



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

112
21/9

" LA IMPORTANCIA DE LA CORRECTA ELABORACION
DE PAPELES DE TRABAJO EN LA AUDITORIA DE
ESTADOS FINANCIEROS "

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADAS EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :
ANA ELIZABETH RAMOS GORDON
CATALINA IBARRA GARCIA

ASESOR: L.C. JUAN MANUEL CANO GUARNEROS

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1996

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES

ESTADO DE QUERÉTARO
CUAUTITLÁN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAINE KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Cepallos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 20 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

"La importancia de la correcta elaboración de papeles de trabajo en la auditoría de estados financieros".

que presenta la pasante: Ana Elizabeth Ramos Gordon
con número de cuenta: 8702896-6 para obtener el TÍTULO de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 28 de febrero de 1996

PRESIDENTE	C. P. José Luis Muñoz y Alonso	
VOCAL	L. C. Pedro Chaca Chávez	
SECRETARIO	L. C. Juan Manuel Camacho Guerrero	
PRIMER SUPLENTE	L. C. Raúl de la Luz Ramos Espinosa	
SEGUNDO SUPLENTE	L. C. Juan Carlos Gutiérrez	



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
CIUDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

"La importancia de la correcta elaboración de papeles de trabajo en la auditoría de estados financieros".

que presenta la pasante: Catalina Ibarra García
con número de cuenta: 8712659-0 para obtener el TITULO de:
Licenciada en Contaduría.

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 28 de febrero de 1996

PRESIDENTE	<u>C. P. José Luis Muñoz y Alonso</u>	
VOCAL	<u>L. C. Pedro Checa Chávez</u>	
SECRETARIO	<u>L. C. Juan Manuel Cano Cuarneros</u>	
PRIMER SUPLENTE	<u>L. C. M. de la Luz Ramos Espinosa</u>	
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L. C. Juan Cortés Gutiérrez</u>	

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por darnos la gran oportunidad de la vida, y con ella la sabiduría, la paciencia, la fortaleza y el amor de cada una de las personas que han estado cercas de nosotras.

A NUESTROS PADRES:

Por la entrega diaria de su vida a cambio de nuestra felicidad y éxito.

A NUESTROS HERMANOS:

Por su apoyo, comprensión y cada momento de alegría que nos han brindado.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO:

Por brindarnos día a día nuevos conocimientos que nos han llevado a la conquista de una meta profesional en nuestra vida.

A JUANJO, ISRA, YOLA, CHIO, LEO, MUNDO, REMEDIOS, FER, SANDRA Y JENNY.

Por enseñarnos el verdadero significado de la palabra "AMISTAD".

A NUESTROS PROFESORES:

Porque de cada uno de ellos aprendimos algo diferente para el desarrollo de la profesión.

A NUESTROS ABUELOS:

Por ser el principal ejemplo de paciencia, sabiduría, fortaleza y aliento para seguir adelante y dar lo mejor en la vida.

A ESTHER ALANIS ACOSTA, ROMMY Y FAMILIA:

Por los momentos que compartimos en la creación y desarrollo de este proyecto tan importante para el engrandecimiento de nuestra amistad.

A TI... JAHG:

Que me has enseñado el verdadero valor del amor y la entrega, convirtiéndote en la chispa que da luz a mi vida.

A:

Todas aquellas personas que en algún momento han formado parte del camino.

INDICE

INTRODUCCION		1
CAPITULO		
I	ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA	
	A) Naturaleza y necesidad de la auditoría y sus antecedentes	3
	B) Definición de auditoría	6
	C)Objetivos de la auditoría en general	8
	D) Definición de la auditoría de estados financieros	14
II	ELABORACION DEL EXPEDIENTE DEL CLIENTE	
	A) La entrevista preliminar	16
	B) Determinación del objetivo	32
	C) Condiciones y limitaciones del trabajo	33
	D) Minutas realizadas del mismo	35
	E) Elaboración de la Carta Propuesta	37

III	PLANEACION DE LA AUDITORIA	
	A) Desarrollo del Plan a seguir en la auditoría de los Estados Financieros	42
	B) Definición de los objetivos a cubrir y las necesidades de planeación de cada una de las diferentes secciones de la auditoría	46
	C) Programa de auditoría	54
	D) Programa de revisión de los papeles de trabajo	58
IV	REQUISITOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO	
	A) Conceptos generales	62
	B) Importancia de la correcta elaboración de los papeles de trabajo, de acuerdo a los objetivos de las secciones a revisar y su alcance	70
	C) Archivo permanente de auditoría	75
	D) Legajos del período corriente	80
	D.1 Organización	82
	D.2 Ordenamiento	85
	E) Índices y marcas de comprobación	
	E.1 Índices	88

E.2 Marcas de comprobación	95
F) Asientos de ajuste y reclasificación	99
G) Cédulas de puntos pendientes	101
H) Memoranda en los papeles de trabajo	104
I) Control de papeles de trabajo	105
J) Propiedad, acceso y evidencia de los papeles de trabajo	106
 ANEXOS	 109
 CONCLUSIONES	 118
 BIBLIOGRAFIA	 121

INTRODUCCION

La auditoría de estados financieros es la actividad por excelencia del Contador Público y no debe ser considerada como una especialidad por separado de esta profesión.

Hoy en día, con la problemática económica mundial en cuanto a inflación y endeudamiento se refiere, la existencia del auditor es imprescindible en el mundo de los negocios.

La opinión profesional o dictamen sobre la situación financiera de una empresa o entidad gubernamental es de suma importancia y debe ser emitida por un auditor de estados financieros.

El trabajo desarrollado por el auditor ha logrado colocarse como una útil herramienta de trabajo, que generalmente es considerada en la toma de decisiones.

El conjunto de análisis, revisiones y conclusiones producto del trabajo del auditor, queda plasmado en papeles de trabajo o cédulas de auditoría, los cuales deben contener la evidencia suficiente, que proporcionará al profesionista los elementos para emitir una opinión final sobre el aspecto analizado.

El contenido de esta tesis está enfocado básicamente a la elaboración de esos papeles de trabajo partiendo desde el expediente del cliente, planeación de la auditoría, requisitos, contenido de los mismos y aspectos legales.

La actividad de redactar hechos o sucesos y dejarlos asentados en un papel de trabajo, se aprende y se perfecciona al cabo de los años en que se practica.

La claridad de pensamiento y el conocimiento profundo de lo que va a ser redactado, proporcionará al escritor los elementos necesarios para que su idea sea transmitida al lector, evitando que existan dudas entre lo que se piensa y lo que se escribe.

El desarrollo de esta tesis pretende establecer lineamientos para la elaboración de los papeles de trabajo de auditoría que no son limitativos y que por el contrario, deben ser enriquecidos con nuevas ideas de los Contadores Públicos que desempeñan esta actividad.

I ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

A) NATURALEZA Y NECESIDAD DE LA AUDITORIA Y SUS ANTECEDENTES.

Hoy en día la palabra "Auditoría" ha venido a ocupar un lugar importante en el mundo de los negocios.

Es frecuente escuchar que se le menciona para llevar a cabo cualquier revisión o inspección ya sea física o de registros hecha por un cajero, pagador, almacenista, etc.; pero dentro de la profesión contable, el significado intrínseco de la palabra Auditoría y el valor que se le otorga es muy importante, ya que inmediatamente se le ubica en una revisión de tipo y características profesionales, allegada de un conjunto de normas y procedimientos que son llevados a cabo por un Contador Público.

La palabra Auditoría en opinión de algunos autores, significa cualquier revisión profesional que se efectúe a un trabajo o servicio terminado o en proceso, como puede ser entre otros un estado financiero, una obra civil o un servicio cualquiera por el cual se haya efectuado un desembolso o esté adquiriendo un compromiso.

Al resultado que emana de esta revisión o examen se le conoce con el nombre de reporte o dictamen.

Actualmente, el profesionista que desarrolla la auditoría es, invariablemente, el Contador Público, apoyándose en técnicas y procedimientos generalmente aceptados y dejando evidencia del resultado de la aplicación de las mismas en los papeles de trabajo.

A continuación se cita la siguiente definición de Contador Público:

"Contador Público es el profesional que comprueba y fiscaliza las transacciones consignadas en los libros y registros de una contabilidad, con el fin de emitir su opinión imparcial acerca de la veracidad de los estados financieros obtenidos de aquella".

Luis Ruiz de Velazco y Alejandro Prieto.

Para lograr lo mencionado en esta definición, en cuanto a comprobación y fiscalización de las operaciones registradas y en su caso emitir una opinión imparcial, el contador público ha desarrollado una técnica especial basada en el sólido conocimiento de la contabilidad, en una serie de procedimientos sujetos a reglas y en la realización de pruebas.

A esta técnica se le conoce con el nombre de Auditoría y constituye la actividad por excelencia del Contador Público y no una especialidad por separado, por lo cual la designación del "Contador Público y Auditor" que en épocas recientes se estuvo utilizando en México no sólo resultaba confusa sino redundante.

En la antigüedad, el "Auditor" sólo se limitaba a escuchar, a ejercer una acción auditiva de un hecho y dar fé de éste, algo como lo que actualmente conocemos como un "interventor" y que frecuentemente es necesaria su presencia como órgano de vigilancia, honestidad y legalidad, por lo general en un evento realizado en público.

En nuestros días, el resultado de una auditoría es de vital importancia, debido a que el reporte o dictamen que de la misma emanen es tomado en consideración por diferentes órganos de una empresa a nivel dirección; para toma de decisiones, futuras proyecciones, etc.

Este dictamen interesa a terceras personas, tales como instituciones bancarias, inversionistas, acreedores, proveedores, autoridades fiscales y la bolsa de valores entre otros.

Por lo descrito en el párrafo anterior, es necesario recalcar sobre la importancia de que el auditor desarrolle perfectamente su trabajo, tomando en consideración las normas y procedimientos de auditoría y principios de contabilidad a la fecha del mismo.

B) DEFINICION DE AUDITORIA.

En base a lo comentado en el inciso anterior sobre la definición de la palabra auditoría y en virtud a que en el inciso D) de este capítulo se citan amplias definiciones sobre la auditoría de estados financieros, a continuación se mencionan a manera de ilustración el concepto de auditoría administrativa y operacional.

Auditoría Administrativa.

"La auditoría administrativa se puede definir como un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental, o de cualquier otra entidad o de sus métodos de control, medios de operación y empleos que dé a sus recursos humanos y materiales".

Ing. William P. Leonard.

"La auditoría administrativa constituye una oportunidad para mostrar lo que un negocio está logrando, es una audiencia de la cual los asistentes pueden enterarse de lo que se ha logrado con respecto a las políticas y programas sobre las cuales se hace auditoría.

La auditoría administrativa suministra una oportunidad específica para el examen de todas las partes o de determinadas partes de las actividades relacionadas con los empleados del negocio".

Dr. y C.P. Roberto Macías Pineda.

Auditoría Operacional.

"La auditoría operacional es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización, para la revisión de la contabilidad, finanzas y otras operaciones, como una base de servicio a la dirección.

Es un control administrativo que funciona midiendo y evaluando la eficiencia de otros controles".

Instituto de Auditores Internos de los Estados Unidos.

"La auditoría operacional es el puente y al mismo tiempo el agente catalizador entre una auditoría básica financiera y tradicional y un enfoque de servicios administrativos para un problema del cliente.

Es un ingrediente necesario para mejorar completamente la auditoría integrada".

Wayne S. Boutell.

C) OBJETIVOS DE LA AUDITORIA EN GENERAL.

El objetivo que se pretende cubrir al desarrollar una auditoría es emitir una opinión o dictamen sobre las cifras, el área o procedimiento auditado.

Actualmente existen diferentes tipos de auditoría, ya sea del tipo financiero, operacional, administrativo y fiscal entre otros.

Debido a que el tema que nos ocupa enmarca a la auditoría en el aspecto financiero, es conveniente mencionar que el examen normal no tiene como objetivo expreso el descubrir fraudes y no puede dependerse del mismo para ello.

Sin embargo, al efectuar el examen y emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, el auditor toma en cuenta la posibilidad de que puedan existir fraudes, desfalcos o irregularidades semejantes, así como también el hecho de que en algunos casos el problema detectado puede ser de tal magnitud que afecte la presentación justa de la posición financiera o de los resultados de las operaciones.

El examen hecho de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas considera esta posibilidad, por lo tanto incurrirá en la responsabilidad profesional por no descubrir un fraude de tal importancia que se pueda objetar que existió negligencia de su parte en la observación de las normas y procedimientos de auditoría aplicables.

El auditor en un examen financiero normal, no puede asumir la responsabilidad de descubrir todos los desfalcos o irregularidades semejantes.

En caso de que así fuera, se tendría que extender el alcance de la auditoría de tal modo que ya no sería aplicable el concepto de auditoría de estados financieros, y se tendría que manejar como auditoría operacional, leniendo un enfoque y profundidad totalmente distinto.

Aun en este caso, existe la posibilidad de no tener elementos para detectar al 100% este tipo de irregularidades.

Generalmente se reconoce que un buen control interno y el afianzamiento del personal ofrecen a la empresa una protección constante y más efectiva que una revisión detallada efectuada por un tercero.

Como conclusión a los párrafos anteriores, es prudente mencionar que en aquellos casos en que se sospeche de la existencia de irregularidades, deben efectuarse investigaciones detalladas especiales, pero éstas no caen dentro del alcance o examen normal de la auditoría de estados financieros.

Para el desarrollo de la auditoría de estados financieros, existen normas y procedimientos que como mínimo deben ser observados para la práctica de la misma.

" Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados

financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Las técnicas a saber de acuerdo al libro Normas y Procedimientos de Auditoría, son las siguientes:

1. Estudio General. Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.
2. Análisis. Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.
3. Inspección. Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.
4. Confirmación. Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.
5. Investigación. Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.
6. Declaración. Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

7. Certificación. Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.
8. Observación. Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.
9. Cálculo. Verificación matemática de alguna partida."

De acuerdo a lo mencionado en el boletín 5010 del IMCP.

Estas técnicas se aplican por lo regular a base de pruebas con la extensión y métodos que se consideran adecuados de acuerdo con la eficacia de los procedimientos de contabilidad y control interno.

La aplicación de estas técnicas es parte necesaria del proceso de auditoría.

En lo referente a las normas de auditoría, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha adoptado la siguiente clasificación:

"A) Normas Personales.

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional. El trabajo de auditoría debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

Cuidado y diligencia profesionales. El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

b) Independencia. El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

B) Normas de Ejecución de Trabajo.

a) Planeación y supervisión. El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

b) Estudio y evaluación del control interno. El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

c) Obtención de evidencia suficiente y competente. Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe de obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

C) Normas de Información.

a) Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

b) Base de opinión sobre estados financieros. El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

1. Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.

2. Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.

3. La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación."

De acuerdo a lo mencionado en el boletín 1010 del IMCP.

En todos los casos en que se relacione el nombre de un auditor con los estados financieros, el informe deberá contener una información precisa de la naturaleza del examen si lo hubiere, y el grado de responsabilidad que el auditor estuviere asumiendo.

D) DEFINICIÓN DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

La presencia del auditor externo o interno, se hace indispensable actualmente, ya que existen infinidad de actividades en las que éste participa; tales como reexpresión de estados financieros, liquidación o fusión de sociedades, valuación o venta de acciones, entre otras.

Aproximadamente hasta hace un par de décadas era confusa la definición de Auditoría; hoy en día se conocen varios conceptos de diversos autores.

"Auditoría es la revisión metódica y ordenada de una contabilidad mediante la comprobación de las operaciones asentadas y la investigación de todos los hechos que puedan tener alguna relación con el examen de las cifras, con el objeto de determinar su exactitud".

C.P. Andrés Montero Velasco.

"La Auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera de las operaciones y certificar los estados o informes que se rindan".

Arthur W. Holmes.

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

Erick L. Kolher.

