222,404)
Deudores diversos		(43,888)
Anticipo a proveedores		<u>(10,974)</u>
Efectivo generado por la operación	1,089,616	(136,724)
<u>Financiamiento y otras fuentes de efectivo:</u>		
Aportaciones del gobierno federal	<u>1,089,616</u>	<u>314,957</u>
		<u>178,233</u>

Aplicaciones:

Incremento productores de caña	385,110	
Incremento deudores diversos	36,203	
Incremento inventarios	205,286	
Incremento anticipo a proveedores	64,845	
Incremento otros activos	282	3,184
Incremento inmuebles, maquinaria y equipo	58,873	94,284
Incremento pagos por aplicar a resultados	2,971	
Disminución documentos y créditos por pagar	308,840	
Aplicación a resultados ejercicios anteriores	15,767	6,558
Disminución aportaciones gobierno federal	<u>29,705</u>	
Total aplicaciones de efectivo	<u>1,107,882</u>	<u>104,026</u>
Incremento (disminución) en efec- tivo	(18,266)	74,207
Saldo inicial de efectivo	<u>83,508</u>	<u>9,301</u>
Saldo final de efectivo	\$ <u>65,242</u>	\$ <u>83,508</u>
	=====	=====

Las Notas explicativas que se acompañan son parte integrante de estos estados financieros.

Ingenio Amog, S. A.

L.C. Erick Daniel Ortiz Sánchez
Gerente General

INGENIO AMOG, S. A.NOTAS EXPLICATIVAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1985Nota 1) Constitución y objeto

La Empresa es de participación estatal y mayoritaria constituida bajo el régimen de sociedad anónima, mediante escritura número 23 de fecha 28 de abril de 1983, y administrada por Azúcar, S. A. de C. V., que tiene como objeto la elaboración de azúcar, su comercialización y venta directa por sí o por medio de representantes, alcohol y demás productos que se puedan obtener de la caña de azúcar, así como la adquisición de maquinaria, inmuebles, muebles y enseres para los objetos enunciados.

Nota 2) Políticas y procedimientos contables

Los estados financieros que se acompañan han sido formulados de acuerdo con las siguientes políticas y procedimientos contables:

2.1 Inversiones en valores

Valuados al costo de adquisición.

2.2 Valuación de inventarios

La valuación de inventarios al 31 de diciembre de 1985, se hizo al costo promedio real similar al de mercado.

2.3 Depreciaciones

El cálculo de las depreciaciones se efectuó siguiendo el método de línea recta aplicando las tasas máximas autorizadas por la Ley del Impuesto Sobre la Renta sobre saldos finales al cierre del ejercicio, adoptándose la política de depreciar a partir de su primer ejercicio de operación.

2.4 Compensaciones

Los pagos por indemnizaciones o retiros del personal se cargan a los resultados del año en que se efectúan.

2.5 Amortización de pérdidas

No se calculó el impuesto sobre la renta por este ejercicio debido a que la utilidad obtenida se aplicó en la amortización en pérdida de ejercicios anteriores. La participación de los trabajadores en la utilidad, se cargará a resultados en el momento de su pago, la Empresa no creó la reserva por este concepto en el ejercicio de 1985.

Nota 3) Azúcar, S. A. de C. V.

Este rubro se integra de la forma siguiente (en miles de pesos):

Entrega de azúcar	\$ 166,863
Entrega de miel	41,072
Productores cuenta general	53
Intereses	(119)
Maniobras y almacenaje de azúcar	2,030
Otros	<u>173</u>
	\$ 210,072
	=====

Nota 4) Productores de caña

Este rubro se integra como sigue (en miles de pesos):

Productores de caña	\$ 1,086,098
Menos: Cuentas incobrables	<u>14,348</u>
Saldo al 31 de diciembre de 1985	\$ 1,071,750
	=====

El saldo de esta cuenta esta representado por el pago de liquidaciones a los productores de caña correspondiente a la zafra 85/86, el precio de liquidación por tonelada de caña entregada fue el determinado por la "SECOFIN" de \$ 3,506.67.

Nota 5) Otras cuentas y documentos por cobrar

Grupos solidarios	\$	180
Cuentas corrientes:		
Ingenio San Cristóbal		4,980
Ingenio San Pedro		1,785
Ingenio Ponciano Arriaga		1,309
Ingenio Tres Valles		1,296
Ingenio Lázaro Cárdenas		759
Varios Ingenios		<u>1,920</u>
	\$	<u>12,229</u>
		=====

Nota 6) Propiedades, planta y equipo

Este rubro se integra como sigue (en miles de pesos):

	----- Valor de adquisi- ción -----	----- Tasa de deprecia- ción -----	----- Deprecia- ción acumulada -----	----- Valor neto -----
Terrenos	\$ 176			\$ 176
Edificio e insta- laciones	116,705	5%	\$ 33,025	83,680
Maquinaria y equipo	639,119	5%	242,770	396,349
Mobiliario y equipo de ofi- cina	10,337	10%	6,497	3,840
Equipo de trans- porte	4,580	20%	3,709	871
Obras de previ- sión social	18,707	5%	11,846	6,861
Herramienta y útiles	87	35%	87	
Cadenas cañeras	<u>5,613</u>	20%	<u>3,305</u>	<u>2,308</u>
	<u>\$ 795,324</u>		<u>\$ 301,239</u>	<u>\$ 494,085</u>
	=====		=====	=====

El activo fijo se registró al valor de adquisición.

Nota 7) Documentos y créditos por pagar

Este rubro se integra como sigue (en miles de pesos):

A corto plazo		\$ 660,081
Azúcar, S. A. de C. V.:		
Crédito refaccionario	\$ 311,982	
Crédito de habilitación y/o avío	296,015	
Créditos directos	<u>52,084</u>	
A largo plazo		199,665
Cuentas corrientes	9,195	
Comisión Nacional de la		
Industria Azucarera	\$ 7,876	
Ingenio	<u>1,319</u>	
Créditos refaccionarios		<u>190,470</u>
Siembras	33,059	
Fertilizantes siembras	714	
Caminos vecinales	2,175	
Construcciones bodegas		
y tanques	19,909	
Maquinaria de fábrica	<u>134,613</u>	
		<u>\$ 859,746</u>
		=====

Nota 8) Contingente

Existe un pasivo contingente al 31 de diciembre de 1985, por una cantidad relativa a prima de antigüedad a favor de los empleados de la Empresa en caso de despido injustificado o retiro voluntario.

De acuerdo con la Ley Federal del Trabajo, la Compañía esta obligada a pagar a sus trabajadores una prima de antigüedad a razón de 12 días por cada año trabajado. El salario diario base de este cálculo, esta limitado al doble del salario mínimo general de la región.

En 1975 la Suprema Corte de Justicia de la Nación sentó jurisprudencia para el pago de la prima de antigüedad, aplicando retroactivamente este beneficio para los empleados que se retiren voluntariamente después de 15 años de servicio o antes si es que fallecen, para aquellos que sean despedidos, la prima de antigüedad se pagará a partir del 1° de mayo de 1970 o fecha posterior de ingreso al trabajo.

Nota 9) Capital social exhibido

El capital social esta formado por 169,566 acciones al portador con valor nominal de \$ 1,000.00 cada una, totalmente suscritas y pagadas de la siguiente manera (en miles de pesos):

<u>Accionistas</u>	----- Acciones -----	----- Importe -----
Financiera Nacional Azucarera, S. A. como Fideicomiso del Gobierno Federal	169,562	\$ 169,562
Lic. Alejandro Ortiz Villegas	1	1
Lic. María García Medina	1	1
Lic. Sara Blanco G.	1	1
Lic. Jesús Sánchez R.	1	1
	<u>169,566</u>	<u>\$ 169,566</u>
	=====	=====

Nota 10) Aportación del Gobierno Federal

Las aportaciones del Gobierno Federal fueron de la siguiente manera (en miles de pesos):

Saldo al 31 de diciembre de 1984		\$ 739,203
Aportación del Gobierno en febrero de 1985	\$ 6,791	
Aportación del Gobierno en junio de 1985	4,291	
Este importe fue un préstamo otorga- do por Azúcar, S. A. de C. V. y no una aportación del Gobierno Federal por tal motivo se disminuye de las aportaciones	<u>(40,787)</u>	<u>(29,705)</u>
		<u>\$ 709,498</u>
		=====

Nota 11) Ingresos por entrega de productos y servicios a
Azúcar, S. A. de C. V.

La Empresa percibió \$ 3,828,294,000.00 de ingresos por la venta de azúcar y miel en la siguiente forma:

De enero a diciembre de 1985 se elaboró azúcar por 75,494 toneladas y su precio promedio fue de \$ 49.085844 por kilogramo, obteniéndose un ingreso de \$ 3,705,686,755.00.

Los ingresos por mieles de enero a diciembre de 1985, se obtuvieron de la venta de 27,957 toneladas, a un precio promedio de \$ 4.385549 por kilogramo, obteniéndose un ingreso de \$ 122,606,803.00.

Estas 11 Notas explicativas, forman parte integrante de los estados financieros básicos.

Ingenio Amog, S. A.

L.C. Erick Daniel Ortiz Sánchez
Gerente General

Capital neto de trabajo

		%

Disponible	\$ 65,242	
Circulante	1,514,633	
Inventarios	<u>364,325</u>	
Activo circulante	1,944,200	170
Pasivo a corto plazo	<u>1,141,112</u>	<u>100</u>
Exceso	\$ 803,088	70
	=====	====

Puesto que el exceso obtenido representa el 70% del pasivo circulante una vez cubierto este por el activo circulante se considera que este margen de cobertura es adecuado para cubrir las necesidades de operación de la compañía.

Indice de liquidez

Activo circulante	<u>\$ 1,944,200</u>	= \$ 1.7
Pasivo circulante	\$ 1,141,112	

El índice de 1.7 significa que se cuenta con \$ 1.7 pesos para cubrir cada peso que se deba del pasivo circulante lo cual significa que no existen problemas por falta de efectivo.

Razón de apalancamiento

Pasivo total	$\frac{\$ 1,340,777}{\$ 2,486,475} = 53.9\%$
Activo total	

Esto indica que se ha financiado el 53.9% de los activos con deuda. En consecuencia el apalancamiento financiero se muestra conservador.

Capital contable a pasivo total

Capital contable	$\frac{\$ 1,145,498}{\$ 1,340,777} = 0.85$
Pasivo total	

Esto significa que únicamente se cuenta con \$ 0.85 por cada \$ 1.00 que los acreedores han invertido en el negocio y que por el hecho de que la compañía se encuentre en quiebra técnica los acreedores puedan solicitar que la compañía se declare en quiebra para recuperar sus inversiones.

Capital contable a pasivo a corto plazo

Capital contable	$\frac{\$ 1,145,498}{\$ 1,141,112} = \$ 1.003$
Pasivo a corto plazo	

Esta razón evidencia aún más la gravedad de la situación financiera a corto plazo ya que el capital apenas es suficiente para cubrir las obligaciones liquidables a corto plazo.

Cuentas por cobrar a capital de trabajo

Cuentas por cobrar	<u>\$ 1,514,633</u>	= \$ 1.88
Capital de trabajo	\$ 803,088	

Este es uno de los puntos claves, sino es que el único, para sanar la situación financiera ya que muestra el alto grado de dependencia del capital de trabajo respecto a las cuentas por cobrar.

Como se mencionó, la aplicación de las técnicas de análisis financiero fue con el objeto de enfatizar la importancia de la cuenta "productores cañeros" y su repercusión, cuando ésta tiene saldos muy elevados, dentro de los estados financieros en general pero muy especialmente en los pasivos como lo muestran los resultados de las tres últimas técnicas de análisis aplicadas.

Por si el análisis anterior no bastará es conveniente señalar que al efectuar un examen visual sobre los estados financieros con saldos al 31 de diciembre de 1985 lo que más resalta a la vista es que el saldo de la cuenta "productores cañeros" por \$ 1,071,750 representa:

- El 44% del activo total; lo cual indica que este

porcentaje del activo permanece inactivo la mayor parte del ejercicio dadas las características de la cuenta (las cuales se mencionarán en capítulo aparte)

- El 94% del pasivo a corto plazo; este porcentaje tan elevado sugiere que a corto plazo pueden presentarse problemas de liquidez ya que por no ser rápidamente recuperables las cuentas por cobrar a los productores cañeros no se podrá contar con fuentes de efectivo para hacer frente a los pasivos y gastos de operación excepto por la vía de adquisición de nuevos pasivos lo cual repercutiría en detrimento de la situación financiera de la compañía.

- El 80% del pasivo total; como consecuencia del punto anterior, al adquirirse nuevos pasivos a corto y/o a largo plazo que por un lado generarían un alto costo de financiamiento y por otro se financiaría de manera indiscriminada a los productores de caña (aunque esto último es justificable ya que es política gubernamen-

tal brindar apoyo a este tipo de productores) se provocaría en un momento dado una crisis financiera. De ahí la conveniencia de ejercer un estricto control sobre la cuenta "productores cañeros".

En conclusión, por lo expuesto en este capítulo, y teniendo presente que solo constituye una pequeña aportación de lo que debiera incluirse para un amplio estudio del tema, se toma como base para considerar a la cuenta "productores cañeros" como sujeto de un examen más profundo durante la auditoría de los estados financieros de un ingenio azucarero.

CAPITULO III

CONSIDERACIONES PARA LA EJECUCION DE
LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

CONSIDERACIONES PARA LA EJECUCION DE
LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

CONTENIDO:

1. El nuevo enfoque en la realización del trabajo de auditoría de los estados financieros
 - 1.1 Concepto
 - 1.2 Principales diferencias entre los enfoques actual y nuevo
 - 1.3 La ejecución de la auditoría a través del nuevo enfoque
 - 1.3.1 Planeación
 - 1.3.1.1 Planteamiento de los propósitos y objetivos de la auditoría
 - 1.3.1.2 Conocer al cliente
 - 1.3.1.3 Realizar procedimientos analíticos de revisión
 - 1.3.1.4 Evaluar el medio ambiente existente en el control interno
 - 1.3.1.5 Determinar las cuentas importantes para la auditoría
 - 1.3.1.6 Preparar el plan de trabajo de la auditoría
 - 1.3.1.7 Precisar las fuentes de información que repercuten en las cuentas importantes
 - 1.3.1.8 Efectuar una familiarización inicial en la revisión preliminar del sistema de control interno
 - 1.3.1.9 Realizar un análisis en la revisión preliminar del sistema de control interno

- 1.3.1.10 Obtener información requerida en cédulas ESB-1 y ESB-2
- 1.3.1.11 Realizar la revisión preliminar de los procesos de estimaciones y de información no rutinaria
- 1.3.1.12 Evaluar preliminarmente la eficacia de los procedimientos del sistema de control interno
- 1.3.1.13 Evaluar preliminarmente la probabilidad de que surjan errores en los procesos de estimaciones y de información no rutinaria
- 1.3.1.14 Evaluar el riesgo de cada cuenta importante
- 1.3.1.15 Preparar el plan de enfoque de la auditoría

1.3.2 Ejecución

- 1.3.2.1 Preparación de programas de auditoría
- 1.3.2.2 Realizar las pruebas que comprueben la eficacia de los procedimientos de control interno
- 1.3.2.3 Evaluación final de la eficacia de los procedimientos del sistema de control interno
- 1.3.2.4 Preparación de programas de auditoría para prueba de los saldos de las cuentas incluyendo los procedimientos analíticos de revisión
- 1.3.2.5 Llevar a cabo las pruebas de los saldos y sacar conclusiones

1.3.3 Conclusión

1.4 Conclusión

1. El nuevo enfoque en el realización del trabajo de la auditoría de los estados financieros

1.1 Concepto

Es una filosofía nueva sobre el enfoque actual del trabajo de la auditoría de los estados financieros dirigidos a los problemas específicos del cliente con el fin de que sea más eficiente que el actual a través de la utilización de guías para la preparación de programas de trabajo adecuados a cada cliente y no programas estandar, esto es necesario ya que para el nuevo enfoque se requieren de procedimientos de auditoría apropiados de acuerdo a las particularidades de cada cliente.

Esta filosofía nace de la constante preocupación por mejorar la correlación entre el control interno y las diversas pruebas efectuadas a las cuentas que integran los estados financieros y por mejorar la planeación y documentación del trabajo.

La importancia del nuevo enfoque resalta al comparar sus características con las del enfoque actual señaladas a continuación:

1.2 Principales diferencias entre los enfoques;
actual y nuevo

ENFOQUE

<u>Actual</u>	<u>Nuevo</u>
1.1 Plan de auditoría muy general	1.1 Plan de auditoría más detallado <ul style="list-style-type: none"> 1.1.1 Mayor énfasis en el conocimiento de cliente y en la identificación de sus problemas internos y externos al preparar el plan de auditoría 1.1.2 El punto anterior se canaliza sobre las cuentas importantes en base a: <ul style="list-style-type: none"> 1.1.2.1 Características del cliente 1.1.2.2 Riesgos financieros 1.1.2.3 Factores fuera del sistema (juicios, reportes, estadísticas, etc.) 1.1.2.4 Características de la cuenta 1.1.2.5 Porciones de los sistemas que aplican a la cuenta
1.2 Estudio y evaluación del control interno utilizando cuestionarios estándar	1.2 Se efectúa un estudio y evaluación del control interno enfocado hacia los controles que afectan una(s) cuenta(s) determinada(s).
1.3 Revisión de operaciones y evaluación de resultados	1.3 El objetivo de la revisión de operaciones es: <ul style="list-style-type: none"> 1.3.1 Confirmar el conocimiento de las operaciones

- del sistema
- 1.3.2 Localizar riesgos financieros y cuantificar su impacto
- 1.4 Revisión de cuentas 1.4 En la selección para la revisión de las cuentas se tiene en cuenta su naturaleza, y para el alcance y oportunidad de su revisión los procedimientos de auditoría aplicables se determinan en base a los resultados obtenidos del trabajo desarrollado en los puntos I a III.

Con el objeto de dar una idea acerca de lo que es el desarrollo de la auditoría de estados financieros a través del nuevo enfoque a continuación se presenta un resumen general de los enfoques y métodos revisados para la auditoría los cuales generalmente el auditor debe ejecutar las etapas en el orden en que aparecen, aunque, algunos pasos pueden superponerse cuando diversos integrantes del equipo los ejecutan simultáneamente.

1.3 La ejecución de la auditoría a través del nuevo enfoque

1.3.1 Planeación

1.3.1.1 Planteamiento de los propósitos y objetivos de la auditoría, y obtención de evidencia suficiente y

competente para formar y emitir una opinión sobre los estados financieros del cliente, estos pueden incluir ; revisión de información no auditada, informes especiales, detectar errores sin importancia, etc.

1.3.1.2 Conocer al cliente en la medida posible a través de:

1.3.1.2.1 Factores externos; condiciones económicas regionales nacionales e internacionales, condiciones de la industria y de la competencia y las acciones de terceros que directa o indirectamente afectan al cliente.

1.3.1.2.2 Factores internos; tamaño del negocio, capacidad de producción, restricciones por pasivos, acuerdos con sindicatos, etc.

1.3.1.2.3 Las acciones y decisiones del cliente en el manejo del negocio (estrategia de ventas y producción).

1.3.1.2.4 Emplear todo tipo de fuentes de información.

1.3.1.2.5 Tener la información necesaria para:

1.3.1.2.5.1 Reconocer la implicación que tienen los hechos externos del cliente sobre los estados financieros e informes.

1.3.1.2.5.2 Reconocer la manera como las acciones y decisiones del cliente afectan a sus estados financieros.

1.3.1.2.5.3 Entender la importancia que tienen las transacciones efectuadas y las estimaciones realizadas sobre los estados financieros e informes.

1.3.1.2.5.4 Planificar y ejecutar una auditoría eficaz y eficiente.

1.3.1.2.6 La auditoría misma.

1.3.1.3 Realizar procedimientos analíticos de revisión.

1.3.1.3.1 Comparar el resultado estimado con la información real.

1.3.1.3.2 Utilizarlos como indicadores de atención en el proceso de planificación para ayudar a localizar errores de importancia en ciertas cuentas.

1.3.1.4 Evaluar el medio ambiente existente en el

control interno. Esta evaluación debe efectuarse en la revisión preliminar del control interno y debe tenerse en cuenta durante la auditoría.

1.3.1.5 Determinar las cuentas importantes para la auditoría, que pudieran tener errores de importancia, omisiones, sujetas a malos manejos o que de acuerdo a su naturaleza los movimientos o saldos de esta(s) tuviera(n) un efecto importante en el control interno y en los estados financieros.

1.3.1.6 Preparar el plan de trabajo de la auditoría.

1.3.1.7 Precisar las fuentes de información que repercuten en las cuentas importantes.

1.3.1.7.1 Procedimientos contables o proceso de información rutinaria.

1.3.1.7.2 Proceso de información no rutinaria.
(Ej. la compilación del inventario físico anual).

1.3.1.7.3 Procesos de estimaciones; evaluaciones y decisiones del cliente para elaborar estados financieros (ej: la evaluación para reserva por cuentas incobrables).

1.3.1.7.4 La revisión del auditor de cada una de estas fuentes incluye la evaluación del riesgo de un error de importancia para a la auditoría.

1.3.1.8 Efectuar una familiarización inicial en la revisión preliminar del sistema de control interno.

1.3.1.8.1 Conocer el negocio, las operaciones y el sistema de información contable del cliente.

1.3.1.8.2 Identificar las aplicaciones de las cuentas importantes.

1.3.1.9 Realizar un análisis en la revisión preliminar del sistema de control interno.

1.3.1.9.1 Por medio de observación, encuestas, seguimiento y revisión lograr entender el flujo de las transacciones.

1.3.1.9.2 Entender los documentos y los procedimientos respecto a los registros.

1.3.1.9.3 Preparar diagramas de flujo para aplicaciones contables importantes e identificar los puntos donde puedan existir fallas para lograr los diversos objetivos.

1.3.1.9.4 Para especificar la forma en que los objetivos de control son pertinentes a la aplicación.

Los objetivos del control interno contable en cuanto al procesamiento de los datos son:

1.3.1.9.4.1 Que todas las transacciones sean registradas.

1.3.1.9.4.2 Que cada transacción registrada sea:

Real

Oportunamente registrada

Correctamente clasificada

Correctamente valorada

Correctamente resumida

Correctamente transcrita

1.3.1.9.5 Para identificar los puntos donde podrían ocurrir fallas que impidieran lograr los objetivos del control interno contable.

1.3.1.9.6 Para identificar los procedimientos de control existentes para prevenir fallas que impidan lograr los objetivos del control y para detectar fallas que pudieran haber ocurrido en el pasado.

1.3.1.9.7 Y para confirmar el conocimiento, llevar a cabo un seguimiento de los procesos de proceso y control.

1.3.1.10 Obtener la información requerida en la cédula ESB-1 del apéndice para identificar a aquellas personas que llevan a cabo funciones contables y cuyas obligaciones pueden ser potencialmente incompatibles.

1.3.1.10.1 Preparar la cédula ESB-2 del apéndice para obtener información de aquellos puntos donde puedan existir fallas que impidan lograr los objetivos del control, los procedimientos de control que el cliente hubiera establecido, la evaluación preliminar de la eficacia posible de los procedimientos de control del cliente y la segregación inadecuada de funciones.

1.3.1.11 Realizar la revisión preliminar de los procesos de estimaciones de información no rutinaria.

1.3.1.11.1 Estimaciones; identificar las que pudieran afectar significativamente los estados financieros y conocer su proceso.

1.3.1.11.2 Proceso de información no rutinaria, identificar los más importantes y conocerlos.

Identificar los errores que pudieran impedir al cliente el logro de los objetivos básicos del control interno

contable.

Identificar los procedimientos de control diseñados para evitar o detectar tales errores.

1.3.1.12 Evaluar preliminarmente la eficacia de los procedimientos del sistema de control interno contable y dentro de ella:

1.3.1.12.1 Considerar los posibles errores identificados durante la revisión preliminar y posteriormente.

1.3.1.12.2 Investigar si el cliente tiene procedimientos de control contable para evitar o detectar estos errores.

1.3.1.12.3 Considerar si los procedimientos de control pueden ser revisados mediante pruebas.

1.3.1.12.4 Considerar los efectos de controles ineficaces o inexistentes.

1.3.1.12.5 Considerar la posible incidencia de cambios efectuados en el sistema contable durante el período.

1.3.1.12.6 Considerar la probabilidad de que la

gerencia pase por alto la necesidad de procedimientos esenciales de control.

1.3.1.12.7 Evaluar la probabilidad de que errores de importancia para la auditoría pudieran ocurrir y permanecer sin detectar.

1.3.1.13 Evaluar preliminarmente la probabilidad de que surjan errores en los procesos de estimaciones y de información no rutinaria.

1.3.1.13.1 Estimaciones.

1.3.1.13.1.1 Analizar la razonabilidad de las suposiciones dadas para efectuar las estimaciones.

1.3.1.13.1.2 Determinar los riesgos de errores en los datos utilizados.

1.3.1.13.1.3 Determinar el proceso de aplicación de las suposiciones.

1.3.1.13.1.4 Evaluar el grado de subjetividad.

1.3.1.13.1.5 Evaluar las prácticas de estimaciones del cliente.

1.3.1.13.2 Procesos de información no rutinaria.

1.3.1.13.2.1 La evaluación es similar a la de los procesos de información rutinaria además de:

1.3.1.13.2.2 Considerar la influencia que la gerencia puede ejercer sobre los controles.

1.3.1.13.2.3 Considerar la naturaleza de los controles, la competencia de las personas involucradas en el proceso y procedimientos que la gerencia utiliza para detectar errores.

