



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO**

Facultad de Contaduría y Administración

**METODOLOGIA Y ASPECTOS
GENERALES DE CONTROL
DE LA AUDITORIA**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
Que para obtener el título de
LICENCIADO EN CONTADURIA
Presenta

GERARDO ISRAEL PORRAS PALOMINO



Asesor del Seminario: C.P. Francisco Torres Guillen

México, D F.

1996

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

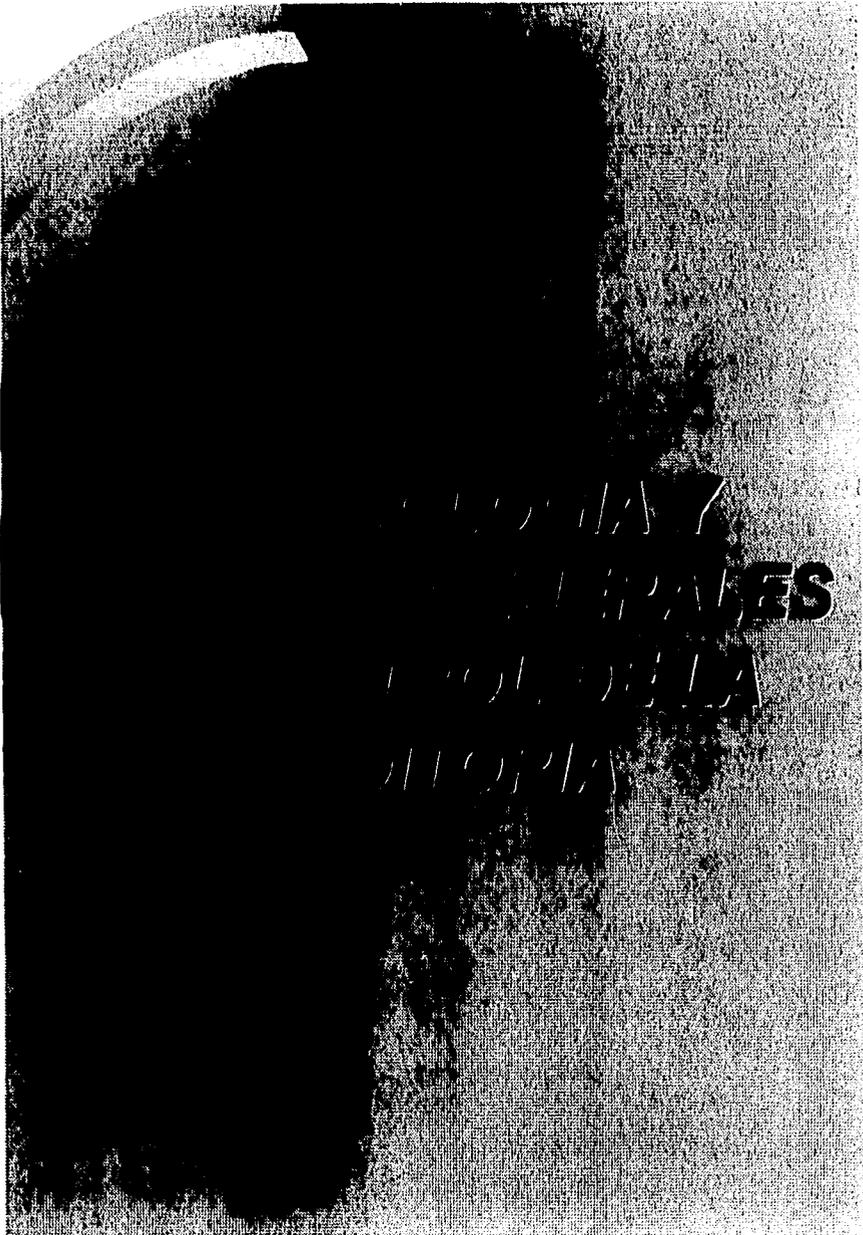


UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

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.



LIBRO Y
LIBRERIAS
DE LA
CIUDAD DE BOGOTÁ

A MIS PADRES

MARÍA DE J. PALOMINO MONDRAGÓN

ANTONIO PORRAS PÉREZ

Por la oportunidad de haberme dado una carrera
y todo su apoyo.

A MIS HERMANOS

Antonio
Armando
Silvia
Javier

A MIS SOBRINAS

Katía
Paola

A MIS CUÑADAS

Irma
Katía
Georgina

A DOS PERSONAS MUY ESPECIALES

Julia Elena
Brenda

A LA FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN

Con agradecimiento de haberme aceptado como miembro de ella.

A MIS PROFESORES

Que a lo largo de mi carrera me fueron aportaron sus conocimientos y experiencia

A MI ASESOR

C.P. FRANCISCO TORRES GUILLEN

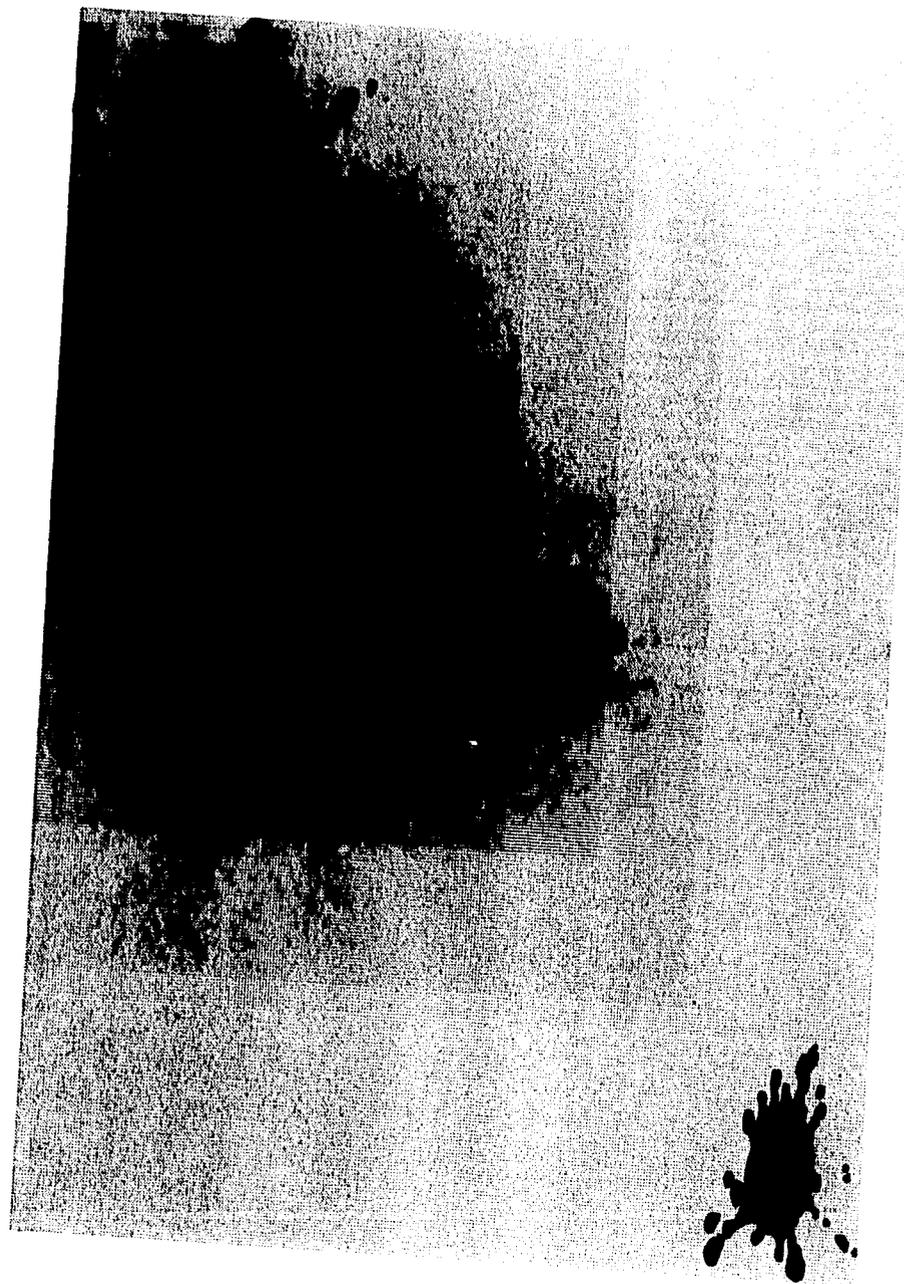
Por su paciencia y apoyo en la elaboración de mi tesis.