"La Auditoría es el examen de los libros y cuentas de un negocio que permite al auditor formular y presentar los estados financieros en forma tal que el balance refleje la verdadera situación financiera del negocio y que el estado de resultados exprese correctamente el resultado de las operaciones del ejercicio que se revisa".

Coulter Davis.

De acuerdo a la experiencia que hemos obtenido a lo largo de nuestro desarrollo profesional, podemos expresar la siguiente definición:

"Es un examen ordenado, sistemático y de razonamiento aplicado a los estados financieros de una sociedad mercantil o en general a los registros de contabilidad de una empresa, basándose principalmente en la documentación, hechos o circunstancias que le dieron origen. Basándose en las normas y procedimientos de auditoría, principios de contabilidad generalmente aceptados y todas aquellas situaciones ya sean de carácter fiscal o contable que deban tomarse en consideración, logrando dar una opinión sobre la situación financiera de una empresa a una fecha determinada".

II ELABORACION DEL EXPEDIENTE DEL CLIENTE.

A) LA ENTREVISTA PRELIMINAR.

Significa el primer contacto que tiene el auditor con el futuro cliente, donde este último le hará saber cuáles son las necesidades que tiene y cómo encajan en las mismas los servicios del auditor. Este le escuchará con atención y deberá comprender rápidamente la problemática que se le está planteando.

En esta primera entrevista existe un cambio de impresiones entre auditor y cliente. Esto es, el auditor deberá tratar de conocer todo el campo del problema y mencionar cuáles son las repercusiones que el mismo encierra. Procederá a efectuar una serie de preguntas, analizar soporte documental y hacer una rápida evaluación del control interno existente.

Por otra parte, el cliente que conoce la problemática a fondo, espera que el auditor lleve a cabo ciertas preguntas que están directamente ligadas a la misma.

De lo anterior se desprende que el auditor que va a efectuar una entrevista por primera vez a un futuro cliente, debe tener la experiencia necesaria para captar el problema inmediatamente y por otro lado no defraudar al cliente.

Como el resultado final de una entrevista de este tipo es evaluar el trabajo y cotizarlo, se deben hacer entre otras las siguientes consideraciones:

- Número de cheques expedidos al mes.
- Número de facturas expedidas al mes.
- Número de notas de crédito.
- Número de empleados.
- Número de funcionarios.
- Volúmenes de ventas, tanto en pesos como en unidades.
- Estados Financieros.
- Principales clases de productos y naturaleza del mercado.
- Situación de los libros de contabilidad.
- Si existen manuales internos.
- Si existen organigramas y si éstos son respetados.
- Frecuencia en la elaboración de Estados Financieros.
- Etc.

Esta información preliminar y otras que el auditor considere necesarias en las circunstancias, formarán parte del expediente del cliente y serán asentadas en un "memorandum de auditoría" que debe ser considerado más que otra cosa, como una ficha informativa que contendrá cifras, notas y comentarios de la persona encargada de la evaluación.

Es acostumbrado dentro de la organización de una firma, que el memorandum de auditoría se vea complementado por un "memorandum de contratación", que formará parte tanto del expediente del cliente, como de los papeles de auditoría del año corriente.

A continuación se muestra un ejemplo del cuestionario de investigación preliminar y como consecuencia de su aplicación, el memorandum de contratación respectivo.

CUESTIONARIO DE INVESTIGACION PRELIMINAR
GENERALIDADES

1. Nombre de la empresa	
2. Domicilio y teléfonos, planta y oficinas	
3. Nombre de los principales accionistas.	
4. Nombre de los principales funcionarios y el nombre específico a quien debamos dirigir nuestra carta propuesta	
5. Objeto de la compañía.	
6. Capital social, número de acciones, valor nominal, clase de las mismas.	
7. Fecha de terminación de su ejercicio social.	
8. Número de:	
R.F.C.	
Registro INFONAVIT	
Registro patronal.	

Cámara de Comercio.	
IMSS	
9. Número de empleados y obreros aproximadamente.	
10. Total de activo, pasivo y capital contable, ingresos anuales, gastos y utilidades (si es posible obtener copia de estados financieros recientes y acompañarlos a este cuestionario).	
11. Créditos bancarios o de cualquier otra índole que haya obtenido durante los 3 últimos años.	
12. Indicar problemas especiales importantes que la compañía haya tenido durante los últimos 3 años, tales como huelgas, situaciones críticas por faltas de crédito o mercado, revisiones efectuadas por las autoridades fiscales (DGAF, Tesorería del D.F. o del Estado aplicable, IMSS, INFONAVIT, etc.) (Obtener copia de las actas respectivas).	
13. Visitar las instalaciones, planta y oficina principal de la compañía	

14. ¿Qué relación ha tenido la compañía con otros despachos de contadores públicos? Indicar que clase de servicio ha recibido y de que despacho o contador público.	
15. Revisar dictámenes, informes y/o cartas de sugerencias preparadas por otros contadores públicos con motivo de sus intervenciones.	
16. ¿Existe realmente una división adecuada de las atribuciones de mando y responsabilidades? ¿Está definida claramente por medio de gráficas, manuales, etc.?	
17. ¿Existe un sistema de autorización y procedimientos de registro que garantice un control razonable del activo, pasivo, los ingresos y los desembolsos?	
18. ¿Son aparentemente adecuados los métodos de registro, ya sean electrónicos, mecánicos o manuales?	
19. ¿Son en general adecuados los informes a la gerencia? ¿Se preparan	

oportunamente y se aplican procedimientos que aseguren su corrección?	
20. ¿Es en general competente el personal de la empresa y da la impresión de comprender el cumplimiento de las prácticas y políticas establecidas?	
21. ¿Se dispone de auditores internos? ¿Al menos empleados responsables revisan la observancia de los procedimientos y políticas; funcionarios independientes de quienes deban aplicar dichos procedimientos?	
22. ¿Que horarios, turnos, etc. tienen empleados la compañía para todas las clases de personal?	
23. ¿Tiene agencias, sucursales, bodegas u otras oficinas en locales distintos y deberán ser revisadas?	
24. ¿Tiene relaciones con otras empresas filiales?	

CONTABILIDAD	
25. Listar los libros de contabilidad en uso, verificar que se encuentren autorizados.	
26. ¿Existe un catálogo de cuentas en uso?	
27. Señalar clases de polizas que se preparan y forma de archivo.	
28. ¿Existe un sistema definido de costos?	
29. En caso de ser afirmativa la pregunta anterior, señalar brevemente de qué clase de sistema se trata (órdenes de producción, procesos, diferencias de inventarios, etc. ¿Que sistema de valuación y movimientos de inventarios se tienen establecidos?).	
30. ¿Se preparan mensualmente estados financieros?	
31. ¿Se concilian los auxiliares contra las cuentas de mayor?	

32. ¿Se preparan relaciones analíticas de los auxiliares?	
33. En caso de que el registro de las operaciones sea mecánico, indicar qué clase de máquinas se utiliza y qué labores de registro realiza.	
34. ¿Cómo está integrado el personal de contabilidad?	
35. Obtener del personal del departamento de contabilidad y otro que intervenga en el registro de las operaciones de la empresa, un detalle de las labores que realizan y formas que usan.	
36. Listar las cuentas de bancos que maneja la compañía y su uso.	
37. Señalar, aproximadamente, movimientos mensuales de: Cheques. Pólizas de diario. Pólizas de ingresos. Facturas Vales de entrada al almacén.	

Vales de salida al almacén.	_____
Facturas de proveedores o remisiones.	_____
Notas de crédito.	_____
Pedidos por compras.	_____
38. Señalar aproximadamente número de:	
Cuentas de clientes.	_____
Cuentas de documentos por cobrar.	_____
Otras cuentas por cobrar.	_____
39. ¿Se descuentan o endosan los documentos por cobrar?	_____
40. ¿Existe un control adecuado sobre los documentos descontados o endosados? Sí es así, señalarlo.	_____
41. Señalar aproximadamente número de cuentas de:	
Proveedores.	_____
Acreedores diversos.	_____
Documentos por pagar.	_____
Otras cuentas por pagar.	_____
42. ¿En qué momento se registra el pasivo por facturas a revisión?	_____

43. ¿Existe un adecuado control sobre acumulaciones para efectos del I.S.R. Productos del Trabajo? Señalar el sistema.	
44. ¿Todo el personal se encuentra inscrito en el R.F.C. y en el IMSS?	
SITUACION ACTUAL	
CONTABLE.	
45. Fecha de sus últimos estados financieros	
46. Señalar a que fecha se encuentran los libros de contabilidad y auxiliares:	
Diario.	
Mayor.	
Aclas.	
Ventas .	
Compras.	
Registro de accionistas.	
Registro de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.	
Registro de la Cuenta de Capital de Aportación.	
Auxiliares de:	
Resultados.	

Cuentas de balance. (Indicarlos individualmente)	
47. Señalar fecha de:	
a)Últimas conciliaciones bancarias.	
b)Último recuento físico de mercancías.	
c)Último recuento físico de activos fijos.	
d)Últimas conciliaciones con sus principales cuentas de clientes y proveedores.	
FISCAL	
48. Señalar las fechas de presentación de las últimas declaraciones de impuestos y obligaciones causadas por la empresa:	
a)Declaración anual I.S.R., IVA y 1.8% IA.	
b)Declaración anual del Crédito al Salario pagado en efectivo correspondiente al año 199__.	
c)Declaración anual de retenciones a contribuyentes que obtengan ingresos asimilados a salarios y otras retenciones excepto pagos al extranjero y crédito al salario.	
d)Declaración de operaciones con clientes y proveedores de bienes y servicios (con sus respectivos anexos).	
e)Pagos provisionales de I.S.R., 1.8 % IA e IVA.	

f)Declaración mensual o trimestral de I.S.R.	
g)Declaración bimestral de cuotas al IMSS, Seguro de Retiro, INFONAVIT, y pagos mensuales correspondientes al entero provisional.	
h)Declaración mensual de impuestos sobre nóminas.	
i)Pago participación de utilidades a los trabajadores.	
j)De otros impuestos.	
Información que recibe la gerencia.	
49. Señalar que clase de información recibe la gerencia de la empresa y con qué periodicidad:	
a)Estados financieros completos (incluyendo análisis de las principales cuentas colectivas).	
b)Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.	
c)Informe de movimiento de bancos.	
d)Informe de movimientos de ventas por líneas o departamentos.	
e)Informes del movimiento de cartera.	
f)Análisis de clientes por antigüedad de saldos.	
g)Sugerencias de los auditores internos o del departamento de contabilidad para mejorar los procedimientos o rutinas establecidas.	

h) Informes de ventas por zonas, agentes, etc.	
i) Informes de obligaciones a corto plazo y cuentas por pagar diversas.	
j) Informes sobre diferencias por recuento físico de mercancías.	
k) Informes sobre variaciones en los costos unitarios.	
l) Informes sobre variaciones en sus presupuestos.	
ll) Otro tipo de información contable o relacionada con ella.	
Preparado por:	
Fecha:	
Revisado por:	
Fecha:	

PARA SER CONTESTADO POR EL ENCARGADO DE LA INVESTIGACION

OPINION SOBRE LA SITUACION CONTABLE Y ADMINISTRATIVA

PROBLEMAS IMPORTANTES OBSERVADOS _____

¿QUE SERVICIOS PROFESIONALES SON CONVENIENTES PARA LA EMPRESA? _____

ESTIMACION DEL PERSONAL NECESARIO PARA ESTE TRABAJO: _____

ESTIMACION DEL TIEMPO ANUAL NECESARIO: _____

Fecha _____
Señor _____
Empresa _____

Presente.

Muy señor nuestro y amigo:

Nos referimos a nuestra carta propuesta de servicios profesionales de fecha _____ que comentamos con usted en días pasados.

Sobre el particular agradecemos la confianza que nos brindó al aceptarla, asegurando a usted que nuestros trabajos merecerán el mayor de nuestros esfuerzos y toda nuestra capacidad profesional.

Por lo que se refiere a los acuerdos finales a que llegamos, corresponden a los mismos términos contenidos en la propuesta citada de fecha _____, con los cambios siguientes:

1. En lugar de preparar un informe de sugerencias para mejorar los procedimientos de contabilidad, control interno y de carácter fiscal que se deriven de nuestras revisiones, al concluir nuestra auditoría, elaboraremos dos informes: El primero al concluir nuestra segunda revisión preliminar y el segundo, al concluir la auditoría final, como estaba previsto.
2. La segunda revisión preliminar se llevará a cabo durante el mes de noviembre, en vez de octubre próximo.
3. Por lo que se refiere a nuestros honorarios profesionales, ascenderán a \$ _____ en vez de \$ _____, ya que

contaremos con mayor ayuda por parte del personal administrativo de la Empresa y particularmente de auditoría interna con lo cual reduciremos nuestro tiempo a emplear. En caso de que no sea posible reducir nuestra estimación de tiempo por causas desconocidas a esta fecha, someteremos a su consideración los tiempos incurridos y las razones correspondientes, por lo que presentaríamos a su consideración nuestro complemento de honorarios.

Sin más por el momento, quedamos a sus órdenes para cualquier aclaración a la presente.

Atentamente

DESPACHO

C.P. _____

B) DETERMINACION DEL OBJETIVO.

Como consecuencia de las entrevistas preliminares con el cliente previas al desarrollo de la auditoría, se logra ubicar el objetivo que tendrá que ser cubierto al efectuar ésta. Esto es, hablando de una auditoría de estados financieros, sería la entrega de un dictamen del auditor.

En una auditoría especial en que sólo se revisará el renglón de caja y bancos por ejemplo, sería la de emitir una opinión sobre el resultado de los arqueos, la calidad del control interno, la eficiencia del flujo de efectivo, etc.

Igualmente se deben de incluir en la determinación del objetivo, las etapas que efectúe el auditor en el desarrollo de una auditoría y su presencia en las oficinas del cliente, considerando esto como metas a cubrir dentro del mismo objetivo.

Habitualmente la presencia del auditor en las oficinas del cliente obedece al siguiente programa:

- 1o. Auditoría Preliminar o Previa.
- 2o. Presenciar las actividades de cierre de ejercicio que desarrolla el cliente, ya sean:
 - Inventarios físicos.
 - Corte de chequeras utilizadas y por utilizar.
 - Corte de facturas utilizadas y por utilizar.
 - Corte de notas de crédito utilizadas y por utilizar.
 - Otros documentos contabilizadores.
- 3o. Auditoría de cierre o fiscal.
- 4o. Entrega del informe o dictamen.

C) CONDICIONES Y LIMITACIONES DEL TRABAJO.

Estos términos son frecuentemente utilizados entre aquellos que practican auditoría de estados financieros y generalmente están comprendidos en el contenido de la palabra "alcance".

El alcance de un trabajo a desarrollar dentro de la auditoría de estados financieros, es la profundidad de investigación que será aplicada en el desarrollo del mismo.

Al momento de proceder a las entrevistas previas a la contratación, se hace referencia al alcance, indicándole al cliente que el objetivo de la revisión no es descubrir fraudes, desfalcos o irregularidades por pequeños que estos sean, pero en caso de que se detecten, se procederá a investigarlos y aclararlos.

Lo anterior se menciona debido a que en la actualidad por muy increíble que parezca, aún existen clientes que tienen la idea de que el auditor posee una especie de "esfera mágica" que le va a permitir detectar hasta la última irregularidad, el último detalle por muy insignificante que éste pueda ser, llegando al grado de negarse a pagar la totalidad de los honorarios pactados.

Por lo anterior, es imperativo que tanto el auditor como el cliente comprendan claramente la posición de la parte contraria; es decir, que establezca el tipo de servicio que se va a realizar y el alcance a aplicar, haciendo mención a lo descrito en los párrafos anteriores. Por su parte, el auditor debe asegurarse que han quedado aclaradas todas las dudas con respecto a la contratación

de los servicios y a las condiciones y limitaciones en que será desarrollado.