1.3.1.14 Evaluar el riesgo de cada cuenta importante esto es de suma importancia ya que la información obtenida se utiliza para determinar la magnitud del riesgo de error.

1.3.1.15 Preparar el "plan de enfoque de la auditoría".

Este refleja en términos generales la naturaleza, el alcance y la oportunidad de las pruebas de auditoría a realizar, describe los enfoques para examinar cada cuenta importante de los estados financieros del cliente. Por consiguiente el plan de enfoque sirve de puente entre las decisiones generales de auditoría y la información administrativa contenida en el plan de trabajo de la auditoría, y los procedi-

mientos detallados de auditoría enumerados en el programa de auditoría. Por lo que:

1.3.1.15.1 Se prepara casi al final del proceso de planificación.

1.3.1.15.2 Se prepara paracada cuenta o grupo de cuentas importantes.

1.3.1.15.2.1 Refleja la naturaleza general, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría a realizar incluyendo:

1.3.1.15.2.1.1 Pruebas de la eficacia de los controles para aumentar la confiabilidad que sobre ellos se había planificado.

1.3.1.15.2.1.2 Pruebas limitadas de los saldos de las cuentas relacionadas si la confiabilidad es justificada.

1.3.1.15.2.1.3 Cuando los controles no son confiables, pruebas más extensas para asegurarse de la exactitud de la información contable.

1.3.1.15.2.1.4 Pruebas para asegurarse de la razonabilidad de las operaciones poco usuales y de importes que re-

sulten de los procesos de estimaciones y de información no rutinaria.

1.3.1.15.2.2 Refleja el razonamiento seguido para llegar a decisiones con relación a la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría incluyendo el grado de confiabilidad sobre los procedimientos de control interno contable y los procesos de estimaciones y de información no rutinaria.

1.3.1.15.2.3 Documenta los factores que se toman en cuenta como base para decidir el enfoque incluyendo;

- Características de las cuentas
- Evaluación del riesgo de las cuentas
- Procedimientos que se deben realizar en otras fases de la auditoría

1.3.1.15.3 Los procedimientos planificados deben ser suficientes para confirmar las aseveraciones de los estados financieros. Que son; existencia, integridad, valuación, propiedad y presentación y exposición.

1.3.2 Ejecución

1.3.2.1 Preparación de programas de auditoría con

las pruebas necesarias para confirmar la eficacia de los procedimientos de control interno contable.

1.3.2.2 Realizar las pruebas que comprueben la eficacia de los procedimientos de control interno, estas pueden incluir; observación, seguimiento, encuestas y examen de la evidencia física resultante de la ejecución del procedimiento de control.

1.3.2.3 Basándose en los resultados de las pruebas hacer una evaluación final de la eficacia de los procedimientos del sistema de control interno contable.

1.3.2.4 Preparación de programas de auditoría para pruebas de los saldos de las cuentas incluyendo los Procedimiento Analíticos de Revisión.

1.3.2.4.1 Cuando no se alcanzan los objetivos de control o cuando los controles internos no son confiables, deben diseñarse programas de auditoría para revisar en forma más extensa las cuentas relacionadas.

1.3.2.4.2 Cuando las pruebas del control confirman su eficacia se diseñan programas de auditoría limitando las

pruebas de los saldos de las cuentas relacionadas para confirmar la ausencia de errores importantes.

1.3.2.5 Llevar a cabo las pruebas de los saldos de las cuentas y llegar a conclusiones sobre cada cuenta o grupo de cuentas importantes.

1.3.3 Conclusión

Una vez considerados todos los resultados de todo el trabajo de auditoría efectuado se obtiene una conclusión global y se emite el informe de auditoría.

1.4 Conclusión

La razón por la cual se ha pretendido diseñar la auditoría utilizando el nuevo enfoque radica en que no obstante ser bueno el enfoque empleado en la actualidad es que se ha considerado que es necesario efectuar ciertos cambios y dar mayor énfasis al estudio de ciertas áreas (en este caso la cuenta "productores cañeros"), con estos cambios se pretende mejorar el trabajo de auditoría reduciendo a la vez el alcance de las pruebas detalladas.

En consecuencia los enfoques y métodos propios de

la aplicación del nuevo enfoque de auditoría antes mencionados afectan:

- A) El énfasis que se debe dar a ciertas fases de la auditoría.
- B) Los métodos a emplear.
- C) La naturaleza y alcance de ciertos procedimientos de auditoría.
- D) El nivel del personal involucrado en las fases específicas del trabajo.

Todos estos cambios se realizan con el objeto de lograr que las auditorías sean más eficientes y eficaces y por lo tanto deben:

- a) Permitir al grupo de trabajo reconocer con mayor prontitud y profundidad las áreas con problemas potenciales.
- b) Proporcionar mejores antecedentes para sopesar asuntos tales como los resultados de los procedimientos de auditoría y la razonabilidad de las estimaciones del cliente.

c) Proporcionar una mejor base para seleccionar los procedimientos a seguir, su alcance y oportunidad.

d) mejorar la distribución del esfuerzo de la auditoría.

IV

LA REALIZACION DE LA AUDITORIA A TRAVES
DEL NUEVO ENFOQUE DE AUDITORIA

CONTENIDO:

LA REALIZACION DE LA AUDITORIA A TRAVES
DEL NUEVO ENFOQUE DE AUDITORIA

1. Los procedimientos analíticos de revisión
 - 1.1 Definición
 - 1.2 Metodología
 - 1.3 Objeto
 - 1.4 Planeación
 - 1.5 Los PAR en los saldos de las cuentas
 - 1.5.1 Los PAR en las cuentas de resultados
 - 1.5.2 Los PAR en las cuentas de balance
 - 1.6 Factores que se deben tener presentes al usar los PAR en los saldos de las cuentas
 - 1.7 Precauciones
 - 1.8 Métodos de ejecución
 - 1.8.1 Comparación de la información total
 - 1.8.2 Estados financieros normales
 - 1.8.3 Índices
 - 1.8.4 Análisis de tendencias
 - 1.8.5 Revisiones de operaciones inesperadas
 - 1.8.6 Análisis del punto de equilibrio
2. El medio ambiente existente en el control interno
 - 2.1 Introducción
 - 2.2 Conocimiento del medio ambiente del control interno
 - 2.3 Momento y documentación de la evaluación
 - 2.4 Evaluación
 - 2.5 Conciencia de control
 - 2.6 Mecanismos generales de control

- 2.6.1 Estructura de la organización
- 2.6.2 Control presupuestario e informes financieros
- 2.6.3 Controles generales de procesamiento electrónico de datos
 - 2.6.3.1 Organizativos y administrativos
 - 2.6.3.2 Operativos
 - 2.6.3.3 Desarrollo y mantenimiento del sistema
- 2.6.4 El sistema de administración de base de datos
- 2.6.5 Los auditores internos
- 2.6.6 Integridad y competencia del personal
- 2.6.7 El código de conducta

3. Evaluación del riesgo en la planeación

- 3.1 Procedimiento para la evaluación del riesgo
- 3.2 Planeación inicial
- 3.3 Cuentas significativas
- 3.4 Identificación de fuentes
- 3.5 Evaluación global del riesgo
- 3.6 Diseño del enfoque de la auditoría
- 3.7 Cuentas importantes

4. Planeación de la auditoría

- 4.1 El plan de trabajo de la auditoría y su relación con el plan de enfoque de la auditoría
 - 4.1.1 Características del plan de trabajo de la auditoría
 - 4.1.2 Características del plan de enfoque de la auditoría
- 4.2 El plan de trabajo de la auditoría
 - 4.2.1 Preparación y aprobación
 - 4.2.2 Modificaciones
 - 4.2.3 Areas sensibles
 - 4.2.4 Contenido del plan de trabajo

- 4.2.4.1 Identificación del cliente
- 4.2.4.2 Características del cliente
- 4.2.4.3 Características de la contabilidad
- 4.2.4.4 Restricciones de la auditoría
- 4.2.4.5 Areas sensibles
- 4.2.4.6 Asuntos de contabilidad y auditoría que requieren atención y solución
- 4.2.4.7 Alcance a la revisión de impuestos
- 4.2.4.8 Carta de declaraciones (o de la gerencia)
- 4.2.4.9 Equipo de trabajo y responsabilidades
- 4.2.4.10 Trabajo realizado por otros
- 4.2.4.11 Servicios
- 4.2.4.12 Programa de trabajo

5. Estudio y evaluación del sistema de control interno

- 5.1 Introducción
- 5.2 El estudio y evaluación del sistema de control interno
 - 5.2.1 División del estudio y evaluación del control interno
 - 5.2.1.1 Revisión preliminar
 - 5.2.1.1.1 La familiarización inicial
 - 5.2.1.1.2 El análisis
 - 5.2.1.2 Evaluación preliminar
- 5.3 Plan de enfoque de la auditoría
- 5.4 Pruebas para confirmar la eficacia de los procedimientos de control interno
- 5.5 Confirmación de la evaluación del riesgo-evaluación final
- 5.6 Los controles y la comprobación de su funcionamiento
 - 5.6.1 Controles de detección
 - 5.6.2 Controles de prevención
- 5.7 Tipos de pruebas de cumplimiento
 - 5.7.1 Pruebas para controles de detección
 - 5.7.2 Pruebas para controles de prevención

- 5.7.2.1 Inexistencia de evidencia física de ejecución
- 5.7.2.2 Existencia de evidencia física de ejecución

5.8 Alcance de las pruebas de cumplimiento

6. Plan de enfoque de la auditoría

6.1 Introducción

6.2 Contenido

6.2.1 Aspectos que determinan el enfoque

6.2.1.1 Características de la cuenta

6.2.1.2 Evaluación del riesgo de la cuenta

6.2.1.3 Procedimientos en otras fases de la auditoría

6.3 Reglas y objetivos del enfoque relativos a la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a realizar

7. Desarrollo práctico (aspectos más importantes)

7.1 PAR'S

7.2 Plan de trabajo

7.3 Revisión y evaluación preliminar del control interno

7.4 CEP'S y SEFSACS

7.5 Plan de enfoque

7.6 Pruebas de cumplimiento

7.7 Programa de trabajo

7.8 Programa cuestionario para la auditoría de impuestos de cuentas por cobrar

1. Procedimientos analíticos de revisión

1.1 Definición

Los procedimientos analíticos de revisión o PAR son pruebas sustantivas de información financiera realizadas por medio de un estudio y una comparación de las relaciones existentes entre los datos.

Estos procedimientos incluyen aquellos que se utilizan en la medición y evaluación de la información financiera y no financiera de la propia empresa, contra la de la industria y la de sus competidores, así como la información histórica y la presupuestada.

Los PARS, también llamados pruebas de razonabilidad general, al ser utilizados como procedimientos de auditoría es necesario tener bastante precaución en el empleo de ellos ya que su valor depende estrictamente de la habilidad que se tenga para obtener conocimiento del negocio del cliente al utilizarlos como herramienta para la obtención de evidencia.

Aunque la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través del boletín A (Carácter y Obligatoriedad de los Bole-

tines de la Comisión) no menciona como requisito el uso de los PAR, en el presente trabajo si se recomienda como procedimiento a emplear durante la revisión puesto que constituye parte del nuevo enfoque de auditoría.

1.2 Metodología

A continuación se enlistan los pasos a seguir al llevar a cabo un PAR:

- Identificar el cálculo, comparación o medición a realizar.
- Estimar el saldo probable de la cuenta o el resultado del cálculo o comparación.
- Realizar cálculos empleando la información que aparece en los registros del cliente.
- Comparar el total estimado contra el total registrado y efectuar una evaluación sobre la importancia de la diferencia.
- Si la diferencia es significativa, determinar los procedimientos adecuados a seguir para poder determinar la causa.
- Realizar los procedimientos.
- Obtener conclusiones.

1.3 Objeto

Los PAR deben utilizarse;

- Como indicadores en la planificación de la auditoría con el fin de identificar en ciertas cuentas la posible existencia de errores de importancia para la auditoría.
- Como procedimientos de auditoría que ayudan a llegar a conclusiones respecto a la validez de cada una de las aseveraciones de los estados financieros.
- Al final de la auditoría para efectuar una revisión global de la razonabilidad de los estados financieros.

1.4 Planeación

Cuando se planea la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría para la cuenta por cobrar "productores cañeros", un ejemplo del uso de los PAR sería efectuar una comparación por dos o cinco años de los rezagos recuperables en uno a cinco años. Si los PAR revelan un decremento importante e inesperado en la recuperación de dichos rezagos, es necesario aplicar procedimientos más extensos con el fin de determinar; primero; los factores que causaron estos decrementos, y posteriormente evaluar la recuperabilidad.

Por otra parte, los procedimientos para evaluar la recuperabilidad podrían reducirse si los PAR indican un incremento en la recuperación de dichos rezagos. Pero antes

de limitar los procedimientos es necesario determinar los factores que causaron este incremento. Y si este incremento se debió a una mejora en los cobros, no solamente se reduce el riesgo de que los estados financieros contengan errores de importancia, sino también la necesidad de aplicar procedimientos con un alcance igual al de los años anteriores.

Al emplear los PAR en la planeación, es indispensable tener en cuenta que se basan en información que está sujeta a controles cuya eficacia aún está por demostrarse y que, por lo tanto, dichos procedimientos pueden proporcionar información errónea. En el caso de que fueran necesarios ajustes posteriores o que se determinara la ineficacia de los controles, sería indispensable reconsiderar aquellas decisiones de auditoría preliminares con respecto a los datos relacionados.

1.5 Los PAR en los saldos de las cuentas

Los PAR se emplean en la revisión de ciertas cuentas de información relacionada por ejemplo en una cuenta de resultados; las comisiones a vendedores, o en una cuenta de balance; las provisiones para cuentas dudosas. En las cuentas de información relacionada, el cliente puede haber utili-

zados procedimientos similares a los PAR, por ejemplo; diversos índices y tendencias, para el cálculo de saldos. Por consiguiente, al hacer la revisión de estos saldos, se puede utilizar una combinación de procedimientos propios y de algunos de los del cliente.

1.5.1 Los PAR en las cuentas de resultados

Es este el campo donde con mayor frecuencia se utilizan los PAR ya que la estimación del saldo probable de una cuenta de resultados es más exacta que la estimación del saldo de una cuenta de balance, por ejemplo: si las cuentas se incrementan en un 30% es más fácil estimar el impacto que este aumento tiene sobre las comisiones sobre ventas que el impacto que sufre el efectivo o las cuentas por cobrar a la fecha de balance general. De igual forma, si hay un incremento del 15% en propiedades, planta y equipo, es más fácil estimar el impacto que este incremento tiene sobre el gasto por depreciación para el período en cuestión que el impacto que sufren las cuentas por pagar al final del período.

Con frecuencia el saldo probable de una cuenta de resultados puede estimarse con mayor exactitud, en primer lugar -porque el cliente ha presupuestado un cierto monto

para el período y ha ejercido un control sobre la suma gastada. Y en segundo lugar- porque se tiene suficiente conocimiento del negocio para poder saber si el cliente ha hecho lo que estaba presupuestado.

1.5.2 Los PAR en las cuentas de balance

Aunque con menor frecuencia, los PAR también son útiles para pruebas sobre cuentas de balance, por ejemplo: el auditor puede lograr satisfacerse con respecto a las cuentas por cobrar fijas de una empresa de servicio público cuando el saldo es aproximadamente igual al número de clientes fijos multiplicado por el cargo mensual promedio por cliente, y cuando todos los clientes pagan sus cuentas dentro de un período de 30 días y cuando los controles sobre las cuentas por cobrar fijas son eficaces.

Quando se recopila evidencia suficiente para comprobar la validez de una aseveración específica del saldo de una cuenta en particular, se pueden emplear los PAR y luego variar los demás procedimientos de acuerdo al grado de seguridad que obtenga de los PAR. En el ejemplo anterior de las cuentas por cobrar fijas, si el saldo no hubiera sido aproximadamente igual al determinado mediante la aplicación

de los PAR, se podría haber decidido confirmar algunas de las cuentas por cobrar. Pero, si los dos saldos hubieran sido semejantes, posiblemente se habría decidido no confirmar las cuentas por cobrar.

1.6 Factores que se deben tener presentes al usar los PAR en los saldos de las cuentas

- La habilidad que se tiene para estimar el saldo probable en la cuenta o el resultado probable del cálculo.
- La disponibilidad y confiabilidad de la información financiera y no financiera pertinente.
- La utilidad de los PAR para identificar las áreas problemáticas que las pruebas detalladas podrían no revelar con la misma facilidad.

Para llegar a una conclusión acerca de una cuenta importante, generalmente se deben aplicar procedimientos adicionales ya que en muy pocas ocasiones se podría confiar únicamente en los resultados de los PAR.

1.7 Precauciones

El empleo de los PAR no reducen la necesidad de que se realice el estudio y evaluación del sistema de control

interno. Es decir, se debe conocer y entender los procedimientos y métodos establecidos por el cliente, por lo tanto hay que tener sumo cuidado al aplicar estos procedimientos.

Para cuando se aplica un PAR como procedimiento de auditoría para los saldos de las cuentas, se debe estar satisfecho en cuanto a la confiabilidad de la información financiera y no financiera. Por ejemplo, basándose en ciertos índices entre obsolescencia de inventarios y ventas por línea de artículo, se pueda concluir que la estimación para obsolescencia de inventarios de una empresa es apropiada. Sin embargo, si algunos de éstos artículos se vuelven obsoletos mucho antes de lo previsto y/o algunos otros se venden con mayor rapidez, esta conclusión podría ser equivocada.

Siempre que los controles internos del cliente y su proceso de estimaciones y de información no -rutinaria sean eficaces, se podrán aplicar los PAR como pruebas de los saldos de las cuentas, si por el contrario, el sistema de control interno es ineficaz, los PAR son poco útiles para suministrar evidencia competente, no obstante pueden ser útiles para identificar áreas que requieren mayor investigación.

Antes de aplicar los PAR como procedimientos de auditoría para los saldos de las cuentas, es necesario que se haga, una estimación de los saldos probables de las cuentas o de los resultados probables de los cálculos. Esto con el propósito de decidir si los montos registrados o calculados "tiene sentido" o si por ser poco "usuales", requieren una investigación más profunda.

Cuando un PAR solo proporciona una seguridad limitada de que un saldo ha sido expresado razonablemente, se deben aplicar procedimientos de auditoría adicionales entre los cuales pueden incluirse algunos PAR. Por ejemplo, al examinar las ventas, se puede calcular el margen bruto de utilidad para el año y compararlo con el monto estimado, si los porcentajes resultan comparables y proporcionan una seguridad limitada de que el monto para ventas ha sido expresado razonablemente, se pueden emplear PAR adicionales (ej. comparación de porcentajes para cada mes o para cada línea de producto). Asimismo se puede comparar la rotación de inventarios y las cuentas por cobrar sobre una base mensual. Se puede concluir que el monto de las ventas fue expresado razonablemente siempre y cuando los PAR adicionales respalden su conclusión preliminar, los controles sobre las ventas sean eficaces y que no haya errores en las pruebas del corte de ventas.

Los PAR posiblemente no tiene utilidad cuando la información fundamental es heterogénea, por ejemplo, cuando se combina información de diversos segmentos comerciales, si una empresa está involucrada en actividades diversas y tiene negocios en diferentes localidades, los PAR tienen mayor utilidad si se emplean para una subsidiaria, un segmento del negocio o una localidad.

1.8 Métodos de ejecución

Existen diversos métodos para ejecutar los PAR que varían desde técnicas no estadísticas, hasta técnicas estadísticas. Las primeras, por ser las que más difusión y aplicación tienen en el empleo de los PAR, son sujetas a una explicación, que se describe a continuación.

1.8.1 Comparación de la información total

Es este el PAR utilizado con más frecuencia, por ejemplo, las variaciones entre un mes y otro en las cuentas de gastos. Se determinan las causas de las fluctuaciones inesperadas o la ausencia de fluctuaciones esperadas y, luego, se debe satisfacer de la razonabilidad de las explicaciones del cliente.

1.8.2 Estados financieros normales

Esta técnica (o PAR) es utilizada para identificar las áreas de posible riesgo para la auditoría, sirve para indicar los cambios ocurridos en; una cuenta, un grupo o un rubro en particular, por ejemplo, un incremento inesperado de un 40 a 50% de la cuenta "productores cañeros", puede despertar muchas preguntas.

El estado de resultados sirve para identificar a aquellas cuentas que deben investigarse debido a que existen fluctuaciones importantes (o ausencia de cambios esperados) con relación; al presupuesto, al período anterior o al promedio de la industria.

1.8.3 Indices

Generalmente, la empresa puede obtener una gran variedad de índices por medio de la información financiera y no financiera, aunque muchos de ellos tienen una importancia limitada para la auditoría. Algunos pueden tener una aplicación general para la auditoría como es la rotación de los inventarios mientras que otros pueden ser útiles solo en ciertas circunstancias como puede ser el índice de liquidez para

aquellas empresas que tengan problemas de flujo de efectivo. Un índice puede revelar ciertas condiciones que posiblemente pasarían inadvertidas al hacer la comparación de los componentes del índice.

Si en una empresa se presenta una recesión gradual en ventas y no presenta cambios en el saldo de las cuentas por cobrar desde el año anterior, el índice entre las cuentas por cobrar y las ventas a crédito denota una mayor probabilidad de error de importancia para la auditoría. Por otra parte, si solo se compara el saldo de las cuentas por cobrar con el saldo del año anterior, se puede llegar a la conclusión equivocada de que la probabilidad de tal error es la misma. Este ejemplo indica que el empleo de varios PAR y el subsiguiente análisis de sus interrelaciones proporcionan mejor información que el empleo de solamente un PAR.

Aunque de uso corriente y por lo general son fáciles de calcular, en ciertas ocasiones, los índices son malinterpretados y, en consecuencia, su importancia para la auditoría también puede ser malinterpretada. La utilidad de los índices depende de la capacidad que se tenga para interpretarlos inteligentemente y de la habilidad para hacer una estimación con respecto al monto probable. Este monto puede

estar fundamentado con índices de la misma empresa correspondientes a períodos anteriores.

1.8.4 Análisis de tendencias

Este tipo de análisis consiste en la comparación de cierta información para varios períodos, ya sean años, meses o semanas, con el fin de identificar los cambios importantes ocurridos. Estos cambios podrían pasarse por alto al limitar las comparaciones a un solo período. En consecuencia este análisis representa una extensión de los demás métodos de aplicación de los PAR.

1.8.5 Revisiones de operaciones inesperadas

Para llevarla a cabo es necesario un conocimiento suficiente del negocio del cliente y de sus sistemas contables con el fin de llegar a una definición previa de las:

- Operaciones inesperadas, por citar un ejemplo; ingresos provenientes de fuentes no rutinarias o de cheques de nómina por sumas mayores a las especificadas.
- Operaciones esperadas, por ejemplo; ingresos de frecuencia esperada o nombre de los principales clientes o proveedores.

Para poder tomar una decisión sobre que es lo que

se va a revisar ya sea; una cuenta, un asiento contable, un libro de entrada o cualquier tipo de documento, es necesario tomar en consideración lo siguiente:

- El estudio y evaluación del control interno
- La naturaleza, el alcance y la oportunidad de los demás procedimientos
- La materialidad
- Los antecedentes de ajustes y propuestas de auditoría no realizados por su inmaterialidad
- La naturaleza de incentivos establecidos (los cuales pudieran hacer que las prácticas fueran demasiado conservadoras o demasiado liberales) y
- La naturaleza del negocio

1.8.6 Análisis del punto de equilibrio

Su fin es estudiar la relación que existe entre las ventas y la mayoría de los gastos, incluyendo pero no limitando a los costos de venta. El principio fundamental de este concepto es que, basándose en una amplia escala de ventas, los costos se pueden dividir en variables y fijos.

Este análisis puede acrecentar el entendimiento que se tiene en cuanto a las utilidades proyectadas de una empresa y en cuanto a las estimaciones de las diversas condiciones

económicas que inciden sobre dichas utilidades y por consiguiente, en cuanto a las medidas que se toman en circunstancias especiales.

2. El medio ambiente existente en el control interno

2.1 Introducción

El medio ambiente existente en el control interno del cliente puede influenciar muchas de las decisiones de la auditoría. Ya que puede incidir sobre la eficacia que el control interno del cliente tiene sobre el procesamiento de información y puede incidir, asimismo, sobre las estimaciones hechas por la gerencia en la preparación de los estados financieros. Por ejemplo, si existen procedimientos de control específicos con respecto a la identificación de las transacciones con las partes relacionadas, la ocurrencia de éste tipo de transacciones no reveladas preocupará menos para la auditoría cuando existe un buen medio ambiente de control sin embargo, el medio ambiente de control satisfactorio no garantiza de por sí la eficacia que los controles tienen sobre el procesamiento de la información, en general, la ausencia de un medio de control satisfactorio puede incidir sobre la eficacia de los controles y, por consiguiente, sobre la exactitud de la información producida por el sistema contable. Por lo tanto, el medio ambiente existente en el control interno es la clave de un sistema de control interno eficaz.