A CONASUPO

En especial al Lic. Ernesto Patiño, C.P. Juan Villagran, C.P. Jorge Almaguer por su apoyo y comprensión

A MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO

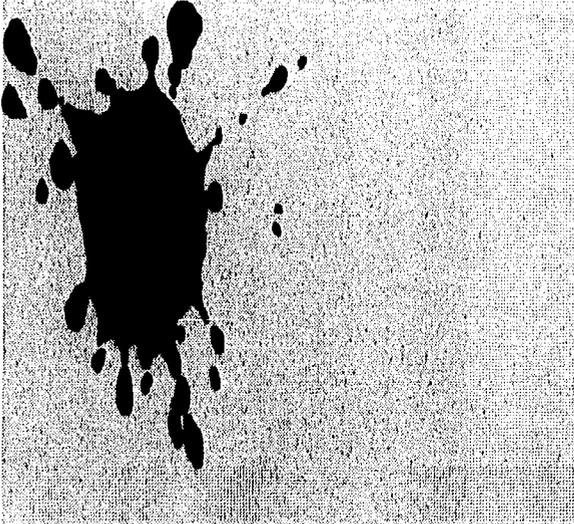
Joel de sales Martínez
Verónica Villalba solis
Cesar Nuñez Rebolledo
Rocio Pacheco Santana



	PAG
INTRODUCCION01
CAPITULO I ORIGEN Y CLASIFICACION DE LA AUDITORIA.....	.04
A) GENERALIDADES.....	.04
B) DEFINICION.....	.08
C) CLASIFICACION.....	.08
D) COMENTARIOS.....	.12
CAPITULO II FUNDAMENTOS NORMATIVOS.....	.15
A) GENERALIDADES.....	.15
B) DEFINICION.....	.16
C) OBJETIVOS.....	.17
D) NORMATIVIDAD NACIONAL.....	.17
E) NORMATIVIDAD INTERNACIONAL.....	.20
F) COMENTARIOS.....	.22
CAPITULO III OBJETIVOS DE AUDITORIA.....	.23
A) GENERALIDADES.....	.23
B) DEFINICION.....	.24
C) OBJETIVOS GENERALES.....	.24

	PAG
D) OBJETIVOS PARTICULARES.....	25
E) COMENTARIO.....	27
CAPITULO IV FUNCIONES DE AUDITORIA.....	29
A) GENERALIDADES.....	29
B) DEFINICION.....	29
C) CLASIFICACION.....	30
D) FUNCIONES DE AUDITORIA INTERNA.....	31
E) FUNCIONES DE AUDITORIA EXTERNA.....	32
F) FUNCIONES DE AUDITORIA GENERALES.....	32
G) FUNCIONES DE AUDITORIA ESPECIFICAS.....	33
H) COMENTARIOS.....	34
CAPITULO V NORMAS DE AUDITORIA.....	35
A) GENERALIDADES.....	35
B) DEFINICION.....	36
C) CLASIFICACION.....	36
D) NORMAS NORTEAMERICANAS DE AUDITORIA.....	39
E) COMENTARIOS.....	42

	PAG
CAPITULO VI METODOLOGIA Y ASPECTOS GENERALES DE CONTROL DE LA AUDITORIA.....	44
A) GENERALIDADES.....	44
B) ACEPTACION DE LA AUDITORIA.....	50
C) METODOLOGIA DE LA AUDITORIA.....	50
1) OBJETIVOS.....	51
2) ESTUDIO PREVIO O GENERAL.....	52
3) ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.....	55
4) PROCEDIMIENTOS, GUIAS, TECNICAS Y REVISION ANALITICA DE AUDITORIA.....	60
5) PROGRAMAS DE TRABAJO.....	68
6) PAPELES DE TRABAJO.....	72
7) EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.....	76
8) OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS.....	77
9) INFORME O DICTAMEN DE AUDITORIA.....	79
E) ASPECTOS DE CONTROL.....	82
1) ASPECTOS GENERALES DE CONTROL DE LAS AUDITORIAS.....	82
2) SEGUIMIENTO DE SUGERENCIAS Y OBSERVACIONES.....	84
 CONCLUSIONES.....	 86
 BIBLIOGRAFIA.....	 88



INTRODUCCION



Podemos decir, que en la actualidad la auditoría es considerada, en cierta forma, como un instrumento esencial para la evaluación de la eficiencia y productividad de las empresas, tanto públicas como privadas.

La auditoría al ser ejercida por el contador público debe de cumplir con ciertos lineamientos y responsabilidades de ejecución adicionales a ciertos requisitos que debe de reunir, los cuales son estipulados por los organismos civiles reguladores de la profesión, así como las entidades legales del estado en donde se desarrolle dicha actividad.

Ahora bien, debido al gran auge que ha cobrado la aplicación de la auditoría, dentro del ámbito de los negocios, considero en lo particular, que dicha actividad en la que el contador público desarrolla su profesión, no solo en beneficio directo con el cliente, consejo de administración, alta gerencia o bien, la persona que contrató sus servicios para llevar a cabo el trabajo sino que va mas a fondo, debido a que ésta proporciona información que sirve a terceras personas que tienen un interés particular en la entidad que esta en examen, así como al público en general.

De acuerdo con lo anterior, decidí dividir el tema que elegí para el desarrollo del presente trabajo en seis capítulos: cinco de información general y un sexto integrado por una metodología general en la elaboración de una auditoría. Teniendo como objetivo aportar con base a lo propuesto por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos una pequeña guía para la elaboración de una auditoría en términos generales.

En el primer capítulo, se pretende dar un panorama general del origen de la contaduría, así como una clasificación de la auditoría para determinar y conocer cual es el porque de su importancia como disciplina contable, adicional a la observancia de su diversificación dentro de la propia sociedad.

En el capítulo segundo, se plantean los lineamientos a seguir o reglamentos a considerar al realizar una auditoría, propuestos y emitidos por los órganos tanto del estado como particulares que regulan la profesión.

En el capítulo tercero, según el orden cronológico del presente trabajo, se estipulan los objetivos a los que se pretende llegar al realizar una auditoría, basándose en lo estipulado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

En el capítulo cuarto, se mencionan las funciones de auditoría que se llevan a cabo o se realizan en la elaboración de un examen a aplicar en una entidad, tanto en la iniciativa privada como en una entidad del estado en forma general.

En el capítulo quinto, daremos un panorama general de lo que son los requisitos que debe cubrir y respetar un contador público al realizar una revisión de auditoría, conocidas como normas y procedimientos de auditoría, las cuales son estipuladas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

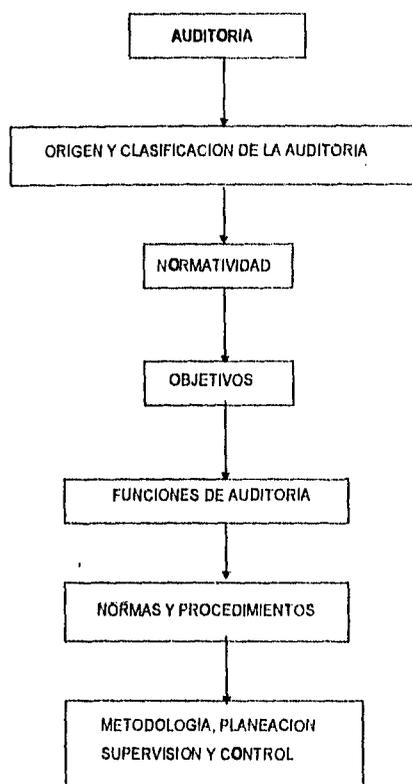
Por último en el capítulo seis, que es el punto medular del presente trabajo, se da un panorama general de la metodología, la planeación, el control y supervisión de una auditoría.

Al desarrollar el presente trabajo se consideraron las Normas y Procedimientos de Auditoría y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

Considero en forma personal, que la auditoría es una disciplina que tiene un futuro mas amplio de ejecución no solo en el terreno de los negocios, sino en general en toda la sociedad debido a que su metodología nos permite aplicarla en diferentes ámbitos.

Por lo tanto considero que una buena aplicación, control y supervisión de una auditoría nos llevará a obtener un resultado satisfactorio, adicional a la ejecución profesional de los conocimientos adquiridos por la experiencia del contador público que realice el trabajo en conjunto con su personal auxiliar.

A continuación presentaré en forma esquemática y cronológica los temas del contenido de la tesis:



Cabe señalar que hago mención de algunos aspectos que considere importantes marcar de la normatividad internacional para el desarrollo de una auditoría, así como gubernamental, que el contador público debe considerar al desarrollar su actividad profesional como auditor.