En el transcurso de la contratación de un cliente, esto es, en la entrevista preliminar, la determinación del objetivo y las condiciones o limitaciones del trabajo, debe invertirse el menor tiempo posible, incluyendo la presentación formal de la carta propuesta, en la cual quedarán asentados todos los conceptos mencionados anteriormente, incluyendo entre otros, el tiempo estimado de duración del trabajo, tipo de informe o dictamen a proporcionar, el importe de los honorarios cotizados, etc.

D) MINUTAS REALIZADAS DEL MISMO.

Una vez que se han tenido las entrevistas preliminares con el cliente y que básicamente le sirven al Contador Público para formarse un juicio sobre la problemática que se le presenta, se procede a integrar un expediente previo al desarrollo de la auditoría. El expediente del futuro cliente debe contener la mayor información posible recabada por el auditor que efectuó la entrevista y que le servirá de base principalmente, para decidir cual será el total de honorarios que se cobrarán y en base a qué parámetros serán calculados.

Estos honorarios son mencionados en la carta propuesta, así como las limitaciones del trabajo (ALCANCE).

Después de cada una de las entrevistas realizadas, debe elaborarse una minuta o memorandum que servirá de historia para la integración del expediente, de acuerdo a lo mencionado en el inciso A) de este capítulo.

Normalmente el expediente de cada cliente o prospecto debe incluir entre otras, la siguiente información:

- a) Minutas derivadas de cada entrevista.
- b) Copia de los informes emitidos por el cliente, proporcionados para efectos de la entrevista.
- c) Copia de la correspondencia que se ha derivado de los puntos anteriores, así como de la respuesta que de las mismas se haya obtenido.
- d) Experiencia con el cliente si se ha tenido anteriormente.

Una vez aceptados los honorarios, la carta propuesta pasará, igualmente, a formar parte de este expediente.

Es recomendable que toda la información previa contenida en el expediente, sea conservada por el auditor encargado ya sea a nivel de socio o gerente y que posteriormente, será el que dirija los servicios a proporcionar.

EJ ELABORACION DE LA CARTA PROPUESTA.

El tipo moderno de examen de los estados financieros, como ya se mencionó anteriormente, no tiene como finalidad descubrir destellos y otras irregularidades y no puede dependerse del mismo para ello, a pesar de que en la práctica pueda darse ese caso. A pesar de que dentro de la profesión se ha logrado gran unanimidad de criterio en dicho sentido, existe aún la necesidad de definir claramente con el cliente las responsabilidades del auditor en cada trabajo a desarrollar.

Para cada trabajo de auditoría debe escribirse una carta propuesta antes de que éste comience, de manera que exista un claro entendimiento acerca del alcance de la labor a realizar.

Debe tenerse cuidado en determinar el funcionario a quien ha de dirigirse la carta, ya que éste debe tener un nivel de responsabilidad dentro de la gerencia que nos asegure que dicha carta recibirá la debida atención y consideración.

Normalmente la carta propuesta debe dirigirse a la persona que autorizó el examen.

De acuerdo con las circunstancias, podrán enviarse copias al Comité de Auditoría de la Junta Directiva, Consejo de Administración, al Presidente de la Junta, etc., según se considere apropiado.

La carta propuesta, además de describir las responsabilidades relacionadas con la auditoría y el informe, debe hacer mención de que el examen se

efectuará de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, y que no incluirá una revisión detallada de las transacciones de ningún período, como las que normalmente serían necesarias para descubrir desfalcos u otras irregularidades.

La importancia de esta carta requiere que se tenga cuidado para no asumir, inadvertidamente, las responsabilidades que se han declinado; por ejemplo, una manifestación diciendo que el auditor no se compromete a descubrir "pequeñas" irregularidades, puede dar la impresión de que las "grandes" irregularidades si serán reveladas.

A la fecha no se ha establecido ninguna forma especial de carta propuesta .

A continuación se presenta un ejemplo de una carta propuesta.

(En papel membretado del contador público)

FECHA

Sr. _____

Estimado Señor.....:

Queremos someter a su aprobación, por medio de esta carta, nuestra propuesta en relación a los servicios profesionales que prestaremos.

Características de nuestros servicios _____

Estos servicios comprenderán el examen del balance general al 31 de diciembre de _____ y los relativos estados de resultados de operación, cambios en la posición financiera y utilidades acumuladas que son relativos por el año terminado en esta fecha.

Nuestro examen se llevará a cabo de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas promulgadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. y, por lo tanto, incluirá la aplicación de todos los procedimientos de auditoría que consideremos necesarios de acuerdo con las circunstancias.

Este examen se dirige hacia la emisión de un dictamen, sobre la razonabilidad con la que se presenten los estados financieros descritos.

Un examen como el descrito no está dirigido a la detección de irregularidades, ya que no comprende una

revisión detallada de todas las operaciones; sin embargo, si descubrimos alguna, se la reportaremos de inmediato.

Tendríamos también presente, la posibilidad de sugerirles mejoras en su estructura administrativa, procedimientos de contabilidad y sistema de control interno.

En la práctica, en la mayor parte de los casos en que los causantes han presentado sus estados financieros dictaminados para fines fiscales, la Dirección General de Fiscalización ha limitado la revisión de las declaraciones de Impuestos Sobre la Renta a la revisión de los informes del Contador Público. Sin embargo, dicha dependencia podría desechar el dictamen del Contador y llevar a cabo una inspección de sus registros antes de aprobar sus declaraciones o que caduque la posibilidad de revisión de las autoridades fiscales.

Honorarios profesionales

Los honorarios que proponemos, suponen que no encontraremos dificultades de importancia adicionales a las normales durante el desarrollo de nuestro trabajo. Por lo tanto, si se presentaran, consultaríamos con ustedes y obtendríamos su conformidad antes de proseguir para que su monto se ajuste al tiempo adicional que sea requerido para cumplir satisfactoriamente con el objeto de nuestros servicios.

En ocasiones, la Dirección General de Fiscalización, al revisar los dictámenes de los causantes, solicita de los Contadores Públicos información adicional a la contenida en la forma normal de estos.

Es imposible de anticipar la cantidad de información y el trabajo que serán necesarios para satisfacer a la autoridad y, por lo tanto, no estamos en condiciones de poder colizar estos servicios, ya que también existen casos en los que ninguna información adicional es solicitada. En caso de que las autoridades fiscales nos soliciten informes adicionales, nuestro despacho deberá atenderlos y si el caso se presenta estableceremos contacto con ustedes previamente para colizarles los honorarios que estimemos para cumplir con esos requisitos.

Por los servicios mencionados hemos estimado honorarios profesionales de _____ los cuales desearíamos nos fueran cubiertos en _____.

Agradecemos el interés que muestra por los servicios de nuestra firma y nos ponemos a sus órdenes para cualquier aclaración sobre el contenido de esta carta.

Atentamente,
C.P.

ACEPTADO:
NOMBRE DEL CLIENTE Y DEL
FUNCIONARIO QUE FIRMA.

FECHA: _____

III PLANEACION DE LA AUDITORIA.

A) DESARROLLO DEL PLAN A SEGUIR EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

Como resultado de los diferentes incisos desarrollados en el capítulo II en lo referente a la elaboración del expediente del cliente, el auditor ya está en condiciones de desarrollar el plan inicial de trabajo que va a ser aplicado en la futura auditoría.

Diseñar el plan de trabajo implica prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser aplicados y el personal asignado que debe formar parte de la auditoría.

Definitivamente en algunos segmentos de este plan, se tendrá que tomar en consideración la opinión del cliente, básicamente en las fechas de presentación en sus oficinas, días de cierre anuales, considerar el tiempo de fecha límite de entrega de estados financieros, etc.

La planeación se inicia en las oficinas de la firma de Contadores Públicos desde el momento en que se dispone a efectuar la entrevista preliminar, la cual dará seguimiento a la formación del expediente del cliente y posteriormente el plan de trabajo.

Lo anterior a efecto de dar cumplimiento con la primera de las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, la cual señala que:

"El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente, y si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados de manera apropiada".

"La planeación implica prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo", de acuerdo a lo mencionado en los Boletines 1010 y 3040 del I.M.C.P. respectivamente.

Los conceptos iniciales podrían ser los siguientes:

- a) Tiempo estimado por el desarrollo total de la auditoría.
Esto es considerando la visita previa o preliminar, la visita de inventarios, cortes al cierre del ejercicio y la visita final. Para esto debe tomarse en cuenta el volúmen de operaciones de la empresa y el control interno existente, ya que éste es el elemento más importante sobre el que se apoya la adecuada planeación de la auditoría.
- b) Asignación del personal capacitado:
De acuerdo a la magnitud de las operaciones de la empresa, se asignará uno o más encargados y los auxiliares que se consideren necesarios, preferentemente que estén especializados en el giro que la empresa desarrolle, el cual puede ser comercial, industrial, de servicio, etc.
- c) Se debe preparar un programa de trabajo por cada una de las secciones a revisar dentro de la auditoría preliminar, en la que básicamente se efectuará la revisión del control interno existente en cada una de las áreas.
Esta revisión se efectúa tradicionalmente a base de cuestionarios-guía para cada una de las secciones de

auditoría y es aceptado que el resultado se deje plasmado a través de memoranda o diagrama de flujo.

- d) Con el objetivo de disminuir el tiempo y costo de la auditoría, el auditor acuerda con su cliente que éste se encargue de preparar cédulas, análisis y otros papeles con objeto de hacer su trabajo con mayor eficiencia. En estos casos el auditor deberá satisfacerse de que los papeles de trabajo fueron adecuadamente preparados. Las instrucciones para el llenado de éstas cédulas son proporcionadas directamente por el auditor, indicando al personal de la empresa exactamente la fuente de información que se requiere.

El contenido de estas cédulas básicamente es un vaciado de las cifras de la contabilidad, tanto del ejercicio anterior como del presente, a fechas iguales.

Definitivamente estas cédulas son verificadas por el auditor en cuanto a sumas, cotejo contra auxiliares, contra mayor general y las pruebas que se consideren necesarias, previamente a que sean utilizadas.

- e) Se debe de preparar toda la papelería necesaria que se va a utilizar incluyendo formas impresas, papelería diseñada especialmente, cuestionarios, etc.

Generalmente los servicios secretariales son facilitados en las oficinas del cliente, por lo que no se incluyen en la planeación del trabajo, en caso contrario, deberán ser incluidos en los honorarios de la auditoría, los renglones correspondientes a mecanografía y servicios secretariales en general.

- f) Una vez revisado el control interno y teniendo un panorama más amplio de la situación, se procederá en conjunto con el Gerente y Encargado de la auditoría, a fijar los alcances que serán aplicados a las diversas áreas de la auditoría, los cuales pueden ser incrementados o disminuídos en caso de considerarse necesario.

Durante el desarrollo de la auditoría, el Gerente encargado procederá a supervisar el avance de la misma, en función del plan original, considerando alcances, tiempo invertido, problemas suscitados, etc., teniendo facultad en todo momento de modificar la planeación inicial.

En lo referente a la supervisión generalmente ésta es ejercitada en forma inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado. Esto significa, que a mayor experiencia y calidad profesional, la supervisión que se requiere aplicar es mínima y por el contrario principalmente a los auditores auxiliares, es necesario supervisarlos en cada paso que van desarrollando dentro de un programa de auditoría.

La supervisión como un punto integrante dentro del programa de auditoría, debe quedar evidenciada en el mismo así como en los papeles de trabajo.

B) DEFINICION DE LOS OBJETIVOS A CUBRIR Y LAS NECESIDADES DE PLANEACION EN CADA UNA DE LAS DIFERENTES SECCIONES DE LA AUDITORIA.

Tomando como base lo indicado en el libro Normas y Procedimientos de Auditoría, a continuación se enlistan todas las secciones que deben ser revisadas en el desarrollo de la auditoría de estados financieros y posteriormente los objetivos mínimos a cubrir en cada una de éstas, los cuales deben ser considerados en la planeación que llevará a cabo el Gerente y Encargado del trabajo. Cabe mencionar que a estos objetivos pueden ser agregados otros igualmente importantes y que necesiten ser cubiertos de acuerdo al tipo de trabajo a desarrollar.

Listado de secciones a revisar:

1. Estudio y evaluación del control interno.
2. Efectivo e inversiones temporales (Boletín 5100 del IMCP).
3. Ingresos y cuentas por cobrar. (Boletín 5110 del IMCP).
4. Inventarios y costo de ventas (Boletín 5120 del IMCP).
5. Pagos anticipados. (Boletín 5130 del IMCP).
6. Procedimientos de auditoría relacionados con estados financieros consolidados y combinados, y con la valuación de inversiones permanentes en acciones. (Boletín 5140 del IMCP).
7. Inmuebles, maquinaria y equipo. (Boletín 5150 del IMCP).
8. Intangibles. (Boletín 5160 del IMCP).
9. Pasivos. (Boletín 5170 del IMCP).
10. Estimaciones contables. (Boletín 5180 del IMCP).
11. Capital contable. (Boletín 5190 del IMCP).
12. Gastos de operación. (Boletín 5200 del IMCP).
13. Exámen de remuneraciones al personal. (Boletín 5210 del IMCP).

14. Contingencias no cuantificables y compromisos. (Boletín 5220 del IMCP).

15. Hechos posteriores. (Boletín 5230 del IMCP).

Objetivos de cada sección:

1. Estudio y Evaluación del Control Interno.

Contiene objetivos para la revisión desde el punto de vista contable y administrativo, como sigue:

Control Interno Contable:

- a) La protección de los activos de la empresa.
- b) La obtención de información veraz y confiable.

Control Interno Administrativo:

- c) La promoción de eficiencia en la operación del negocio.
- d) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

2. Efectivo e Inversiones Temporales.

- a) Comprobar la existencia del efectivo y las inversiones temporales y que en el balance general se incluyan todos los fondos propiedad de la entidad, ya sea que obren en su poder o que estén en custodia de terceros.
- b) Verificar su correcta valuación de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Determinar su disponibilidad inmediata o restricciones.
- d) Comprobar el correcto registro de los rendimientos de las inversiones en el período correspondiente.
- e) Comprobar su adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones, existencias de metales preciosos amonedados y el efectivo e inversiones temporales denominados en moneda

extranjera, así como las bases de valuación de las inversiones y los gravámenes existentes.

3. Ingresos y Cuentas por Cobrar.

a) Comprobar la autenticidad de los ingresos y cuentas por cobrar, así como de los descuentos y devoluciones.

b) Comprobar la valuación de las cuentas por cobrar incluyendo el registro de las estimaciones necesarias para cuentas de dudosa recuperación, descuentos y devoluciones, reclamaciones por productos defectuosos, etc.

c) Determinar los gravámenes y contingencias que pudieran existir, considerando que las empresas realicen operaciones financieras en las que se involucren las cuentas por cobrar, de las que se derivan obligaciones contingentes para la propia empresa y/o que limitan la disposición de las mismas, como es el caso del descuento de documentos, la cesión de adeudos, la obtención de préstamos con garantías de las cuentas por cobrar, etc.

d) Verificar que todos los ingresos y cuentas por cobrar estén registrados en la contabilidad, comprobando que estos correspondan a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el período, y que se hayan determinado en forma razonable y consistente.