2.2 Conocimiento del medio ambiente del control interno

El conocimiento que se tiene acumulado en cuanto al medio ambiente existente en el control interno del cliente se debe tomar en cuenta en el proceso de evaluación. Dicho conocimiento incluye; las actitudes y las acciones de la gerencia con respecto a este medio, el conocimiento que proviene de auditorías anteriores, el conocimiento de la auditoría actual y todos los otros contactos que se hayan tenido con la gerencia. Tal conocimiento sirve de base para identificar aquellos factores favorables dentro del medio ambiente existente en el control, también sirve para detectar cualquier deterioro en la actitud de la gerencia hacia estos controles. Además suministra información respecto a la manera en que la administración puede reaccionar en ciertas circunstancias. Asimismo ayuda en la auditoría a estar pendientes de aquellos aspectos del medio de control que han causado problemas en el pasado y que, por lo tanto, probablemente causarán problemas similares durante la auditoría.

2.3 Momento y documentación de la evaluación

No obstante que es durante todas las fases de la auditoría que el auditor evalúa el medio ambiente existente en el control interno, la evaluación específica, por lo general, se realiza durante la revisión preliminar del control interno. El formulario y la extensión de la documentación de la evaluación dependerá:

- Del tamaño del cliente,
- De la naturaleza del trabajo
- De la complejidad de sus operaciones
- Del alcance y sofisticación de los "mecanismos generales de control", y
- Del grado de "conciencia de control"

Se puede preparar un programa general de trabajo de los procedimientos a realizar o se pueden desarrollar programadas separados para analizar "la conciencia de control" y para cada uno de los "mecanismos de control".

El gerente y/o el socio encargado del trabajo prepara un memorandum en el cual se resumen las conclusiones generales del equipo de trabajo en cuanto a la eficacia del medio ambiente existente en el control interno. Cuando el

medio ambiente ha sido evaluado como eficaz, el memorandum debe indicar las razones por las cuales esta evaluación es adecuada. Asimismo, cuando existen debilidades en el medio ambiente existente en el control interno se deben indicar ya sea en el memorandum, el plan de enfoque de la auditoría u otros papeles de trabajo, la forma en que se piensa enfrentar dichas debilidades.

El memorandum debe contener información delicada tal como; las debilidades en el control, o la integridad o capacidad del personal del cliente. Haciendo una breve referencia sin entrar en detalle.

2.4 Evaluación

El personal que se encuentra por debajo del gerente pueden recopilar la información y hacer las evaluaciones preliminares de algunos o de todos los "mecanismos generales de control" y del grado de "conciencia de control" existente, sin embargo, debido a la naturaleza intangible de la "conciencia de control" y a la falta de normas cuantitativas para su evaluación, sólo las estimaciones de un auditor experto puede llevar a una conclusión acertada relativa a la eficacia general del medio ambiente existente en el control interno. Por

esto, el socio y el gerente encargados del trabajo de auditoría hacen la evaluación final después de haber tomado en consideración toda la información recibida de los demás integrantes del equipo de auditoría.

2.5 Conciencia de control

La conciencia de control es la importancia que una empresa da a los controles internos. Por lo tanto, al hablar de una conciencia de control se está haciendo referencia a la atmósfera colectiva dentro de la cual existe el control de una empresa.

La dirección comunica y hace cumplir una actitud intangible que sirve para evitar que los controles específicos de la empresa sean eludidos.

Ya que los objetivos primordiales en la mayoría de las empresas son económicos, es apropiado evaluar el desempeño en términos económicos, si la dirección ha establecido una conciencia de control satisfactoria, aquellos controles internos implantados con el fin de lograr las metas económicas y los cuales se basan en la justificación costo/beneficio deben poder sobrevivir a aquellas presiones inadecuadas, al evaluar la naturaleza de la atmósfera de control el equipo de

auditoría debe considerar las siguientes preguntas con respecto a tales presiones:

- Que sucede cuando el personal logra o no logra sus objetivos?
- Se investiga en cuanto a la forma en que se obtuvieron los resultados y no simplemente en cuanto a cuáles fueron los resultados?
- Cuanto se presiona al personal (o cuanta presión percibe el personal) para lograr el crecimiento esperado?
- Aquellas personas que logran los objetivos evitando los controles establecidos, reciben incentivos?
- El personal se ve presionado a violar su código de ética personal o a aceptar códigos de ética de negocios que podrían estar por debajo de su código personal?

El equipo de auditoría debe tener presente, además, si la dirección, ha creado entre el personal una atmósfera de comportamiento indisciplinado o poco ético, con el propósito de lograr las metas económicas.

La respuesta que da la administración al recibir información de auditores independientes u otras fuentes con respecto a una debilidad existente en el control interno o con respecto a un control que ha sido eludido, es la manera más importante de medir el compromiso que tiene la dirección

hacia el control interno eficaz. Las medidas correctivas oportunas tomadas por la administración demuestran su compromiso y refuerzan la conciencia del control en toda la empresa. El tomar medidas disciplinarias hacia los transgresores afianza el medio ambiente existente en el control interno.

2.6 Mecanismos generales de control

Se relacionan con las aplicaciones contables y suministran la disciplina necesaria para hacer que los controles específicos funcionen eficazmente. Algunos de los mecanismos se mencionan adelante con una breve descripción sobre el papel que juega cada mecanismo específico dentro del medio ambiente existente en el control interno y sobre las características de dicho mecanismo dentro de un medio ambiente de control eficaz, estos son:

2.6.1 Estructura de la organización

Las siguientes características de la estructura de una empresa deben tomarse en consideración para evaluar la conciencia de control:

- Responsabilidades claramente definidas por área funcional (producción, finanzas, ventas) y por posición (director, gerente, jefe, supervisor, etc.)

- Descripción de tareas que incluyen los trabajos principales, cualidades y responsabilidades por persona
- Políticas escritas relativas a la autoridad con respecto a presupuestos, personal, límite de gastos, etc. por nivel y posición
- Responsabilidad por las acciones del personal clave a través del uso de parámetros, metas y objetivos
- Sistema de control que separe actividades incompatibles.

Ya que la complejidad de la empresa así como la filosofía de la administración con respecto a los negocios y a las operaciones, afectan de manera significativa la estructura de la organización y la necesidad de tener organigramas, descripción de funciones, pronunciamientos de políticas y un código de conducta. Es normal que, junto a esta estructura formal de organización, exista una estructura informal la cual afectaría de manera significativa la conciencia de control, por ejemplo:

- Se puede utilizar una estructura informal en las operaciones diarias
- Se pueden usar conductos irregulares para diseminar la información, discutir problemas y obtener acuerdos sobre decisiones.

Por lo tanto, al revisar la estructura de la orga-

nización como un elemento del medio ambiente existente, en el control interno, se deben tener en cuenta tanto la estructura formal como la estructura informal.

Formas empleadas para establecer, modificar y comunicar políticas y procedimientos:

Es necesario que, para que sean eficaces las políticas y procedimientos;

- Se comuniquen a todo el personal pertinente dentro de la organización y
- Que este personal las conozca y comprenda

El equipo de auditoría debe preocuparse por el diseño, comunicación y operación o funcionamiento de las políticas y procedimientos específicos. Por medio de la observación, la encuesta realizada a diversos niveles, y la revisión de evidencia tal como las confirmaciones de cumplimiento y los informes de auditoría interna, con estos elementos podrá determinar si la política establecida se encuentra funcionando.

2.6.2 Control presupuestario e informes financieros

El propósito del presupuesto es comunicar datos al

personal para que se pueda comparar el desempeño con las metas y objetivos de la empresa.

Los informes financieros sirven para comunicar a individuos tanto dentro como fuera de la organización, los resultados obtenidos.

Ya que estos informes representan una de las herramientas claves que utiliza la administración para controlar las operaciones y rendir información a otros, se deben tener en cuenta al realizar la evaluación del medio ambiente existente en el control interno de la empresa.

Actualmente, muchas empresas cuentan con presupuestos y todas las empresas públicas se encuentran sujetas a diversos tipos de requisitos en cuanto a los informes que deben rendir, el presupuesto puede estar enfocado hacia requerimientos de personal, desempeño operativo o gasto de capital.

Un proceso de presupuesto eficaz proporciona un método lógico para la planeación de las actividades financieras y relacionadas de la organización que tienen por fin medir el desempeño y controlar los gastos.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Para determinar si un proceso de presupuesto contribuye para un medio ambiente de control interno eficaz, se pueden considerar las siguientes características:

- Material e instrucciones correctas para el personal encargado de la preparación del presupuesto
- Costos clasificados para que los resultados de las operaciones puedan ser analizados de manera significativa
- Debe existir un proceso definido de aprobación y revisión, antes de iniciar el proceso de presupuesto
- Reflejar cambios ocurridos y revisiones periódicas del presupuesto (de suma importancia para evaluar la ejecución y/o reacción ante variaciones, ya que presupuestos obsoletos pueden obscurecer tendencias significativas que de otra manera serían evidentes
- Responsabilidad; si al preparar el presupuesto, se llega a un acuerdo y si los costos se encuentran correctamente clasificados, la administración puede recompensar al personal responsable cuando las metas se han alcanzado o cuestionar su desempeño cuando no lo han sido.

Un sistema de informes financieros eficaz deberá lograr tanto los requisitos de informes internos como los externos, en cuanto a informes internos, el sistema deberá proporcionar información exacta y oportuna a la administración con el fin de que sea utilizada en el manejo del negocio. Para determinar si un sistema de información financiera es

eficaz para lograr sus objetivos, el equipo de auditoría debe tomar en consideración lo siguiente:

- Existen manuales de contabilidad actualizados que describen los procedimientos que la empresa utiliza para la contabilidad de las diversas transacciones?
- Revisa el personal de la administración las estimaciones?
- Recibe el personal correspondiente información inmediata sobre transacciones poco usuales para poder así hacerles seguimiento?

2.6.3 Controles generales de procesamiento electrónico de datos

En un sistema manual de contabilidad, los controles generales abarcan la organización y la administración de la función contable y los procedimientos relacionados con el registro, procesamiento y verificación de datos. La existencia de un buen sistema de controles generales de PED es un factor muy importante en el medio ambiente existente en el control interno de una empresa y, normalmente, se basa en un plan eficaz de organización, el cual debe contar con una clara definición de funciones y asignación de responsabilidades, un plan eficaz debe segregar funciones aunque exista un número reducido de personal y un alto grado de mecanización.

Para procesar información contable mediante el PED, los controles generales se clasifican en 3:

2.6.3.1 Organizativos y administrativos.- Estos controles se refieren principalmente a la asignación de responsabilidades, segregación de funciones y uso de las instalaciones de la computadora por personal ajeno, algunas de las características de controles generales son:

- . El personal de PED no ejecuta control físico de los activos
- . El personal de PED no puede autorizar el desembolso de fondos, originar transacciones ni realizar otro tipo de funciones contables incompatibles
- . Dentro de un departamento de PED existe una segregación de funciones a fin de que:
 - * Los operadores no puedan programar
 - * Los operadores y personal de entrada de datos no puedan hacer correcciones a los datos de entrada originales
 - * Los programadores y/o analistas de sistemas no puedan operar la computadora sin la supervisión y control adecuado
 - * Los operadores no puedan realizar la función de control y programación
 - * La función de biblioteca sea independiente de las funciones de operación y programación
- . Sólo personal autorizado en desempeño de sus funciones tiene acceso y puede controlar la

documentación de las aplicaciones automatizadas

- . Un integrante del departamento de PED es responsable del control de los archivos y documentación crítica sólo personal autorizado tiene acceso a esta documentación
- . Se registra cualquier uso que personal no autorizado haga de la computadora.

2.6.3.2 Operativos.- Estos controles se refieren principalmente a la programación de procesamiento, procedimientos de procesamiento, control de acceso al equipo, ya sea directamente o por medio de terminales externas, y al control existente sobre la información, programas de aplicación y sistemas software. Algunas de las características de controles generales son:

- . Los operadores procesan solamente trabajos autorizados
- . Los operadores siguen las instrucciones de programación y registran todos los trabajos de entrada y salida
- . Al ocurrir una interrupción o un cambio en la carga de trabajo, los operadores siguen el procedimiento establecido
- . El acceso a la sala de la computadora está restringido a aquellos empleados que proporcionan soporte directo a las operaciones de computadora
- . El uso de las terminales externas se controla de la siguiente manera:

- * El acceso al área donde se encuentra la terminal se encuentra restringido
 - * Existen disposiciones de autorización para el uso de la terminal
 - * El usuario se identifica por medio de códigos y palabras clave que son cambiadas periódicamente
 - * Las violaciones a la seguridad (el acceso a programas y datos sin autorización) son detectadas por el sistema y la terminal se cierra después de un número limitado de intentos
 - * Las pistas de auditoría, archivos y procedimientos de recuperación son suficientes para permitir un procesamiento completo y preciso cuando el sistema falla; ninguna transacción se pierde o duplica
 - * Las terminales utilizadas para el desarrollo y pruebas de programas no pueden iniciar transacciones
 - * Las modificaciones a los programas de producción efectuados a través de la terminal se someten a autorización y revisión después de haber sido terminadas
 - * Se requiere autorización para ejecutar programas que dan acceso o actualizan los archivos de datos de la aplicación
- . Para todas las operaciones significativas existen archivos de respaldo, programas de aplicación, software de sistemas y documentación
 - . Sólo personas autorizadas tienen acceso a los archivos de datos de la aplicación, software de sistemas, programas de producción, programas fuentes, tarjetas de control y documentación

- . Los controles sobre las terminales y el equipo de la computadora se someten a revisiones-auditorías periódicas con el fin de verificar su eficacia.

2.6.3.3 Desarrollo y mantenimiento del sistema.-

Esto se refiere principalmente al desarrollo e implementación de sistemas, control de programas y control sobre cambios en los programas y sistemas operativos. Algunas de las características de controles generales son que:

- . Existen normas para:
 - * El análisis de sistemas y las actividades de diseño
 - * El desarrollo de programas y procedimientos de pruebas
 - * La coordinación y los procedimientos de aceptación del usuario
 - * Los niveles de documentación que cubran especificaciones de sistemas, programas individuales, instrucciones operativas y de control, e instrucciones de procesamiento y control del usuario
- . Se autorizan, prueban, documentan y aprueban los cambios en el programa antes de su implementación
- . Existen medidas de prevención y detección para impedir cambios no autorizados en los programas de producción
- . Los cambios en el sistema operativo son debidamente controlados y existen procedimientos adecuados con el fin de proteger el sistema operativo de producción.

2.6.4 El sistema de administración de base de datos

Es un sistema software que proporciona los medios para la organización, acceso y control de datos, independientes de los programas de aplicación, un sistema de esta naturaleza generalmente tiene las siguientes características:

- . La función del administrador de base de datos se encuentra segregada de las funciones de los programadores de aplicación y sistemas
- . El administrador de datos tiene suficiente autoridad para imponer decisiones con respecto a normas, técnicas de codificación y prevención del acceso no autorizado
- . El personal de sistemas y programación tiene a su disposición solamente la documentación con respecto al diseño de base de datos necesaria para realizar su trabajo
- . El personal de programación tiene acceso únicamente a aquellos segmentos o conjuntos de datos que necesitan para sus programas
- . El administrador de base de datos controla y supervisa el nivel y el tipo de acceso que se da al personal de programación.

2.6.5 Los auditores internos

La auditoría interna es el elemento del medio ambiente existente en el control interno que mide y prueba la eficacia de los controles específicos de la contabilidad.

El tamaño y las responsabilidades de los departa-

mentos de auditoría interna varían mucho, dependiendo del tamaño y la complejidad de la estructura organizativa de la empresa. En algunos casos, el alcance de las funciones de auditoría interna se encuentra restringido o limitado a subsidiarias o divisiones; en otros casos abarca la empresa en su totalidad. Algunos auditores internos ocupan la mayoría de su tiempo realizando pruebas de la exactitud de los registros contables detallados; otros tienen responsabilidades diversas que van desde las pruebas de los registros contables hasta la auditoría operativa y administrativa. Aunque la auditoría interna, actualmente, abarca una gran gama de actividades, las más relevantes respecto al control interno son:

- . Revisar y evaluar los controles contables financieros PED y operativos
- . Determinar el cumplimiento con los procedimientos y políticas de la empresa
- . Asegurar que los activos de la empresa se encuentren debidamente justificados y protegidos de pérdida
- . Verificar la exactitud de la información contable o de cualquier otra índole
- . Recomendar mejoras, ya sea para lograr economías o para fortalecer controles.

Dos de las características más importantes al evaluar la incidencia que un departamento de auditoría interna tiene sobre el medio ambiente existente en el control inter-

no contable de una empresa, son su objetividad y competencia.

La objetividad puede indicarse con los siguientes factores:

- . El nivel organizativo al cual rinde cuentas de sus funciones y su independencia de las actividades bajo examen
- . El grado de acceso a la junta directiva
- . La autoridad que tiene para examinar cualquier aspecto de las operaciones de la empresa
- . La independencia que tiene de la función operativa; los auditores internos no son objetivos si tienen que tomar decisiones operativas o si manejan tareas de contabilidad sobre las cuales, posteriormente, tienen que realizar la auditoría.

La competencia de los auditores internos se mide en consideración a sus calificaciones y a la evaluación de su trabajo, además de los siguientes factores:

- . La educación y la experiencia
- . El alcance de sus actividades de entrenamiento, incluyendo la frecuencia de su participación en cursos y seminarios formales y la naturaleza de su entrenamiento práctico
- . La existencia y naturaleza de normas contra las cuales se pueda medir su trabajo
- . La eficacia de sus revisiones periódicas de rendimiento

- . El proceso de planificación de la auditoría, incluyendo el interés puesto en asuntos significativos y la consideración dada a los resultados de auditoría previas y a los desarrollos actuales en el negocio o en la unidad bajo examen
- . El alcance y la oportunidad de sus procedimientos de supervisión y revisión, incluyendo la participación en el proceso de planificación, supervisión y revisión de conclusiones e informes
- . La integridad de la documentación de trabajo, incluyendo programas de auditoría, evidencia del trabajo desempeñado y los soportes a sus hallazgos.

2.6.6 Integridad y competencia del personal

Estos elementos son esenciales en el medio ambiente del control interno, cuanto más grandes y complejas sean las operaciones de una empresa, más formales deben ser sus políticas y procedimientos relativos al personal. Algunas de las políticas y procedimientos importantes relativos al personal que afectan el medio ambiente existente en el control interno son:

- . Las normas y procedimientos existentes para la contratación, ascenso, transferencia, retiro y terminación de contratos del personal
- . Los programas de entrenamiento para personal nuevo y antiguo con el fin de mejorar su desempeño y motivar el progreso dentro de la empresa.

2.6.7 El código de conducta

En muchas de las grandes empresas existen códigos de conducta formales que indican la política de la empresa con respecto al comportamiento de los empleados y agentes entre si y al tratamiento que a su vez dan al público. Esto es importante para incrementar la conciencia de control interno de una empresa, asimismo el código puede servir para eliminar conflictos de intereses.

No obstante que los códigos de conducta varían de una empresa a otra de acuerdo con sus respectivas necesidades existen ciertas políticas comunes tales como:

- . La prohibición de revelar políticas significativas sobre la empresa a clientes, proveedores o competidores
- . La prohibición de aceptar regalos, préstamos u otros beneficios especiales provenientes de los clientes, proveedores o competidores
- . La prohibición de sobornar y dar ciertos tipos de descuentos o cualquier otra forma de compensación, a fin de realizar ventas u obtener términos de contratos más favorables
- . La prohibición de usar fondos de la empresa con el fin de reembolsar a los empleados o a cualquier persona por gastos que podrían representar una violación a las políticas de la empresa

- . La prohibición de tener fondos de caja sin contabilizar
- . La prohibición de hacer contribuciones políticas de los fondos colectivos
- . La prohibición de proporcionar información confidencial
- . La prohibición de tener un empleo adicional o ser director de un competidor

La administración debe supervisar la eficacia del código de conducta adoptado.

Algunas de las indicaciones de la eficacia de un código de conducta son:

- . Que cada disposición del código sea comunicada, cuando menos, a los empleados correspondientes
- . Que se obtengan confirmaciones escritas de los empleados claves con el fin de dejar constancia de su cumplimiento y del de sus subordinados
- . Que el grupo de auditoría interna realice revisiones periódicas de los pagos efectuados por los empleados en posiciones sensibles.
- . Que la administración revise aquellas transacciones poco usuales para determinar si cumplen las políticas de la empresa
- . Que entre los empleados clave se realicen programas de entrenamiento para discutir el código de conducta
- . Que para aquellas personas en posiciones sensibles se hayan establecido políticas con respecto a vacaciones y rotación de personal

- . Que el código sea actualizado periódicamente con el fin de reflejar una moderna filosofía de la administración y las tendencias en la ética de los negocios
- . Que toda violación al código sea manejada de acuerdo con las políticas establecidas por la empresa.

Aunque los mecanismos generales de control antes mencionados constituyen un elemento significativo en el medio ambiente existente en el control interno, no todos ellos se encuentran en todas las empresas dado que cada una de ellas goza de naturaleza y características diferentes.

3. Evaluación del riesgo en la planeación

La auditoría, es un proceso integrado y acumulativo y el material probatorio necesario para satisfacerse con respecto a los componentes de los estados financieros generalmente, se obtiene de diversas fases, distintas pero relacionadas, de la auditoría. A través de todas estas fases se reúne y evalúa material probatorio hasta estar razonablemente seguro de que los estados financieros no contienen errores de importancia.

El material probatorio recopilado es suficiente cuando se puede llegar a la conclusión de que existen pocas posibilidades de que:

- a) Hayan ocurrido errores de importancia para la auditoría o
- b) Si existieron errores, no fueron detectados por los procedimientos de auditoría realizados.

No se puede controlar la posibilidad de que existan errores de importancia para la auditoría. No obstante, una parte importante del proceso de auditoría es evaluar la posibilidad de que tales errores puedan ocurrir. Si después de considerar estas características, se llega a considerar que

la posibilidad de encontrar errores es más que mínima, se deben diseñar procedimientos para reducir la posibilidad de no detectarlos. En cambio donde la posibilidad es poca, se pueden emplear procedimientos menos extensos.

Aunque la evaluación de la posibilidad de que pudieran ocurrir errores de importancia para la auditoría en la información que está siendo examinada (o evaluación del riesgo) se realiza a través de toda la auditoría, es aún más importante en el proceso de planeación puesto que constituye una parte esencial del diseño de procedimientos de auditoría.

3.1 Procedimiento para la evaluación del riesgo

Con el objeto de darle claridad a este procedimiento se presenta siguiendo un orden específico y por etapas, pero es conveniente tener presente que en una auditoría ésta división rara vez es tan patente. Asimismo, con frecuencia varias etapas pueden ser realizadas simultáneamente por distintos integrantes del equipo de auditoría, las etapas antes mencionadas son las siguientes:

3.2 Planeación inicial

Obtención de información general del cliente, su

negocio y sus operaciones. Identificación de factores internos y externos que pueden influenciar en la empresa y los negocios del cliente y sus operaciones y el efecto de estos factores sobre los distintos rubros de los estados financieros y el grado de riesgo que esto acarrearía.

3.3 Cuentas significativas

Determinación de las cuentas o grupos de cuentas y aspectos del negocio que serían importantes para la auditoría ya que esto y las evaluaciones sobre la relativa posibilidad de errores en los grupos de cuentas influirá sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a realizar.

3.4 Identificación de fuentes

Deben identificarse las fuentes de información que afectan las cuentas importantes, así como los procesos de estimaciones y de información no rutinaria que afectan las cuentas importantes y las aplicaciones contables que procesan la información rutinaria que afecta dichas cuentas. En consecuencia, la revisión de cada una de estas fuentes incluye una evaluación del riesgo.

3.5 Evaluación global del riesgo

Una vez obtenida la información y las conclusiones preliminares relacionadas con el riesgo potencial acumulado durante las etapas de planeación se procede a hacer una evaluación global del riesgo para cada cuenta importante tomando en consideración la eficacia de los controles sobre las aplicaciones.

3.6 Diseño del enfoque de la auditoría

Finalmente, ya efectuada la evaluación global del riesgo para cada cuenta o grupo de cuentas importantes, se procede a determinar el enfoque de la auditoría (ver sección No. 6 de este capítulo).

A medida que se vaya logrando información adicional, las evaluaciones del riesgo pueden ir cambiando, pero, seguirán siendo la base principal para tomar la determinación inicial sobre el enfoque de la auditoría.

3.7 Cuentas importantes

Según el procedimiento anterior, en la etapa inicial de planeación de la auditoría, se identifican las cuen-

tas importantes que pudieran tener errores de importancia para la auditoría.

Son importantes todas las cuentas con saldos importantes, aunque pueden serlo también aquellas cuentas no consideradas como importantes, si su exposición es materialmente incompleta.

Una cuenta o las transacciones procesadas a través de la misma se consideran importantes si se percibe una posibilidad razonablemente alta de errores y estos pueden llegar a tener importancia para la auditoría.