Adicionalmente a lo anterior, pretendo obtener, el voto aprobatorio de mi Honorable Jurado que me faculte para ejercer la profesión, como Licenciado en Contaduría.

CAPITULO I

ORIGEN Y CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

GENERALIDADES

La contaduría desde su origen a la fecha ha sufrido ciertos cambios, a su vez que ha evolución de acuerdo a las necesidades y diferente etapas o modos de producción que la humanidad ha experimentado, dichas modificaciones se han dado en relación a los requerimientos de Información y cuantificación que cada sociedad ha requerido; entre ellas podemos mencionar las siguientes:

a) Edad antigua: El origen de la contabilidad se encuentra en Mesopotamia hace más de 6000 años de antigüedad, en donde se llevaban registros comerciales en tabletas de arcilla, teniendo como objetivo primordial el llevar un control de los bienes del estado.

b) Edad esclavista: En este periodo de la humanidad, el control de los bienes de producción y el comercio surgió como el elemento esencial de desarrollo de la sociedad; siendo el Imperio Egipcio hacia el año 2500 a.C., (llevaban un registro de inventarios y transacciones en forma rudimentaria, por medio de escritos en piedra), y el Imperio Griego en el siglo V a.C. (crearon leyes comerciales y de registro de las transacciones económicas), los mas representativos de esta edad.

c) Edad media: En esta época las transacciones comerciales e industriales fueron interrumpidas por lo que, el acopio de riquezas y producción de bienes las realizaba o supervisaba el señor feudal, controlando en forma personal la economía particular del feudo. Cabe recordar que en América y Asia, en esta época, se llevaban sistemas de registro y control de transacciones comerciales en forma rudimentaria pero efectiva para su época.

d) Edad renacentista: La contabilidad en esta época surge ya como un instrumento de control de transacciones económicas y comerciales, de forma más formal; teniendo como representante más significativo a Fray Luca de Paciolo (quien se le considera el padre de la contabilidad).

e) Edad de la revolución industrial: Debido a la magnitud de las operaciones de empresas tanto comerciales como industriales, la contabilidad empezó a desarrollarse como una fuente indispensable de información, por lo que surgieron leyes de control en relación a la emisión de ésta.

f) Edad contemporánea: Es la época que estamos viviendo y desarrollando. En México las reglas de ejecución, aplicación, revisión, control y presentación de la contabilidad, se encuentran regidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos por medio de documentos normativos de la actividad:

- 1) Código de ética profesional.
- 2) Principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 3) Normas y procedimientos de auditoría.

La contabilidad según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables que le afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica".

Esta técnica, debido a la gran importancia que desempeña dentro de las actividades de una entidad en la producción de información para la toma de decisiones, se ha diversificado en diferentes ramas o especialidades de acuerdo a las diferentes actividades en las que interviene, como son:

- a) Contabilidad general .
- b) Finanzas.
- c) Auditoría.
- d) Costos.
- f) Contraloría.
- g) Fiscal.
- h) Consultoría.

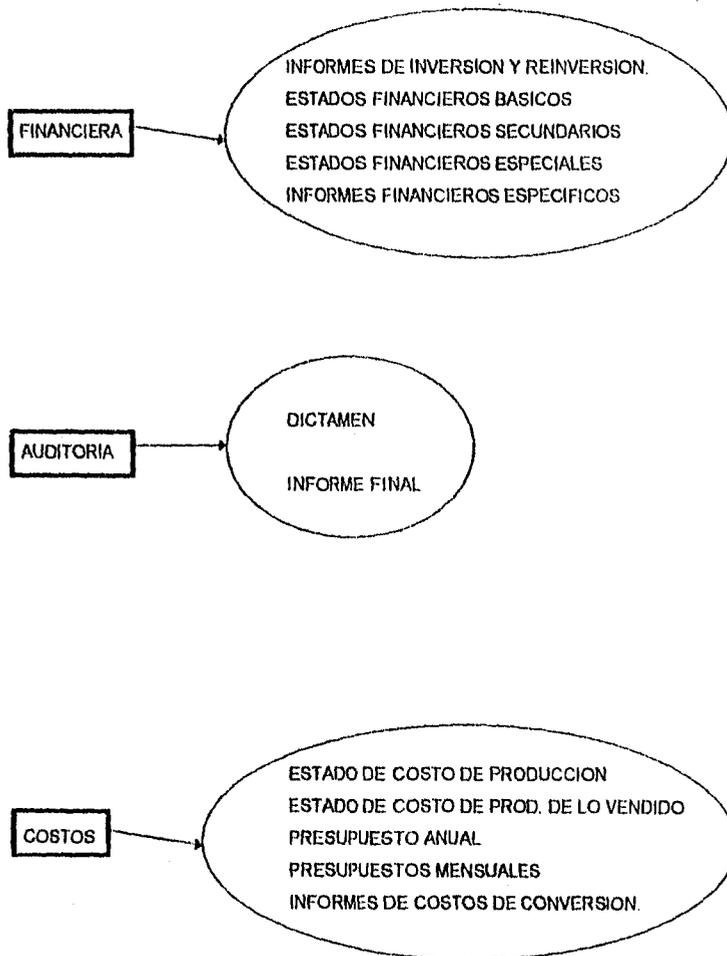
Debido a los grandes cambios socioeconómicos y comerciales a nivel mundial, han aparecido nuevos y diversos campos de acción en los que la contaduría se ha desarrollado, surgiendo así, nuevas ramificaciones de la misma como: la contaduría social y la contaduría ecológica entre otras por lo que es de suma importancia el mantenerse constantemente informado y actualizado de dichas innovaciones o cambios en nuestra profesión.

En relación a lo anterior, las entidades requieren día con día renovar y reunir información, en tanto interna como externa de manera eficiente, oportuna y clara para la toma de decisiones, así como consecuencia de la misma entidad.

La información externa, que en si, son los datos del comportamiento del mercado, cotizaciones, valuaciones y revaluaciones de acciones, aumento o disminución de obligaciones fiscales, entre otras; la podemos obtener de los medios de comunicación, como lo son revistas, libros, periódicos, boletines oficiales, radio, televisión, etc.

Ahora bien, la información interna, que es el punto medular de nuestra empresa, se debe presentar en forma clara, oportuna y confiable, pues nos muestra en forma representativa el comportamiento y situación financiera, operativa y administrativa de la entidad, así como el buen o mal comportamiento tanto de los programas como del

personal adyacente a la organización, el cumplimiento, alcance o desviación de los objetivos institucionales, etc., dicha información la podemos obtener y dividir en forma consecuente y progresiva de acuerdo al área funcional del dicho organismo en cuestión. Entre las fuentes de información antes mencionada tenemos:



DEFINICION

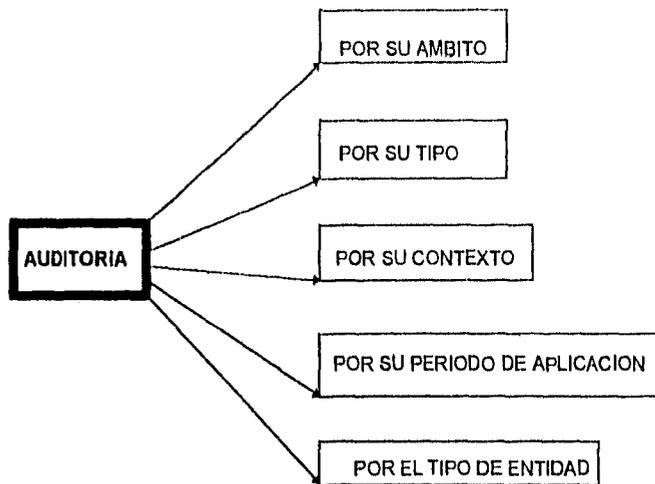
La auditoría, que es el tema a tratar en este texto, es una disciplina que tiene por objetivo general el analizar, estudiar y determinar las posibles desviaciones o errores en las operaciones de una entidad, así como las omisiones o mal aplicación de los principios contables por medio de un informe o dictamen, en donde se emite una opinión de la confiabilidad de la información financiera, operativa o fiscal, incluyendo las sugerencias para solucionar los posibles problemas detectados, es decir, la comprobación de la veracidad, razonabilidad y funcionabilidad de las operaciones de una entidad en un periodo o una fecha determinada por medio de un examen crítico y conductivo. Cabe señalar que en la auditoría, el revisor debe seguir ciertas tareas que son comunes o aplicables a cualquier tipo de análisis, pero es criterio del contador o auditor el aplicarlas u omitirlas de ser necesario, según su juicio, experiencia o capacidad profesional.