4. Inventarios y Costo de Ventas.

a) Comprobar su existencia física.

b) Verificar que sean propiedad de la empresa.

c) Determinar la existencia de gravámenes.

d) Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración que no exceda a su valor de realización.

e) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación.

f) Comprobar que el costo de ventas corresponde a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el período a que se haya determinado en forma razonable y consistente.

g) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

5. Pagos Anticipados.

a) Comprobar la propiedad de los artículos y útiles sujetos a consumo, de los derechos a recibir servicios futuros, así como su correcta aplicación a los resultados de operación conforme se utilicen o devenguen.

b) Verificar la existencia e integridad de los servicios pagados por anticipado y que los cargos a resultados en el ejercicio comprendan las porciones devengadas por servicios efectivamente recibidos.

c) Comprobar su correcta valuación.

d) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

6. Procedimientos de Auditoría Relacionados con Estados Financieros Consolidados Combinados, y con la Valuación de Inversiones Permanentes en Acciones.

a) Comprobar que cuando se den las condiciones de una compañía tenedora que ejerza control sobre otra u otras denominadas subsidiarias, se elaboren y presenten estados financieros consolidados, y que éstos se hayan formulado de acuerdo a las reglas particulares previstas.

b) Asegurarse que cuando se examinen los estados financieros individuales de la tenedora, preparados para cumplir con disposiciones legales o contractuales, se hayan observado los requisitos establecidos por los principios de contabilidad.

c) Cerciorarse que los estados financieros combinados incluyan a compañías afiliadas que pertenezcan a un mismo grupo de accionistas, quien ejerce control sobre las mismas. Asimismo, que se hayan observado las reglas particulares previas.

d) Verificar el cumplimiento de las reglas de valuación de las inversiones permanentes en acciones, así como su adecuada presentación en los estados financieros y revelación de restricciones o gravámenes sobre las mismas.

e) Comprobar la consistencia en la aplicación de los principios y reglas particulares de cuantificación y presentación.

7. Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

a) Comprobar que existan y estén en uso.

b) Verificar que sean propiedad de la empresa.

c) Verificar su adecuada valuación.

d) Comprobar que el cómputo de la depreciación se haya hecho de acuerdo con métodos aceptados y bases razonables.

e) Comprobar que haya consistencia en el método de valuación y en el cálculo de la depreciación.

f) Determinar los gravámenes que existan.

g) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

8. Intangibles.

a) Comprobar que son propiedad de la empresa.

b) Determinar que se trata de erogaciones de las que se derivarán beneficios en ejercicios futuros.

c) Cerciorarse que haya consistencia en la política de contabilización.

- d) Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración su valor potencial de beneficio futuro (valor de uso).
- e) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación (capitalización y amortización).
- f) Evaluar la razonabilidad del período de aplicación a los resultados.
- g) Determinar la posible existencia de gravámenes.
- h) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

9. Pasivos.

- a) Comprobar que todos los pasivos que muestra el balance general son reales y representan obligaciones de la entidad por artículos recibidos, vendidos o servicios prestados, etc., a la fecha del mismo.
- b) Verificar que se incluyan todos los pasivos a cargo de la entidad por los importes que se adeuden a la fecha del balance general.
- c) Comprobar que los pasivos no están garantizados por gravámenes sobre activos u otras garantías colaterales, a menos de que así esté indicado.
- d) Comprobar que los pasivos están adecuadamente clasificados, descritos y revelados en los estados financieros, incluyendo sus notas, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

10. Estimaciones Contables.

- a) Verificar que se han hecho todas las que sean de importancia para los estados financieros en su conjunto.
- b) Verificar que su valuación es razonable, en las circunstancias.
- c) Se presentan, clasifican y revelan de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

11. Capital Contable.

- a) Comprobar que los saldos y movimientos estén de acuerdo con la escritura constitutiva y sus modificaciones, el régimen legal aplicable y los acuerdos de los accionistas y de la administración.
- b) Verificar que los conceptos que integran el capital contable estén debidamente valuados.
- c) Determinar las restricciones que existan.
- d) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

12. Gastos de Operación.

- a) Comprobar que los gastos de operación representen transacciones efectivamente realizadas.
- b) Determinar que todos los gastos de operación del ejercicio estén incluidos en el estado de resultados y que no se incluyan transacciones de los períodos inmediato anterior o posterior.
- c) Asegurarse de que los gastos de operación que se muestren en el estado de resultados provengan de las operaciones normales del negocio y que se revelen las partidas extraordinarias, especiales o no recurrentes, así como las transacciones importantes con entidades afiliadas.

13. Examen de Remuneraciones al Personal.

- a) Comprobar que las erogaciones por remuneraciones al personal correspondan a servicios efectivamente recibidos y se encuentren debidamente clasificados y registrados.
- b) Comprobar que todas las obligaciones contractuales y legales, relativas a remuneraciones y sus deducciones, se hayan registrado y valuado adecuadamente en el período correspondiente.

14. Contingencias no Cuantificables y Compromisos.

- a) Determinar la existencia de contingencias y cerciorarse que, en su caso, efectivamente no puede ser cuantificado su importe.
- b) Comprobar que se encuentren reveladas adecuadamente las contingencias cuya cuantificación no es posible, así como los compromisos adquiridos por la entidad.
- c) Determinar, en su caso, las condiciones en la empresa que pudieran originar incertidumbre en la continuación de la entidad como negocio en marcha.

15. Hechos Posteriores.

- a) Determinar los hechos o transacciones que pudieran afectar de manera importante a los estados financieros y que acontezcan en el período comprendido entre la fecha de los mismos y la del dictamen.
- b) Determinar si se trata de un hecho que requiere ajuste o únicamente revelación.
- c) Comprobar su adecuada revelación.

C) PROGRAMA DE AUDITORIA.

El programa de trabajo es la guía que marca el orden para desarrollar la auditoría, en el que a nivel de detalle, se podrá conocer el trabajo a elaborar; la cédula donde quedo asentado tiempo y firma de quien lo efectuó. En lo que se refiere al tiempo, el programa de trabajo debe incluir el estimado de tiempo a invertir a cada paso que se va desarrollando.

Si algún punto del programa no fuera desarrollado, sería fácilmente detectado, tanto por el ayudante como por el encargado de la auditoría, ya que no incluiría firma, tiempo y fecha de elaboración. En estos casos, se debe incluir una explicación al respecto.

Posteriormente el tiempo presupuestado y el tiempo real invertido, serán comparados y en su caso, se procederá a explicar el exceso o disminución del mismo.

El preparar un programa de trabajo o de auditoría es una actividad que debe encomendarse al supervisor encargado de la misma, en virtud de que éste será el responsable de que las instrucciones que contiene sean llevadas a cabo, en forma adecuada y en el tiempo marcado; no obstante, la responsabilidad de su elaboración, recae sobre el socio encargado de la auditoría.

La elaboración del programa de trabajo, está ubicada después de la planeación de la auditoría y antes de comenzar la misma.

El programa de trabajo elaborado en forma oportuna, es de gran utilidad a todos los niveles de auditores, según se puede observar a continuación:

<u>Nivel</u>	<u>Beneficios</u>
Socio Encargado	a) Panorama general del alcance de la auditoría. b) Registro del trabajo realizado. c) Bases para determinar requerimientos del personal y para presupuestar horas hombre.
Gerente Encargado	a) Medio para comunicar instrucciones a los auditores. b) Medio para controlar el trabajo realizado y los cambios operados en relación con lo planeado.
Supervisor	a) Medio para controlar la ejecución de la auditoría. b) Medio para controlar el tiempo y alcance del trabajo realizado.
Ayudante	a) Medio para familiarizarse con el trabajo a desarrollar, e instrucciones al respecto.

El programa de trabajo debe ser comentado con el Gerente de la auditoría y se debe obtener su firma de conformidad con los procedimientos que éste describe.

Los programas de auditoría deben incluirse al frente de cada sección a revisar, justo antes de la cédula sumaria y una copia de los mismos debe ser incluida en el archivo permanente.

Un programa bien elaborado debe cumplir con los siguientes objetivos y requisitos:

Objetivos:

- 1o. Debe facilitar el acceso al trabajo en forma ordenada y planeada.
- 2o. Debe proporcionar datos suficientes sobre la apreciación de los procedimientos de contabilidad para determinar la extensión de los procedimientos de auditoría.
- 3o. Debe dirigir el curso de la revisión y controlar el tiempo incurrido.
- 4o. Debe servir como constancia del trabajo realizado, incluyendo los cambios efectuados en el transcurso de la auditoría.
- 5o. Debe ser flexible y estar diseñado para que acepte modificaciones, ya sea en el desarrollo de la revisión como al final de ésta, sugiriendo puntos a incluir para su desarrollo en auditorías futuras.

Requisitos:

- 1o. Encabezado:
 - a) Nombre de la compañía.
 - b) Sección a revisar de la auditoría.
 - c) Año de la auditoría.

2o. Identificación:

- a) Índice o clave.
- b) Firma y/o iniciales y fecha de la persona que los preparó.
- c) Firma y/o iniciales y fecha de la persona que lo revisó.

3o. Secciones que lo integran:

- a) Breve descripción de los objetivos a cubrir.
- b) Trabajo a desarrollar en visita preliminar (si la hubiere).
- c) Trabajo a desarrollar en visita final.
- d) Procedimientos a incluir en auditorías futuras.

4o. Columnas que indiquen:

- a) Tiempo estimado.
- b) Tiempo real.
- c) Cédula donde se desarrolle el trabajo.
- d) Firma y/o iniciales y fecha de la persona que lo efectuó.

D) PROGRAMA DE REVISION DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

En el inciso G) del capítulo IV , se hará referencia a la revisión de papeles de trabajo por parte del encargado de la auditoría, del gerente y del socio, y del resultado de la misma, el cual queda evidenciado en las hojas o cédulas de puntos pendientes.

La revisión de papeles de trabajo independientemente de la persona que la lleve a cabo, tiene la siguiente finalidad:

- a) Verificar la aplicación de los principios de contabilidad, los principios de auditoría y los métodos y prácticas relativas a la elaboración de papeles de trabajo.
- b) Determinar si el alcance y los resultados del trabajo de auditoría pueden considerarse adecuados para sustentar las opiniones expresadas en el informe o dictamen
- c) Determinar si los papeles de trabajo constituyen constancia adecuada del trabajo realizado y de las conclusiones a que hubo de llegarse.
- d) Determinar si se utilizó, en forma efectiva y suficiente la cooperación de la compañía y del propio personal de la firma.
- e) Determinar si se realizó trabajo excesivo o se prepararon papeles de trabajo innecesarios, ya sea por la compañía (papeles preparados por el cliente) o por los auditores.

En cualquier actividad, la presencia al hecho de que una tercera persona califique el trabajo que se ha

elaborado, causa cierta intranquilidad entre las personas que están siendo evaluadas. Esto causa un ambiente de tensión entre los auxiliares cuando el socio encargado de la auditoría comienza a revisar los papeles de trabajo y va llamando a uno por uno de los que los prepararon.

Derivado de estas evaluaciones, se otorgan a futuro mayores responsabilidades y promoción de puestos, comenzándose a hacer carrera dentro de una firma de contadores.

Los requisitos que debe cubrir un revisor de papeles de trabajo son los siguientes:

- a) Conocimiento profundo de :
 - Operaciones de la empresa
 - Objetivos de la auditoría
 - Principios de contabilidad y normas de auditoría
 - Estructura y cualidades de los papeles de trabajo
- b) Experiencia y habilidad suficiente para llevar a cabo una revisión completa.
- c) Claridad y precisión en sus instrucciones sobre trabajo adicional (puntos pendientes).

Puntos a cubrir en un programa de revisión de papeles de trabajo:

- 1o. Determinar el sentido de la opinión.
- 2o. Verificar el cumplimiento de las normas de auditoría.
- 3o. Asegurarse que contengan:
 - Alcance.
 - Conclusiones sólidas.

- Solución a los problemas detectados.
- 4o. Cerciorarse de:
 - Corrección de los saldos importantes.
 - Aplicación de principios de contabilidad.
 - Que se incluya toda la información necesaria.
 - 5o. Juzgar la capacidad de quien los elaboró.
 - 6o. Utilizar la experiencia obtenida como base para planear futuros trabajos.
 - 7o. Determinar puntos pendientes que deben derivarse de:
 - Aclarar situaciones.
 - Completar el trabajo para alcanzar objetivos.
 - Ampliar alcance.
 - Aplicar nuevos procedimientos.
 - Obtener información o datos adicionales para el informe.

Otros aspectos que deben ser cubiertos al efectuar una revisión:

- 1.- Que se haya cubierto el programa de auditoría y que sus cambios estén apoyados.
- 2.- Que exista acuerdo con quien desarrolló el trabajo; con los objetivos, métodos y resultado del examen.
- 3.- Que el alcance haya sido suficiente para soportar la opinión.
- 4.- Que estén las conclusiones de cada una de las áreas debidamente apoyadas.
- 5.- Que el trabajo complementario de auditoría interna sea adecuado.

6.- Que los resultados del examen sean razonables en relación a:

- Operaciones físicas.
- Análisis financiero.
- Pruebas globales.
- Relación causa-efecto.
- Impacto fiscal.
- Compañías similares.

IV. REQUISITOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

A) CONCEPTOS GENERALES.

Los papeles de trabajo elaborados en una auditoría deben ser uniformes y estar estructurados de acuerdo a las políticas internas de cada firma. Esto es con el objeto de que sean entendibles por cualquier miembro de las misma, a corto y largo plazo.

En forma general, el contenido de cualquier papel de trabajo, debe cubrir ciertos requisitos que le permitirán al usuario saber el tipo de trabajo, fuente de información, objetivo y conclusión del mismo.

Los papeles de trabajo se clasifican en dos grandes secciones que son:

- a) El expediente continuo de auditoría (ECA) o archivo permanente (A.P.), que contiene información apropiada y útil durante un largo período de tiempo y que, en el desarrollo de cada auditoría tendrá que ser revisado y actualizado para su uso en auditorías posteriores, y
- b) El conjunto de papeles de trabajo del período corriente, o sea los elaborados en el transcurso de cada auditoría.

Ambos puntos son tratados en los incisos C) y D) respectivamente de este capítulo.

Para que la elaboración de un papel de trabajo o cédula de auditoría se considere completo, se deben cubrir entre otros, los siguientes requisitos:

1. Informaciones y hechos concretos.
2. Alcance del trabajo efectuado.
3. Fuente de información obtenida.
4. Conclusiones.
5. Que sean tan completos, que no necesiten aclaraciones verbales complementarias.
6. Deben ser elaborados profesionalmente, pensando en que no sólo serán consultados por la persona que los preparó ni durante esa auditoría recordando que son base para auditar los trabajos subsecuentes o especiales; de impuestos por ejemplo.

De lo anterior, se hace necesario mencionar ciertos objetivos a cubrir durante la preparación de estos.

- a) Que constituyan la evidencia del trabajo realizado y de las conclusiones obtenidas que servirán de fundamento al informe que emana de los mismos.
- b) Que constituyan una fuente de información a la que pueda acudir para obtener a nivel de detalle cualquier dato, ya sea financiero o de otro tipo, relacionado con la auditoría.
- c) Que constituyan un medio que permita determinar la efectividad y suficiencia del trabajo realizado a través de las conclusiones logradas.
- d) Que constituyan un punto de partida para planear modificaciones para el desarrollo de la siguiente auditoría.

Como conclusión se deduce que la adecuada planeación, preparación, revisión y archivo de los papeles de trabajo, indica el grado de calidad y profesionalismo de

la persona o personas que dirigieron la auditoría y que participaron en ésta.

Los papeles de trabajo por derivar de una actividad profesional; están relacionados íntimamente con las normas de auditoría.

Los papeles de trabajo deben cumplir con la cualidad de ser completos, claros y económicos.

a) Al ser completos deben incluir toda la evidencia necesaria para fundamentar la opinión, tales como examen de documentos, o comentarios con personal de la empresa, procedimientos de confirmaciones, etc.

b) El ser claros significa que sean entendibles por cualquier persona que tenga conocimientos básicos de la operación de que se trate, además que reflejan la claridad de pensamiento de quién los preparó.

b.1) Esto implica que estén elaborados en el orden que marca el programa de trabajo, y en forma uniforme, en cuanto a uso de papelería, encabezados, índices, etc.

b.2) El uso de notas en los papeles de trabajo es frecuente y facilita aclaraciones particulares más grandes que las que se deben explicar en una marca de auditoría, pero más pequeña que las que se explican en un memorandum de auditoría.

b.3) Se recomienda el uso de cédulas de 14 columnas que sólo deben ser utilizadas por el anverso de la misma y escribir a renglón terciado. Se debe evitar escribir al

reverso de la cédula, previendo el que ésta sea fotocopiada y omitir esta información.