Algunas características a considerar para determinar si una cuenta o grupo de cuentas es importante son:

- El volumen de actividad y el monto de las transacciones procesadas a través de la cuenta
- El efecto que las estimaciones tienen sobre una cuenta
- Los problemas de contabilidad, auditoría e informes relacionados con la cuenta
- La capacidad y experiencia del personal encargado del manejo de la cuenta
- Las experiencias anteriores que se haya tenido con la cuenta

- Los cambios en las características de la cuenta, provenientes de la introducción de nuevas complejidades o subjetividades, nuevos tipos de transacciones, o un saldo mayor o menor del estimado en la cuenta.

Si como resultado de considerar estas características se piensa que pueden producirse errores de importancia para la auditoría misma, entonces reviste más importancia para la auditoría dicha cuenta y en consecuencia se le dedica mayor atención y se les somete a un nuevo análisis de riesgo, que puede permitir llegar a una conclusión de que el riesgo es mínimo en cuyo caso los procedimientos de auditoría podrían ser limitados.

4. Planeación de la auditoría

La identificación de manera general de los propósitos de la auditoría, los objetivos específicos de auditoría para cada cuenta importante y los procedimientos específicos para lograr de la mejor forma posible estos objetivos, es esencial en el proceso de planeación ya que para la auditoría, este nuevo énfasis se basa en la convicción de que cuanto mayor sea el entendimiento de los objetivos y de lo que se espera lograr a través de cada procedimiento, más eficaz y eficiente será el resultado.

Para identificar dichos propósitos, es necesario tomar en cuenta las siguientes fuentes de información, con el objeto de planear adecuadamente la auditoría:

- . Información de auditorías anteriores, archivos permanentes, papeles de trabajo, etc.
- . Estados financieros presupuestados; análisis de resultados y comparación de las variaciones entre estos y los presupuestados
- . Publicaciones relacionadas con la contabilidad, la auditoría, los impuestos y en general toda aquella información que pudiera afectar al cliente

Es necesario tomar en cuenta los propósitos generales de la auditoría en casi todas las fases de la auditoría

con el objeto de poder tomar decisiones, ya que estos pueden influir en las decisiones sobre el alcance de las revisiones de las aplicaciones contables del cliente, el nivel al cual se identifican y se notifican las debilidades a la gerencia, los procedimientos de auditoría a emplear y el alcance que tendrían, etc.

También los propósitos generales de la auditoría se deben tener presentes con el objeto de llegar a determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a emplear.

Finalmente, deben tenerse presentes al plantearse cuestionamientos del siguiente tipo:

- . Cuáles son los objetivos de auditoría para el grupo de cuentas sujetas a examen?
- . Cual es el riesgo de que este grupo de cuentas contenga errores que puedan ser importantes para la auditoría?
- . Cuales son los procedimientos a emplear para lograr los objetivos de la auditoría?
- . Cuales son los procedimientos que logran estos objetivos más eficazmente?
- . Cuando se llevaran a cabo dichos procedimientos y cual será su alcance?

De esta manera, y como ejemplo, uno de los objetivos al auditar las cuentas por cobrar es determinar si existen registros para estas cuentas y para lograr este objetivo generalmente se aplica la confirmación, por lo tanto es necesario plantearse las siguientes preguntas:

- . Tiene algún sentido el envío de la confirmación y los resultados de esta?
- . Se pueden lograr otros objetivos a través de las confirmaciones? cuales son?
- . Qué forma de confirmación (positiva o negativa) se empleará? porqué?
- . Cuantas confirmaciones se deben enviar?
- . Cuantos envíos? porqué?
- . Que otros procedimientos sirven también para determinar la existencia de cuentas por cobrar?
- . Existen otros procedimientos para rendir una mejor evidencia respecto al registro de las cuentas por cobrar?

4.1 El plan de trabajo de la auditoría y su relación con el plan de enfoque de la auditoría

Puesto que el plan de enfoque de la auditoría es motivo de estudio en otra sección de este capítulo, solo se describirá brevemente aquellos puntos que tienen relación con el plan de trabajo de la auditoría. Y dentro de estos puntos caben las decisiones primordiales del proceso de pla-

nificación que deben documentarse en el plan de trabajo de la auditoría y en el plan de enfoque de la auditoría.

4.1.1 Características del plan de trabajo de la auditoría

Generalmente se prepara con anterioridad al trabajo de campo o a la iniciación del mismo. En él se registran aquellas decisiones generales respecto al alcance general y a la conducta de la auditoría. Asimismo deben aparecer las razones fundamentales para tomar decisiones.

4.1.2 Características del plan de enfoque de la auditoría

Se prepara, normalmente, después del programa de trabajo y a continuación de las evaluaciones preliminares de los controles internos y de los procesos de las estimaciones del cliente y de la información no rutinaria.

Indica la manera de efectuar la auditoría describiendo para cada grupo de cuentas importantes, la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría a realizar. Entre estas pruebas se incluyen aquellas para confirmar la eficacia de los procedimientos de control interno en los cuales se desea confiar.

Asimismo, debe proporcionar la justificación lógica sobre la cual fundamentar las decisiones del enfoque.

Dado que no tiene el detalle suficiente ni señala todos los procedimientos a realizar no puede reemplazar al programa de auditoría.

La información contenida en el plan de trabajo y en el plan de enfoque no puede ser definida como característica o propia de uno u otro plan ya que no es conveniente fijar reglas respecto a donde debe ir una decisión específica sobre planeación, por ejemplo, en cualquiera de los dos y/o en los dos se pueden identificar las áreas sensibles y los asuntos de contabilidad y auditoría que requieren atención y resolución antes de iniciar el trabajo de campo o preparar el plan de trabajo. Si por el contrario, la identificación la hace después de haber iniciado el trabajo de campo y preparado el plan de trabajo entonces se puede documentar su descripción en el plan de enfoque o se puede modificar el plan de trabajo. Sin embargo, no se debe incluir la misma información en los dos planes.

4.2 El plan de trabajo de la auditoría

Es un instrumento administrativo que sirve para documentar y comunicar a las personas involucradas en el trabajo, ciertas decisiones generales, cierta información básica del cliente y cualquier otro tipo de información sobre planeación. Estos planes son desarrollados con el fin de satisfacer las necesidades específicas del cliente y, en consecuencia, sufren variaciones de un trabajo a otro.

Si el cliente lo solicita, el plan puede mostrarsele, aunque si el socio encargado cree que en su contenido existe cierta información a la cual no debe tener acceso el cliente, esta puede incluirse en el plan de enfoque de la auditoría.

En el caso en el que en la firma existan oficinas foráneas que participen en el trabajo, la oficina central elaborará un plan que cubra la auditoría de la entidad consolidada, en seguida, cada una de las oficinas foráneas preparará el plan de trabajo de la subsidiaria respectiva de acuerdo con las circunstancias específicas.

4.2.1 Preparación y aprobación

Debe prepararse y aprobarse el plan (escrito) de trabajo al iniciar toda auditoría y antes de realizar los procedimientos importantes o sea el estudio, evaluación y pruebas del control interno, la confirmación de las cuentas por cobrar y la observación del inventario. Pero aún antes de preparar el plan de trabajo de la auditoría, el equipo de auditoría debe preguntar al personal del cliente respecto a problemas de auditoría que se pudieran presentar y se debe actualizar el conocimiento que se tiene sobre el negocio del cliente.

El supervisor o el gerente de auditoría es quien debe preparar el plan, el gerente de auditoría y el socio coordinador y el socio encargado deberán aprobarlo por escrito.

Las secciones del plan que tengan relación con impuestos o con servicios de consultoría deben discutirse con los representantes respectivos antes de iniciar el trabajo de auditoría.

Antes de aprobar el plan de trabajo, el gerente y el socio encargado se deben asegurar de que su contenido sea

consistente con los términos presentados en la propuesta de servicios.

4.2.2 Modificaciones

Puesto que la planeación se lleva a cabo durante todo el trabajo, es obvio que, después que el auditor elaboró el plan de trabajo, si se llega a enterar de problemas o cambios en las circunstancias deberá hacer modificaciones al plan o puede incluir dichos cambios en el plan de enfoque de la auditoría o en un memorandum aparte. Todos estos cambios deben ser aprobados por las mismas personas que aprobaron el plan.

4.2.3 Areas sensibles

Son aquellas en las cuales existe una mayor posibilidad de que hayan ocurrido actos ilícitos, errores de importancia o irregularidades. Es decir aquellas áreas que:

- Están sujetas a muchas estimaciones subjetivas
- Contengan una debilidad importante en el sistema de control interno o
- Que sean técnicamente difíciles.

Toda área sensible debe aparecer identificada por

escrito ya sea en la sección correspondiente del plan de trabajo o en el plan de enfoque.

4.2.4 Contenido

El contenido de un plan de trabajo puede variar de un año a otro, en él generalmente debe aparecer un resumen de secciones tales como la descripción del cliente, su negocio y sus sistemas y políticas de contabilidad que generalmente sufren muy pocos cambios de un año a otro. En caso de que exista información detallada esta puede incluirse en el archivo permanente o en algún lugar similar, esta información debe ser incorporada en el plan de trabajo mediante los cruces correspondientes.

A continuación se muestra un ejemplo de lo que debe contener un plan de trabajo.

4.2.4 Contenido del plan de trabajo

4.2.4.1 Identificación del cliente

Nombre y clave

Organización; forma de organización, fusiones y adquisiciones, subsidiarias, divisiones, matriz, fechas importantes, etc.

Propiedad; pública, privada, quienes son los accionistas, bolsa de valores en donde se registró, corredor de bolsa, posición general de las acciones en la bolsa, etc.

Tamaño; activos brutos, activos netos, ventas, utilidad bruta, utilidad antes de impuestos, utilidad neta, capital de trabajo, liquidez, número de empleados.

Ubicación; direcciones, número de telex, número de teléfono de oficinas de ejecutivos en la oficina matriz, subsidiarias, divisiones, plantas, bodegas, almacenes y otras unidades.

Ejercicios; fiscales, contables.

Reuniones importantes; accionistas, directores, comités importantes.

Personal y representantes de la Cía., directores, funcionarios, personal clave de contabilidad, asesores legales internos y externos y otros contactos.

4.2.4.2 Características del cliente

Información necesaria para que el equipo de auditoría conozca al cliente.

Análisis interpretativo de los resultados financieros.

Objetivos financieros de la administración

Datos relevantes de la industria

4.2.4.3 Características de la contabilidad

Sistemas de valuación de costos, métodos de valuación de inventarios.

Tipos de registro; electrónico, mecánico, manual centralizado, descentralizado o las combinaciones de ellos.

Sistema presupuestal; estimados o estándar. Los fines a los que están encaminados ya sean de promoción, de aplicación o por programas.

Informes internos; rutinarios, excepcionales, confidenciales, por responsabilidad y fechas de emisión.

4.2.4.4 Restricciones a la auditoría

Acuerdos con el cliente; restricciones sobre el alcance y procedimientos alternos a aplicar y asuntos no materiales que el cliente solicita que se estudien.

Justificaciones sobre las cuales se base el alcance del trabajo a realizar en cada localidad, o para no visitar ciertas localidades.

Informes sobre el control interno.

4.2.4.5 Areas sensibles

Identificación y descripción de las áreas sensibles.

Explicación de los efectos que las áreas sensibles tienen sobre la auditoría.

4.2.4.6 Asuntos de contabilidad y auditoría que requieren atención y solución

Asuntos primordiales de contabilidad y descripción de la solución propuesta.

Asuntos insólitos, raros o poco frecuentes en la auditoría y descripción de la solución propuesta.

4.2.4.7 Alcance a la revisión de impuestos

Alcance del trabajo en el área de impuestos; acuerdos con el cliente, distribución del trabajo entre el personal de impuestos y auditoría.

Información necesaria para la declaración anual del impuesto sobre la renta.

Asuntos de impuestos de importancia que requieran atención y solución.

4.2.4.8 Carta de declaraciones (o de la gerencia)

Fecha aproximada de la obtención de ésta.

Identificación de las áreas sujetas a posibles comentarios.

4.2.4.9 Equipo de trabajo y responsabilidades

Socio encargado.

Personal de auditoría y sus responsabilidades; socio encargado, gerente, supervisor o senior, staffs y asistentes.

Audidores de computadoras; responsabilidades y coordinación con el personal de auditoría.

Personal de impuestos; responsabilidades y coordinación con el personal de auditoría.

4.2.4.10 Trabajo realizado por otros

Audidores internos; como se piensa satisfacerse respecto al grado de confiabilidad de su trabajo.

Personal del cliente; tipo de información que se le solicitará y como piensa satisfacerse respecto al grado de confiabilidad del trabajo.

Participación de oficinas foráneas; trabajo a realizar y revisión y supervisión a que estarán sujetas.

Participación de otras firmas de contadores públicos; en el caso de consolidación de estados financieros.

4.2.4.11 Servicios

Lista de informes de auditoría a emitir; fechas de entrega y número de copias.

Descripción de la naturaleza y alcance de la participación de la firma en los informes del cliente.

Trabajos de consultoría.

Otros informes.

4.2.4.12 Programa de trabajo

Oportunidad de los procedimientos de auditoría, fechas de iniciación y terminación, trabajo a realizar en las visitas preliminar y final y visitas a las unidades operativas.

Fechas en las cuales las oficinas foráneas deben enviar información a la oficina central de la firma.

Fechas de reunión con el cliente.

Oportunidad de las revisiones de auditoría de computadoras, procedimientos de auditoría a través de computadoras.

Necesidades de personal.

Resumen de tiempo total presupuestado.

5. Estudio y evaluación del sistema de control interno

5.1 Introducción

La expresión de una opinión sobre la razonabilidad con que los estados financieros presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones por un período determinado de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados de manera uniforme es el objetivo principal de una auditoría.

Se desprende de lo anterior que la razonabilidad de la presentación de los estados financieros depende de la exactitud de la información financiera detallada, sobre transacciones, producida por el sistema contable.

En consecuencia, dentro de los procedimientos de auditoría, el objetivo que lleva a expresar una opinión sobre los estados financieros, capacita al auditor para evaluar si el sistema contable ha producido información exacta y si dadas las circunstancias las estimaciones contables de la administración son razonables.

5.2 El estudio y evaluación del sistema de control interno

Para verificar que tan exacta es la información, se debe conocer la forma como comienza, se procesa y se registra aquella información que puede afectar significativamente los estados financieros y después debe conocer los procedimientos de control que la compañía ha establecido sobre dicha información. Este conocimiento es básico para tomar la decisión sobre la confiabilidad de todos o parte de los procedimientos en el diseño y aplicación de pruebas de auditoría.

5.2.1 División del estudio y evaluación del control interno

Revisión preliminar; es un proceso para allegarse de información sobre el cliente y los procedimientos y métodos prescritos para el procesamiento de la información contable.

Pruebas para confirmar la eficacia de los procedimientos de control interno; también llamadas "pruebas de eficacia" o "pruebas de cumplimiento". Estas pruebas consisten en la obtención de una seguridad razonable de que se emplean ciertos procedimientos de control contable y que ellos han

funcionado apropiadamente durante el período examinado.

La información que se obtendrá en estas dos fases será la base para:

- 1) La evaluación que se hará sobre el grado de confiabilidad de los diversos procedimientos de control.
- 2) Las decisiones con respecto a la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a realizar con el fin de verificar la exactitud de la información producida por el sistema de la compañía.

A continuación se hace un estudio más profundo sobre las fases anteriormente descritas, sus etapas y procedimientos.

5.2.1.1 Revisión preliminar

5.2.1.1.1 La familiarización inicial.- Con el negocio, la organización las operaciones y el sistema de información contable. Identificar las aplicaciones del proceso de información que tienen importancia para la auditoría. Asimismo, se debe lograr un conocimiento sobre el alcance del empleo de procesos de PED o manuales en cada una de las aplicaciones.

Las aplicaciones que tienen importancia para la auditoría pueden ser:

a) Aplicaciones contables significativas; aquellas relativas a información contable que puede incidir de manera material sobre los estados financieros que se examinan (por ejemplo: las aplicaciones relativas a la cuenta "productores cañeros") también aquellas aplicaciones que producen la información empleada por la administración en estimaciones contables significativas o en procesos importantes de información no rutinaria.

b) Aplicaciones que son de interés o utilidad para la auditoría; aquellas aplicaciones que procesan información, que aunque de poca importancia, pueden ser útil a la auditoría en la realización de sus diversas etapas (por ejemplo: la información relativa a observación, investigación; comentarios y encuestas efectuadas a los productores cañeros respecto a los créditos obtenidos, pago de liquidaciones, asesoría de los supervisores de campo, etc. podría ser de utilidad a la auditoría en la evaluación de las cuentas por cobrar a los productores cañeros así como en la estimación para cuentas de cobro dudoso).

Si durante esta fase, se llega a la conclusión de que ciertas aplicaciones carecen de importancia, se debe dar por terminada su revisión preliminar. Si por el contrario las aplicaciones contables de importancia requieren un análisis más profundo, será necesario realizar toda la revisión preliminar. Asimismo, se debe efectuar un análisis más profundo de aquellas aplicaciones que son de interés para la auditoría cuando se piensa confiar en ellas o utilizar la información por ellas generada en las pruebas subsiguientes.

La documentación del trabajo efectuado en la fase de familiarización inicial incluye los resultados de la encuesta y las observaciones con respecto a los siguientes aspectos:

- . El personal de contabilidad, PED, auditoría interna, superintendencia técnica de campo, su capacidad y responsabilidades.
- . Los procedimientos de registro y procesamiento financiero poniendo atención en:
 - Las aplicaciones en las cuales se debe dividir el sistema contable con el fin de poder realizar el análisis.
 - El alcance del uso del PED y del uso de las instalaciones propias para computadoras y/o centros de servicios.
 - Los cambios ocurridos, a partir de la auditoría anterior, en los procedimientos de control y procesamiento para aplicaciones que tienen importancia para la auditoría.

- La adecuación de técnicas especializadas, particularmente en lo que al medio ambiente de PED se refiere.
- La adecuación de procedimientos especializados, particularmente en lo que a la cuenta "productores cañeros" se refiere.

5.2.1.1.2 El análisis; conocer el flujo de transacciones y la estructura básica de los controles contables para cada aplicación importante mediante seguimiento, observación y encuestas, incluyendo:

- a) Identificar los diversos tipos de transacciones así como la forma en que son procesadas dentro de una aplicación.
- b) Identificar el modo en que los objetivos de control interno contable son pertinentes a cada aplicación.
- c) Determinar si los procedimientos de control fueron establecidos con miras a lograr los objetivos de control interno contable.

Aunque el cliente pudo haber diseñado e implementado un sin número de controles con el fin de asegurar un procesamiento confiable de la información contable, el interés de la auditoría debe enfocarse a los procedimientos establecidos con el fin de asegurar el cumplimiento de los objetivos de control interno contable sobre el procesamiento de datos.

Cabe aclarar que los controles sobre las aplicaciones son aquellos elementos de tareas manuales o de PED que suministran una seguridad razonable de que se realiza, en la forma esperada, el registro, procesamiento y sumariazación de información dentro de cada aplicación.

Los objetivos antes mencionados son los siguientes:

* Que todas las transacciones sean registradas: Deben existir procedimientos para que en los registros de la empresa no se omitan las transacciones reales.

* Que cada transacción registrada:

a) Sea real

Deben existir procedimientos para que en los registros de la empresa no aparezcan transacciones ficticias.

b) Este correctamente valorada

Deben existir procedimientos para que, en los registros de la empresa, aparezcan los valores monetarios correctos para cada una de las transacciones.

c) Sea registrada oportunamente

Deben existir procedimientos para que, en los registros de la empresa, aparezcan las transacciones en el período contable correspondiente.

d) Esté correctamente clasificada

Deben existir procedimientos para que las transacciones sean debidas o acreditadas a las cuentas correspondientes del libro mayor y/o de los auxiliares.

e) Esté correctamente resumida

Deben existir procedimientos para que en los libros de registro original aparezcan los débitos y los créditos debidamente acumulados.

f) Esté correctamente transcrita

Deben existir procedimientos para que en los libros de registro original y en los auxiliares, aparezca la información correctamente anotada.

Para alcanzar estos objetivos, se debe tener en cuenta la existencia de procedimientos cuyo propósito sea identificar y rechazar la información errónea. También deben

servir para corregir e incorporar esta información nuevamente dentro del flujo normal de procesamiento.

5.2.1.2 Evaluación preliminar

Evaluar de manera preliminar la eficacia potencial de los procedimientos de control interno contable de la compañía.

Evaluar la probabilidad de errores en la información producida por el sistema.

Lo anterior proporciona la base para decidir de manera tentativa sobre:

- a) El grado de confiabilidad de los diversos procedimientos de control.
- b) La naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas a realizar sobre aquellos controles en los cuales se habrá de confiar.
- c) La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría necesarios para la verificación de los saldos de las cuentas relacionadas.

5.2.1.2 Evaluación preliminar

Evaluar de manera preliminar la eficacia potencial de los procedimientos de control interno contable de la compañía.

Evaluar la probabilidad de errores en la información producida por el sistema.

Lo anterior proporciona la base para decidir de manera tentativa sobre:

- a) El grado de confiabilidad de los diversos procedimientos de control.
- b) La naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas a realizar sobre aquellos controles en los cuales se habrá de confiar.
- c) La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría necesarios para la verificación de los saldos de las cuentas relacionadas.

5.3 Plan de enfoque de la auditoría

En primer término no debe confundirse con el programa de trabajo pues aunque constituye una manera de efectuar la auditoría describiendo las cuentas, naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría no contempla el detalle suficiente ni señala todos los procedimientos a aplicar ni el número de partidas a examinar por lo tanto tampoco puede reemplazarlo.

Este plan contempla básicamente dos tipos de enfoques:

1) La verificación directa; o sea el examen de la información para comprobar la existencia de ciertos errores y que de acuerdo a las circunstancias este examen pudiera efectuarse al 100% o solo sobre una muestra de las transacciones procesadas.

2) Examen de los procedimientos empleados por la compañía en el procesamiento y control de la información; si el auditor encuentra que los procedimientos son eficaces para detectar o evitar errores puede concluir que la información probablemente es exacta. Y volviendo al punto central.

En base a los resultados obtenidos de la evaluación preliminar se debe planificar y efectuar una descripción general de los enfoques de las pruebas con el fin de lograr la evidencia necesaria para sustentar una conclusión relativa a la exactitud de la información contable, luego entonces:

. Cuando la probabilidad de que hayan ocurrido ciertos errores ha sido considerada baja, y se desea confiar en los controles, el enfoque incluirá pruebas sobre la eficacia de los procedimientos de control, complementadas con pruebas limitadas de los saldos de las cuentas relacionadas con el fin de confirmar el hecho de que no han ocurrido errores de importancia.

. Cuando la probabilidad de errores parece ser mayor o cuando existan razones diversas para no confiar, el enfoque incluirá pruebas para determinar si ocurrieron los errores en cuestión y si así fuera, si su impacto en los estados financieros es de importancia para la auditoría.

5.4 Pruebas para confirmar la eficacia de los procedimientos de control interno

Etapa en la que se realizan las pruebas de procedimientos de control interno y se evalúan los resultados de estas.

A continuación se describe brevemente dentro de la confirmación de la evaluación del riesgo primero el concepto de riesgo y enseguida la evaluación final.

Riesgo; es la posibilidad de la existencia de errores de importancia para la auditoría en la información sujeta a examen. Los errores de importancia para la auditoría son aquellos que individual o colectivamente podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros. Dependiendo de la naturaleza del trabajo o de las circunstancias particulares, el auditor podría considerar relevantes otros errores, y a que si permanecieran sin detectar, podrían afectar adversamente el buen nombre de la firma o su relación con el cliente. Como ejemplo se pueden citar irregularidades, conflictos de interés, emolumentos no autorizados recibidos por la alta gerencia, (generalmente un auditor no puede distinguir entre un error y una irregularidad mientras no determine la causa).

Generalmente por experiencia esta demostrado que las inexactitudes materiales en los estados financieros tienen menor probabilidad de provenir de errores en los procesos de información detallada sobre transacciones (información rutinaria) que de errores en los procesos de información no ruti-

naría o en los procesos de estimaciones, evaluaciones, selecciones y decisiones tomadas en la preparación de los estados financieros.

Otro aspecto en la evaluación del riesgo es la posibilidad de reducir el alcance de ciertas pruebas sobre los saldos de las cuentas cuando la evaluación de los procedimientos de control de la compañía demuestran una confiabilidad justificada. El concepto fundamental consiste en que si los estados financieros auditados contienen inexactitudes materiales debieron ocurrir dos cosas.

1) Ocurrió un error de importancia que la compañía no detectó (o que lo creó deliberadamente), y

2) Los procedimientos de auditoría empleados pasaron por alto dicho error.

Por lo tanto, puesto que para que existiera una inexactitud material debieron suceder estas dos cosas.

La conclusión del auditor de confiar en los procedimientos de control del cliente refleja su evaluación de que la probabilidad de ocurrencia de errores en la información producida por el sistema contable de la compañía es muy baja, si esto sucede, los procedimientos de auditoría diseña-

dos para detectar los errores pueden ser menos extensos de lo que habría sido en circunstancias opuestas.

Por el contrario si se concluye que la probabilidad de error podría ser alta o sea que los controles probablemente son ineficaces para lograr los objetivos específicos de control, entonces los procedimientos deben ser más extensos con el fin de incrementar la probabilidad de detectar errores.

Por otro lado el porcentaje de que los procedimientos de auditoría dejen de revelar errores ocurridos está sujeto a la calidad y cantidad de la evidencia obtenida y depende de la habilidad y entusiasmo del auditor para evaluar acertadamente dicha evidencia.