Por lo anterior la auditoría juega un papel muy importante en el desarrollo óptimo de una entidad, funcionando ésta como un mecanismo regulador-revisor del buen desarrollo y eficiente cumplimiento de los objetivos y políticas que la entidad se ha propuesto llegar, sirviendo a su vez, como un instrumento de control y evaluación de las mismas.

CLASIFICACION

Debido a su gran diversidad de aplicación dentro de una organización, la auditoría la podemos clasificar de diversas formas, las cuales varían de acuerdo a cada autor o según sea el punto de partida al clasificarlas, adicionalmente a esto, tenemos que la auditoría en muchas ocasiones se practica en forma empírica, como por ejemplo los dueños de pequeños negocios que verifican las ventas de su personal encargado. Por lo que considero en lo personal la siguiente estructura clasificadora, la cual consta o se

divide de acuerdo a diferentes factores, tipo, forma, ámbito, contexto de aplicación y clase de entidad, según lo muestra a continuación el siguiente esquema:



1.- Por su ámbito en.-

A) Interna .- Es la evaluación que realiza el personal adscrito dentro de la propia entidad o dependencia, relativamente independiente, responsables de la revisión de la efectividad de los registros, controles y actividades operativas y contables. Se considera como un instrumento de control interno que revisa, analiza y diagnostica.

B) Externa .- Es aquella que se realiza por personal ajeno a la entidad, es decir, personal independiente a la organización a evaluar, con el objeto de emitir un juicio sobre el área o sección sometida a examen en forma independiente.

2.- Por su tipo en .-

A) Auditoría Financiera .- Es aquella que comprende la revisión de los estados financieros de la entidad así como las operaciones y registros contables, teniendo como objetivo determinar la confiabilidad, oportunidad y razonabilidad de las cifras a un periodo o fecha determinada, emitiendo así un documento Informativo llamado dictamen.

B) Auditoría Operacional .- Es aquella que comprende el examen de la utilización y asignación de los recursos financieros, materiales y humanos, mediante la evaluación de la estructura organizacional, los sistemas de información, operaciones y procedimientos de la entidad.

C) Auditoría Administrativa .- Es aquella que se realiza para evaluar la efectividad o eficiencia general de la administración del cliente, con el propósito de localizar las oportunas mejoras administrativas que la entidad requiera, es decir, un examen comprensivo y constructivo de sus planes, objetivos, metas, métodos y controles para evitar por medio de sugerencias de aplicación, posibles desviaciones o irregularidades.

D) Auditoría Fiscal .- Es aquella que se lleva a cabo exclusivamente en el rubro de contribución y las cuentas relacionadas con las misma (Ingresos, egresos y gastos), teniendo como objetivo el verificar el correcto cálculo de las aportaciones locales y federales que realiza la entidad.

E) Auditoría Contable .- Esta se realiza exclusivamente a los registros contables, es decir, a la forma en que el área de contabilidad registra las operaciones de la entidad y los criterios de aplicación de las cuentas a utilizar, así como la oportunidad de los mismos

3.- Por su contexto .-

A) Auditoría Integral .- Es aquella que implica la aplicación de tres o más tipos de auditoría (financiera, operacional, administrativa, fiscal) en una revisión o examen.

B) Auditoría Parcial .- Es aquella que se lleva a cabo en un rubro específico, programa o sección operativa determinada.

4.- Por su período de aplicación .-

A) Auditoría Preliminar o Previa .- Es la que realizan auditores externos a una entidad con el fin de tener un panorama general del comportamiento de las operaciones antes del cierre anual.

B) Auditoría Intermedia.- Esta consiste en realizar una revisión a la mitad del período contable o antes de que termine éste, con el fin de retomar la revisión preliminar y verificar si se aplicaron las sugerencias antes emitidas y obtener la información necesaria para el examen final.

C) Auditoría Final.- Es la que se lleva a cabo al final del período contable, para emitir un informe o dictamen del resultado del examen.

5.- Por el tipo de Entidad.-

A) Auditoría a Entidad Privada.- Es la que se realiza a todo tipo de empresas que no son de índole público, es decir, todo aquella que no sea Secretaría de Gobierno, Subsecretaría, Paraestatal, Organismo Desconcentrado y Descentralizado.

B) Auditoría a Entidades Públicas o Gubernamental .- Es aquella que se realiza a cualquier organismo perteneciente o que forma parte del estado.

COMENTARIOS

La clasificación de la auditoría se puede catalogar en diversas modalidades y criterios, según lo considere el contador público, ya que ésta se puede aplicar en diferentes campos de acción, tanto económicos como no económicos dentro de una sociedad como la nuestra.

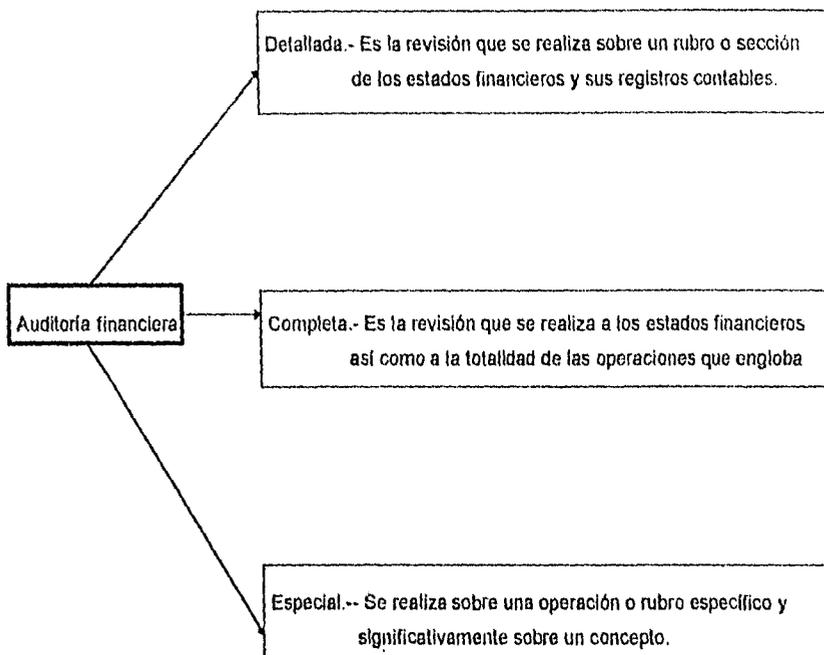
La auditoría es una disciplina que cuya aplicación es muy diversificada y puede ser empleada o aplicada, por personal interno o dependiente directamente de la entidad, o bien, personal externo. La diferencia a lo anterior radica en la forma de presentar los resultados de la prueba y los tipos de auditoría a realizar, por lo que en el siguiente cuadro presentamos un ejemplo de acuerdo al tipo de auditoría y auditor que la realiza:

TIPO DE AUDITORIA	AUDITORES
FINANCIERA	EXTERNO
OPERACIONAL	EXTERNO E INTERNO
ADMINISTRATIVA	EXTERNO E INTERNO
FISCAL	EXTERNO E INTERNO
CONTABLE	EXTERNO E INTERNO

En la auditoría externa, al resultado del examen aplicado a una entidad se le denomina dictamen y a la información final obtenida en una auditoría interna se le da el nombre de informe.

De acuerdo a lo anterior las clasificaciones de la auditoría cambian o se modifican constantemente, en base a la propia evolución de la humanidad, o bien, el desarrollo económico de la sociedad.

La clasificación antes mencionada en éste capítulo, a su vez se puede dividir o subclasificar en otras ramificaciones, y su diversificación se debe a la gran extensión de la materia, como ejemplo de lo anterior podemos mencionar lo siguiente:





CAPITULO II



FUNDAMENTO NORMATIVO

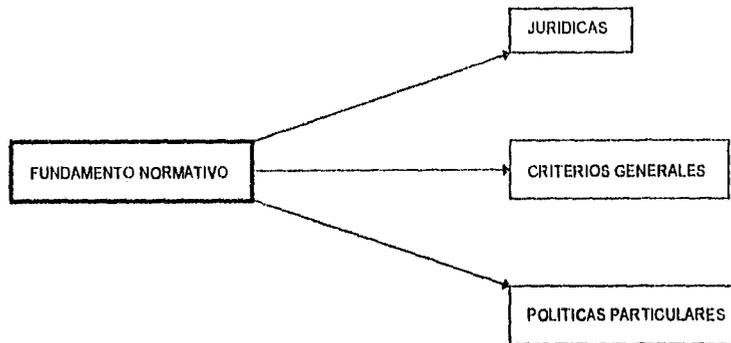
GENERALIDADES

La contaduría pública, a través de los años ha sufrido cambios importantes durante el transcurso del tiempo, los cuales ya hemos visto en el primer capítulo.