La aplicación de cruces y marcas de auditoría debe efectuarse en color rojo únicamente y de tal manera que sobresalgan del contenido de la cédula.

c) El que sean económicos es en función del tiempo invertido para su preparación y no del uso de papelería.

c.1) Está aceptada la práctica de obtener fotocopia de los registros o listados de la empresa en lugar de proceder a transcribirlos. En cuanto a su economía se refiere, significa que sean breves pero completos, cubriendo los objetivos originales y obteniendo las conclusiones que de estos emanen.

Relacionado con este punto, actualmente el personal de la empresa coopera con el auditor elaborando cédulas denominadas "PPC" (preparadas por el cliente), lo cual disminuye considerablemente el costo de la auditoría.

Finalmente, mencionaremos las reglas de formulación que se subdividen en dos, siendo las "previas a su formulación" y "al momento de su preparación".

a) Previas a su formulación.- Antes de elaborar los papeles de trabajo deben observarse los siguientes puntos:

1o. Determinar su necesidad de elaboración, en base a la consecución de los objetivos de la auditoría.

2o. Planear su diseño de acuerdo a la información a obtener y las pruebas a realizar.

Observando los requisitos mínimos que deben contener los papeles de trabajo.

Encabezado:

- 1.- Nombre de la compañía.
- 2.- Sección de revisión de la auditoría (trabajo a desarrollar en este papel de trabajo).
- 3.- Año de la auditoría.

Identificación:

- 1.- Índice o clave.
- 2.- Firma y/o iniciales de la persona que lo preparó.
- 3.- Fecha de preparación.
- 4.- Firma y/o iniciales y fecha del supervisor que efectuó la revisión.
- 5.- En su caso indicar preparado por el cliente. "P.P.C."

Pie de la cédula:

- 1.- Lado Izquierdo.
Indicar fuente de información, antecediendo la palabra "DE:" en rojo. En caso de hacer referencia a ejecutivos indicar nombre y puesto.
Indicar el significado de las marcas utilizadas.
- 2.- Lado Derecho.
En las cédulas sumarias se dejará asentada la conclusión de la sección, anteponiendo la palabra "conclusión" en rojo, la cual debe ser firmada y fechada. En las cédulas de integración y análisis, se escribirán las observaciones y las notas aclaratorias.

3o. Determinar su clave de identificación (índice) en tal forma que los papeles se estructuren en secciones similares al programa de trabajo.

4o. Aprovechar hasta donde sea posible y práctico, la documentación de la empresa auditada.

b) Al momento de su preparación.- Debe preverse que faciliten su lectura y comprensión, así como que permitan el registro de correcciones, información o pruebas adicionales. Para ello deben seguirse las siguientes reglas:

1a. Elaborar cédulas sumarias generales o por lo menos para cada sección o capítulo del programa de trabajo.

2a. Utilizar letra legible, de ser necesario de molde, así como redacción clara y precisa.

3a. Escribir cada tercer renglón.

4a. Dejar espacio a la derecha y en la parte inferior de la cédula.

5a. Dejar varios renglones antes y después de subtotales y totales.

6a. Utilizar columnas para presentar la información a revisar y el avance de las mismas.

7a. Indicar con una línea guionada para subtotales y dos líneas completas para totales.

Las observaciones y notas de auditoría son una herramienta de trabajo muy socorrida por el auditor que desea hacer una aclaración dentro del mismo papel de trabajo.

Una aclaración de mayor importancia que por lo mismo necesite más espacio, se efectúa en una hoja por separado dándose a éste el nombre de "memorandum".

La aplicación de las observaciones debe hacerse con una letra minúscula encerrada en un círculo, ambas en color rojo.

La palabra "nota" debe ser escrita en rojo. En caso de usarse más de una, se procederá a enumerarlas: nota 1, nota 2, etc., la conclusión de una sección que debe asentarse en la cédula sumaria, debe incluir lo siguiente:

- Hacerla en forma personal.
- Hacer mención a los objetivos cubiertos.
- Hacer mención a la fecha de los estados financieros a que corresponden.

Ejemplo de conclusión de la sección de gastos de operación:

Conclusión:

En mi opinión, los gastos de operación son reales, ocasionados por operaciones propias y normales de la compañía, corresponden al ejercicio auditado y se presentan correctamente en los estados financieros de la empresa al 31/XII/94.

Enrique Olascoaga M.

14/III/95

B) IMPORTANCIA DE LA CORRECTA ELABORACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO, DE ACUERDO A LOS OBJETIVOS DE LAS SECCIONES A REVISAR Y SU ALCANCE.

En base a la experiencia adquirida en el desarrollo de auditorías de estados financieros, podemos conceptualizar los papeles de trabajo o cédulas de auditoría como sigue:

"Son los documentos o cédulas en que el auditor registra los datos o informaciones obtenidas en su examen y los resultados de las pruebas realizadas, constituyen la prueba material del trabajo realizado, además en ellos se deja constancia de la profundidad de las pruebas y de la suficiencia de los elementos en que se apoya la opinión del auditor".

Esto significa que a través de los papeles de trabajo y de la información contenida en estos, el auditor los utilizará como una herramienta de trabajo que parte de un aspecto general a un hecho particular, estando referenciados entre sí con notas, marcas, cifras, etc. Los papeles de trabajo deben contener cualquier aseveración de hechos a que se haga referencia en el informe de auditoría, estando adecuadamente soportada.

Previo a la elaboración de un papel de trabajo, el auditor debe conocer el objetivo a cubrir, el procedimiento adecuado y qué resultados espera obtener, a su vez, la forma en que va a estar relacionado este papel de trabajo con el resto de la auditoría y sus posibles repercusiones.

Como complemento a lo anterior, citaremos la siguiente definición:

“Los papeles de trabajo se preparan por el auditor para facilitar el desarrollo de los procedimientos de auditoría de una manera sistemática, así como para tener un registro del trabajo realizado y acumular la información que necesitará para redactar y escribir su informe, constituyendo el registro de las labores realizadas en las revisiones, por lo tanto deben ser lo más completos y explícitos posible en todos sus aspectos”.

Libros Deberes de los Contadores Junior y Senior.

De lo anterior se desprende que la habilidad técnica y la destreza profesional del auditor se refleja en los papeles de trabajo que éste prepara, y que será reconocido como profesional competente en la medida de la perfección de los mismos, es decir, que estén soportados, cruzados, indexados, que contengan fuente de información y conclusión.

A continuación se enlistan algunos consejos prácticos que deben ser tomados en consideración previo a la elaboración de un papel de trabajo:

1. Todo lo asentado en un papel de trabajo, ya sea una nota, marca etc., debe estar directamente relacionado con la revisión de la auditoría que se esté realizando.
2. No se deben dejar inconclusos, haciendo indicaciones con signos de interrogación, etc., Es preferible si es de importancia realmente, invertir un poco de tiempo y dejar concluido el trabajo de referencia, o en su defecto, retirar éste definitivamente del legajo de auditoría.
3. Los papeles de trabajo deben ser limpios, legibles y ordenados evitando el uso de abreviaturas técnicas, particulares de la empresa, tales como fórmulas de producción, patentes, etc., esto es pensando en que

cuando estos sean analizados por otro auditor, no presenten problemas de interpretación. El uso de abreviaturas técnicas como ISR, PTU, SH y CP, etc., están permitidas.

Es necesario hacer notar que el término "Papeles de Trabajo", abarca desde la planeación de la auditoría, diseño de cédulas, el desarrollo de la misma auditoría y la preparación del borrador del informe. O sea, que cualquier nota, marca, comentario, cédula, etc., relacionado con el desarrollo de la auditoría, debe ser considerado como tal, y archivado en los legajos correspondientes.

Como ejemplo de lo expuesto en este inciso, citaremos un ejemplo para proceder a la confirmación de saldos de clientes al 31 de dic. de 1994, el cual se puede diseñar como sigue:

En esta cédula se deberán listar todas las cuentas de clientes con saldo, de donde se desprende que el "alcance" a aplicar es el 100% de las cuentas.

COMPARIA AYZ, S.A. DE C.V.
CONFIRMACION DE SALDO DE CLIENTES
AUD. AL 31/DIC/1994

ELABORO: C.I.G.
AUTORIZO: A.E.F.G.
FECHA: 30/ABR/95
INDICE: 017

CLIENTE	SALDO AJA AL 31/12/94	IRG. CONFIRMACION	SALDO CONFIRMADO	IRG. CONFIRMACION	SALDO CONFIRMADO	OBSERVACIONES
---------	-----------------------------	----------------------	---------------------	----------------------	---------------------	---------------

La perfección en los papeles de trabajo se refiere al aspecto estándar de éstos, preparados a lo largo de una auditoría. Esta es en cuanto a su estructura, que se dé cumplimiento con los requisitos que deben contener tales como encabezado, identificación, conclusión, etc., con el objeto de que sean entendibles por cualquier miembro de la firma.

En cuanto a los comentarios asentados en los papeles de trabajo, es muy frecuente que los auditores al tener pláticas con el personal de la empresa, emitan opiniones sobre aspectos que no les competen, y que salen de su responsabilidad.

No hay que confundir el tratar de conocer y evaluar un procedimiento con el emitir una opinión técnica sobre el mismo; por ejemplo, es muy diferente que evaluemos el programa de mantenimiento de una maquinaria en función de las horas hombre, costo, tiempo, etc., a que lo juzgemos como expertos opinando que dicha máquina o equipo no requiere mantenimiento, o que éste no debe ser tan periódico. En cuanto a aspectos técnicos propios de otras profesiones, tales como computación, derecho y fiscal, inclusive entre otras, deben ser turnados a otras áreas de la firma en donde se localiza la persona idónea que está facultada para emitir una opinión sobre los mismos, y en su caso sugerir modificaciones.

El procedimiento a seguir en estos casos, es dejar evidencia en los papeles de trabajo a través de las cédulas de puntos pendientes que tienen como objetivo informar a las diferentes áreas de la firma, los problemas detectados en una auditoría y que en opinión del auditor, son de su competencia.

La perfección en los papeles de trabajo se refiere al aspecto estándar de éstos, preparados a lo largo de una auditoría. Esta es en cuanto a su estructura, que se dé cumplimiento con los requisitos que deben contener tales como encabezado, identificación, conclusión, etc., con el objeto de que sean entendibles por cualquier miembro de la firma.

En cuanto a los comentarios asentados en los papeles de trabajo, es muy frecuente que los auditores al tener pláticas con el personal de la empresa, emitan opiniones sobre aspectos que no les competen, y que salen de su responsabilidad.

No hay que confundir el tratar de conocer y evaluar un procedimiento con el emitir una opinión técnica sobre el mismo; por ejemplo, es muy diferente que evaluemos el programa de mantenimiento de una maquinaria en función de las horas hombre, costo, tiempo, etc., a que lo juzgemos como expertos opinando que dicha máquina o equipo no requiere mantenimiento, o que éste no debe ser tan periódico. En cuanto a aspectos técnicos propios de otras profesiones, tales como computación, derecho y fiscal, inclusive entre otras, deben ser turnados a otras áreas de la firma en donde se localiza la persona idónea que está facultada para emitir una opinión sobre los mismos, y en su caso sugerir modificaciones.

El procedimiento a seguir en estos casos, es dejar evidencia en los papeles de trabajo a través de las cédulas de puntos pendientes que tienen como objetivo informar a las diferentes áreas de la firma, los problemas detectados en una auditoría y que en opinión del auditor, son de su competencia.

C) ARCHIVO PERMANENTE DE AUDITORIA.

El archivo permanente de auditoría es un legajo que contiene información de la empresa auditada en varios aspectos importantes que no son modificados de año con año, por ejemplo el acta constitutiva, la integración de la sociedad, sistemas contables y administrativos, etc.

El archivo permanente de auditoría debe ser revisado, actualizado y enriquecido en cada auditoría con información, hechos o sucesos del período auditado que tuvieran que ser consultados en auditorías posteriores.

Se puede decir que cubre tres funciones principales:

1a. Refrescar la memoria del auditor acerca de partidas aplicables en un período de varios años.

2a. Proporcionar al nuevo personal asignado a la auditoría un breve sumario de las políticas, organización, control interno, etc., del cliente.

3a. Conservar los papeles de trabajo correspondientes a partidas que muestren relativamente poco o ningún cambio, eliminando consecuentemente la necesidad de su preparación año tras año.

El tratamiento de la información contenida en los diferentes capítulos del archivo permanente de auditoría es semejante en cuanto a la estructura de los papeles de trabajo del período corriente, ya que debe contener índices y referencias cruzadas, etc., evitando así que la información sea duplicada o en su defecto, el uso de fotocopiado innecesario en los legajos de la auditoría.

El proceso de integración del archivo permanente se inicia desde la etapa de planeación de la auditoría, al obtener información general sobre las características de organización, funciones, procesos, sistema legal, fiscal y de información.

El archivo permanente de auditoría está integrado básicamente por seis grandes capítulos que son:

- I. Información básica de carácter histórico.
- II. Información contable y de control interno.
- III. Contratos y convenios.
- IV. Aspectos fiscales.
- V. Cédulas estadísticas.
- VI. Auditorías.

A su vez cada uno de los capítulos del archivo permanente de auditoría, se ve integrado generalmente por los siguientes conceptos:

- I. Información básica de carácter histórico.
 - 1o. Gráfica de la organización.
 - 2o. Lista del personal importante y sus obligaciones.
 - 3o. Breve historia de la compañía y naturaleza del negocio.
 - 4o. Lista de compañías afiliadas, oficinas y direcciones.
 - 5o. Copia de la escritura constitutiva.
 - 6o. Copia de los estatutos.
 - 7o. Copias o extractos de actas de asambleas de accionistas.
 - 8o. Copia de los informes anuales a los accionistas (últimos 5 años).

II. Información contable y de control interno.

- 1o. Catálogo de cuentas.
- 2o. Manuales de procedimientos y normas contables.
- 3o. Memorandum sobre investigaciones y revisión de procedimientos de contabilidad.
- 4o. Memorandum de recomendaciones de control interno.

III. Contratos y convenios.

- 1o. Contrato colectivo de trabajo.
- 2o. Reglamento interior de trabajo.
- 3o. Planes de pensiones, jubilaciones y participación de utilidades.
- 4o. Convenios de compra-venta de productos o inversiones.
- 5o. Convenios de operación o administración.
- 6o. Contrato o contratos de arrendamiento.
- 7o. Contratos sobre el pasivo a largo plazo, préstamos.
- 8o. Contratos de asistencia técnica.
- 9o. Contratos de comisión o concesión mercantil.

IV. Aspectos fiscales.

- 1o. Cálculo de impuestos sobre la renta.
- 2o. Planeaciones fiscales.
- 3o. Régimen fiscal y legal.
- 4o. Memorandum de revisión fiscal.

V. Cédulas estadísticas.

- 1o. Programa de pagos de préstamos (tablas de amortización)
- 2o. Programa de pagos por compra de maquinaria, activos, etc.
- 3o. Integración de la reserva de cuentas incobrables.
- 4o. Integración de la reserva para obsolescencia de inventarios.
- 5o. Inversiones en compañías afiliadas.

VI. Auditoría.

- 1o. Objetivos.
- 2o. Planeación.
- 3o. Informes.
- 4o. Memorandum de sugerencias.
- 5o. Seguimientos.

Como conclusión a lo expuesto en este inciso, se muestra un resumen de la estructuración y actualización del archivo permanente de auditoría.

A
R
C
H
I
V
O

P
E
R
M
A
N
E
N
T
E

E
S
T
R
U
C
T
U
R
A
C
I
O
N

A
C
T
U
A
L
I
Z
A
C
I
O
N

Información general
de:
La compañía.
La operación.