5.5 Confirmación de la evaluación del riesgo-evaluación final

En base a los resultados obtenidos de las pruebas de cumplimiento se debe decidir si fue apropiada la evaluación inicial en cuanto a la probabilidad de existencia de errores. Cuando a través de la evaluación inicial el riesgo parece ser demasiado alto para confiar en los controles, o cuando definitivamente no se espera confiar, la evaluación inicial de hecho se convierte en evaluación final.

Por lo tanto solo hay uno de los dos siguientes pasos a seguir:

. Confirmación de evaluación preliminar; debe proseguirse con los procedimientos descritos en el plan de enfoque de la auditoría.

. Rechazo de evaluación preliminar; debe revisarse el enfoque de auditoría planeado con el fin de determinar la existencia de errores en los saldos de las cuentas y, si estos existen, determinar su importancia para la auditoría.

La revisión preliminar, la evaluación preliminar y el plan de enfoque de la auditoría, deben realizarse en todos los trabajos sin importar la eficacia o ineficacia de los controles de la compañía se desee o no confiar eventualmente en ciertos procedimientos de control interno.

Las dos primeras fases (revisión y evaluación preliminar) proporcionan las bases para decisiones con respecto a:

1) La probable eficacia de los controles contables o la probabilidad de que pudieran haber ocurrido errores de importancia en el proceso de información significativa.

2) La naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas que se realizan para determinar la exactitud de la información producida por el sistema contable.

En la tercera fase (plan de enfoque de la auditoría) se pueden tomar decisiones y documentar su enfoque de las pruebas así como justificarlo.

La cuarta fase (pruebas para confirmar la eficacia de los procedimientos de control interno) se realiza cuando se decide, de manera preliminar, que la confiabilidad sobre ciertos controles puede ser deseable.

La última fase (evaluación final) cuando se planea confiar en los procedimientos de control, se hace la evaluación final después de que se evalúan los resultados de las pruebas de eficacia de los procedimientos. Cuando se decida confiar en ciertos controles, la evaluación preliminar de hecho será la evaluación final. Sin embargo es importante que se tenga en cuenta que la evaluación final de los controles puede cambiar dependiendo de los resultados de los otros procedimientos realizados durante el examen.

En el apéndice, ver el diagrama ilustrativo "Las fases del estudio y evaluación del control interno contable".

Si al determinar que algunos de los procedimientos de control contable del cliente son probablemente eficaces, basado en su evaluación preliminar, y desea confiar en uno o varios de ellos, debe satisfacerse de que dichos procedimientos han funcionado según lo esperado durante el período de la auditoría.

El auditor debe usar su criterio para decidir que tipo de evidencia considera suficiente y competente y los procedimientos para lograrla según los requerimientos de las normas de auditoría.

Existen diversidad de combinaciones de tipos y alcances de evidencia, puesto que cada auditoría y cada compañía tienen sus características propias, que ayudan a lograr la satisfacción necesaria. Por tal razón, no existen reglas precisas con respecto a decisiones sobre el tipo y el alcance de los procedimientos de auditoría a seguir, en consecuencia el auditor depende de su experiencia y criterio.

A continuación se describen dos tipos básicos de procedimientos de control y los tipos principales de pruebas de eficacia a realizar y la manera en que la evidencia disponible respecto al funcionamiento adecuado del control puede

incidir sobre la selección de las pruebas.

5.6 Los controles y la comprobación de su funcionamiento

Los tipos básicos de procedimientos de control son: controles de detección; diseñados para detectar errores ocurrido durante el procesamiento, y controles de prevención; diseñados para evitar errores durante el procesamiento.

5.6.1 Controles de detección

Su característica principal es que se aplican a grupos de transacciones que ya han sido procesadas parcial o totalmente. A continuación se presentan cinco ejemplos como ejemplo de dichos controles.

1) Conciliación de cuentas bancarias; para detectar los ingresos de caja por depósitos no registrados en libros, desembolsos no registrados, o ingresos o egresos de caja y bancos que no fueron oportunamente registrados o que no fueron correctamente resumidos o transcritos.

2) Revisiones periódicas de resultados de operación vs resultados presupuestados; para detectar errores de clasificación y errores de importancia.

3) Comparación de los totales de control de comprobantes procesados a través del PED (procesamiento electrónico de datos) con los totales de control preparados por la sección de cuentas por pagar y sometidos al PED; con el objeto de detectar si el PED creó comprobantes ficticios no sometidos por la sección de cuentas por pagar, o si el PED omitió comprobantes sometidos por dicha sección.

4) Comparación periódica de las salidas de mercancía con las facturas con el fin de detectar salidas de mercancía no registradas ni facturadas, y facturas que no tengan relación con las salidas reales.

5) Revisiones periódicas de los saldos de crédito en las cuentas por cobrar para determinar sus causas y posibles errores en clasificación de ventas o ingresos de caja.

Los controles de detección a menudo son más importantes que los de prevención ya que generalmente existe mayor evidencia concreta en cuanto al funcionamiento adecuado del control de detección (por ejemplo una conciliación bancaria) asimismo, los controles de detección a menudo pueden someterse a prueba con mayor eficacia que los de prevención puesto que la prueba de estos últimos implica verificar una muestra

de transacciones individuales. Por estas razones el auditor debe estudiar primero los controles de detección para decidir sobre la confiabilidad de control de la compañía.

5.6.2 Controles de prevención

Su característica principal radica en que se aplica a cada transacción en forma individual durante el flujo normal del procesamiento. A continuación se presentan tres ejemplos de este tipo de control y algunos errores que se pueden detectar:

1) Antes de ser enviada, cada nota de crédito recibe la aprobación del contralor; para evitar la emisión de créditos indebidos.

2) Un empleado de cuentas por cobrar revisa la codificación original de cuenta en cada paquete de comprobantes; con el objeto de evitar errores en la clasificación de las cuentas.

3) Antes de despachar la mercancía, un empleado de seguridad inspecciona cada vale de salida de mercancía; con el fin de evitar salida de mercancía no registrada.

Gran parte de los controles de prevención (por ejemplo el examen de los vales de salida por parte de un empleado de seguridad) no dejan evidencia física respecto a su ejecución, quienes lo ejecutaron, o la idoneidad de su ejecución, aunque dicha evidencia pueda no ser muy convincente. Por ejemplo, la firma del contralor en un paquete de comprobantes indicando su aprobación no necesariamente significa que esta persona lo ha revisado detenidamente. El contralor bien pudo haber firmado el paquete basándose solamente en una revisión superficial (o sin hacer ningún tipo de revisión).

Por lo tanto, la calidad de la evidencia que el auditor obtiene del examen de un control de prevención puede no ser lo suficientemente convincente para satisfacerlo en cuanto a que el control funcionó según lo esperado durante el período de auditoría.

Esta situación es bien posible cuando el auditor está considerando confiar en un control de prevención crítico. Al determinar si un control de prevención es crítico, el auditor tomará en consideración el punto hasta el cual piensa confiar en dicho control, el impacto probable de errores que podría ocurrir si este control no se ejecutará, y la posible existencia de otros controles que pudieran evitar o

detectar tales errores. Si la evidencia disponible no es suficientemente convincente para dar una satisfacción de que un control de prevención crítico funcionó según lo esperado durante el período de auditoría, el auditor no puede confiar en dicho control y, por lo tanto, no lo deberá someter a prueba alguna.

Aunque la calidad de la evidencia proveniente de la prueba de los controles de prevención puede ser muy convincente, el auditor debe, de todas formas, considerar la posibilidad de probarlos cuando no existan controles de detección eficaces o cuando desee confiar simultáneamente en los dos tipos de controles. Por ejemplo, el auditor puede decidir probar los controles de prevención cuando en su opinión los controles de detección tienen por sí mismos una posibilidad limitada de detectar errores sin embargo, la evidencia resultante de las pruebas de la eficacia tanto de los controles de prevención como de los de detección debe ser lo suficientemente convincente para permitirle decidir si se justifica confiar en los controles combinados para lograr el objetivo de control algunos controles de detección, por ejemplo, la comparación del presupuesto con los resultados reales, están limitados en su habilidad de detectar errores. Estos

controles de detección, por lo general, pueden identificar aquellos errores que individualmente son grandes, pero no pueden identificar aquellos errores menores que a la larga podrían acumularse y convertirse en errores de importancia para la auditoría.

En conclusión el auditor no deberá efectuar pruebas del procedimiento de control cuando estas no puedan proporcionarle suficiente evidencia competente de que los procedimientos funcionaron eficazmente durante el período, y por lo tanto, no confiará en ellos para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los demás procedimientos de auditoría.

5.7 Tipos de pruebas de cumplimiento

Las pruebas de cumplimiento de procedimientos de control incluyen encuestas, observaciones, seguimientos a través del sistema y exámenes de la evidencia física resultante de la ejecución de los procedimientos de control. La utilidad de un procedimiento de auditoría como prueba de cumplimiento depende de su capacidad para ayudar al auditor a satisfacerse de que el procedimiento de control en cuestión funcionó según lo esperado durante el período de auditoría.

Al diseñar las pruebas de cumplimiento de los controles, los objetivos del auditor son determinar si:

- 1) El control fue aplicado durante todo el período de auditoría
- 2) Fue ejecutado oportunamente
- 3) Abarcó todas las transacciones correspondientes
- 4) Se basó en información confiable
- 5) Se corrigieron los errores detectados.

5.7.1 Pruebas para controles de detección

Existen diversos tipos de pruebas para lograr los objetivos antes mencionados. Por ejemplo, las pruebas de los procedimientos de revisiones periódicas de los saldos de crédito en las cuentas por cobrar a los productores cañeros pueden incluir:

- Estudio general; apreciación sobre la fisonomía o características generales de la cuenta y sus partes significativas, como nace y se canaliza la operación que finalmente formará los movimientos y el saldo de esta cuenta. El estudio general debe aplicarse con mucho cuidado, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un senior o un supervisor para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

- Inspección; examen físico de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de la operación registrada en la contabilidad, validando de esta manera los movimientos registrados en la cuenta así como su saldo.

- Cálculo; hay operaciones como el importe a pagar a los productores cañeros por concepto del total de kilogramos de caña entregada, a los cuales se ha de aplicar varios factores previamente determinados para conocer, en base a la calidad de la caña, dicho importe el cual el auditor puede verificar en forma independiente.

- Observación; a través de la presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos, el auditor puede, por ejemplo, obtener la convicción de que la caña de azúcar es obtenida de productores que reúnen o no las características socio económicas determinadas por la política establecida por el gobierno federal por medio de los objetivos seguidos por la Administración de Azúcar, S. A. de C. V., mediante la presencia física en los lugares donde se corta la caña para lo cual debe investigar simultáneamente las características socioeconómicas y jurídicas del productor (y la tierra que trabaja) sujeto a examen ocular.

- Investigación; siguiendo con el ejemplo anterior el resultado de la investigación dará al auditor el conocimiento necesario para saber si la administración de la compañía tiene establecidos los controles adecuados para cumplir con sus objetivos respecto a la obtención de la caña mediante la recabación de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la compañía así como de los productores mismos, para formarse un juicio sobre la operación y el tamaño del riesgo de la cuenta.

- Declaración; en ocasiones, cuando la importancia de la información lo amerita es necesario que la información obtenida se manifieste por escrito con la firma de la(s) persona(s) que proporciona dicha información.

Al momento de determinar las pruebas específicas de cumplimiento que va a aplicar, el auditor debe tener presente que si la calidad de la evidencia que va a obtener le proporcionará una base razonable para decidir si el procedimiento de control en cuestión funcionó según lo esperado durante el período de la auditoría.

Por ejemplo, el auditor sabe de antemano que al efectuar una encuesta, ésta, por si sola no le va a proporcionar evidencia suficiente de como funciona el procedimiento

de control que quiere investigar. Por lo tanto, la aplicación de una segunda prueba que podría ser, por ejemplo, el examen de la evidencia física resultante de la ejecución del procedimiento de control que se investiga, le suministrará la evidencia necesaria para satisfacerse.

De la misma manera, si el cliente no lleva un registro donde se plasme la ejecución de un procedimiento de control será muy posible que el auditor no pueda examinar el control para poder evaluar su funcionamiento durante el período, pero si lo podrá examinar para ver si dicho funcionamiento dió como resultado la información correcta.

5.7.2 Pruebas para controles de prevención

El auditor debe tomar en cuenta la naturaleza de la evidencia resultante de la ejecución del procedimiento de control al momento de escoger las pruebas.

5.7.2.1 Inexistencia de evidencia física de ejecución

Cuando no existe la evidencia física en cuanto a la ejecución de un procedimiento de control, las pruebas de este se limitarán a:

- Encuestas realizadas entre el personal del cliente,
- Observaciones,
- Seguimientos a través del sistema

Con el objeto de verificar hasta donde sea posible, la información que se obtuvo en la revisión preliminar.

Por lo general los tres puntos mencionados anteriormente no suministran por si mismos la suficiente satisfacción de que el procedimiento de control se ha aplicado a todas las transacciones procesadas durante el período de la auditoría, por lo tanto el auditor se verá en la necesidad de:

- Considerar la posibilidad de confiar en un control diferente que pueda someterse a prueba
- Probar la exactitud de la información procesada por el control en cuestión.

Aunque el auditor no puede concluir en forma definitiva que el procedimiento de control funciona adecuadamente, si puede, sin embargo, lograr cierta seguridad por medio de la encuesta, observación y seguimiento a través del sistema. Esta seguridad puede reducir las otras pruebas. Por ejemplo, la información así obtenida indica al auditor:

- a) si el empleado sabe ejecutar correctamente el procedimien-

to de control y b) le ayuda a evaluar la capacidad y dedicación de dicho empleado.

Cuando las pruebas de encuesta, observación y seguimiento a través del sistema indican que el empleado en cuestión sabe ejecutar el procedimiento de control que es una persona aparentemente competente y dedicada y que fue el personalmente quien ejecutó el procedimiento durante el período de la auditoría, probablemente el auditor puede, basándose en la evidencia anterior, realizar menos pruebas para verificar la exactitud de las que realizará en caso contrario.

5.7.2.2 Existencia de evidencia física de ejecución

Para algunos procedimientos de control de prevención si puede existir evidencia física de su ejecución, por ejemplo, la firma del contralor en los paquetes de comprobantes para indicar su aprobación, este procedimiento de control se realiza para evitar el pago de comprobantes ficticios. En estos casos la prueba puede incluir el examen de una muestra de los documentos de la transacción para verificar la existencia de la evidencia física. Sin embargo esta firma no implica necesariamente que el procedimiento de control fue ejecutado en realidad ya que es muy posible que ni siquiera haya visto los comprobantes firmándolos únicamente. Por este mo-

tivo, no aplicaría el auditor la prueba de transacciones de la evidencia física como la única prueba para verificar la eficacia del procedimiento de control sino que la combinaría con la encuesta, la observación y el seguimiento a través del sistema.

Además, no deberá confiar en el control de prevención en tanto no se llegue a la conclusión de que la información proveniente de su ejecución no constituye una evidencia física eficaz o que no suministra evidencia convincente de que el procedimiento en realidad funcionó durante todo el período de la auditoría. En este caso el auditor empleará otros medios para verificar la exactitud de la información que pueden ser, pruebas de las cuentas relacionadas o pruebas de la exactitud de la información proveniente de las transacciones que pasaron a través del control. Estas no se deben considerar como pruebas de cumplimiento porque su propósito no es el de proporcionar información sobre el funcionamiento del procedimiento de control ya que en realidad son pruebas sustantivas efectuadas a fin de determinar la ocurrencia de errores.

5.8 Alcance de las pruebas de cumplimiento

El primer aspecto a considerar para determinar el alcance de las pruebas de cumplimiento de los procedimientos de control, el auditor debe tomar en consideración diversos factores, entre los cuales se incluyen:

- El grado hasta el cual planea confiar en el control como base para limitar sus pruebas sustantivas
- La eficacia que el control debe tener para poder confiar en él hasta ese grado
- Las características del universo bajo examen, y
- Los otros factores relativos a la probabilidad de que el control funcionará según lo esperado

El segundo aspecto a considerar al determinar el alcance de las pruebas de cumplimiento (particularmente para los controles de prevención), el auditor debe tomar en consideración lo siguiente:

- Las características del universo de las transacciones procesadas, incluyendo el hecho de que todos los tipos de transacciones significativas (por ejemplo, todos los tipos significativos de compras) se encuentren sujetas a los mismos procedimientos de control.

- Si durante el período de la auditoría se procesaron nuevos tipos de transacciones.
- Si este control es ejecutado por más de una persona.
- Las complejidades técnicas de la realización de los procedimientos de control y procesamiento, y
- La materialidad de los saldos de las cuentas relacionadas.

Las pruebas son más extensas cuando:

- Se procesan un sinnúmero de tipos de transacciones;
- Se procesaron nuevos tipos de transacciones durante el período de la auditoría.
- El control lo realiza más de una persona.
- Los procedimientos son complejos, o
- Los saldos de las cuentas relacionadas son más significativos.

El tercer aspecto a considerar para determinar las

pruebas de cumplimiento, el auditor debe considerar aquellos otros factores que inciden sobre su parecer en cuanto a la probabilidad de que un procedimiento de control funcionó según lo esperado durante el período de la auditoría. Cuanto más seguridad reciba el auditor, con respecto al funcionamiento del control, menos seguridad necesitará obtener de otras pruebas de control (en consecuencia serán más limitadas sus pruebas de control. Por el contrario, cuantas más dudas tenga sobre el funcionamiento esperado del control, más extensas serán sus pruebas.

La información acerca de estos otros factores a considerar, por lo general, se obtiene de la revisión preliminar y de las auditorías anteriores. Entre estos factores se incluyen:

- Quien realiza el procedimiento de control

La capacidad e integridad aparente del empleado que ejecuta el procedimiento de control, su independencia o aislamiento de los otros procedimientos de procesamiento relacionados, el grado de supervisión al cual se le somete, y el alcance de la rotación de personal contribuyen a dar al auditor una mayor percepción en cuanto al funcionamiento es-

perando del control. Cuando se cree en la capacidad del empleado, el auditor puede abreviar el alcance de sus pruebas ya que en su opinión existe menos riesgo de error.

- La calidad del medio ambiente existente en el control interno contable

Esta puede incidir sobre la eficacia de procedimientos de control específicos. Por ejemplo, al decidir sobre el alcance de las pruebas, el auditor debe tomar en consideración:

- . La probabilidad de que los procedimientos de control sean pasados por alto durante los períodos muy activos de procesamiento.

- . La probabilidad de que la administración ignore o pase por alto los procedimientos de control, y

- . Punto hasta el cual los auditores internos han realizado pruebas similares durante el año.

- Cambios en el sistema contable

El auditor debe preocuparse por el hecho de que los procedimientos de control hayan sido menos eficaces durante el período de implementación del nuevo sistema que bajo el sistema antiguo.

- Cambios inexplicables en los saldos de las cuentas relacionadas

Cuando el cliente no puede explicar satisfactoriamente las fluctuaciones (o la ausencia de fluctuaciones esperadas) en los saldos de las cuentas relacionadas, el auditor debe tener cuidado de no reducir la probabilidad de detectar interrupciones en los controles.

- Experiencias anteriores en el mismo trabajo

Los resultados de las pruebas del auditor en períodos anteriores y en la auditoría actual inciden sobre la percepción que el auditor tiene del riesgo. Si las pruebas de períodos anteriores indicaron que un procedimiento de control en particular fue ineficaz, el auditor debe sopesar si vale la pena realizar pruebas de eficacia de ese mismo procedimiento durante la auditoría en curso. De igual manera, si las pruebas de auditorías anteriores demostraron que el procedimiento de control fue eficaz, la probabilidad de errores se reduce y, asimismo, las pruebas de eficacia pueden ser menos extensas. El auditor debe tener presente si los cambios en el sistema, en el personal, en los tipos de transacciones o en el volumen de las mismas pueden incidir sobre dicha probabilidad.

Aunque los factores mencionados pueden reducir la probabilidad de errores, las pruebas de cumplimiento deben ser lo suficientemente extensas para proporcionar una seguridad razonable de que el procedimiento de control funcionó eficazmente durante el período de la auditoría.

6. Plan de enfoque de la auditoría

6.1 Introducción

Este plan refleja en forma genérica la naturaleza, el alcance y la oportunidad de las pruebas de auditoría a realizar y las justificaciones lógicas que amparan estas decisiones. Por esta razón al desarrollar la fase final del proceso de planeación, se debe integrar e interpretar la información recopilada durante el desarrollo de la planeación con el objeto de diseñar los enfoques de auditoría que incluyan los enfoques para cada cuenta o grupo de cuentas importantes incluyendo además las notas a los estados financieros y cualquier información financiera complementaria. De ello se deduce que el plan de enfoque sirve de puente entre las decisiones generales de auditoría y la información administrativa contenida en el plan de trabajo de la auditoría, y los procedimientos detallados de auditoría contenidos en el programa de auditoría. Sirve de método eficaz para comunicar a los integrantes del equipo la estrategia de las pruebas a seguir.

Debe prepararse una vez que se haya completado las evaluaciones preliminares; de las aplicaciones contables importantes, de los procesos de información no rutinaria y, de

los procesos de estimaciones. Puesto que al haberse efectuado estas evaluaciones ya se tiene un conocimiento suficiente sobre las aplicaciones y procesos del cliente a fin de poder evaluar la posibilidad de que ocurran errores de importancia para la auditoría y, por consecuencia diseñar procedimientos eficaces para verificar las aseveraciones contenidas en los saldos de las cuentas.

6.2 Contenido

No existe un formato establecido para elaborar un plan de enfoque de auditoría.

El plan puede describir explicaciones de diversas magnitudes, dependiendo de la importancia de la cuenta, la complejidad del enfoque para dicha cuenta y la naturaleza de las justificaciones sobre las cuales se basa el enfoque.

6.2.1 Aspectos que determinan el enfoque

6.2.1.1 Características de la cuenta; todas aquellas características que puedan influenciar el enfoque de la auditoría de la cuenta. Para este efecto, es durante la fase de planeación preliminar cuando se toman en consideración las siguientes características de la cuenta:

- . Materialidad, incluyendo la materialidad de las cuentas de reservas relativas, las cuales podrían subestimarse o sobreestimarse.
- . Saldo de la cuenta.
- . Total de transacciones involucradas.
- . Composición de las transacciones involucradas.
- . Volumen de las operaciones.
- . Subjetividad empleada al determinar el saldo de la cuenta.
- . Cambios en las características o en el saldo de la cuenta comparados con años anteriores.
- . Nuevos tipos de transacciones.
- . Experiencias anteriores de auditoría.
- . Complejidad técnica al efectuar la contabilidad de la cuenta.
- . Complejidad técnica al efectuar la auditoría del saldo de la cuenta.
- . Competencia del personal.

. Rotación del personal

Por citar un ejemplo, las características de la cuenta "productores cañeros" que pueden ser útiles en el diseño del enfoque de auditoría podrían incluir:

- a) El tamaño de la cuenta en términos de porcentaje de los activos totales comparado con el año anterior
- b) Estadísticas comparativas de la antigüedad de saldos de los productores cañeros
- c) Volumen de créditos otorgados y saldos dados de baja
- d) El saldo en la reserva para cuentas dudosas

6.2.1.2 Evaluación del riesgo de la cuenta; evaluación de la probabilidad de que el saldo de la cuenta pueda contener errores de importancia para la auditoría. Esta evaluación se vera influenciada por la evaluación preliminar de los controles sobre las aplicaciones de información incluyendo los procesos de información no-rutinaria y la evaluación preliminar de la razonabilidad de los procesos de estimaciones que afectan el saldo de la cuenta.

Para evaluar el riesgo de la cuenta, primero deben considerarse los factores que suministran la base para evaluar la probabilidad de la existencia de errores de importancia para la auditoría en el saldo de la cuenta, y son los siguientes:

- . Evaluación preliminar de la eficacia de los controles sobre las aplicaciones contables pertinentes, por ejemplo: para las cuentas por cobrar a los productores cañeros, las aplicaciones contables pertinentes son las relativas a: los ingresos por créditos otorgados a los productores cañeros y por ingresos a bancos.
- . La evaluación preliminar de los procesos pertinentes de información no-rutinaria, por ejemplo: la valuación del inventario final sobre la base de primeras entradas primeras salidas.
- . La evaluación preliminar de los procesos de estimaciones pertinentes, por ejemplo: la prueba del valor menor entre el costo y el mercado para los inventarios, o bien los cálculos de la provisión para las cuentas de cobro dudoso.

- . La evaluación del medio ambiente existente en el control interno contable.
- . Los resultados de auditorías anteriores.
- . Cualquier otra información adicional que pudiera indicar un riesgo más alto, por ejemplo: la existencia de un número importante de notas de crédito ya que esto indica una mayor probabilidad de errores en la aplicación contable de ventas y cuentas por cobrar o la existencia de litigios.

Los factores anteriores deben considerarse para llegar a un entendimiento de los tipos de errores que pueden ocurrir, así como la probabilidad de su ocurrencia. En cualquier saldo de cuentas, existen ciertos tipos de errores que tienen mayor probabilidad de ocurrir que otros, por esta razón al evaluar el riesgo, se deben tomar en cuenta en primer lugar aquellos tipos de errores que tengan mayor probabilidad de ocurrir y determinar la forma en la cual esos errores puedan afectar el saldo de la cuenta. Finalmente deben considerarse aquellos que tengan una menor probabilidad de ocurrir.