En la actualidad debido a la gran diversificación de los medios de comunicación, los requerimientos de información, así como del comercio y distribución, se hizo indispensable un control que permitiera saber qué era lo que se tenía y lo que se debía, motivo por el cual se impusieron ciertas limitaciones y orden de las transacciones comerciales tanto legales como de registro de dichas operaciones, para la propia protección del consumidor como del productor de bienes o servicios.

En México se han creado una serie de normas reguladoras del acto comercial que van cambiando conforme a la época y necesidades del mismo, por lo que la empresa o entidad, ya sea pública o privada (Entidad: Se denomina a cualquier organismo identificable que es constituido por la combinación de recursos humanos, naturales, materiales y de capital, con personalidad jurídica propia, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines planeados por la misma).

La normatividad de ejecución y aplicación, así como la conducción profesional del auditor se encuentra marcada o regulada por una serie de leyes o normas a seguir, las cuales podemos clasificarlas en jurídicas, criterios generales de aplicación y políticas particulares.



Algunas características especiales de la profesión que otras disciplinas no tienen, son dichas reglas de conducta profesional y social, mencionadas en el cuadro anterior, y que cuyo respeto o cumplimiento de aplicación concierne o radica en cada uno de los contadores públicos que ejerzan la profesión en cualquiera de sus ramas.

DEFINICION

El fundamento normativo se define como las reglas de elaboración, presentación, aplicación y revisión de cualquier actividad relacionada con la profesión o ejercicio de la misma en cualquier ente económico. La omisión o violación de éste provocarían ciertas

desviaciones que perderían la confiabilidad de las operaciones e información emitida por la entidad.

OBJETIVOS

La regulación de la profesión tiene como objetivo principal la unificación de criterios en la elaboración de cualquier trabajo relacionado con el mismo, así como las responsabilidades que implican el ejercicio de la contaduría pública.

NORMATIVIDAD NACIONAL

Las reglas de regulación de la profesión como ya lo hemos mencionado y clasificado, son las siguientes :

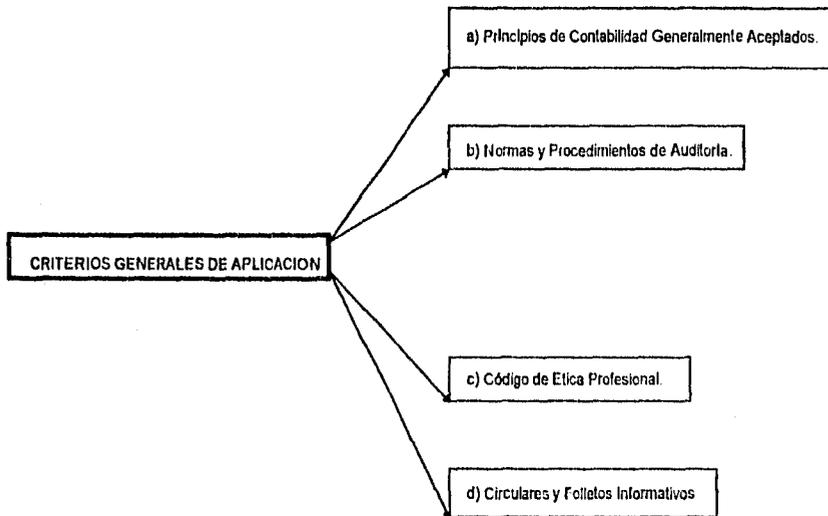
1.- **Jurídicas.-** Son aquéllas que el estado impone o da con carácter de cumplimiento general para el desarrollo de la práctica profesional o para cualquier persona que realice actividades económicas, así como de ciertas reglas de tiempo y forma a cubrir o cumplir, siendo las siguientes leyes tanto locales como federales, las mas representativas que intervienen directamente con la profesión :

- a) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- b) Código de Comercio.
- c) Código Civil.
- d) Código Fiscal de la Federación.
- e) Ley del IVA.
- f) Ley de Valores.
- h) Ley del ISR.

- i) Ley del 2% sobre Activos.
- j) Ley Federal del Trabajo.
- k) Ley del IMSS
- l) Ley Aduanera.
- m) Ley Monetaria.
- n) Reglamentos adyacentes a cada Ley, entre otras

Estas leyes y códigos se aplican o utilizan según las necesidades que surjan dentro del propio desarrollo del trabajo.

2.- Criterios Generales.- Se refieren a los lineamientos propuestos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los cuales nos marcan las reglas de presentación, elaboración, revisión, presentación de información y diligencia profesional en el desarrollo del contador público, actuando y cumpliendo así con la ética que la profesión nos marca.



A) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados: Estos nos marcan las pautas a seguir en el registro de operaciones y presentación de la información financiera, es decir, la unificación de criterios de aplicación, registro, elaboración de estados financieros y en sí, todo el universo técnico de la contabilidad.

B) Normas y Procedimientos de Auditoría: Tienen como propósito fundamental el determinar o marcar los procedimientos, técnicas, métodos, normatividad de presentación de resultados y elaboración de una auditoría o revisión realizada por un contador público.

C) Código de Ética Profesional: Es un documento normativo de la conducta del contador público para con la profesión, la sociedad y sus colegas, es decir, la diligencia profesional y moral de éste al realizar cualquier trabajo relacionado con la profesión, así como en la diseminación de sus conocimientos adquiridos en el ejercicio de la misma.

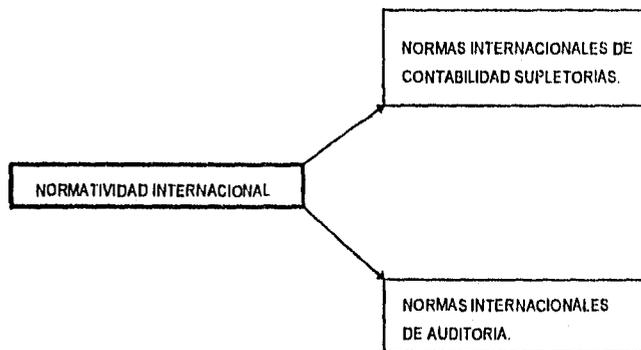
D) Circulares y Folletos Informativos: Son modificaciones, derogaciones, complementos e innovaciones de carácter informativo que realiza el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por medio de sus diferentes comisiones, a los boletines de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y a las Normas y Procedimientos de Auditoría.

3.- Políticas Particulares : Estas se refieren a los criterios particulares o políticas individuales, que cada entidad aporta adicionalmente, sin contraponer a los criterios generales de aceptación oficial (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Normas y Procedimientos de Auditoría y Código de Ética Profesional), y que contribuyen o adicionan para la elaboración de una auditoría, contabilidad o administración de la misma, como los boletines de Auditoría emitidos por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, para aplicarlos en las revisiones que se efectúen en entidades pertenecientes al Estado.

NORMATIVIDAD INTERNACIONAL

La legislación de cada país con relación a la situación legal debe ser considerada por el contador público y es obligación del mismo, conocerla antes de aplicar o realizar algún trabajo contable dentro del mismo país, así como las reglas de ejecución y presentación.

La normatividad internacional para la elaboración de trabajos relacionados con la profesión, se encuentra legislada por una serie de documentos, cuya aplicación se debe aceptar en forma general y a criterio particular del contador público, adicionalmente a considerar la legislación local de cada país, con el fin de obtener un enriquecimiento de la profesión y poder ser capaz de proporcionar una alta calidad de información al interés público, así como una uniformidad en la práctica de la profesión en todo el mundo.

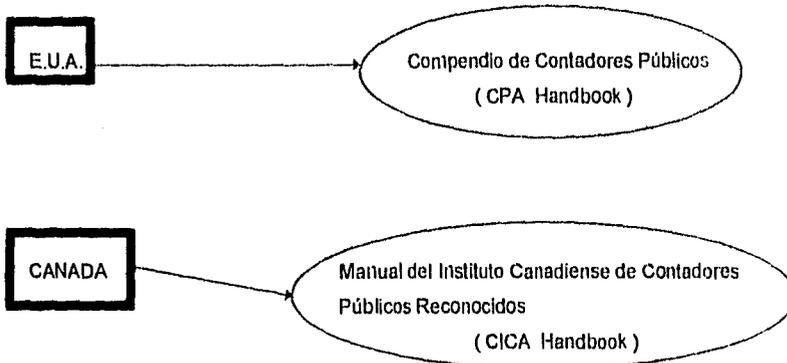


1.- Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias: La aplicación de estas normas de contabilidad en el desarrollo profesional son a criterio y responsabilidad de los

contadores públicos o asesores, así como de la entidad en donde se desarrollen en forma supletoria a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

2.- Normas Internacionales de Auditoría: Estas normas son aplicadas en forma complementaria a la legislación local y quedan al igual que las Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias, a criterio de la entidad y del contador público.