Objetivos de
auditoría.

Programa de
trabajo

Con el desarrollo de
la auditoría
anual o con la
elaboración de tra-
bajos especiales.

Informe.

Seguimiento.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

D) LEGAJOS DEL PERIODO CORRIENTE.

Como se ha mencionado, los legajos del periodo corriente son aquellos papeles de trabajo que se preparan en el año en que se está procediendo a efectuar la auditoría, conteniendo información, cifras, problemas, conclusiones, etc., particulares del ejercicio revisado.

Estos papeles de trabajo junto con la actualización anual que se efectúa al archivo permanente de auditoría, deben constituir una exposición clara de los hechos y sucesos emanados de la auditoría efectuada.

Previo a comenzar el trabajo en las oficinas del cliente, se debe incluir en los papeles de trabajo prontos a elaborarse, una copia de la correspondencia habida entre el cliente y despacho, o sea carta propuesta, memoranda de contratación, conocimiento de aspectos importantes, planeación de la auditoría, etc.

Esta información debe quedar agrupada en el apartado "general" de los legajos de auditoría.

La elaboración de los papeles de trabajo es similar año con año en cuanto a cédulas sumarias, analíticas, etc., pero esto no significa que deben ser preparados en lo que se conoce como "machote", ya que se pueden presentar situaciones diferentes a las experiencias tenidas en años anteriores.

Esto es dicho en otra forma que no deben ser limitativos en cuanto a su elaboración, contenido y efectividad, sin pasar por alto la serie de requisitos,

cualidades y objetivos que ya se han mencionado anteriormente.

Los legajos del período corriente deben ser organizados y ordenados en forma sistemática de acuerdo a las políticas que la firma de auditoría tenga al respecto, lo que tiene por objeto el que cualquier miembro de la misma que tenga acceso a éstos o que necesite proporcionar información a terceros, conozca exactamente la localización de cierta sumaria, análisis o prueba efectuada.

A continuación se menciona una clasificación general en que puede conceptuarse la integración del legajo o legajos de auditoría.

- 1.- Aspectos generales.
- 2.- Activo.
- 3.- Pasivo.
- 4.- Resultados.
- 5.- Pruebas de procedimiento.

No hay un estándar que limite el número de legajos que se preparen en una revisión, o sea un legajo para empresa pequeña, dos para mediana y tres para grande.

El número de legajos sí se puede tomar como un parámetro del volumen de operaciones de la empresa definitivamente, pero lo importante es que el contenido de los mismos sea organizado, fácil de acceder y en su caso sea posible el retiro de las cédulas.

D.1) ORGANIZACION.

En cuanto a la organización se refiere, los papeles de trabajo del período corriente se integran por una hoja de trabajo, cédulas sumaria, cédula de integración o resumen, cédula analítica o de detalle.

La hoja de trabajo se subdivide en tres partes en forma similar al balance general, o sea, activo, pasivo y capital, que incluye el renglon de perdidas y ganancias. (ver anexo 1)

Igualmente se elabora otra cédula de trabajo, en la que siguiendo el orden del estado de resultados, se obtiene el resultado del ejercicio. (ver anexo 2)

El orden que se aplique a la información contenida en las hojas de trabajo, debe ser similar al orden seguido en los estados financieros del cliente, lo cual al termino de la auditoría facilitará la elaboración de los mismos y el cotejo con los registros finales de la empresa.

La cédula sumaria es una agrupación de cuentas homogéneas con saldos a nivel mayor y guarda una relación directa con una partida de la hoja de trabajo. (ver anexo 3)

Su integración no es igual al orden de los estados financieros de la empresa, ya que el auditor que la preparó debe acomodar las cuentas en una forma objetiva, de tal manera que se detecten "a ojo" problemas con ciertos saldos, por ejemplo, la hoja sumaria de inventarios podrá incluir los renglones de "materia prima", "producción en

proceso", "productos terminados" y "reserva para obsolescencia".

Una característica particular de la cédula sumaria, es que en ésta es en donde quedará asentada la conclusión de todo trabajo desarrollado en la sección revisada, la cual debe de ser firmada por la persona que la efectuó.

La cédula de integración nos muestra en forma detallada los saldos de las diferentes subcuentas que integran el importe total de la cuenta de mayor. (ver anexo 4)

En lo que respecta a las cédulas analíticas o de detalle, es en éstas donde se dejan asentados los procedimientos de auditoría que fueron aplicados para validar un hecho, cifra, etc. incluídos en nuestra cédula de integración por lo que la información que contiene esta cédula es a nivel auxiliar en la contabilidad de la empresa.

En una sección revisada, se puede tener una o más cédulas de detalle elaboradas. (ver anexo 5)

Por ejemplo en la sección de cuentas por cobrar se tiene la cuenta de mayor "clientes", a su vez estos son "locales" y "foráneos" y serán confirmados y conciliados su saldo con el de la empresa. A nivel de detalle se tendría una cédula para "locales" y una subcédula para los saldos confirmados y se trabajaría de igual forma con los foráneos y sus saldos confirmados.

En total por lo menos se obtienen cuatro cédulas de detalle que tienen una relación directa con un sólo saldo de la cédula de integración.

El diseño de una cédula ya sea sumaria, de integración o analítica se refiere básicamente al cuerpo de la misma, ya que los datos del encabezado son similares en todos los casos y los del pie de la cédula se derivan de la ejecución de las pruebas de auditoría.

Para realizar esta actividad se requiere creatividad tanto para estructurar la información a obtener como para indicar las pruebas realizadas y el resultado de su examen. La dificultad estriba en que prácticamente es el equivalente a diseñar registros de cualquier procedimiento administrativo a cada paso de la auditoría.

La base para proceder al diseño de la cédula es el entendimiento de los objetivos que se persigan con la misma y, consecuentemente, las probables conclusiones a que se llegue, así como el conocimiento de las características de la operación a examinar y las técnicas de auditoría a aplicar en cada caso.

Con base en lo anterior se puede determinar, tanto la información sujeta a examen y su fuente de obtención, como el número y tipo de pruebas a aplicar.

Una vez especificados dichos datos, el siguiente y último paso es planear la forma en que los mismos se registrarán, para lo cual habrá que considerar tanto su facilidad de registro como su lectura posterior.

De no cumplirse con este requisito en la fase de elaboración de los papeles de trabajo, se presentarán las siguientes consecuencias:

1. - Incremento en tiempo de supervisión.
2. - Incremento en tiempo por investigaciones adicionales en fecha posterior a la fecha de elaboración de las cédulas por trabajo incompleto.
3. - Riesgo de omitir debilidades importantes en el informe.

D.2) ORDENAMIENTO.

El ordenamiento es en función del archivo de los papeles de trabajo los cuales deben tener un volumen que permita que sean manejados cómodamente.

Como se dijo anteriormente, los papeles de trabajo deben dividirse en tantos legajos como sea necesario, pero el orden de los mismos debe ser uniforme.

En el inciso D) que antecede, se conceptuó la integración de los legajos de auditoría. A continuación procedemos a integrarla en detalle:

a) Aspectos Generales.

- 1.- Hojas de puntos pendientes.
- 2.- Memoranda de asuntos importantes a considerar en la auditoría del próximo año.
- 3.- Planeación de la auditoría.
- 4.- Control de tiempos.
- 5.- Borradores preparados para elaborar los estados financieros.
- 6.- Asientos en los papeles de trabajo (P.T.).
- 7.- Estados financieros o balanza de comprobación, debidamente firmados.

- 8.- Resumen del resultado de la revisión de procedimientos de contabilidad y control interno (Intercalados de acuerdo al rubro que pertenecen).
- 9.- Programas de auditoría actual, junto con sugerencias y razones para cambios futuros (Intercalados de acuerdo al rubro que pertenecen).
- 10.- Carta de manifestación de la Gerencia, firmada.
- 11.- Carta de manifestación sobre actas.
- 12.- Control de papeles preparados por el cliente (PPC'S).
- 13.- Un tanto del juego de estados financieros de la auditoría anterior.

b) Activo.

Cédulas sumarias, cédulas de integración y cédulas de detalle que respaldan la comprobación del activo (hechos posteriores).

c) Pasivo.

Cédulas sumarias, cédulas de integración y cédulas de detalle que respaldan la comprobación del pasivo registrado y no registrado (hechos posteriores).

d) Resultados.

Cédulas sumarias y de detalle que respaldan la comprobación de los ingresos, costos y gastos.

e) Pruebas de procedimiento.

1. Prueba de ventas.
2. Prueba de nóminas.
3. Prueba de egresos (cheques) o comprobantes en serie.

E) INDICES Y MARCAS DE COMPROBACION.

E.1) INDICES.

Los índices en papeles de trabajo son tan necesarios como los números de cuenta de un catálogo de cuentas, ya que son claves de localización.

Entre sus funciones está el orden, la identificación, la pista o secuencia lógica de la aplicación de un procedimiento, etc.

Los índices en papeles de trabajo también tienen niveles como el que identifica en contabilidad a una cuenta de mayor, a un auxiliar, a una subcuenta, etc. por ejemplo:

Catálogo de cuentas	Indices en papeles de trabajo
1102 Bancos	A Cédula sumaria de EFECTIVO
1102-01 Banamex	A-1 Cédula integración de EFECTIVO
1102-02 Bancomer	A-1 Cédula integración de EFECTIVO
Cédula Analítica 1er. nivel	<u>A-1</u> Confirmación Bancaria 1 BANAMEX
Cédula Analítica 2o. nivel	<u>A-1</u> Conciliación Bancaria 1-1 BANAMEX

A-1 Confirmación Bancaria
2 BANCOMER

A-1 Conciliación Bancaria
2-1 BANCOMER

La práctica recomienda que los índices sean aplicados en la esquina superior derecha con lápiz rojo visible, preferentemente de tipo borrable.

Cabe mencionar que para el estudiante que inicia su práctica profesional en una firma de contadores, el uso y aplicación de índices resulta un idioma extraño de entender, ya que las personas que lo dominan omiten hasta el nombre de la sección a revisar y se refieren a ésta por el índice de la misma.

Pero una vez identificado el beneficio que representa su uso, es fácil acostumbrarse a éste.

Los índices son aplicables en los legajos del período corriente y en el archivo permanente, y su uso presenta las siguientes ventajas:

- a) Simplifica la revisión al presentar en forma ordenada los papeles de trabajo.
- b) Evitan la duplicidad de trabajo, ya que al asignar un lugar específico para cada cédula se elimina el riesgo de que se elabore nuevamente.
- c) Facilitan su uso en auditorías subsecuentes ya que por lo general los trabajos similares se localizarán con el mismo índice.

d) Facilitan la elaboración del informe al localizar en cédulas específicas las debilidades detectadas en la revisión.

Los índices pueden ubicarse básicamente en la siguiente clasificación:

1. Letras mayúsculas o minúsculas, sencillas o dobles.
2. Números arábigos o romanos.
3. Mixtos, o sea la combinación de letras y números en cualquier forma.

En el archivo permanente se pueden utilizar números romanos o letras mayúsculas para cada sección y números arábigos en orden consecutivo para cada documento que se integre.

El único requisito aconsejable es que sean simples y flexibles.

A continuación se muestran algunos tipos de índices que están actualmente en uso en la práctica profesional. Cabe aclarar que el diseño y aplicación de los mismos no es limitativo y pueden ser cambiados a voluntad según las necesidades del contador público.

Sección de la auditoría.

Sistema Alfa numérico.

Hojas de trabajo

Activo	A/5
Pasivo y Capital	A/5
Perdidas y Ganancias	P

Activo

Efectivo	C
Cuentas y efectos por cobrar	D
Inventarios	E
Pagos por adelantado	J
Inversiones	C
Propiedades, planta y equipo	H
Reservas para depreciación	H
Cargos diferidos	J
Intangibles	J

Pasivo y Capital

Documentos por pagar	K
Cuentas por pagar	K
Pasivos acumulados	K
Capital Social	N
Superávit	N
Extractos de actas del período revisado	N

Pérdidas y Ganancias

Ventas o Ingresos	P/1
Costo de ventas	P/2

Gastos de operación	P/3
Otros ingresos y gastos	P/4

Pruebas de Procedimientos

Ventas	P/1
Prueba de Egresos	C
Nóminas	Q

Sistema Numérico.

0-9 Secciones de Estudio

0. Antecedentes e información general
1. Estados financieros
2. Actas y contratos generales
3. Organización y control interno general
4. Situación jurídica.
5. Sistema y principios de contabilidad
6. Presupuestos
7. Situación fiscal
8. Seguros y fianzas
9. Personal

10-19 Activos

10. Efectivo
11. Inversiones en valores
12. Cuentas por cobrar a clientes
13. Documentos por cobrar a clientes
14. Otros documentos y cuentas por cobrar
15. Inventarios
16. Terrenos, edificios, maquinaria y equipo
17. Activos intangibles
18. Pagos anticipados y otros activos

19. Cuentas por cobrar y por pagar a compañías del grupo

20-29 Pasivos

- 20. Saldos acreedores del activo
- 21. Cuentas por pagar a proveedores
- 22. Documentos por pagar
- 23. Otras cuentas por pagar
- 24. Pasivos acumulados
- 25. Provisiones de pasivo
- 26. Pasivos a largo plazo
- 27. Utilidades por devengar
- 28. Pasivos contingentes
- 29.

30-39 Capital

- 30. Capital y otras aportaciones
- 31. Resultados acumulados
- 32. Revaluaciones y otras cuentas relativas
- 33.
- 34.
- 35.
- 36.
- 37.
- 38.
- 39.

40-49 Resultados y cuentas de orden

- 40. Ventas y costo de ventas
- 41. Otros ingresos
- 42. Gastos de operación

- 43. Otros gastos
 - 44.
 - 45.
 - 46.
 - 47.
 - 48.
 - 49.
- 50-59 Informes

- 50. Informe de la revisión
- 51. Informe sobre control interno
- 52. Informe anual
- 53. Informes para asamblea de accionistas
- 54. Informe para efectos fiscales federales
- 55. Análisis de posición financiera
- 56. Informes largo-análisis de conceptos de los estados financieros
- 57.
- 58.
- 59.

Sistema Alfabético.

- A. Caja
- B. Valores
- C. Cuentas por cobrar
- D. Inventarios
- F. Inversiones a largo plazo
- H. Activo fijo.
- J. Reservas para depreciación
- K. Intangibles
- L. Cargos diferidos
- N. Documentos por pagar
- O. Cuentas por pagar
- P. Pasivo acumulado

- Q. Impuesto sobre la renta
- R. Pasivo de contingencia
- S. Deudas a largo plazo
- T. Reservas
- U. Capital
- V. Superávit
- AA. Ventas
- BB. Costo de ventas
- CC. Gastos de fabricación
- DD. Gastos de venta
- EE. Gastos de administración
- FF. Otros ingresos
- GG. Otros gastos

Posterior a las letras o números que identifican cada sección de la auditoría, se usarán rayas (---), o diagonales (/), o puntos (.), que identifican que se trata de una o más subcédulas, que tienen relación directa a la sumaria de la que emanan.

El procedimiento de efectuar cruces entre cédulas, dejando evidencia de esto, se conoce como "cruces de cédulas", "ligues" o "amarres".

E. 2) MARCAS DE COMPROBACION.

Con el propósito de ahorrar tiempo y espacio tan valioso en una revisión, y por otro lado evitar la duplicidad de un procedimiento, se utilizan las "marcas de auditoría".

La aplicación de una marca de auditoría consiste en dejar evidencia de que se ha llevado a cabo satisfactoriamente un procedimiento.

Por ejemplo, al coleccionar los saldos de una cédula sumaria contra el mayor general, se aplicaría una marca a la que se le de ese significado, teniendo como resultado que el sólo uso de la misma es evidencia suficiente de que el saldo realmente es el que indica dicho registro.