Debe documentarse, finalmente, la evaluación del riesgo en el plan de enfoque de auditoría para suministrar las bases para el enfoque de las pruebas. Asimismo, deben indicarse las partes de los procedimientos de control del cliente en los cuales planea confiar o no confiar. Si es factible debe estimarse la máxima equivocación que de ellos podría resultar. Por ejemplo, al evaluar el impacto sobre las cuentas por cobrar que tienen los controles ineficaces, durante el corte de formas, se puede hacer la siguiente anotación en el plan de enfoque:

"Los controles no son efectivos para evitar que las ventas de la última semana del ejercicio sean registradas en el ejercicio siguiente"

De la misma manera debe dejarse constancia por escrito cuando se cree que existe una probabilidad menor de que otros errores de importancia para la auditoría hayan ocurrido. En el ejemplo anterior se podría manifestar lo siguiente:

"La probabilidad de la existencia de otros errores de información es pequeña. Asimismo, el proceso para estimar la provisión de cuentas dudosas parece ser razonable y por ende, sería difícil la ocurrencia de una equivocación de importancia. Adicionalmente, los resultados de auditorías anteriores sirven para sustentar esta evaluación"

6.2.1.3 Procedimientos en otras fases de la auditoría

Normalmente los procedimientos seleccionados para una cuenta importante ayudan a satisfacer los objetivos de otras. Por ejemplo; los procedimientos seleccionados para realizar la auditoría de cuentas por cobrar puede satisfacer muchos de los objetivos de auditoría para ventas, las pruebas empleadas para confirmar la eficacia de los controles sobre la aplicación de compras y cuentas por pagar pueden disminuir la necesidad de efectuar ciertas pruebas de las cuentas de activos fijos, la observación del inventario físico de final de año puede disminuir la necesidad de probar los procedimientos de control dentro del sistema de inventario y costo de ventas. Al no tomarse en cuenta estas interrelaciones, se puede caer en el error de diseñar procedimientos ineficaces y/o ineficientes o que dupliquen el trabajo.

6.3 Reglas y objetivos del enfoque relativos a la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a realizar

La regla general a seguir en la selección de las características de la cuenta, la evaluación del riesgo de la cuenta y los procedimientos a realizar en otras fases de la auditoría debe ser; REALIZAR SOLO AQUELLOS PROCEDIMIENTOS QUE

HAGAN UN APOORTE SUBSTANCIAL AL ENTENDIMIENTO QUE SE REQUIERE PARA FORMAR UNA OPINION SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

El plan de enfoque delinea los enfoques de la auditoría o sea, los tipos de procedimientos y los métodos para aplicar estos procedimientos, a emplear para lograr cada propósito específico de auditoría en particular y deben expresarse en detalle para que el supervisor pueda sopesar su conveniencia y dar instrucciones al personal a su cargo la preparación del programa de auditoría detallado.

Este plan describe la oportunidad aproximada de los procedimientos de auditoría, el alcance general que tendrán y, por último y si es aplicable, el método de selección del muestreo.

Al seleccionar los procedimientos de auditoría, el objetivo general es lograr la verificación de las aseveraciones del cliente sobre cada cuenta o grupos de cuentas importantes. Se desprende de lo anterior que al desarrollar el enfoque de auditoría se deben considerar dos cosas:

- a) Si los procedimientos seleccionados lograrán el objetivo deseado

b) Si representan la manera más eficaz de lograr dicha meta

Es decir, las aseveraciones del cliente dan la pauta contra las cuales, se puede evaluar si el enfoque tentativo es adecuado.

7. Desarrollo práctico (aspectos más importantes)
 - 7.1 PAR'S
 - 7.2 Plan de trabajo
 - 7.3 Revisión y evaluación preliminar del control interno
 - 7.4 CEP'S y SEFSACS
 - 7.5 Plan de enfoque
 - 7.6 Pruebas de cumplimiento
 - 7.7 Programa de trabajo
 - 7.8 Programa cuestionario para la auditoría de impuestos de cuentas y documentos por cobrar

REF. _____
HECHA POR: _____
EL DIA _____

INGENIO AMOG, S. A.
AUD.-31.XII-85

7.1 PAR'S

NOTA: Puesto que de la aplicación de estos procedimientos nació la idea de efectuar el presente trabajo sobre un ingenio azucarero y en base al nuevo enfoque de auditoría, se consideró adecuado presentar este punto dentro del capítulo II con el objeto de evidenciar la importancia que tiene el nuevo enfoque de auditoría en el examen de estados financieros.

REF.
HECHA POR:
EL DIA

INGENIO AMOG, S. A.
AUD.-31-XII-85

7.2 Plan de trabajo

Identificación del cliente

General

Código del cliente	1,000
Clave del trabajo	AEF 85
Domicilio	Gaspar N° 5 Mza. 2 Col. Navidad, México, D. F. C.P. 5210 R.F C. IAM-830428 REG. IMSS 08-24-1111
Ejercicio social	Del 1° de enero al 31 de diciembre
Fecha de constitución	28 de abril de 1983

Producción

El Ingenio Amog, S. A. se dedica exclusivamente a la producción de azúcar y sus resultantes sub-producto, miel incristalizable que representa aproximadamente el 3% de los ingresos y venta de bagazo pero no produce alcohol.

Propiedad

Este ingenio, es propiedad de Azúcar, S. A. de C. V. que es un organismo paraestatal de participación mayori-

taria con fecha de creación reciente. La administración del ingenio es realizada por Azúcar, S. A. de C. V. y carece de personalidad jurídica ya que ésta también la posee Azúcar, S. A. de C. V.

Organigramas (ver apéndice).

Personal del ingenio con los que se tendrá mayor contacto:

Gerente General	L.C. Erick Daniel Ortiz Sánchez
Sub-Gerente	L.A. Sandra Batalla O.
Contador General	L.C. Ricardo Ortiz Tapia
Auditoría Interna	L.C. Israel B. Ortiz
Presupuestos	L.C. Gabriel Medina O.
Relaciones Industriales	L.R.I. Alejandra Ortiz Medina
Superintendencia Técnica de Campo	Ing. Eduardo O. Medina
Superintendencia de Opera- ción de Campo	Ing. Johnattan Ortiz González
Superintendencia General de Campo	Ing. Alejandro O. Villegas

Reuniones importantes

Existe un comité de producción cañera para tratar todo lo relacionado a la siembra, cultivo, cosecha y entrega de caña integrado de la siguiente forma:

- Un presidente y un secretario como representantes propietario y suplente respectivamente por parte de las asociaciones de productores de caña.

- El gerente y el superintendente de campo del ingenio como representantes propietario y suplente respectivamente.

Características del cliente

Análisis de los estados financieros

Esta información es presentada para efectos prácticos en el capítulo II.

Datos relevantes de los estados financieros.

(Ver la siguiente hoja).

INGENIO AMOG, S. A.ESTADOS FINANCIEROS
(Miles de pesos)

Comentarios al balance general con números al 31 de diciembre de 1985:

1. Cuentas y documentos por cobrar1.1 Productores de caña

Se incrementó esta cuenta por \$ 385,110 con relación al año anterior en los siguientes conceptos, gastos de cosecha, prorrateables y avíos concernientes a esta zafra 84/85.

2. InventariosAlmacén de materiales

La variación incrementada por \$ 205,286 en relación al año anterior, es debido a la recepción de materiales e insumos adquiridos hasta el cierre del ejercicio.

3. Inmuebles, maquinaria y equipo

La cuenta de activos fijos se incrementó en \$ 20,751 esto es por la incorporación a la cuenta de maqui-

naria y equipo de fábrica (rehabilitación de calderas 1, 2 y 3).

II Pasivo

1. A corto plazo

1.1 Documentos y créditos por pagar

La variación de \$ 308,840 se debió por las reclasificaciones de créditos con FINASA de esta cuenta a la de documentos y créditos por pagar a largo plazo, y a pagos efectuados.

2. A largo plazo

El aumento de \$ 199,665 obedece principalmente por créditos de FINASA operadas en la cuenta de documentos y créditos por pagar a corto plazo, mismas que fueron reclasificadas.

III. Capital contable

1. El decremento en las aportaciones del Gobierno Federal se debe a dos aportaciones en febrero y junio de 1985 por \$ 6,791 y \$ 4,291 respectivamente y un préstamo otorgado por Azúcar, S. A. de C. V. que por no constituir una aporta-

ción del Gobierno se disminuye del capital por un importe de \$ 40,787.

INGENIO AMOG, S. A.ESTADOS FINANCIEROS
(Miles de pesos)

Comentarios al estado de resultados por el período comprendido del 1° al 31 de diciembre de 1985:

I Ingresos

Los ingresos obtenidos al cierre del ejercicio por azúcar suman un total de \$ 3,705,687 en relación al ejercicio anterior de \$ 2,097,153 y mieles \$ 122,607 comparado con el año anterior por \$ 47,922 totalizando dichos ingresos nos dá \$ 3,828,294 contra \$ 2,145,075 notándose una variación de \$ 1,683,219, por incrementos de precio.

II Costos de producción (variables y fijos)

El total de costos (fijos y variables) suman \$ 3,004,015 en relación al ejercicio anterior \$ 1,618,695 cuya variación de \$ 1,385,320, como es obvio, se deben a los incrementos en los costos de materia prima, materiales y mano de obra directa.

III Gastos de operación

Los gastos de operación totalizan la cantidad de \$ 577,506 contra el año anterior de \$ 428,393 cuya variación es de \$ 149,113, y que al cierre del ejercicio los rubros más significativos son: las remuneraciones al personal de apoyo y los gastos financieros.

IV Otros ingresos

Se captaron por este concepto \$ 173,981 principalmente en los renglones de productos financieros y venta de bagazo. Que representa el 96% del año anterior.

V Resultado del ejercicio

El resultado del ejercicio es de \$ 420,754 cuya utilidad contable en comparación al año anterior de \$ 278,321 se vió incrementada en \$ 142,433 o sea un 51% más.

Características de la contabilidad

Sistemas de valuación de:

Costos	Estimados
Inventarios	Promedios
Tipo de registro	Es una combinación de electrónico, mecánico y manual
Sistema presupuestal	Se maneja el presupuesto con el objeto de controlar las aplicaciones mensuales de éste a los diferentes rubros de gastos a los cuales se ha designado una cantidad específica en base al ejercicio anterior, a la inflación y a las perspectivas planeadas
Informes internos	Mensualmente se elaboran estados financieros con el objeto de comparar y controlar los gastos efectuados con lo presupuestado. Semanalmente se elaboran informes oficiales de corrida ver apéndice. Que constituyen información medular que es enviada a las oficinas de Azúcar, S. A. de C. V. para conocer el total de caña molida en el período e información adicional

AREAS SENSIBLES

Tal como se señala en el capítulo II y debido a las repercusiones ahí citadas, la cuenta "productores cañeros" así como las aplicaciones contables inherentes derivadas de las transacciones efectuadas entre el ingenio y los productores cañeros, son consideradas como área sensible.

El impuesto al valor agregado, el impuesto sobre productos del trabajo y las aportaciones obrero-patronales también constituyen un área que requiere atención, según lo evidencian los papeles de trabajo de auditorías anteriores.

ASUNTOS DE CONTABILIDAD QUE REQUIEREN SOLUCION

Comentar con la gerencia que la contabilización respecto a los pasivos por impuestos a fin de ejercicio se registren de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados y con el objeto de cumplir con la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 24.

CARTA DE SUGERENCIAS O DE LA ENTIDAD

Debemos procurar obtenerla tres días antes de nuestra retirada de las instalaciones del ingenio que será a más tardar el 15 de mayo de 1986.

Equipo de trabajo

Socio encargado	L.C. Manuel Ortiz
Gerente	L.C. Ernestina Sánchez
Supervisor	L.C. Gerardo Ortiz
Senior pesado	L.C. Andrés Ortiz
Senior mediano	L.C. Roberto Ortiz
Staffs	Raúl Ortiz y Rafael Ortiz
Ayudante "A"	Patricia Ortiz
Ayudante "B"	Teresa Ortiz

Información requerida al cliente

	Fecha	
	Requerida	Recibida
1. Balanza de comprobación al 31 de diciembre de 1985	24-I-86	
2. Conciliaciones bancarias al 31 de octubre y 31 de diciembre de 1985	25-XI-85 20-I-86	
3. Detalle de los valores negociables al 31 de octubre y 31 de diciembre de 1985; relacionar con ingresos generados por dichos valores	15-XI-85 15-I-86	
4. Relación por antigüedad de saldos de cuentas por cobrar a los productores cañeros al 31 de octubre de 1985 y al 31 de diciembre de 1985	15-XI-85 15-I-86	

Informe por escrito del departamento jurídico del Ingenio respecto a litigios a favor o en contra del Ingenio o de litigios que pudieran afectarle y el estado en que se encuentran

Estudio y determinación de la reserva para cuentas incobrables al

15-XII-85

	Fecha	
	Requerida	Recibida
5. Lista detallada de inventarios a la fecha del inventario físico, indicando la cantidad, precio unitario y total (si se cambian las cantidades, es necesario elaborar un resumen para que podamos identificar nuestras pruebas con el recuento parcial o individual)	30-X-85	
6. Instructivo de toma física de inventarios	30-X-85	
7. Conexión desde la fecha del inventario físico al 31 de diciembre de 1985. En caso de que proceda	15-I-86	
8. Análisis al 30 de noviembre de 1985 de las cuentas pagadas por anticipado durante el año:		
9. Resumen de los cambios durante el ejercicio en documentos por pagar a Azúcar, S. A. de C. V. y los intereses acumulados correspondiente, al 30 de noviembre de 1985	15-XII-85	
10. Resumen de los cambios durante el año en el adeudo a largo plazo y los intereses acumulados correspondientes, al 30 de noviembre de 1985	15-XII-85	
11. Resumen de los pagos del impuesto sobre declaraciones de productos del trabajo y del		

		Fecha	
		Requerida	Recibida
		-----	-----
	1% sobre sueldos y salarios, así como las aportaciones al Infonavit (amarrar los conceptos respectivos según las declaraciones con las cuentas de gatos y del mayor	7-II-86	
12.	Conciliación del resultado contable con el resultado fiscal y de los ingresos declarados para efectos del I.S.R. con los ingresos para efectos del I.V.A.	7-II-86	
13.	Estado de costo de producción	22-I-86	
14.	Que nos sea facilitada la documentación necesaria para efectuar la revisión de la nómina confidencial, y demás información relativa a la administración, organización y constitución del ingenio		
15.	Preparar la siguiente correspondencia:		
	a) Cartas de abogados circularizados al 30 de noviembre de 1985	18-XI-85	
	b) Circularización al 30 de noviembre de 1985 de todos los bancos con los que tuvo operaciones durante el ejercicio	18-XI-85	
	c) Confirmación de valores negociables al 30 de noviembre de 1985	18-XII-85	
	d) Circularización de cuentas		

	Fecha	
	Requerida	Recibida
por cobrar al 31 de octubre de 1985	25-X-85	
e) Circularización de cuentas y documentos por pagar al 31 de octubre de 1985	25-X-85	
16. Papeles de trabajo por estímulos fiscales sobre inversiones hechas en 1985. Si proceden	31-I-86	
17. Revisión de actas de asamblea de accionistas y del consejo de administración	20-IX-85 15-I-86	
18. Declaraciones del mes de diciembre de 1985:		
- I.S.P.T., 1% sobre remuneraciones pagadas e Infonavit e IMSS	16-I-86	
- Impuesto al valor agregado	23-I-86	

SERVICIOS Y PROGRAMA DE TRABAJO

Presupuesto de tiempo y visitas al cliente

El presupuesto de tiempo asignado al proyecto es de 4,000 horas.

De común acuerdo con el ingenio, efectuaremos la comprobación de todas las cifras con números al 30 de noviembre de 1985 y de esta fecha al cierre de ejercicio haremos únicamente conexión de cifras y análisis de partidas de importancia. Lo anterior es con el fin de cumplir con las fechas establecidas de común acuerdo.

En base a lo anterior se han programado las siguientes visitas:

Preliminar

Se iniciará el 9 de septiembre de 1985 y desarrollaremos lo siguiente:

- Visita a superintendencia técnica de campo
- Análisis de variaciones entre agosto de 1985 y agosto de 1984
- Revisión de todas las áreas a fin de cubrir el 80% de la auditoría al 30 de noviembre de 1985
- Presencia de inventarios físicos al 30 de noviembre de 1985

La visita preliminar se conectará a la visita final en virtud de las fechas en que el Ingenio nos está requiriendo el visto bueno de sus cifras a la entrega de los estados financieros dictaminados.

En virtud de lo anterior nos retiraremos de las oficinas de el Ingenio el 15 de mayo de 1986 con todos los informes preparados.

Informes y fechas límite

El visto bueno sobre las cifras al 31 de diciembre de 1985 que el Ingenio reportará a Azúcar, S. A. de C. V. el 31 de enero de 1986, lo daremos a través de telex a Azúcar, S. A. de C. V. el día 12 de febrero de 1986.

Los reportes que se emitirán son los siguientes:

	<u>Fecha de entrega</u>
Dictamen financiero	15 de mayo de 1986
Carta de sugerencias de PAC	31 de enero de 1986
De control interno contable	15 de mayo de 1986
Dictamen de comisario	15 de mayo de 1986
Dictamen fiscal	30 de mayo de 1986 (fecha límite para presentación ante DGF)

Se reportará un tanto de cada informe a las siguientes personas:

L.C. Erick Daniel Ortiz Sánchez
L.A. Sandra Batalla Ortiz
L.C. Ricardo Ortiz Tapia
L.C. Israel B. Ortiz
L.A. Johnathan Ortiz G.

REF. _____
HECHA POR. _____
EL DIA _____

INGENIO AMOG, S. A.
AUD.-31-XII-85

7.3 Revisión y evaluación preliminar del control interno

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

Evaluación de procedimientos

Debe completarse mediante la preparación de un resumen (preferentemente mediante una gráfica complementada por una descripción cuando sea necesario) de las operaciones del cliente. No debe darse una descripción detallada y completa de los sistemas y procedimientos adoptados por el cliente sino que debe indicarse únicamente el movimiento de las operaciones y comprobantes que tienen importancia para la contabilidad o el control. Si se incluyen las instrucciones es-

critas o descripciones de procedimientos preparados por el cliente en nuestros papeles de trabajo, se podrá hacer referencia a éstas y complementarlas con los comentarios que consideremos necesarios para una correcta evaluación de la situación. Conjuntamente con la preparación de la descripción de los procedimientos se deberán efectuar pruebas selectivas de las operaciones, a efectos de establecer si dichos procedimientos se cumplen en debida forma. Posteriormente, se deberá evaluar la efectividad de los controles y establecer el grado de confianza que nos merecen. Nuestras conclusiones deberán considerarse provisionales hasta finalizar nuestra revisión parcial de las operaciones. A efectos de llegar a nuestras conclusiones debemos considerar la competencia del personal del cliente.

El nombre del auditor debe indicarse en todas las gráficas y demás papeles relacionados con la evaluación del control interno.

Nuestra evaluación del control interno debe ser revisada anualmente y modificada de acuerdo con las circunstancias.

General

- (1) Definición de tareas; del departamento crédito a cañeros, jefes y empleados:
 - (a) ¿Existen instrucciones por escrito?
 - (b) ¿Se usan?
 - (c) ¿Existe un organigrama que delimite líneas de responsabilidad?
- (2) ¿Existen oportunidades para fraudes?
- (3) Procedimientos para asegurar uniformidad en la contabilidad:
 - (a) ¿Existe un manual de contabilidad y se mantiene al día?
 - (b) ¿Existe un catálogo de cuentas?
- (4) Registros contables:
 - (a) ¿Se llevan registros adecuados para cuentas por cobrar, balanceados periódicamente con las cuentas de control?
 - (b) ¿Están debidamente protegidos los registros contables?
 - (c) ¿Están debidamente redactados y aprobados los asientos de diario?
 - (d) Indique (por medio de una gráfica o de un resumen que deberá ser archivado en la Referencia Permanente), los principales registros contables en uso. ¿Son éstos operados en forma manual o por máquina?

(5) Utilización de máquinas de contabilidad:

- (a) Tipos de máquinas en uso
- (b) ¿Es independiente de otras actividades el departamento de mecanización?
¿Se alimenta la máquina con comprobantes originados y revisados fuera del departamento de contabilidad mecanizada?

(6) Preparación de informes de productores cañeros para la dirección:

- (a) ¿Con que frecuencia se preparan?
- (b) Teniendo en cuenta el nivel de la dirección que recibe el informe, ¿es la información suficiente sin ser excesiva?
- (c) ¿Se presentan a la dirección informes que hagan resaltar los hechos de importancia?

(7) Auditores internos:

- (a) ¿Son independientes del departamento de contabilidad?
- (b) ¿A quién informan?
- (c) ¿Son adecuados sus programas?
- (d) ¿Son útiles sus informes?
- (e) ¿Están enterados de los problemas de los cañeros con el ingenio y viceversa?
- (f) ¿Proponen soluciones prácticas?

(8) Supervisión de organizaciones relacionados con la empresa tales como el comité de producción cañera:

(a) ¿Supervisa la empresa las operaciones de dicha organización?

Durante la revisión de procedimientos y controles se deben acumular ciertos datos estadísticos a fin de obtener una idea del volumen de las transacciones. Dichas estadísticas pueden ser aproximaciones y normalmente deberán incluir por lo menos lo siguiente:

Monto y número de liquidaciones en el ejercicio

Monto y número de pagarés por mes (o por año)

Número de cañeros que conforman el saldo de la cuenta

Monto y número de anticipos

Cuentas por cobrar a productores cañeros

- (1) ¿Se aprueban los documentos por cobrar (anticipos, pagarés y liquidaciones) por un funcionario del ingenio de ser aceptados?
- (2) Se inspeccionan periódicamente los documentos por cobrar antes mencionados

y las garantías recibidas por alguna persona que no sea la encargada de su custodia?

- (3) ¿Se balancean mensualmente los auxiliares de cuentas por cobrar con el mayor? ¿Se preparan periódicamente listados de productores cañeros con análisis de antigüedad?
- (4) ¿Se envían periódicamente estados de cuentas a todos los cañeros? ¿Por quién?
- (5) ¿Recibe el departamento de crédito a cañeros, la gerencia o algún otro funcionario (desvinculado de los encargados de registros de cuentas por cobrar a los cañeros, disponibilidades o mayores auxiliares de cuentas por cobrar) información relativa a cuentas atrasadas y cuentas por cobrar vencidos y vigilan su cobranza?
- (6) ¿Se autoriza por un funcionario responsable la cancelación de cuentas incobrables? ¿Bajo qué bases?
- (7) ¿Qué controles existen con respecto a anticipos a cañeros y cuentas por cobrar de éstos? ¿Se autorizan por funcionarios responsables?