Adicionalmente a dichas normas internacionales, se encuentra la legislación local para la aplicación contable, teniendo como ejemplo más representativo:

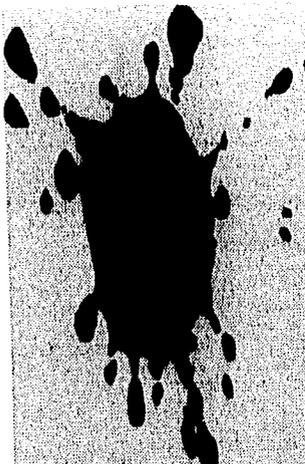


En estos manuales se desglosan todos los principios de aplicación y desarrollo de la profesión, así como los organismos que tienen la facultad de modificar, adicionar, derogar o complementar las disposiciones contables, o bien, los criterios de aplicación de la teoría contable, en cada respectivo país.

COMENTARIOS

La legislación de los criterios de aplicación y desarrollo de la Contaduría Pública son en cierta forma una pauta a seguir de cada contador público, ya que en ellos se encuentra la esencia de la profesión, debiendo tener cuidado en su aplicación y continuidad, de acuerdo a la experiencia del propio contador.

La aplicación de las normas contables y de revisión (auditoría) nos da la unificación de criterio de los contadores públicos y depende de ellos la forma, tiempo o tipo de norma a aplicar.



CAPITULO III

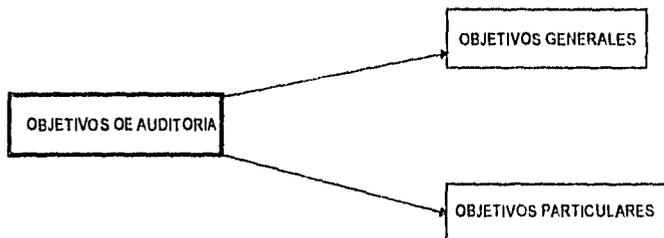


OBJETIVOS DE AUDITORIA

GENERALIDADES

La auditoría surgió con el propósito de descubrir malos manejos de los recursos de la entidad. En la actualidad, no solo actúa como instrumento de decisión de fraudes sino como un instrumento de apoyo eficaz en la toma de decisiones por la administración del organismo o la alta gerencia.

La auditoría como toda actividad que tiene una aplicación científica debe tener objetivos a cumplir, los cuales se van desarrollando o subsanando conforme se realiza el trabajo, estos objetivos los podemos clasificar en :



DEFINICION

Un objetivo lo podemos definir como los resultados que se pretenden obtener en una revisión o examen, es decir, el cumplimiento de las metas planteadas o propuestas, así como los requisitos determinados para alcanzar un ideal o resultado final y presentar un informe o dictamen confiable y real del examen practicado.

OBJETIVOS GENERALES

Para realizar una revisión y determinar un resultado, se requiere establecer objetivos generales a llegar o alcanzar en dicho examen; la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría formuló o determinó cuatro objetivos principales o generales para cualquier tipo de revisión:

A) " Determinar las normas de auditoría a las que deberá sujetarse el contador público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia ".

B) " Determinar procedimientos de auditoría para el examen de los estados financieros que sean sometidos a dictamen del contador público ".

C) " Determinar procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría, en sentido amplio, que lleve a cabo el contador público cuando actúa en forma independiente ".

D) " Hacer las recomendaciones de índole práctica, que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos técnicos de carácter general emitidos por la propia Comisión, teniendo en cuenta las situaciones particulares que con mayor frecuencia se presentan a los auditores en la práctica de su profesión ".

Cabe señalar que los objetivos antes mencionados son de carácter general y aplicables en toda auditoría, y propuestos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; adicionalmente a éstos la Secretaría de la Contraloría y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público nos marcan para la revisión de organismos públicos los siguientes objetivos complementarios:

A) " Analizar si el control interno coadyuva a la obtención de información financiera contable, oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones ".

B) " Analizar si la dependencia o entidad, con los recursos asignados, ha cumplido en tiempo, lugar y calidad con los objetivos y metas establecidas en sus programas ".

C) " Revisar la eficiencia objetiva de la dependencia o entidad, en la asignación y utilización de sus recursos ".

D) " Revisar si se cumple con las disposiciones legales, normas y políticas de la dependencia o entidad ".

E) " Formular las observaciones, sugerencias y recomendaciones tendientes a mejorar la operación de la dependencia o entidad, así como corregir las desviaciones o diferencias encontradas ".

F) " Revisar el seguimiento de las recomendaciones que hayan sido aplicadas, con el objeto de comprobar que efectivamente se implantaron ".

OBJETIVOS PARTICULARES

Los objetivos particulares son aquellos que el auditor establece o determina según el tipo de auditoría en la que va a realizar su trabajo, ya sea interna o externa:

A) Auditoría Interna.- Al realizarse una auditoría por los contadores públicos que ocupan un nivel organizacional dentro de la entidad y cuya función es el detectar errores u omisiones en la aplicación de controles, se deben cubrir los siguientes objetivos.

1.- Examen total o parcial de los estados financieros con la finalidad de emitir una opinión para efectos internos, en la toma de decisiones, sobre ciertos rubros o cuentas a revisar.

2.- Evaluar, verificar, analizar y proponer controles tanto contables como operativos y financieros básicos.

3.- Dar seguimiento, vigilancia y cumplimiento al sistema de control interno:

a) Protección de activos.

b) Obtención de información financiera veraz y oportuna

c) Adhesión a las políticas establecidas por la entidad.

d) Obtención de eficiencia operativa.

4.- Verificar si los objetivos y políticas establecidas por la administración de la entidad se cumplen.

5.- Determinar la confiabilidad de los sistemas y procedimientos en vigor a la fecha del examen.

6.- Verificar la adecuada utilización de recursos.

7.- Determinar y verificar la confiabilidad y razonabilidad de la información financiera.

8.- Entre otros.

B).- Auditoría Externa.- Al realizarse una auditoría por contadores públicos que no tienen dependencia directa de la organización, es decir, aquel contador o auditor externo

que es contratado para realizar una revisión a los estados financieros o sistemas operativos de la entidad, se deben cubrir los siguientes objetivos :

- 1.- Determinación del tipo de la auditoría a aplicar
- 2.- Examinación del control interno y determinación del alcance del examen.
- 3.- Planeación de la auditoría a realizar.
- 4.- Elaboración de un programa de actividades o trabajo para el desarrollo de la revisión.
- 5.- Determinación y selección del personal auxiliar a desarrollar el trabajo.
- 6.- Supervisión del personal y análisis del resultado del examen practicado
- 7.- Determinación de la evidencia que respalde el trabajo realizado :
 - a) Integridad.
 - b) Derechos y obligaciones.
 - c) Valuación.
 - d) Presentación y revelación.
 - e) Valuación o asignación.
 - f) Presentación y revelación de estados financieros
- 8.- Emisión de una opinión de los resultados obtenidos, así como las sugerencias de aplicación para corrección de errores detectados.
- 9.- Entre otros.

COMENTARIOS

Como se ha visto, es ineludible la importancia en el ámbito de los negocios la emisión de información para la toma de decisiones, a su vez, ésta representa ciertos atributos de interés a terceras personas, de ahí surge la importancia de realizar confirmaciones para verificar la veracidad de la información financiera presentada por la entidad o bien la efectividad de sus controles internos, por lo que una auditoría es de vital importancia.

Antes de realizar una auditoría se requiere como hemos visto de objetivos a seguir o a delimitar, los cuales los clasificamos en generales y particulares, siendo así el punto de partida a cumplir para todo tipo de auditoría. Durante el transcurso de un examen, se hace de trascendencia vital el cumplimiento de éstos mismos, de los cuales se pueden modificar, añadir u omitir, según las necesidades que se surjan, con excepción de los generales que son de carácter obligatorio.