No obstante que cada auditor puede crear sus propias marcas, es conveniente que su diseño sea simple, se elaboren con lápiz rojo y sean fácilmente distinguibles, con el propósito de facilitar su elaboración e identificación.

En algunas firmas bien organizadas de contadores, se tiene por política interna el uso de marcas estándar, y se lucha por no usar otro tipo, solo en caso estrictamente necesario.

Las marcas usadas en los despachos, adoptadas por su sencillez y a las que se les puede asignar el significado deseado, excepto a las que indican las cuatro operaciones aritméticas fundamentales, son las siguientes:

Como se ha venido mencionando, el significado de las marcas debe indicarse al pie de la cédula donde se usan, pero en secciones en que por el volúmen de trabajo que se desarrolla en estas, se utilizan varias marcas (cuentas por cobrar, inventarios) es conveniente utilizar una cédula de marcas.

La cédula de marcas es una hoja que se archiva al final de la sección en donde se usaron y que abre de derecha a izquierda, de tal manera que su significado sea siempre visible al estar en uso las cédulas.

En los casos en que se use ésta cédula, se debe indicar esto al pie de cada cédula donde se aplicaron las marcas "ver significado de las marcas en B-1/ marcas"

1

CRUCES.

El cruce de cédulas es la actividad que consiste en referenciar cifras y conceptos que aparecen en distintas cédulas con el propósito de indicar investigaciones realizadas sobre una partida o concepto, con lo que se evita su duplicidad, facilita el trabajo de supervisión y se asegura que correspondan las cifras sujetas a examen y las realmente examinadas.

Cuando las cifras examinadas no correspondan exactamente con las sujetas a examen se puede optar por soluciones como las siguientes:

-Si están separadas las partidas en detalle que corresponden a la cifra sujeta a examen deben agruparse previamente números o letras para después referenciarse.

-Si no se ha examinado el total de la partida, deben adicionarse (partidas menores de X cantidad, no revisadas), para que se pueda correlacionar correctamente.

La referencia se puede colocar indistintamente a la izquierda o derecha de la cifra o concepto a referenciar, pero en todo caso debe escribirse tan cerca como sea posible, para evitar dudas sobre su identificación. Asimismo, deben anotarse las referencias con lápiz rojo para facilitar su localización.

En caso de que en los papeles de trabajo actuales se hagan referencias al archivo permanente de auditoría, deben anteponerse las letras ECA (expediente continuo de auditoría) o AP (archivo permanente).

El uso constante y acertado de marcas y cruces dentro de la auditoría, proporciona una mayor visión de la situación global de la misma a los profesionistas que recién se han iniciado en esta actividad y en la medida en que se vaya perfeccionando, la calidad y profesionalismo del auditor irá en aumento.

F) ASIENTOS DE AJUSTE Y RECLASIFICACION.

En la práctica profesional de la auditoría de estados financieros, es acostumbrado que sean propuestos asientos de ajuste y asientos de reclasificación por el personal que participa en la misma.

La diferencia entre ambos consiste en que el ajuste (AJE) será registrado contablemente por la empresa y modificará las cifras finales de la misma. La reclasificación (RJE) por su parte, no genera alteración en los registros contables y sólo se propone con efectos de presentación en los estados financieros auditados.

Un ejemplo de ajuste sería el siguiente:

Se tiene un saldo por cobrar a la empresa XYZ, S.A., por N\$1 000 000.00 pero en el pasivo se tiene un registro a su favor por N\$700 000.00. El ajuste propuesto sería con el objeto de presentar un sólo saldo en el activo N\$300 000.00.

Un ejemplo de reclasificación sería el siguiente:

Durante el desarrollo de la auditoría, se encontraron una serie de notas de gasolina que no cumplían con los requisitos fiscales que marca el art. 29-A del C.F.F., contabilizados dentro de la cuenta de gasolina y lubricantes; procediendo a hacer la reclasificación a los gastos no deducibles.

Al igual que el resto de los papeles de trabajo, las cédulas de ajuste o reclasificación propuesta deben ser revisados por el Supervisor y Gerente al frente de la auditoría, siendo en éstos en quien recae la decisión de su

procedencia o su cancelación, lo cual tiene su fundamento en la importancia relativa del mismo.

En cuanto a los ajustes se refiere, éstos deben ser discutidos (comentados) con el personal de la empresa, para que se obtenga la conformidad sobre los mismos y se preceda al registro contable y por parte de auditoría, al pase de éstos a las cédulas sumarias.

Lo anterior en virtud de que las cifras de la empresa deben ser iguales a las cifras auditadas.

Es recomendable que se elabore una cédula sumaria de los ajustes propuestos, con el objeto de conocer objetivamente el efecto causado, básicamente en los resultados de la operación.

G) CEDULAS DE PUNTOS PENDIENTES.

Las cédulas de puntos pendientes, son aquel papel de trabajo en el que quedan asentadas las diversas dudas que en gran número surgen de una auditoría.

Al igual que todos los papeles de trabajo preparados, deben tener encabezado, fuente de información, firma y fecha de quien lo preparó.

En el transcurso de la auditoría, se debe entablar comunicación con otras áreas de la firma tales como, impuestos, cómputo, etc., para que procedan a trabajar sobre los puntos pendientes, los cuales deben quedar aclarados antes del término de la misma.

Estas cédulas se archivarán en el área de aspectos generales del legajo.

Es aconsejable que se elaboren cédulas de puntos pendientes por áreas pensando en que es más accesible atacarlos y darles una solución si se tienen agrupados, que estando distribuidos en varias secciones.

Los diferentes tipos de cédulas de puntos pendientes, se agrupan como sigue:

I.-Puntos de trabajo por hacer.

Dirigido al encargado y gerente de la auditoría y que contiene observaciones de los diferentes pasos de la misma no cubiertos o que se consideran incompletos.

2.- Puntos dirigidos al Gerente y Socio.

Es una relación de hechos importantes que deben hacerse del conocimiento inmediato de los niveles gerenciales de la auditoría, y que se archiva en una sección diferente y casi confidencial del legajo de papel de trabajo.

Esta cédula de puntos, debe ser consultada por el Gerente y Socio antes de que éstos desarrollen su revisión de papeles de trabajo.

3.- Puntos de la revisión del Socio.

4.- Puntos de la revisión del Gerente.

5.- Puntos de la revisión del Encargado.

6.- Puntos sobre impuestos.

Diferentes aspectos fiscales que el área de impuestos de la firma deberá considerar y en su caso, darles una solución.

La aclaración de un punto no debe hacerse a la ligera, a través de un "O.K.", o "correcto", o "disculido con el cliente".

Las aclaraciones deben hacerse en los papeles de trabajo en donde tienen su origen de la forma más completa posible y totalmente fundamentada.

Los puntos pendientes que han sido aclarados o cerrados, deben seguir formando parte integrante del legajo de papel de trabajo y no ser sustraídos del mismo.

Como consecuencia del contenido de las cédulas de puntos, generará el memorandum de observaciones y sugerencias detectadas a todo lo largo del desarrollo de la revisión.

Una observación se integra por los siguientes puntos:

- 1.- Mención del punto débil de control.
- 2.-Consecuencia si no es corregido, la cual puede ser potencial, mediata o inmediata;
- 3.-Sugerencias respectiva, que puede ser general o específica.

Debe cumplir con los siguientes requisitos:

- 1.- Que se refiera a un aspecto específico de la operación.
- 2.- Que sean claras y precisas.
- 3.-Que no contengan juicios o evaluación personal.
- 4.- Obtener firma de enterado de la persona con quién fue comentado.

H) MEMORANDA EN LOS PAPELES DE TRABAJO.

Esta memoranda es un papel de trabajo complementario de una sección revisada en el que se resumen los procedimientos de la compañía, el trabajo desarrollado por los auditores y la conclusión obtenida.

Este memorandum de ninguna forma sustituye a otros papeles de trabajo que en éstos se deba desarrollar, pero si proporciona una visión amplia y objetiva de la situación auditada, en cuanto a procedimientos contables y el adecuado funcionamiento del control interno.

El memorandum de auditoría puede ser preparado para la revisión de cualquier sección y será archivado exactamente después de la cédula sumaria, cumpliendo con su objetivo, que es el dejar una constancia descriptiva del enfoque de aspectos generales o específicos que hayan surgido durante el trabajo.

Al comenzar la auditoría, es recomendable que el encargado desarrolle lo que se conoce como "memorandum de operaciones", el cual consiste en hacer una comparación entre las cifras del período auditado y las cifras del período inmediato anterior a la misma fecha, dejando evidencia a través de porcentajes y explicaciones sobre las variaciones.

Este papel de trabajo igualmente debe dar cumplimiento a los requisitos, objetivos y cualidades que cualquier papel de trabajo debe contener, por ejemplo, se preparan memorandums previos a la revisión de las conciliaciones bancarias, al efectuar la circularización de saldos, después de la toma de inventarios físicos, etc.

I) CONTROL DE PAPELES DE TRABAJO.

Este inciso se refiere a la protección que se debe ejercer sobre los papeles de trabajo cuando éstos son transportados, ya sea en auto particular o una vez instalado el equipo de auditoría en las oficinas del cliente, debido a que son la única evidencia del trabajo realizado.

Las firmas de Contadores tienen una gran preocupación por la seguridad de los legajos de auditoría.

Generalmente proporcionan a los empleados un maletín con candado o llave para que éste sirva de protección al traslado de los legajos.

Una vez instalado el equipo de auditoría en las oficinas del cliente se procede a localizar un lugar seguro, como una bóveda o caja fuerte donde éstos puedan ser cuestionados al término de las labores de cada día.

Al enviar los legajos por correo de una oficina a otra en diferente ciudad, siempre es recomendable que se tome un seguro por cantidad nominal, lo cual facilitará su búsqueda en caso de extravío.

Igualmente, al viajar el auditor nunca deberá documentar como equipaje el maletín de los papeles de trabajo.

J) PROPIEDAD , ACCESO Y EVIDENCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

La propiedad y acceso de los papeles de trabajo siempre es un punto sujeto a discusión para con el cliente.

No obstante que los papeles de trabajo son preparados en sus oficinas, con su información y pagados con su dinero, en todo momento los mismos estarán bajo custodia y serán de la propiedad del auditor o firma de auditores.

Lo único que el cliente recibe derivado de la auditoría, es un informe o dictámen, un juego de estados financieros y sus notas adjuntas, junto con esto la hoja de ajustes y en su caso si la hay declaración complementaria para su presentación.

Pero por el lado contrario, el cliente tiene la seguridad de que la información contenida en los papeles de trabajo no será divulgada, ni se le dará otro uso, a menos que él este totalmente de acuerdo y lo manifieste por escrito.

El Código de Elica Profesional en su postulado VI- Secreto Profesional, sanciona lo siguiente:

"El Contador Público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas".

El no cumplir con este postulado, hace acreedor al contador público a las sanciones contenidas en el mismo Código en el artículo quinto.

Es necesario recordar que la confidencialidad es tan importante en el trabajo de auditoría, que ésta ha sido elevada a la categoría de norma.

Como se ha venido mencionando en el desarrollo de la tésis, los papeles de trabajo son la única evidencia física que tendrá que soportar la opinión que se emita sobre los estados financieros de una empresa.

En lo referente a aspectos de carácter legal en que se tenga que recurrir a mostrarlos ante una autoridad, estos también pueden ser utilizados en contra del auditor que los preparó.

Por ejemplo, se tendrán que presentar ante el agente del Ministerio Público para soportar la demanda por concepto del faltante detectado al cajero general al efectuar un arqueo.

En este caso, la defensa del demandado solicitará los elementos de prueba que soporten dicho faltante, existiendo la posibilidad de que no este debidamente soportada o verificada una partida que pudiera afectar la determinación de cifra final a cargo del cajero.

A continuación se mencionan los siguientes aspectos referentes a papeles de trabajo que puedan surgir en un procedimiento legal.

- a) Los papeles de trabajo constituirán una constancia del trabajo de auditoría desarrollada.
- b) Los papeles de trabajo pueden evidenciar hasta que punto el trabajo de auditoría fue debidamente planeado y supervisado apoyado en la revisión del sistema de control interno.
- c) Los papeles de trabajo pueden documentar el alcance de las averiguaciones practicadas con el cliente y el punto hasta donde se confió en éstas.
- d) Los papeles de trabajo pueden ser ofrecidos por el contador público como evidencia de que observó las normas de auditoría generalmente aceptadas en respaldo de la opinión expresada en su dictámen.
- e) Los papeles de trabajo pueden contener información que el cliente asegura no haber proporcionado.

COMPAÑIA XYZ, S.A. DE C.V.
 HOJA DE TRABAJO (BALANCE)
 REV. AL 31/DIC/1994

ELABORADO: C.V.G.
 AUTORIZADO: A.E.F.A.
 FECHA: 30/ABR/95
 INDICE: 2/3

REF.	C O N C E P T O	SALDOS AL 31/DIC/93		SALDOS AL 31/DIC/94		AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDOS AJUSTADOS AL 31/DIC/94	
		D	H	D	H	D	H	D	H
C	FONDO FIJO DE CAJA	1,000.00		2,000.00				2,000.00	
C	BANCOS	421,893.59		26,096.36				26,096.36	
D	CLIENTES	2,990,391.11		3,310,288.84				3,310,288.84	
D	DEUDORES DIVERSOS	(9,378.23)		(6,023.75)				(6,023.75)	
D	ANTICIPO A PROVEEDORES								
E	ALMACEN	1,847,897.00		1,989,168.27				1,989,168.27	
H	NOB. Y EBFO. DE OFNA.	115,243.13		115,243.13				115,243.13	
H	DEPREC. ACUMULADA		61,578.49		63,634.28				63,634.28
H	MAQUINARIA	41.48		41.48				41.48	
H	DEPREC. ACUMULADA		41.48		41.48				41.48
H	EBFO. DE TRANSPORTE	261,122.40		252,101.25				252,101.25	
H	DEPREC. ACUMULADA		216,329.01		207,112.17				207,112.17
H	GROS. DE INST. Y ORG.	102.40		102.40				102.40	
H	AMORTIZ. ACUMULADA		102.40		102.40				102.40
J	ANTICIPOS DE IMPTO. AL ACTIVO								
J	ANTICIPOS DE IMPTO. G/RENIA	21,766.84		315,238.56		293,657.10		11,691.48	
K	PROVEEDORES		445,150.19		177,911.41				177,911.41
K	ACREEDORES DIVERSOS								
K	IMPUESTOS POR PAGAR		44,822.91		73,819.25		10,481.00		63,800.25
K	REPARTO DE UTILIDADES		119,438.10				112,703.74		112,703.74
K	ANTICIPO DE CLIENTES				21,450.74				21,450.74
N	CAPITAL SOCIAL		20,000.00		20,000.00				20,000.00
N	RESERVA REINV.		13.09		13.09				13.09
N	RESULTADO DE EJERC. ANTERIORES		3,775,291.14		4,739,430.62		915.00		4,739,515.62
N	RESERVA LEGAL		4,000.00		4,000.00				4,000.00
N	UTILIDAD DEL EJERCICIO		963,224.91		1,275,717.13		416,841.64		659,790.29
	I.V.A. ACREDITABLE								
	INVERSIONES EN VALORES			598,496.03				598,496.03	
T O T A L		5,649,991.72	5,649,991.72	6,602,752.57	6,602,752.57	417,756.84	417,756.84	6,309,095.47	6,309,095.47

DE: ESTADOS FINANCIEROS

COMPANIA XYZ, S.A. DE C.V.
 SUMARIA DE CUENTAS POR COBRAR
 APO. AL 31/DIC/1994

ELABORADO: E.L.G.
 AUTORIZADO: A.E.F.G.
 FECHA: 30/ABR/95
 INDICE: D

C O N C E P T O	SALDOS AL 31/DIC/93	SALDOS AL 31/DIC/94	AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDOS AJUSTADOS AL 31/DIC/94
			D	H	
CLIENTES	2.990.391,11	3.310.288,84			3.310.288,84
DEUDORES DIVERSOS	(9.378,33)	(6.023,75)			(6.023,75)
ANTICIPOS A PROVEEDORES	0,00	0,00			0,00