REF.
HECHO POR
EL DIA

INGENIO AMOG, S. A.
AUD.31-XII-85

Revisión de operaciones cuentas por cobrar a
productores cañeros programa de trabajo

Referencia a
<u>Respuesta la auditoría</u>
SI N/A NO Preli- De
<u>minar balance</u>

Los objetivos de la revisión de cuentas por cobrar a productores cañeros consisten en determinar si los elementos básicos del control interno están funcionando satisfactoriamente, de tal manera que:

1. Los cargos a los cañeros son por; anticipos, préstamos y preliquidaciones, y están hechos en base a las políticas del ingenio
2. Los anticipos, préstamos y preliquidaciones incluidos en las cuentas por cobrar están registrados en las fechas en que las transacciones se identifican como ingresos del ingenio
3. Las transacciones de cuentas por cobrar a productores cañeros se registran correctamente en libros contables, sin omitir alguna de ellas

	Referencia a
<u>Respuesta</u>	<u>la auditoría</u>
SI N/A NO	Preli- De
	<u>minar balance</u>

2. De los cañeros que serán sujetos a confirmación, solicitar un pagaré de avío, un pagaré de cosecha, un anticipo y su respectiva liquidación y sobre ellos efectuar el siguiente trabajo:

A. Pagaré de avío

- a) Verificar que este a nombre del cañero
- b) Verificar el listado correspondiente a la clase de caña en la cual esta clasificada la cosecha del productor vs pagaré
- c) Verificar la solicitud de crédito del cañero la base o superficie sujeta a cultivo y compara vs el pagaré
- d) Verificar en el listado correspondiente, la tarifa contenida en el pagaré
- e) Verificar que los cálculos aritméticos correspondan al total del pagaré
- f) Verificar firmas de conformidad, revisado y autorizado

B. Pagaré de cosecha

- a) Efectuar mismos procedimientos en pagaré de avío
- b) Verificar que los conceptos por los cuales se expide el pagaré estén de acuerdo a las diferentes tarifas que les corresponden

	Referencia a
Respuesta	la auditoría
SI N/A NO	Preli- De
	minar balance

C. Anticipos

- a) Verificar que no se hayan dado más de dos anticipos
- b) Verificar que estos anticipos sean otorgados sobre caña estimada
- c) Investigar cual es el procedimiento para determinar la caña estimada
- d) Verificar que el anticipo otorgado se haya efectuado en base a la tarifa correspondiente
- e) Efectuar los mismos procedimientos seguidos para el pagaré de avío

D. Preliquidaciones

- a) Verificar que solo se otorgue una preliquidación por mes
- b) Verificar que las preliquidaciones se determinen en base a la caña real entregada por el cañero y que la tonelada de caña se pague al 90% de su valor, de acuerdo a decreto presidencial
- c) Verificar su correcta autorización

E. Liquidaciones

- a) Verificar que el rendimiento base de liquidación sobre caña neta este de acuerdo al último publicado en el Diario Oficial de la Federación

<u>Respuesta</u>	<u>Referencia a</u>
<u>SI N/A NO</u>	<u>la auditoría</u>
	<u>Preli- De</u>
	<u>minar balance</u>

- b) Verificar que el precio por kilogramo de azúcar base estándar (KABE) y precio por tonelada de caña sea el estipulado por la SECOFIN
- c) Verificar que el total de la caña acreditada este determinada en base al total de caña entregada por el cañero conforme a la clase de caña en que se encuentra clasificada
- d) Verificar que el importe por castigo, por tonelada acreditada sea el último impuesto por la SECOFIN
- e) Verificar que los descuentos por siembras y créditos refaccionarios y de avío se efectúen en base a las reglas establecidas por concepto de cartera vencida en créditos refaccionarios y de avío otorgados por FINASA como sigue:
- Crédito refaccionarios; se descuenta el 100% de la cartera vencida
 - Créditos de avío:
 - . Cañeros con superficie de hasta 10 HA.: 15% de sus alcances como tope máximo al descuento
 - . Cañeros con superficie de 21 a 50 HAS.: 50% de sus alcances como tope máximo

		Referencia a	
		<u>la auditoría</u>	
<u>Respuesta</u>		Preli-	De
SI	N/A	NO	
		<u>minar balance</u>	

- . Cañeros con superficie de 51 HAS. en adelante: 75% de sus alcances como tope máximo
- f) Verificar que los pagos del ingenio por cuenta del cañero estén debidamente soportados y en el caso de las cuotas gremiales, estas esten determinadas en base al reglamento respectivo
- g) Verificar que los anticipos recibidos por cañeros se encuentren amparados con sus respectivos pagarés, comprobantes y en el caso de otros gastos esten determinados conforme a bases establecidas por las autoridades respectivas
- h) Si el saldo total de las deducciones es mayor al total de los ingresos, verificar que el pagaré este debidamente requisitado
- i) Verificar la suma aritmética de la liquidación
3. Verificar la correcta aplicación contable de; la liquidación, los pagarés y el anticipo, examinados
4. Por los pagarés, anticipo y liquidación examinados verificar que exista el desembolso respectivo a través de la revisión del cheque respectivo y que este se encuentre a nombre del cañero en cuestión

	Referencia a	
<u>Respuesta</u>	<u>la auditoría</u>	
SI N/A NO	Preli-	De
	<u>minar balance</u>	

5. Verificar que los pagarés se cancelen con sello fechador de pagado
6. Elaborar un memorandum en donde se describa el flujo de las transacciones por concepto de cuentas por cobrar celebradas entre el ingenio y los cañeros. Asimismo elaborar el diagrama de flujo respectivo
7. Efectuar visita a los supervisores técnicos de campo (sin que éstos se enteren del carácter de nuestra personalidad y si es posible sin que se enteren de nuestra presencia) con el objeto de conocer la forma como llevan a cabo su trabajo cuando se encuentran con los cañeros, y posteriormente para que nos den sus opiniones acerca de la operación que llevan a cabo y de los cañeros mismos
8. Efectuar una visita a los cañeros con el objeto de conocer sus opiniones respecto a las transacciones que efectúan con el ingenio y tener presente la posibilidad de que existan desviaciones en el flujo de las transacciones efectuadas

Elaborar conclusión por los puntos 15 y 16

Referencia a	
<u>Respuesta la auditoría</u>	
SI N/A NO	Preli- De
<u>minar balance</u>	

9. Elaborar cédula de; fuentes, marcas y observaciones relativas al área
10. Elaborar cédula de desviaciones localizadas
11. Elaborar cédula de aspectos importantes a considerar en auditoría futuras
12. Anotar conclusión relativa al área en cédula sumaria
13. Efectuar otros procedimientos necesarios de acuerdo a las circunstancias y detallar en el presente programa
14. Anotar total de tiempo empleado y comparar vs el presupuestado y si la diferencia es significativa explicar la diferencia

	-----	---
	Horas	%
	-----	---
Tiempo presupuestado		
Tiempo empleado	_____	_____
Diferencia	=====	===

7.4 Cédula de evaluación de procedimientos (CEP) productores cañeros

Objetivos básicos de control	Procedimientos de control establecidos persona que los ejecuta	Evaluación Bueno o malo
<p>1. Que procedimientos existen para evitar que se omita el registro de cuentas por cobrar a productores cañeros. Que mecanismos existen para asegurar que se registran todas las transacciones que se realizan?</p> <p>a) Que mecanismos existen para asegurar que la persona que registran en libros contabilice las cuentas por cobrar a productores cañeros en el diario y/o en el auxiliar de cuentas por cobrar?</p> <p>b) Que mecanismo existe para asegurar que todas las cuentas por cobrar cañeros sean enviadas y recibidas por la persona que registra en libros?</p> <p>c) Que mecanismos existen para asegurar que la persona que elaboró las liquidaciones a productores cañeros no omitió alguna y/o elaboró liquidaciones ficticias?</p> <p>d) Que mecanismos existen para asegurar que los anticipos, preliquidaciones y liquidaciones efectuadas a los cañeros sean contabilizados por la persona que registra en libros?</p>		

ESB-1 _____
 REF. _____
 HECHO POR _____
 EL DIA _____

INGENIO AMOG, S. A.
 AUD.31-XII-85

4 Cédula de evaluación de procedimientos (CEP) productores cañeros

Activos básicos de control	Procedimientos de control establecidos persona que los ejecuta	Evaluación Bueno o malo	Comentarios
¿Procedimientos existen para evitar que el registro de cuentas por cobrar a productores cañeros. Que mecanismos para asegurar que se registran todas las transacciones que se realizan?			
¿Mecanismos existen para asegurar que la persona que registran en libros debilita las cuentas por cobrar a productores cañeros en el diario y/o libro auxiliar de cuentas por cobrar?			
¿Mecanismo existe para asegurar que todas las cuentas por cobrar que sean enviadas y recibidas se contabilizan en la persona que registra en libros?			
¿Mecanismos existen para asegurar que la persona que elaboró las liquidaciones a productores cañeros no realizó alguna y/o elaboró liquidaciones ficticias?			
¿Mecanismos existen para asegurar que los anticipos, preliquidaciones y liquidaciones efectuadas a los cañeros son contabilizados por la persona que registra en libros?			

Objetivos básicos de control	Procedimientos de control establecidos persona que los ejecuta	Evaluación Bueno o malo
<p>e) Que mecanismos existen para asegurar que la superintendencia técnica de campo elabore las liquidaciones a cañeros en base al total de caña entregada por estos?</p>		
<p>2. Que mecanismos existen para evitar que se incluyan en los registros cuentas por cobrar a productores cañeros ficticias?</p>		
<p>a) Que mecanismos existen para evitar que personas con mayor nivel que la persona que registra en libros registre en el libro mayor cuentas por cobrar a productores cañeros que no esten sustentadas por el libro diario?</p>		
<p>b) Que mecanismos existen para evitar que la persona que registra en libros registre cuentas por cobrar a productores cañeros en el diario y/o en el auxiliar de cuentas por cobrar sin el respaldo correspondiente?</p>		
<p>c) Que mecanismos existen para evitar que se dupliquen los anticipos, preliquidaciones y liquidaciones a cañeros?</p>		
<p>d) Que mecanismos existen para evitar que en las liquidaciones a cañeros aparezcan errores en cuanto al monto de la liquidación y a las bases con que se determinan éstas?</p>		
<p>e) Que mecanismos existen para evitar que un supervisor técnico de campo otorgue anticipos, preliquidaciones y liquidaciones a cañeros ficticios o que ya dejaron de trabajar con el ingenio?</p>		

Procedimientos de control establecidos persona que los ejecuta	Evaluación Bueno o malo	Comentarios
<p>cos de control</p> <p>existen para asegurar dependencia técnica de las liquidaciones a al total de caña en os?</p>		
<p>ten para evitar que se registros cuentas por co-cañeros ficticias?</p>		
<p>existen para evitar on mayor nivel que la gistra en libros regis-o mayor cuentas por ctiores cañeros que no das por el libro diario?</p>		
<p>existen para evitar que registra en libros as por cobrar a pro-os en el diario y/o de cuentas por cobrar o correspondiente?</p>		
<p>existen para evitar en los anticipos, pre-y liquidaciones a</p>		
<p>existen para evitar liquidaciones a cañeros ores en cuanto al monto ción y a las bases con linan éstas?</p>		
<p>existen para evitar isor técnico de campo cipos, preliquidaciones nes a cañeros ficticios aron de trabajar con</p>		

Objetivos básicos de control	Procedimientos de control establecidos persona que los ejecuta	Evaluación Bueno o malo
<p>3. Que mecanismos existen para evitar que a las cuentas por cobrar se les asignen montos o valores incorrectos?</p> <p>a) Que mecanismos existen para evitar que el empleado que determina las cuentas por cobrar a los cañeros les asigne montos incorrectos a los pagarés y a las liquidaciones?</p> <p>b) Que mecanismos existen para evitar que el empleado que determina las cuentas por cobrar a los cañeros cometa errores al hacer los cálculos aritméticos de los pagarés y de las liquidaciones?</p> <p>4. Que mecanismos existen para evitar que las cuentas por cobrar a productores cañeros se registren en un período equivocado?</p> <p>a) Que mecanismos existen para asegurar que los pagarés de avío y/o de cosecha sean fechados correctamente?</p> <p>b) Que mecanismos existen para asegurar que el departamento de "crédito a cañeros" envíen oportunamente a contabilidad los pagarés de avío y/o cosecha?</p> <p>c) Que mecanismos existen para asegurar que los pagarés, anticipos, preliquidaciones y liquidaciones, se registran oportunamente en diario, auxiliar de productores de caña y en el mayor?</p> <p>5. Que mecanismos existen para asegurar que las transacciones de cuentas por cobrar a productores cañeros sean correctamente debitadas y acreditadas a las cuentas correspondientes del libro mayo y auxiliares?</p>		

os de control	Procedimientos de control establecidos persona que los ejecuta	Evaluación Bueno o malo	Comentarios
<p>ten para evitar que a brar se les asignen incorrectos?</p>			
<p>existen para evitar que e determina las cuentas os cañeros les asigne ctos a los pagarés y iones?</p>			
<p>existen para evitar o que determina las brar a los cañeros come- hacer los cálculos arit- pagarés y de las liqui-</p>			
<p>sten para evitar que las t a productores cañeros n período equivocado?</p>			
<p>s existen para asegurar es de avío y/o de cosecha correctamente?</p>			
<p>s existen para asegurar amiento de "crédito a cañe- portunamente a contabili- és de avío y/o cosecha?</p>			
<p>s existen para asegurar és, anticipos, preliqui- iquidaciones, se registran e en diario, auxiliar de de caña y en el mayor?</p>			
<p>kisten para asegurar que e de cuentas por cobrar a ros sean correctamente litadas a las cuentas co- el libro mayo y auxiliares?</p>			

Objetivos básicos de control	Procedimientos de control establecidos persona que los ejecuta	Evaluación Bueno o malo	Comentarios
a) Que mecanismos existen para evitar errores al codificar las transacciones de cuentas por cobrar a productores cañeros en la cuenta correspondiente del libro mayor?			
b) Que mecanismos existen para asegurar que a los pagarés, preliquidaciones y liquidaciones se les anote la información correcta?			
c) Que mecanismos existen para evitar que ocurran errores al transcribir los pagarés, preliquidaciones y liquidaciones?			
6. Que mecanismos existen para asegurar que en el auxiliar de productores de caña y en el libro mayor respectivo se resumen correctamente los débitos y créditos correspondientes?			
7. Que mecanismos existen para asegurar que las cuentas por cobrar a productores cañeros se anoten correctamente en el libro diario y auxiliares de productores de caña y que los totales de diario acumulados, se transcriban correctamente al libro mayor?			
a) Que mecanismos existen para evitar errores al transcribir el total de cuentas por cobrar a productores cañeros al libro mayor?			
b) Que mecanismos existen para evitar que la persona que registra en libros registre un pagaré, preliquidación o liquidación, dos veces o que no los registre?			
c) Que mecanismos existen para evitar errores al transcribir el monto del pagaré, preliquidación o liquidación y el nombre del cañero al auxiliar de productores de caña?			

ESB-2 _____
 REF. _____
 HECHO POR _____
 EL DIA _____

Segregación de funciones sobre aplicaciones contables significativas (SEFSACS)

Cliente Ingenio Amoa, S. A.
 Fecha de auditoría 31 de diciembre de 1985
 Cuenta(s) Productores cañeros

Este formato debe elaborarse sobre cada aplicación contable con el objeto de identificar aquellos deberes potencialmente conflictivos ya que es importante tomar en consideración una adecuada segregación de funciones para determinar si los procedimientos de control del cliente son eficaces.

----- Funciones -----	----- Empleado que las ejecuta -----	----- Funciones incompatibles -----
A. Cuentas por cobrar a productores cañeros		
1. Solicita la concesión del crédito	_____	_____
2. Aprueba la concesión del crédito	_____	_____
3. Efectúa los registros de las cuentas por cobrar a los productores cañeros	_____	_____
4. Concilia los registros de las cuentas por cobrar a productores cañeros con la cuenta del libro mayor	_____	_____
5. Revisa y aprueba la relación periódica de cuentas por cobrar a productores de caña por antigüedad	_____	_____
6. Prepara los estados de cuenta periódicos de los productores de caña	_____	_____

----- Funciones -----	----- Empleado que las ejecuta -----	----- Funciones incompatibles -----
7. Revisa y hace un seguimiento a las reclamaciones y diferencias de los productores cañeros		
8. Autoriza a dar de baja las cuentas incobrables de los productores cañeros		
9. Se asegura que toda la información relativa a las cuentas por cobrar a los productores cañeros que vaya a ser procesada por PED este completa y correcta		
10. Se asegura de la exactitud del proceso de la información por PED		
11. Se asegura que toda la información relativa a productores cañeros que se procesa por PED esta debidamente autorizada		
12. Vigila que los cambios en los archivos relativos a productores cañeros son autorizados y que únicamente el personal designado puede hacerlos		
13. Entrega a los productores cañeros el efectivo solicitado por concepto de: anticipos, preliquidaciones y liquidaciones		

REF. _____
HECHA POR: _____
EL DIA _____

INGENIO AMOG, S. A.
AUD.-31-XII-85

7.5 Plan de enfoque de auditoría
cuentas por cobrar a productores cañeros

Las cuentas por cobrar a productores cañeros constituyen aproximadamente el 43% del activo total, los saldos de cada cuenta individual, aproximadamente 1,000 cañeros, varían entre \$ 500,000.00 y \$ 1,500,000.00.

El Ingenio tiene establecida una estimación de cuentas incobrables por \$ 14,347,752.00 que representa el 1.4% de la cuenta productores cañeros, estimación (que por si sola creemos que es excesiva) que se verá incrementada por \$ 21,638,834.00 según información proporcionada por el Ing. Alejandro O. Villegas (ver circular anexa) que representa el 2% de la cuenta mencionada y que nos parece exagerada.

Por lo tanto seleccionamos el siguiente enfoque de auditoría:

1. Pensamos confiar en los procedimientos de control del Ingenio y durante nuestro trabajo verificaremos la

eficacia de los procedimientos establecidos para controlar el procesamiento de cuentas por cobrar.

2. Conciliaremos las cuentas por cobrar al 31 de diciembre con el balance e investigaremos las transacciones poco usuales incluidas en la conciliación.

3. Revisaremos la evaluación efectuada por el Ingenio sobre cuentas dudosas. Revisaremos, el análisis de antigüedad de saldos a fin de año y discutiremos con el Ingenio sobre las bases establecidas para la determinación de las cuentas dudosas.

4. Efectuaremos los PAR relativos a las cuentas por cobrar a productores cañeros con el objeto de identificar desviaciones significativas.

5. Se revisarán las liquidaciones con el objeto de verificar que no se haya omitido su correcto registro contable.

6. Investigaremos y efectuaremos un seguimiento sobre el procedimiento para otorgar préstamos de avío y refinancionarios así como anticipos a los cañeros, cubriendo los siguientes puntos:

- a) Solicitud de crédito del cañero
- b) Verificaremos que durante la visita del inspector de campo a los cañeros cumpla con los requerimientos establecidos para el otorgamiento de los préstamos
- c) Otras bases para el otorgamiento de los préstamos
- d) Llevaremos a cabo pláticas y encuestas con los supervisores técnicos de campo y con los cañeros con el objeto de conocer sus puntos de vista acerca de las operaciones que ambos realizan y sobre todo para determinar la existencia de posibles anomalías.

REF.	_____
HECHA POR:	_____
EL DIA	_____

INGENIO AMOG, S. A.
AUD.-31-XII-85

7.6 Pruebas de cumplimiento

NOTA: Este punto no se desarrolla debido a que no se plantearon datos específicos sobre procedimientos de control interno puesto que el objetivo central de este trabajo se enfoca más al planteamiento del nuevo enfoque de auditoría y su ilustración general, que a la resolución de puntos específicos que para el presente trabajo no importa que sean o no resueltos.

INGENIO AMOG, S. A.
AUD.-31-XII-85

7.7 Programa de trabajo.

Cuentas por cobrar a productores cañeros

Referencia	Hecho por
------------	-----------

Objetivos

Establecer que:

1. Las cuentas por cobrar a productores cañeros registradas representan créditos válidos contra deudores.
2. Las cuentas por cobrar a cañeros están presentadas de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en forma consistente.
3. Las cuentas por cobrar a cañeros son propiedad del cliente.
4. Las cuentas por cobrar a cañeros están libres de gravámenes o bien estos han sido correctamente revelados.
5. Las cuentas por cobrar a cañeros están presentadas y clasificadas correctamente y las revelaciones respectivas han sido hechas en el balance general o en sus notas.

Correlación con el estudio y evaluación del control interno

De acuerdo con el estudio y evaluación del control interno desarrollado en las cédulas consideramos razonablemente ade-

Referencia

Hecho por

cuada la aplicación de los siguientes procedimientos para la revisión del área.

Procedimientos

1. Elaborar cédula sumaria efectuando comparaciones con los saldos del año anterior.
2. Cotejar los saldos de sumaria con los auxiliares respectivos, así como el saldo total del rubro con el libro mayor.
3. Efectuar confirmación de saldos, a la fecha de la auditoría con un alcance del 3% sobre el total de la relación obtenida. Tómese en cuenta la posibilidad de aumentar o disminuir el alcance mencionado de acuerdo a los resultados de la evaluación del control interno, justificando en todo momento el porque de la decisión.
4. Las confirmaciones deben entregarse personalmente a los cañeros explicándoles el motivo de nuestro trabajo.
5. En el caso de que el cañero no pueda confirmarnos su saldo, solicítese al departamento de "crédito a cañeros" la integración respectiva y ya obtenida comentese con el cañero.
6. Elaborese cédula de control por los saldos confirmados.

	----- Referencia -----	----- Hecho por -----
7.	Las confirmaciones se enviarán positivas.	
8.	Por los saldos circularizados que nos contesten inconformes deberán turnarse al departamento de crédito a cañeros para su aclaración, así como al departamento de contabilidad.	
9.	Examine las actas, convenios y demás documentación para determinar la existencia de gravámenes y prendas sobre las cuentas y documentos por cobrar.	
10.	Anotar en cédula de control de confirmaciones la conclusión resultante de la confirmación.	
11.	Obtener o efectuar una conciliación contable entre los departamentos de contabilidad, crédito a cañeros e informática, y sobre esta;	
	a) Investigar porque razón no coinciden los saldos entre los departamentos mencionados	
	b) Verificar la correcta aplicación de las partidas en conciliación más importantes	
12.	Obtener una integración de saldos de la estimación de cuentas inco-brables al 31 de diciembre de 1985 por cañero, por zafra y por año de antigüedad y sobre ella:	

	----- Referencia -----	----- Hecho por -----
a)	Investigar las bases de estimación	
b)	Efectuar pruebas selectivas para determinar la correcta valuación	
13.	Solicitar un análisis de los rezagos al 31 de diciembre de 1984 por zafra y por año y efectuar el siguiente trabajo:	
a)	Determinar los montos recuperados en 1985 por zafra y por año	
b)	Estimar el monto recuperable para 1986 por zafra y por año durante los próximos 5 años	
c)	Determinar el monto no recuperable para 1985 y 1986 y sus causas	
d)	Determinar las bases por las cuales se consideran dichos importes como no recuperables	
e)	Determinar sobre el monto no recuperable para 1985 el importe que afectará la estimación para cuentas incobrables, en caso de que proceda, y justificar tal movimiento	
14.	Elaborar cédula de: fuentes, marcas y observaciones relativas al área.	
15.	Elaborar cédula de desviaciones localizadas.	

Referencia

Hecho por

16. Elaborar cédula de aspectos importantes a considerar en auditorías futuras.
17. Anotar conclusión relativa al área en cédula sumaria.
18. Efectuar otros procedimientos necesarios de acuerdo a las circunstancias y detallar en el presente programa.
19. Anotar total de tiempo empleado y comparar vs. el presupuestado y si la diferencia es significativa explicar la diferencia.

	-----	---
	Horas	%
	-----	---
Tiempo presupues-		
tado		
Tiempo empleado	_____	_____
Diferencia	=====	===

- a) Se lleven cuentas por separado en la contabilidad, que permitan conocer en cada ejercicio fiscal el precio de las ventas en abonos y su correspondiente costo? (Art. 25I RCFE).
- b) Se tengan registros contables inclusive en cuentas de orden que permitan determinar, en función del ejercicio en que realizaron las ventas, el monto de los abonos cobrados en el mismo? (Art. 30 del RCFE).
12. En caso de que se haya enajenado la cartera proveniente de ventas en abonos, o cuando se reembolsa la misma a los socios con motivo de liquidación o reducción del capital; se ha considerado como ingreso acumulable del ejercicio la utilidad pendiente de realizar por dicha cartera? (Art. 16 LISR).
13. Tiene la compañía impuesto sobre la renta pagado en exceso?

Indique contra qué pagos de impuesto sobre la renta (bien sean retenidos o a su cargo) se están compensando, o bien, si se han iniciado gestiones de devolución (Arts. 22 y 23 CFE). En su caso, hemos comentado con el cliente la conveniencia de compensar el ISR a favor contra algún otro impuesto a cargo de la empresa? (ISAN, IVA, etc.)

Tenga presente que para efectuar esta compensación es necesario obtener previa autorización de las autoridades fiscales (Art. 23 CFE).

Recuérdese que si después de cuatro meses de solicitada la devolución no se ha efectuado ésta, procederá el cobro de intereses al Fisco Federal a razón del 5.25% mensual.

	Respuesta			Referencia a la auditoría	
	SI	N/A	No	Preliminar	De balance
a)					
b)					
12.					
13.					

Respuesta			Referencia a la auditoría	
Si	N/A	No	Preli- minar	De balance

II. Impuesto al valor agregado

1. Si existen saldos por cobrar por concepto del impuesto al valor agregado se ha verificado que (Art. 6 LIVA):
 - a) Si la empresa realiza exclusivamente actos o actividades gravados a la tasa del 0% (tasa cero), oportunamente esté solicitando la devolución de los saldos mensuales a su favor?
 - b) Si aún realizando actos gravados, el saldo a favor por este concepto lo amerita; se ha analizado la conveniencia de solicitar su devolución en lugar de aplicarlo contra futuros saldos a cargo?
 - c) Recuérdese que la solicitud de devolución deberá formularse por la totalidad del saldo a favor (mensual o anual); en caso contrario se deberá optar por la compensación del mismo. Una vez solicitada la devolución de un saldo a favor, éste no podrá compensarse en las declaraciones sucesivas.
 - d) Téngase presente que el saldo a favor que en su caso resulte en la declaración del último mes del ejercicio no podrá compensarse contra los saldos a cargo de los siguientes meses, sino hasta que la declaración del ejercicio arroje dicho saldo a favor. En este supuesto; se ha sugerido a la empresa que anticipe la presentación de su declaración anual, a fin de no incurrir en costos innecesarios de financiamiento?

2. Si se enajenan documentos por cobrar, la operación está exenta de este impuesto; lo ha considerado así la empresa? (Art. 9-VII LIVA). Téngase presente que el monto de estas enajenaciones no se considerará como ingreso para efectos de determinar la proporción en que el IVA trasladado a la empresa es acreditable (Art. 15-III RIVA).
3. Si la empresa recupera un crédito anteriormente cancelado por incobrable, el ingreso correspondiente no causa IVA, dado que no es un acto gravado por la ley de la materia. Lo ha considerado así la empresa? (los únicos actos gravados son los listados en el Art. 1o. LIVA).