CAPITULO IV



FUNCIONES DE AUDITORIA

GENERALIDADES

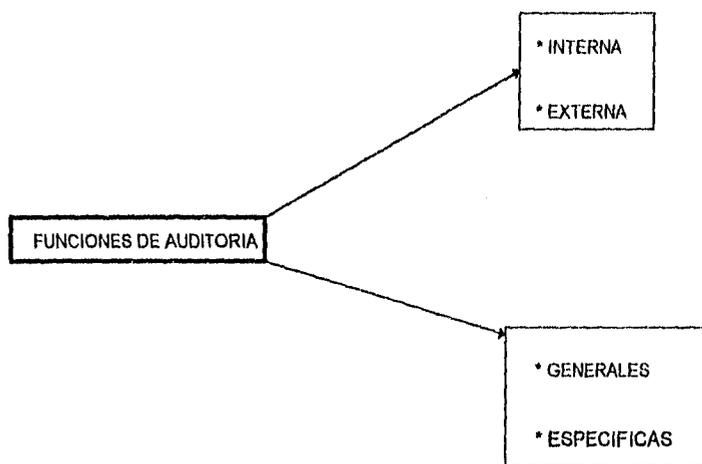
En la aplicación de cualquier auditoría es necesario determinar las funciones a realizar dentro de una revisión, o bien, bajo qué políticas establecidas se va a trabajar, el propósito o responsabilidad de la misma, es decir, la magnitud de actividades a efectuar interrelacionadas con el examen practicado y el organismo en cuestión.

DEFINICION

Las funciones de auditoría las podemos denominar como un grupo de actividades coordinadas entre sí, que implica una relación interpuesta al determinar o aceptar realizar una supervisión en una entidad, y que cuya evaluación establecida o designación de actividades va a variar según las necesidades u objetivo a cumplir.

CLASIFICACION

Las funciones de auditoría las podemos clasificar en dos formas: generales y específicas, y de auditoría interna y externa, de las cuales, diremos que cada una de ellas, tiene diferentes tipos de enfoque dentro de las actividades revisoras, por lo que éstas cambian o varían en cada una de ellas; concluyendo por lo siguiente, que es de suma importancia el determinar o denotar cada una de éstas, o bien especificar el cómo se van desarrollando en el transcurso de cada tipo de revisión que realiza el contador público. Este estudio o análisis de las mismas, lo vamos ir desarrollando conforme al avance o transcurso del presente capítulo, de tal manera que iniciaremos por englobarlas en dos grandes bloques, ya antes mencionados:



FUNCIONES DE AUDITORIA INTERNA.

Las funciones de auditoría interna cuyo control de actividades y criterio de opinión independiente de revisión, se determinan o establecen de acuerdo a las políticas instauradas por la administración de la entidad y a la alta dirección de la misma, en conjunto con las establecidas de aceptación general por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, de acuerdo a las necesidades de la entidad en cuestión: Como ejemplo podríamos mencionar las siguientes:

- 1.- Revisión de la veracidad y eficiencia de la información financiera y operativa de la entidad.
- 2.- Analizar la eficiencia de los sistemas establecidos por la entidad para asegurar el cumplimiento de las políticas, procedimientos, planes y ordenamientos legales
- 3.- Verificación de la existencia de activos y salvaguarda de los mismos.
- 4.- Verificación del buen aprovechamiento de recursos económicos.
- 5.- Revisión de los programas y operaciones realizadas que vayan acorde al cumplimiento de las políticas, objetivos y metas establecidas.
- 6.- Verificación de los controles internos, así como proponer modificaciones a los mismos.
- 7.- Revisión de la veracidad de la información financiera así como la efectividad y oportunidad de los registros contables.

FUNCIONES DE AUDITORIA EXTERNA.

Las funciones de auditoría externa se van a fijar o establecer de acuerdo al tipo de examen al que se comprometió efectuar en la entidad el contador público, por lo que es de suma importancia determinar el tipo de auditoría a realizar, y tomar en cuenta los objetivos aceptados a cumplir en dicho examen.

FUNCIONES GENERALES.

Las funciones generales de auditoría las delimitaremos en tres conceptos fundamentales de aplicación a obtener en la realización de un trabajo de revisión:

1.- Realización o cumplimiento de los aspectos de información.- Se refiere que al realizar una revisión el contador público determine qué tan eficiente es el sistema de obtención de información e intercambio de la misma en la entidad, así como el cumplimiento de los programas especificados por la organización y el eficiente aprovechamiento de los recursos asignados en las diferentes áreas funcionales del organismo en examen.

2.- Eficiencia y atención del aspecto económico.- Se refiere a la verificación de la manera en que la administración del organismo en examen distribuye o aprovecha los recursos disponibles, detectando así, las insuficiencias y suficiencias en los sistemas contables, financieros, administrativos y organizacionales.

3.- Análisis y vigilancia de la eficiencia y resultados de los programas organizacionales.- Este se refiere a la determinación de los resultados obtenidos y el logro de los objetivos planteados por la administración o alta gerencia, así como el nivel de efectividad de los programas organizacionales.

Entre otras, aun que también las podemos las podemos clasificar o especificar de diversas maneras de acuerdo al criterio del contador público o auditor .

FUNCIONES ESPECIFICAS.

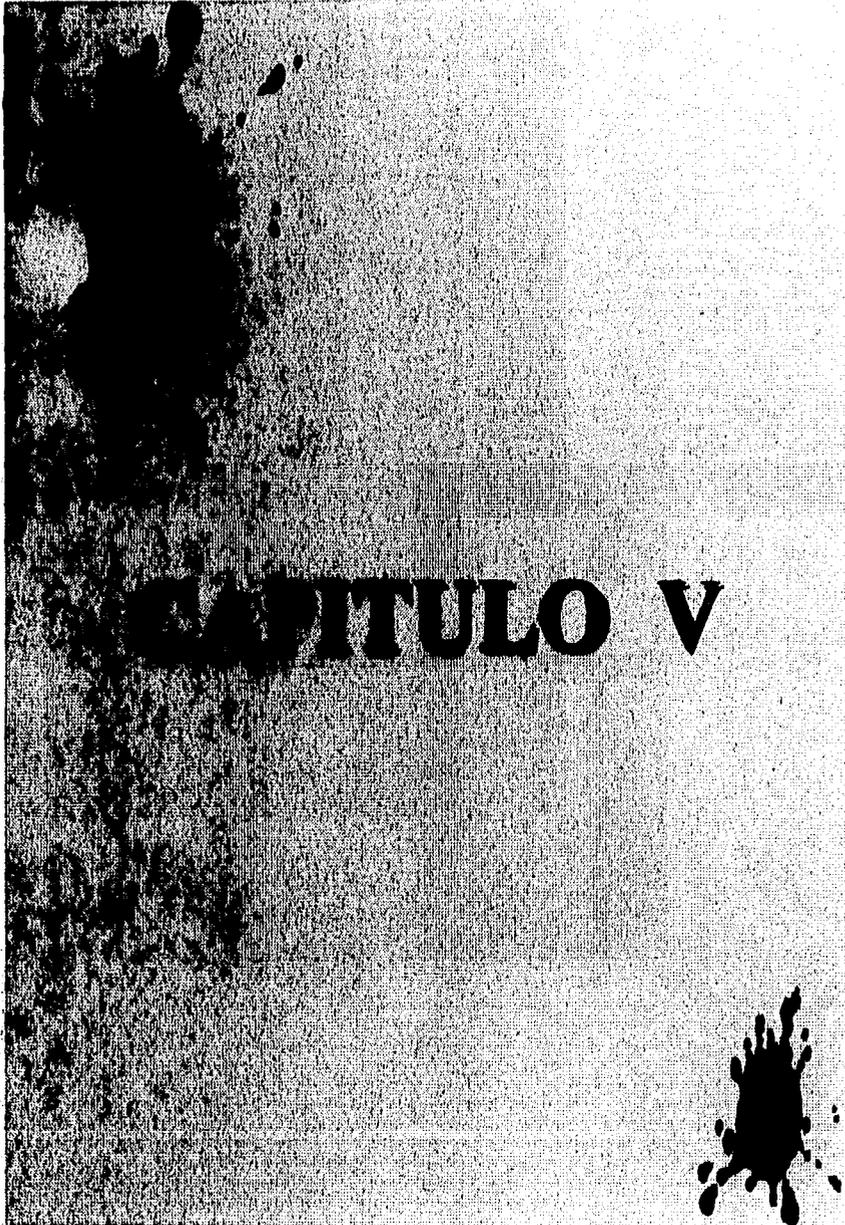
Las funciones específicas de auditoría se refieren a la interrelación constituida por la relación actividad-responsabilidad, adquirida al efectuar un revisión, dichas funciones tienen una diversidad de variantes según el examen a realizar, por lo que a continuación mencionaremos las más relevantes:

- 1.- Verificar si las operaciones se realizan eficientemente.
- 2.- Comprobar que los informes generados por la entidad a examinar presentan en forma razonable y oportuna el intercambio de información.
- 3.- Verificar si los recursos proporcionados o designados a los encargados de las áreas administrativas y operativas, son aplicados razonablemente.
- 4.- Determinar que la entidad ha cumplido con la reglamentación y legislación interna y externa vigente.
- 5.- Revisión de los programas anuales de presupuesto, finanzas y operativos, en relación a su vigencia.
- 6.- Realizar informes previos antes del resultado final del examen, sobre actos fraudulentos de importancia relevante, a la alta gerencia o administración.
- 7.- Verificar el estado que guardan los sistemas contables y mecanismos de elaboración de informes financieros.