DE: HOJA DE TRABAJO A/5

COMPANIA XYZ, S.A. DE C.V.
INTEGRACION DE DEUDORES DIVERSOS
ADD. AL 31/DIC/1994

ELABORADO: C.T.G.
AUTORIZADO: A.E.R.G.
FECHA: 30/ABR/95
INDICE: 01/1

REF.	CONCEPTO	SALDO AL 31/DIC/94
0/4-1-1	BANCA SERFIN S.A.	7,245.00
0/4-1-2	BANAMEX S.A.	0.00
	BANCOMER S.A.	0.00
	JUAN CARLOS RINEZ, ORTIZ	0.00
	GTOS./IMPORT.MAD.ITALIANAS	0.00
	PASQUEL HNDOS. S.A. DE C.V	0.00
0/4-1-3	SERRANO LUPAR MA. DEL CARMEN	1,221.25

0/4-1-3 (6,023.75)

ANALIZADO AL 100%

DE: BALANCE GENERAL

COMPAÑIA XYZ, S.A. DE C.V.
DEUDORES DIVERSOS
AÑO: AL 31/DIC/1994

ELABORÓ: C.F.G.
AUTORIZÓ: A.E.R.G.
FECHA: 30/ABR/95
INDICÉ: 27

C O N C E P T O	MOVIMIENTOS		Saldo
	DEUDOR	ACREEDOR	
ASIENTO DE APERTURA	0.00	(9,378.23)	9,378.23
MOVIMIENTOS DE ENERO	34,591.14	(16,950.00)	17,641.14
MOVIMIENTOS DE FEBRERO	7,731.34	(16,454.00)	(8,722.66)
MOVIMIENTOS DE MARZO	62,430.91	(142,041.20)	(79,610.29)
MOVIMIENTOS DE ABRIL	132,972.13	(26,106.15)	106,865.98
MOVIMIENTOS DE MAYO	32,574.22	(62,347.07)	(29,772.85)
MOVIMIENTOS DE JUNIO	80,840.50	(77,743.39)	3,097.11
MOVIMIENTOS DE JULIO	15,557.59	(18,677.79)	(3,120.20)
MOVIMIENTOS DE AGOSTO	56,077.00	(50,009.02)	6,067.98
MOVIMIENTOS DE SEPTIEMBRE	68,023.27	(2,530.00)	65,493.27
MOVIMIENTOS DE OCTUBRE	48,635.40	(114,700.00)	(66,064.60)
MOVIMIENTOS DE NOVIEMBRE	47,225.00	(35,435.00)	11,790.00
MOVIMIENTOS DE DICIEMBRE	55,293.03	(75,363.43)	(20,070.40)

DE: AUXILIARES

COMPAÑIA S.A. DE C.V.
ANALISIS BANCARIO S.A.
BOG. AL 31-DIC-1994

NUMERO: 0120
VALOR: 6.245,00
FECHA: 30/ABR/95
INDICE: 17,77

FECHA	POLIZA	CONCEPTO	DEBE	HABER	SOLDO	MARCAS
		SALDO ANTERIOR			(10.785,73)	
30/01/94	ING-1	INGRESOS ENERO-94	7.314,00		(3.471,73)	
30/01/94	ING-1	INGRESOS ENERO-94		(2.550,00)	(6.021,73)	A
30/01/94	EGR-1	EGRESOS ENERO-94	13.219,00		7.217,27	B
30/01/94	DIA-5	RECLASIFICACIONES, NO RECLAMADOS	1.057,22		6.276,49	C
28/02/94	ING-2	INGRESOS FEBRERO-94	2.350,00		16.826,49	D
28/02/94	ING-2	INGRESOS FEBRERO-94		(3.000,00)	7.826,49	E
28/02/94	EGR-2	EGRESOS FEBRERO-94	5.080,00		12.996,49	F
28/02/94	EGR-2	EGRESOS FEBRERO-94		(13.219,00)	(312,51)	G
31/03/94	ING-3	INGRESOS MARZO-94		(25.411,20)	(59.724,71)	H
31/03/94	EGR-3	EGRESOS MARZO-94		(5.080,00)	(64.804,71)	I
30/04/94	ING-4	INGRESOS ABRIL-94	64.195,70		(605,01)	J
30/04/94	ING-4	INGRESOS ABRIL-94		(6.177,00)	(6.782,01)	K
31/05/94	ING-5	INGRESOS MAYO-94	6.177,00		(605,01)	L
31/05/94	ING-5	INGRESOS MAYO-94		(3.877,50)	(4.482,51)	M
31/05/94	EGR-5	EGRESOS MAYO-94	1.150,55		(3.331,96)	N
31/05/94	EGR-5	EGRESOS MAYO-94		0,01	(3.331,95)	O
30/06/94	EGR-6	EGRESOS JUNIO-94		(1.150,55)	(4.482,50)	P
30/06/94	ING-6	INGRESOS JUNIO-94	4.482,50		(0,00)	Q
30/06/94	ING-6	INGRESOS JUNIO-94		(2.640,00)	(2.640,00)	R
31/08/94	ING-8	INGRESOS AGOSTO-94		(13.462,02)	(16.102,02)	S
31/08/94	EGR-8B	EGRESOS AGOSTO-94	2.530,00		(13.572,02)	T
30/09/94	ING-9	INGRESOS SEPTIEMBRE-94	20.202,02		6.630,00	U
31/10/94	ING-10	INGRESOS OCTUBRE-94		(4.600,00)	2.030,00	V
30/11/94	ING-11	INGRESOS NOVIEMBRE-94	500,00		2.530,00	W
30/11/94	ING-11	INGRESOS NOVIEMBRE-94		(3.725,00)	(1.195,00)	X
31/12/94	ING-12	INGRESOS DICIEMBRE-94		(4.760,00)	(5.955,00)	Y
31/12/94	EGR-12	EGRESOS DICIEMBRE-94	1.240,00		(4.715,00)	Z
31/12/94	EGR-12	EGRESOS DICIEMBRE-94		(2.530,00)	(7.245,00)	

ALCANCE AL 31-DIC-94

ANALIZADO 7.245,00 100,00

NO ANALIZADO 0,00 0,00

(7.245,00) 100,00

COMPAÑIA S.A.S. S.A. DE C.V.
 ANALISIS FINANCIERO S.A.
 MOD. AL 31/DIC/1994

EMPRESA S.A.S.
 IDENTIFICACION: S.A.S.
 FECHA: 30/ABR/95
 INDICE: 114

FECHA	FOLIO	CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO	MARCAS
		SALDO ANTERIOR			0,00	
30/01/94	ING-1	INGRESOS ENERO-94		100,000,00	(100,000,00)	0
30/01/94	ING-1B	INGRESOS ENERO-94 POR PAGO I.D.C.	275,00		(3,725,00)	0
30/01/94	EGR-1B	EGRESOS ENERO-94	10,000,00		275,00	0
28/02/94	ING-2B	INGRESOS FEB 94 I.D.C.		(275,00)	0,00	0
31/03/94	ING-3	INGRESOS MARZO 94		(16,000,00)	(16,000,00)	0
31/03/94	EGR-3B	EGRESOS MARZO 94	16,000,00		0,00	0
30/04/94	ING-4	INGRESOS ABRIL 94		(19,000,00)	(19,000,00)	0
30/04/94	EGR-4B	EGRESOS ABRIL 94	43,500,00		24,500,00	0
31/05/94	ING-5	INGRESOS MAYO 94		(49,200,00)	(24,700,00)	0
31/05/94	EGR-5B	EGRESOS MAYO 94	24,700,00		0,00	0
30/06/94	ING-6	INGRESOS JUNIO 94		(66,500,00)	(66,500,00)	0
30/06/94	EGR-6B	EGRESOS JUNIO 94	66,500,00		0,00	0
31/08/94	ING-8	INGRESOS AGOSTO 94		(36,250,00)	(36,250,00)	0
31/08/94	EGR-8	EGRESOS AGOSTO 94	53,250,00		17,000,00	0
30/09/94	EGR-9B	EGRESOS SEPTIEMBRE 94	46,600,00		63,600,00	0
31/10/94	ING-10	INGRESOS OCTUBRE 94		(105,100,00)	(41,500,00)	0
31/10/94	EGR-10B	EGRESOS OCTUBRE 94	41,500,00		0,00	0
30/11/94	ING-11	INGRESOS NOVIEMBRE 94		(28,000,00)	(28,000,00)	0
30/11/94	EGR-11B	EGRESOS NOVIEMBRE 94	28,000,00		0,00	0
31/12/94	ING-12	INGRESOS DICIEMBRE 94		(35,100,00)	(35,100,00)	0
31/12/94	EGR-12	EGRESOS DICIEMBRE 94	20,000,00		(15,100,00)	0
31/12/94	EGR-12B	EGRESOS DICIEMBRE 94	15,100,00		0,00	0
		ALCANCE AL 31/DIC/94		X		
		ANALIZADO		100,00		
		NO ANALIZADO		0,00		
				100,00		

COMPAÑIA S.A. S.A. DE C.V.
 ANALISIS BERNARDO DURAN RR. DEL CAMPEA
 RDD. AL 31/DIC/1994

CLASIFIC: C.I.G.
 AUTORIZADO: P.E.R.A.
 FECHA: 30/06/95
 INDICE: 1/1

FECHA	POLIZA	CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO	MARCAS
30/07/94	ERR-9	EGRESOS SEPTIEMBRE 94	1.221,25		1.221,25	

ALCANCE AL 31/DIC/94		%
ANALIZADO	1.221,25	100,00
NO ANALIZADO	0,00	0,00
<hr/>		
	1.221,25	100,00
<hr/>		

COMPAÑIA S.A. S. de C.V.
 Calle de Génova, México, D.F.
 C.P. 06700

PERÍODO: 1/1/94
 AUTORIZA: A.E.R.G.
 FECHA: 01/08/94
 MONEDA: \$

REF.	C O N C E P T O	SALDOS AL 31/12/93		SALDOS AL 31/12/94		AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES		SALDOS AJUSTADOS AL 31/12/94	
		P	H	P	H	P	H	P	H
P/1	VENTAS		8,505,947.10		8,828,724.74				8,858,238.28
P/2	DEP. Y DESU. INVENTAR	697,604.63		716,469.52				716,469.52	
P/3	COSTO DE VENTAS	4,943,033.41		5,268,624.91				5,268,624.91	
P/4	PREVISION SOCIAL	92,654.42		106,037.96		8,692.00		114,724.96	
P/5	GASTOS GENERALES	1,014,922.98		984,664.04		1,789.00	915.00	985,598.04	
Q	SUELDOS, SALARIOS Y ENROLAMENTO	509,413.39		515,404.96				515,404.96	
P/6	IMPUESTOS Y DERECHOS	21,479.62		17,611.22				17,611.22	
P/7	OTROS PRODUCTOS		29,672.14		26,486.46	915.00	416,841.64		26,486.46
	UTILIDAD DEL EJERCICIO	363,224.91		1,275,717.13		293,657.10		659,790.29	
	PROVISION I.S.R. O I.A.	319,990.26				112,703.74		293,657.10	
	PROVISION F.I.U.	112,695.36						112,703.74	
T O T A L		8,835,219.24	8,835,219.24	8,884,724.74	8,884,724.71	417,756.84	417,756.84	8,884,724.74	8,884,724.74

DE: ESTADOS FINANCIEROS

COMPAÑIA S.A. S.A. DE C.V.
HOJA DE RINGLOS
HASTA EL 31/DIC/1994

MARCH C O N C E P T O

✓ SUMA VERIFICADA
C COMPROBANE ORIGINAL
C COPIA DEL COMPROBANTE
O SIN COMPROBANTE
✓ REQUISITOS FISCALES COMPLETOS
X REQUISITOS FISCALES INCOMPLETOS

CONCLUSIONES

- La Auditoría de Estados Financieros y la opinión sobre los mismos es una actividad profesional que únicamente puede llevarla a cabo el Contador Público, ya que se basa en el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública.

- El Contador Público debe efectuar una revisión del sistema de control interno de la empresa cuyos estados financieros va a dictaminar, como una exigencia de las normas de auditoría generalmente aceptadas y como base para determinar los procedimientos de auditoría aplicables y el alcance en el trabajo que se va a desarrollar.

- La evaluación del control interno nos aporta los cimientos sobre los cuales se edifica la estructura del examen de los estados financieros, por lo que de la fortaleza del primero depende la sencillez del segundo.

- Es importante entender, previo al desarrollo de una auditoría que ésta es un examen ordenado, sistemático y de razonamiento que será aplicado a los estados financieros de una entidad, para obtener una conclusión, por lo que, una adecuada planeación desde su fase inicial es indispensable.

- El plan a seguir debe iniciarse casi inmediatamente después de que fueron aprobados los honorarios y que el prospecto de cliente pasa a ser una responsabilidad más para el contador que le prestará sus servicios profesionales.

Esta planeación en su parte primaria, abarca tiempo estimado, asignación del personal seleccionado de acuerdo al giro de la empresa y la preparación de programas de trabajo (no detallados) en forma genérica.

- El archivo permanente de auditoría forma parte integral de los papeles de trabajo o cédulas de auditoría del período corriente, y debe ser revisado y actualizado como tal, en cada una de las secciones que lo componen.

- Es un papel de trabajo aquella copia fotostática, tira sumadora, cédula de auditoría, confirmación de saldos, etc., que el auditor tiene necesidad de elaborar u obtener por medio de terceros para allegarse de información fidedigna que le proporcione bases suficientes para emitir su opinión.

- La preparación de cédulas de auditoría requiere de la aplicación de ciertas técnicas y conocimientos teórico-prácticos, así como de una gran dosis de criterio por parte del auditor.

- El contador público debe preocuparse por reflejar fielmente, en cédulas de auditoría, la obtención de evidencia suficiente y competente, del resultado de sus pruebas.

- Las cédulas de auditoría constituyen la única evidencia y soporte de todas y cada una de las afirmaciones genéricas del auditor en su informe, ya sea un dictamen, diagnóstico, carta de sugerencias, etc.

- La adecuada planeación, preparación, revisión y archivo de los papeles de trabajo, indica el grado de calidad y profesionalismo de la persona o personas que dirijieron la auditoría o que participaron en ésta.

- Es el contador público el profesionalista que invariablemente desarrolla la auditoría de estados financieros y la opinión de que éstos proporciona es considerada como importante herramienta de trabajo, tanto en la toma de decisiones como en la información adicional a terceros, ya sea a casa de bolsa, acreedores, instituciones bancarias y el público en general, entre otras.

BIBLIOGRAFIA

- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C.
PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.
1984.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C.
NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.
1995.
- MENDIVIL ESCALANTE, VICTOR MANUEL
ELEMENTOS DE AUDITORIA
1992. EDT. ECASA
- OSORIO SANCHEZ, ISRAEL
AUDITORIA I
1995. EDT. ECASA
- SANCHEZ ALARCON, FRANCISCO JAVIER
PROGRAMAS DE AUDITIRORIA
1994. EDT. ECASA
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C.
GUIAS DE AUDITORIAS PARA EMPRESAS COMERCIALES E INDUSTRIALES
1994.
- B. MEIGS, WALTER
PRINCIPIOS DE AUDITORIA
1978. EDT. DIANA

- A. BACON CHARLES
MANUAL DE AUDITORIA INTERNA
1980. EDT. U.T.E.H.A
- RUIZ DE VELAZCO, LUIS
AUDITORIA PRACTICA
1980. EDT. BANCA Y COMERCIO S.A.
- L. KOLHER, ERIC
AUDITORIA
1982. EDT. DIANA
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C.
CODIGO DE ETICA PROFESIONAL
1990.