	Respuesta			Referencia a la auditoría	
	Si	N/A	No	Preli- minar	De balance

V APENDICE

V APENDICE

CONTENIDO:

Organigrama general

Organigrama general área administrativa

Organigrama general de campo

Organigrama general de fábrica

Estudio y evaluación del control interno

CEP - cédula de evaluación de procedimientos

SFMSACS - segregación de funciones sobre aplicaciones
contables significativas

Informe oficial de corrida

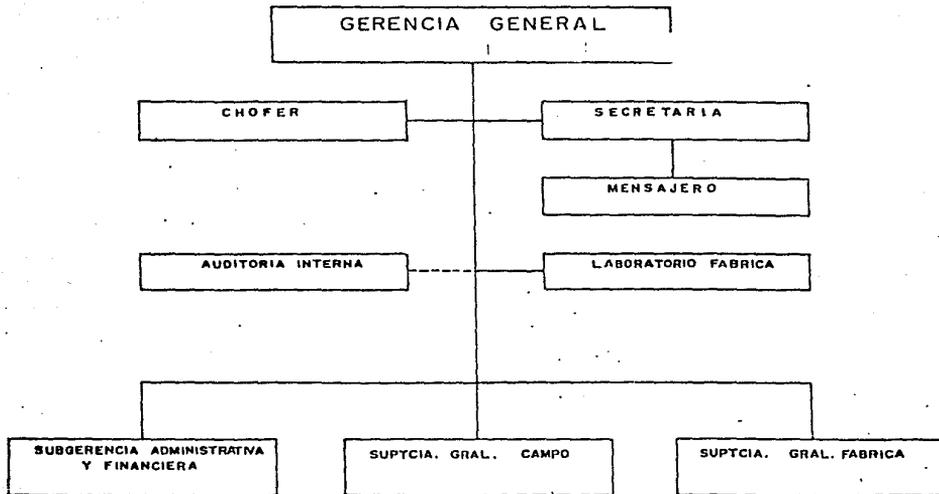
Pagaré de cosecha

Pagaré de avío

Liquidación a cañeros

INGENIO AMOG, S. A.

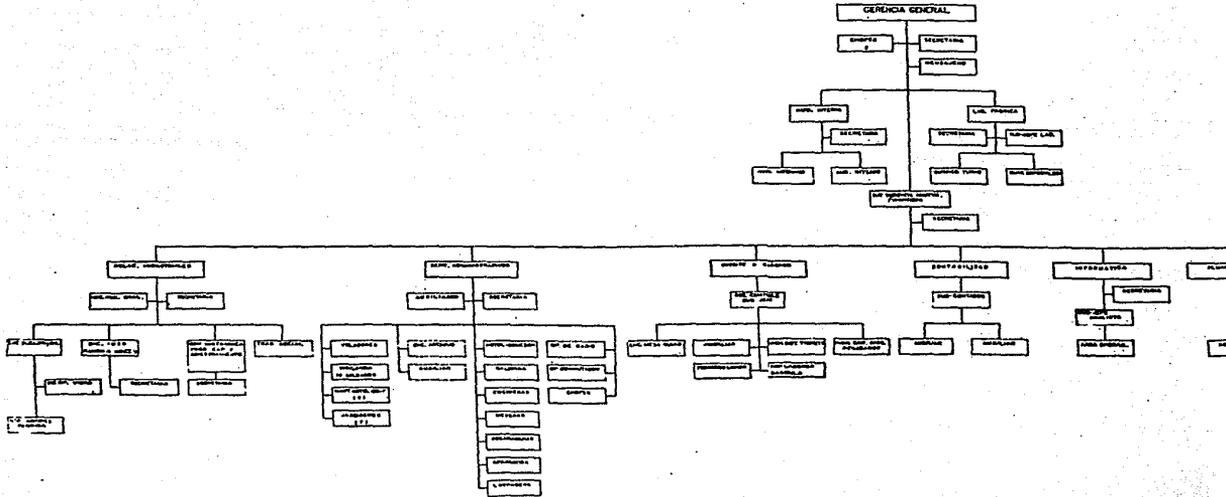
ORGANIGRAMA GENERAL



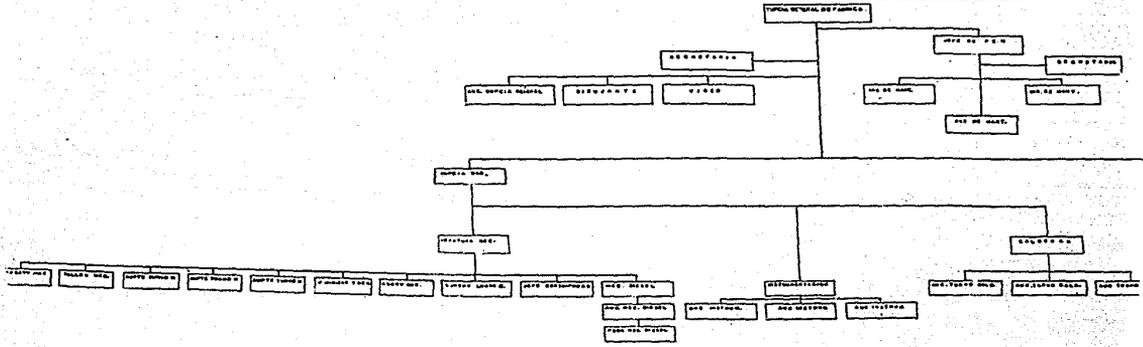
----- AUTORIDAD STAFF O DE APOYO
----- AUTORIDAD DE LINEA

INGENIO AMOG, S. A.

ORGANIGRAMA GENERAL AREA ADMINISTRATIVA



INGENIO AMOG, S. A.
ORGANIGRAMA GENERAL DE FABRICA



ESB-1

REF. _____
HECHO POR _____
EL DIA _____

COMPANÍA "X", S. A.
AUD.-31-XII-19

Cédula de evaluación de procedimientos (CEP)
Nombre de la(s) cuenta(s) _____

Objetivos básicos de control	Procedimientos de control establecidos persona que los ejecuta	Evaluación buena o mala	Comentarios
------------------------------	--	-------------------------	-------------

INFORME OFICIAL DE CORRIDA

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
SECRETARIA DE PATRIMONIO Y FOMENTO INDUSTRIAL

REPORTE DE CORRIDA No.

DEL DE DE 19 DE 19 DE

No.	DATOS DE MOLENIDA (PROCESADO Y CONSUMO)	LA CORRIDA	(B) A LA FECHA	No.	DATOS ANALITICOS	(C) CENA	(D) CENA	(E) CENA	(F) SACAROSA GLUCET.	P U R E Z A			L1	L2	L3	L4	L5	L6	L7	L8	L9	L10	L11	L12	L13	L14	L15	L16	L17	L18	L19	L20	L21	L22	L23	L24	L25	L26	L27	L28	L29	L30	L31	L32	L33	L34	L35	L36	L37	L38	L39	L40	L41	L42	L43	L44	L45	L46	L47	L48	L49	L50	L51	L52	L53	L54	L55	L56	L57	L58	L59	L60	L61	L62	L63	L64	L65	L66	L67	L68	L69	L70	L71	L72	L73	L74	L75	L76	L77	L78	L79	L80	L81	L82	L83	L84	L85	L86	L87	L88	L89	L90	L91	L92	L93	L94	L95	L96	L97	L98	L99	L100	L101	L102	L103	L104	L105	L106	L107	L108	L109	L110	L111	L112	L113	L114	L115	L116	L117	L118	L119	L120	L121	L122	L123	L124	L125	L126	L127	L128	L129	L130	L131	L132	L133	L134	L135	L136	L137	L138	L139	L140	L141	L142	L143	L144	L145	L146	L147	L148	L149	L150	L151	L152	L153	L154	L155	L156	L157	L158	L159	L160	L161	L162	L163	L164	L165	L166	L167	L168	L169	L170	L171	L172	L173	L174	L175	L176	L177	L178	L179	L180	L181	L182	L183	L184	L185	L186	L187	L188	L189	L190	L191	L192	L193	L194	L195	L196	L197	L198	L199	L200	L201	L202	L203	L204	L205	L206	L207	L208	L209	L210	L211	L212	L213	L214	L215	L216	L217	L218	L219	L220	L221	L222	L223	L224	L225	L226	L227	L228	L229	L230	L231	L232	L233	L234	L235	L236	L237	L238	L239	L240	L241	L242	L243	L244	L245	L246	L247	L248	L249	L250	L251	L252	L253	L254	L255	L256	L257	L258	L259	L260	L261	L262	L263	L264	L265	L266	L267	L268	L269	L270	L271	L272	L273	L274	L275	L276	L277	L278	L279	L280	L281	L282	L283	L284	L285	L286	L287	L288	L289	L290	L291	L292	L293	L294	L295	L296	L297	L298	L299	L300	L301	L302	L303	L304	L305	L306	L307	L308	L309	L310	L311	L312	L313	L314	L315	L316	L317	L318	L319	L320	L321	L322	L323	L324	L325	L326	L327	L328	L329	L330	L331	L332	L333	L334	L335	L336	L337	L338	L339	L340	L341	L342	L343	L344	L345	L346	L347	L348	L349	L350	L351	L352	L353	L354	L355	L356	L357	L358	L359	L360	L361	L362	L363	L364	L365	L366	L367	L368	L369	L370	L371	L372	L373	L374	L375	L376	L377	L378	L379	L380	L381	L382	L383	L384	L385	L386	L387	L388	L389	L390	L391	L392	L393	L394	L395	L396	L397	L398	L399	L400	L401	L402	L403	L404	L405	L406	L407	L408	L409	L410	L411	L412	L413	L414	L415	L416	L417	L418	L419	L420	L421	L422	L423	L424	L425	L426	L427	L428	L429	L430	L431	L432	L433	L434	L435	L436	L437	L438	L439	L440	L441	L442	L443	L444	L445	L446	L447	L448	L449	L450	L451	L452	L453	L454	L455	L456	L457	L458	L459	L460	L461	L462	L463	L464	L465	L466	L467	L468	L469	L470	L471	L472	L473	L474	L475	L476	L477	L478	L479	L480	L481	L482	L483	L484	L485	L486	L487	L488	L489	L490	L491	L492	L493	L494	L495	L496	L497	L498	L499	L500	L501	L502	L503	L504	L505	L506	L507	L508	L509	L510	L511	L512	L513	L514	L515	L516	L517	L518	L519	L520	L521	L522	L523	L524	L525	L526	L527	L528	L529	L530	L531	L532	L533	L534	L535	L536	L537	L538	L539	L540	L541	L542	L543	L544	L545	L546	L547	L548	L549	L550	L551	L552	L553	L554	L555	L556	L557	L558	L559	L560	L561	L562	L563	L564	L565	L566	L567	L568	L569	L570	L571	L572	L573	L574	L575	L576	L577	L578	L579	L580	L581	L582	L583	L584	L585	L586	L587	L588	L589	L590	L591	L592	L593	L594	L595	L596	L597	L598	L599	L600	L601	L602	L603	L604	L605	L606	L607	L608	L609	L610	L611	L612	L613	L614	L615	L616	L617	L618	L619	L620	L621	L622	L623	L624	L625	L626	L627	L628	L629	L630	L631	L632	L633	L634	L635	L636	L637	L638	L639	L640	L641	L642	L643	L644	L645	L646	L647	L648	L649	L650	L651	L652	L653	L654	L655	L656	L657	L658	L659	L660	L661	L662	L663	L664	L665	L666	L667	L668	L669	L670	L671	L672	L673	L674	L675	L676	L677	L678	L679	L680	L681	L682	L683	L684	L685	L686	L687	L688	L689	L690	L691	L692	L693	L694	L695	L696	L697	L698	L699	L700	L701	L702	L703	L704	L705	L706	L707	L708	L709	L710	L711	L712	L713	L714	L715	L716	L717	L718	L719	L720	L721	L722	L723	L724	L725	L726	L727	L728	L729	L730	L731	L732	L733	L734	L735	L736	L737	L738	L739	L740	L741	L742	L743	L744	L745	L746	L747	L748	L749	L750	L751	L752	L753	L754	L755	L756	L757	L758	L759	L760	L761	L762	L763	L764	L765	L766	L767	L768	L769	L770	L771	L772	L773	L774	L775	L776	L777	L778	L779	L780	L781	L782	L783	L784	L785	L786	L787	L788	L789	L790	L791	L792	L793	L794	L795	L796	L797	L798	L799	L800	L801	L802	L803	L804	L805	L806	L807	L808	L809	L810	L811	L812	L813	L814	L815	L816	L817	L818	L819	L820	L821	L822	L823	L824	L825	L826	L827	L828	L829	L830	L831	L832	L833	L834	L835	L836	L837	L838	L839	L840	L841	L842	L843	L844	L845	L846	L847	L848	L849	L850	L851	L852	L853	L854	L855	L856	L857	L858	L859	L860	L861	L862	L863	L864	L865	L866	L867	L868	L869	L870	L871	L872	L873	L874	L875	L876	L877	L878	L879	L880	L881	L882	L883	L884	L885	L886	L887	L888	L889	L890	L891	L892	L893	L894	L895	L896	L897	L898	L899	L900	L901	L902	L903	L904	L905	L906	L907	L908	L909	L910	L911	L912	L913	L914	L915	L916	L917	L918	L919	L920	L921	L922	L923	L924
-----	--	------------	----------------	-----	------------------	----------	----------	----------	-------------------------	-------------	--	--	----	----	----	----	----	----	----	----	----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------

ANÁLISIS GENERAL DE TIEMPO PERDIDO DURANTE LA ZAFRA

INDICIO FISCAL ZAFRA MES DEL DIA DE

NO. REF.	CAUSAS	HORAS		POR CIENTO TIEMPO TOTAL	CAUSA Y FRECUENCIA DE INTERVENCIONES - CORRIENDA
		CORRIENDA	ALA FECHA		
64	BATEY GIJAS	2	1		
66	VALTADORES				
67	MESAS RECTIFICADORAS	2	2	3	2
71	MESAS LAVADORAS				
72	CONDUCTORES DE CABLE	17	6	1	3
73	PAVILLONES DE CABLE				
74	CHORILLAS	2	1	1	1
75	DEFENSIVAS	2	1	1	1
76	MOTORES Y SISTEMAS ELÉCTRICOS	6	1	1	1
77	MOULINOS DE COMALIZACION				
78	MOULINOS	3	3	3	4
79	CONDUCTORES INTERNOS	0	2	0	2
80	TRANSMISORES				
81	REDUCTORES VELOCIDAD				
82	TORNILLAS VAPOR				
83	MOTORES VAPOR				
84	MOTORES Y SISTEMAS ELÉCTRICOS	5	2	2	3
85	COLADORES JAUJO				
86	BOMBAS	1	1	1	1
87	CALDERAS CONDUCTORES BAÑADO	3	1	0	3
88	CALDERAS	3	2	0	3
89	EQUIPO PETROLERO				
90	COMBINACION DE VAPOR				
91	CUBIERTA AGUA				
92	MOTORES Y SISTEMAS ELÉCTRICOS				
93	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA	4	0	0	2
94	SISTEMA GRAL. AIRE COMPRIMIDO				
95	ELABORACION CLAMBRACION	2	0	0	3
96	EVAPORACION	2	2	0	1
97	CRISTALIZACION	1	0	0	2
98	CENTRIFUGACION	4	2	0	3
99	SECADO Y ENVASE				
100	MOTORES Y SISTEMAS ELÉCTRICOS	2	0	0	1
101	BOMBAS	1	2	0	1
102	AMARRAMIENTO AGUA	0	2		
103	REFINACION				
104	EQUIPO DE VACO				
106	LINIAS DE VAPOR	4	5	0	2
107	LINIA DE AIRE MELANARA, MIELES				
107	LIMPIEZA	1	2	2	2
108	REPARACION GENERAL				
109	SUBTOTAL FABRICA	0	2	0	2
110	FALLAS OPERACION MOLIENDA				
111	FALLAS OPERACION ELABORACION				
112	FALTA DE PERSONAL				
113	REPARACION PERSONAL				
114	DIAS FESTIVOS	3	0	3	3
115	FALTA DE CABLE, CORTE Y ACARREO	2	7	2	5
116	RETRAZOS Y FALTA EN CABLE				
117	SUBTOTAL CAMPO	2	7	2	5
118	LUBRICAS	2	1	2	3
119	TIEMPO DE MOLIENDA TOTAL	2	2	2	3
120	TIEMPO MOLIENDA	3	2	3	3
121	LUBRICAS DE CABLE	1	2	1	2
122	TIEMPO PERDIDO A TIEMPO TOTAL	2	2	2	3
123	TIEMPO COMERCIAL DE MOLEA				
124	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
125	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
126	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
127	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
128	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
129	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
130	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
131	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
132	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
133	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
134	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
135	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
136	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
137	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
138	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
139	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
140	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
141	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
142	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
143	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
144	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
145	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
146	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
147	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
148	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
149	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
150	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
151	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
152	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
153	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
154	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
155	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
156	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
157	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
158	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
159	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
160	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
161	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
162	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
163	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
164	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
165	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
166	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
167	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
168	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
169	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
170	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
171	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
172	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
173	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
174	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
175	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
176	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
177	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
178	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
179	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
180	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
181	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
182	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
183	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
184	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
185	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
186	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
187	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
188	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
189	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
190	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
191	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
192	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
193	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
194	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
195	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
196	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
197	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
198	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
199	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2
200	TIEMPO LA MOLIENDA EN LA CORRIENDA A LAS	0	2	0	2

NO. REF.	CAUSAS	HORAS		POR CIENTO TIEMPO TOTAL	CAUSA Y FRECUENCIA DE INTERVENCIONES - CORRIENDA
		CORRIENDA	ALA FECHA		
127	FABRICA	0	2		
128	PERSONAL	3	1	3	1
129	DIAS FESTIVOS	5	2	5	2
130	CABLE	2	2	2	2
131	LUBRICAS	2	1	2	1
132	TOTAL	5	2	5	2

NO. REF.	CAUSAS	HORAS		POR CIENTO TIEMPO TOTAL	CAUSA Y FRECUENCIA DE INTERVENCIONES - CORRIENDA
		CORRIENDA	ALA FECHA		
133	COMBINACION EN MOLIENDA	3	1	3	1
134	COMBINACION EN ELABORACION	2	2	2	2
135	COMBINACION EN FABRICA ALCOHOL	2	1	2	1
136	TOTAL	5	2	5	2

NO. REF.	CAUSAS	HORAS		POR CIENTO TIEMPO TOTAL	CAUSA Y FRECUENCIA DE INTERVENCIONES - CORRIENDA
		CORRIENDA	ALA FECHA		
137	GENERACION VAPOR TORNILLAS	1	1	1	1
138	COMBINACION VAPOR Y VAPOR DE CABLE	0	1	0	1
139	GENERACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
140	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
141	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
142	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
143	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
144	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
145	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
146	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
147	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
148	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
149	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
150	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
151	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
152	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
153	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
154	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
155	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
156	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
157	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
158	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
159	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
160	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
161	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
162	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
163	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
164	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
165	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
166	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
167	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
168	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
169	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
170	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
171	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
172	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
173	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
174	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
175	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
176	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
177	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
178	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
179	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
180	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
181	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
182	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
183	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
184	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
185	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
186	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
187	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
188	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
189	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
190	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
191	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
192	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
193	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
194	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
195	COMBINACION ENERGIA ELÉCTRICA RWH 1				
196</					

INFORME OFICIAL DE CORRIDA

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
SECRETARIA DE PATRIMONIO Y FOMENTO INDUSTRIAL

LAFHA
REPORTE DE CORRIDA No.

DEL DE DE 19

REG. FLD. CAUS.

No	DATOS DE INCIENCIA PRODUCCION Y CONSUMO	EN CORRIDA	EN LA FECHA	No	DATOS ANALITICOS	KG DE FIBRA	EN BARRA	(E) POLVO	EN SACARONA CLERGET	PUREZA		EN HUMEDAD	(U) DUREZA	EN INGRESO MOLINO	EN EL DEPURADOR	EN EL ALICATOR	EN EL REFINADOR
										EN COMBUSTE	EN SABONADO						
01	MOLINO DE CAÑA DE AZÚCAR																
02	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
03	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
04	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
05	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
06	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
07	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
08	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
09	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
10	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
11	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
12	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
13	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
14	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
15	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
16	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
17	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
18	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
19	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
20	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
21	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
22	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
23	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
24	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
25	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
26	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
27	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
28	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
29	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
30	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
31	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
32	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
33	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
34	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
35	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
36	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
37	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
38	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
39	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
40	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
41	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
42	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
43	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
44	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
45	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
46	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
47	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
48	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
49	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
50	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
51	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
52	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
53	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
54	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
55	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
56	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
57	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
58	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
59	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
60	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
61	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
62	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
63	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
64	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																
65	MOLINO DE MIEL Y MIEL DE CAÑA																

SUPERINTENDENTE DE MAQUINARIA
NOMBRE: _____
TITULO: _____
C.E.D. No: _____

SUPERINTENDENTE DE ELABORACION
NOMBRE: _____
TITULO: _____
C.E.D. No: _____

JEFE DE LABORATORIO
NOMBRE: _____
TITULO: _____
C.E.D. No: _____

PAGARE DE COSECHA

INGENIO		UBICACION		ZAFRA		TOTAL CANTIDAD		TOTAL VALOR		TOTAL MONEDA	
				85/86		US.	MON.	US.	MON.	US.	MON.
						30	00	86	31	01	86.08
PAGARE		CUANTIA	DESCRIPCION DEL CONCEPTO	L	BASE SUPER. OFICIO	TAJADA	ALIBERADO AL	DISCUNTOS	TARIFA	TOTAL	TOTAL
DEBO Y PAGARE INCONDICIONALMENTE A LA FECHA DE VENCIMIENTO ADICIONADA A LA ORDEN DE CANTIDAD Y DETERMINACION DE SU INTERES Y EL AJUAR SA DE CM EN SU CARACTER DE ADMINISTRADORA DEL FRENTE. INTERES LA CANTIDAD QUE HUBIERA SIDO DE ESTE TIPO DE PUNTO SI EN EL PERIODO LIBERADO DE INTERES TUO EN MEDIO DE ESTA SUMA ME FUE LIBERADA DE PRESTAMO DE LOS CANTOS DE INTERES DE AJUAR CON EL GOBIERNO EN MON.		50231	ACARREO		70.620	3825	3467211				3467211
		50311	ALMON. CORTE		70.620	1500				1359110	
		50311	ALZA MECANICA		70.620	31000	2809220			2809220	
NOMBRE DEL PRODUCTOR		CODIGO DE PRODUCTOR		INTERESES	TUO DE TAJADA	TOTAL INTERESADO AL BENEFICIARIO	TOTAL ALIBERADO AL BENEFICIARIO	TOTAL DISCONTOS	TOTAL CANTIDAD		
		5/01-218			641130	145470	675633		641130		
FIRMA DEL PRODUCTOR		TESTIGO	FIRMA DEL PRODUCTOR	BENEFICIARIO	CAMPO	FIRMAS DE CONTROL INTERNO		CREDITO			

CONTABILIDAD

PAGARE DE AVIO

COMISION NACIONAL DE LA INDUSTRIA AZUCARERA

INGENIO										UBICACION										TOTAL					
NOMBRE DEL PRODUCTOR										ZONA										GRUPO					
5-01-01E		85/86		5		1		02		19		00		65		NOMBRE DEL BENEFICIARIO									
CLAVE		ZAFRA		SEMANA		LITROS		CENTENAS		MIL		AVIO													
CÓDIGO (CONCEPTO)	DESCRIPCION DEL CONCEPTO	CLASE DE CANTO	CANTIDAD	TARIFA	VALOR	DESCUENTOS	TOTAL																		
3033	1ER. CULTIVO.	4 T	7.50	3000			22500																		
DISTRIBUCION DEL IMPORTE			PAGO EFECTIVO AL PRODUCTOR	PAGO EFECTIVO AL BENEFICIARIO	TOTAL ADEUDADO AL BENEFICIARIO	TOTAL DESCUENTOS	TOTAL CARGOS																		
							225000																		

CANTIDAD POR LEISA

FOR EL PRESENTE PAGARE RECONOCE Y RECONOCEMOS DEBER A MI FAVOR, CARGO Y CARGAMOS A PAGARE DICHOS DIGNAMENTE A LA ORDEN DE LA COMISION NACIONAL DE LA INDUSTRIA AZUCARERA LA SUMA QUE AMPARA EL PRESENTE PAGARE CAUSARA INTERESES CORRIENTES A LA TASA DEL 1% ANUAL SOBRE SALDOS PENDIENTES A PARTIR DE LA FECHA DE LA EMISION DEL PRESENTE PAGARE SI POR CUALQUIER CIRCUNSTANCIA EL IMPORTE DE ESTE TITULO NO FUERE CUBIERTO A SU VENCIMIENTO LO QUE SE EFECTUARA EN UN 2% ANUAL SOBRE SALDO PENDIENTE HASTA EL TIEMPO QUE DURA LA VIGENCIA DEL PRESENTE PAGARE.

RECIBO DE CONFORMIDAD		RECIBO DE CONFORMIDAD	REVISOR	

BIBLIOGRAFIA

Manual de Procedimientos de Auditoría 2
Mancera Hermanos y Cía., S. C.

Manual de Procedimientos de Auditoría
Mancera Hermanos y Cía., S. C.

Normas y Procedimientos de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

El Análisis de los Estados Financieros
Macías Pineda, ECASA, México, D. F., 1982

Fundamentos de Administración Financiera
Lawrence J. Gitman, Harla, México, D.F., 1978