COMENTARIOS

Al comprometerse a realizar un examen en una entidad, el auditor adquiere una responsabilidad ante su cliente y ésta a su vez deposita en el contador público toda su confianza para así obtener resultados satisfactorios de cómo se encuentra dicha entidad, para poder tomar las decisiones mas convenientes y oportunas de mejoramiento, asimismo llegar a cumplir los objetivos planteados o propuestos institucionalmente.

Podemos decir entonces, que las funciones de auditoria son una serie de actividades a seguir que implican una interrelación mas a fondo de auditor-cliente, es decir, están van variando de acuerdo a lo que el contratador del servicio quiera obtener o que revise el contador publico.



NORMAS DE AUDITORIA

GENERALIDADES.

La auditoría es una especialización técnica que implica una responsabilidad, no solo con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas desconocidas para él, quienes van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión. La ejecución de dicho trabajo por parte del auditor requiere un carácter profesional, para resolver en forma certera la problemática que se llegase a presentar en una revisión, pues éste tiene la responsabilidad y confiabilidad de proporcionar que dicha información sea veraz, por lo que éste, deberá aplicar tanto su capacidad profesional como técnica y de criterio, para proporcionarles un resultado satisfactorio de la situación que guarda la entidad examinada.

Como consecuencia de lo anterior, el auditor debe cumplir con ciertos requisitos mínimos previamente establecidos antes de realizar su trabajo, a estas condiciones antes mencionados se les conoce con el nombre de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, y se encuentran estipuladas o propuestas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos

De acuerdo con lo anterior, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos establece que las normas de auditoría y la naturaleza de las mismas tienen como fuente dos hechos fundamentales que sirven como base para determinarlas:

- a) La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- b) La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

DEFINICION.

En la auditoría existen ciertas reglas de aplicación general, a éstas se les denomina como Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, as mismo las podemos definir como " Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña derivado de la naturaleza profesional y a la información que rinde como resultado de este trabajo".

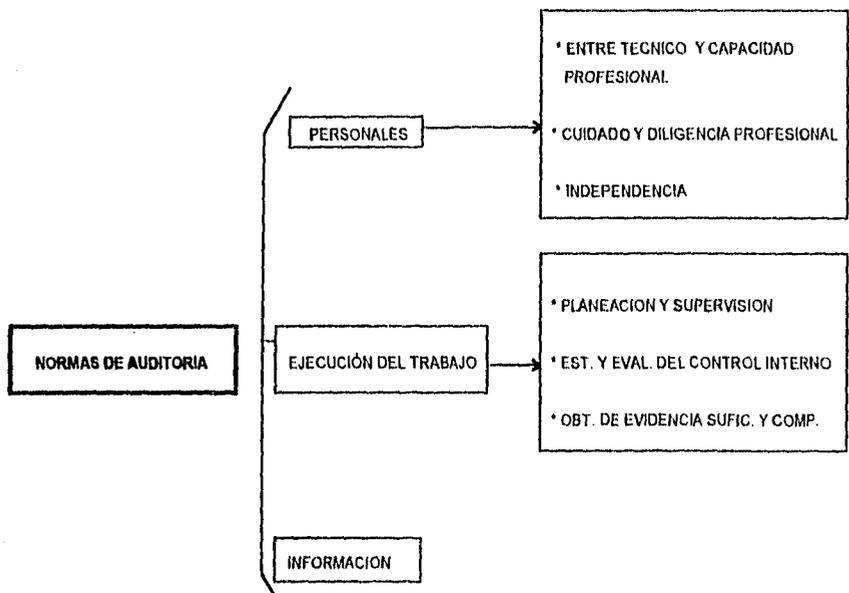
Con base en lo anterior podemos decir que el contador público, al desarrollar una actividad profesional relativa a la naturaleza de la auditoría, debe respetar las características y finalidades propias de la misma.

CLASIFICACION.

La constitución de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas se relaciona con las características que debe reunir un contador público en el ejercicio de dicha disciplina, como ya hemos visto, éstas son aplicables a los diversos tipos de auditorías que se practiquen tanto por el auditor interno como por el externo, sin que importe el

tamaño de la entidad o tipo de cliente, organización o agrupación, por lo que es de suma importancia el conocerlas .

Las Normas de Auditoría las podemos clasificar según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por medio de boletines emitidos por el mismo organismo, conocidos como " Normas y Procedimientos de Auditoría ", en el boletín número 1010, las especifica y organiza de la siguiente forma :



A) Normas personales:

"Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría, dichas cualidades debe mantener durante el desarrollo de toda actividad profesional"; dividiéndose estas de la siguiente forma:

1.- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.- "El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores".

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

3.- Independencia.- "El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional, que realice en cualquier tipo de entidad".

B) Normas de ejecución del trabajo.-

"Son los elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo que constituye la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigibilidad de cuidado y diligencia, las cuales se constituyen o clasifican de la siguiente forma:

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

2.- Estudio y evaluación del control interno.- "El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan 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".

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

C) Normas de información.-

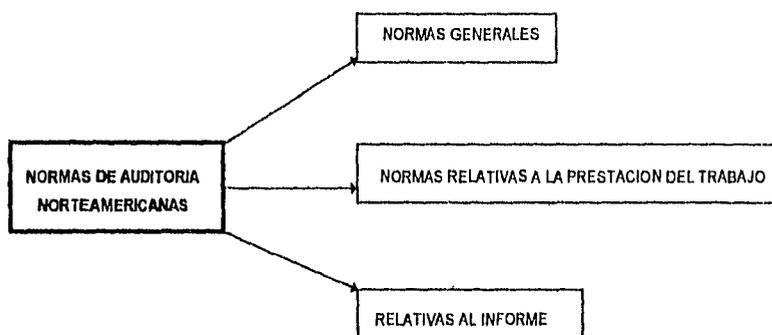
"El resultado final del auditor es un dictamen o informe, por medio del cual expone el resultado del trabajo realizado y reposita a su vez, la confianza de que la información dada es verídica y cumple con las necesidades requeridas por las personas interesadas".

NORMAS NORTEAMERICANAS DE AUDITORIA.

Debido al Tratado de Libre Comercio y al contacto que tiene nuestro país con los Estados Unidos de Norteamérica, es necesario tratar las normas de aplicación general

que se llevan acabo en dicho país vecino, las cuales coinciden en muchos aspectos con las mexicanas.

Las normas de auditoría según el Instituto Americano de Contadores Públicos aprobadas y adoptadas, y cuya aplicación se lleva a cabo dentro de las auditorías practicadas en dicho país vecino, son las siguientes:



A) Normas generales.-

1.- " El examen debe llevarse a cabo por una persona o personas que tengan el entrenamiento técnico y la capacidad profesional como auditores ".

2.- " En todos los asuntos relacionados con el trabajo encomendado, el o los auditores mantendrán una actitud mental Independiente ".

3.- " Se procurará el cuidado profesional en la ejecución del examen y en la preparación del informe ".

B) Normas relativas a la ejecución del trabajo.-

1.- " El trabajo se planeará adecuadamente, y se supervisará apropiadamente la labor de los ayudantes ".

2.-" Deberá hacerse un estudio apropiado y evaluación del sistema de control interno existente, como una base para confiar en él, y para determinar la extensión necesaria de las pruebas en las que deberán concentrarse los procedimientos de auditoría ".

3.- " Se obtendrá material de prueba suficiente y adecuado, por medio de la inspección, observación, investigación y confirmación, para lograr una base razonable y así poder expresar una opinión en relación con los estados financieros que se examinan ".

C) Normas relativas al informe.-

1.- " El informe indicará si los estados financieros se presentan de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados ".

2.- " El informe indicara si dichos principios se han sugerido uniformemente en el período actual, en relación con el período precedente ".

3.- " Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deben considerarse como razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario ".

4.- " El informe concentrará, ya sea una expresión de la opinión relacionada con los estados financieros tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que no puede expresarse una opinión. Cuando no pueda expresarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, deben considerarse las razones que existan para ello. En todos los casos en los que el nombre de un auditor se

encuentre relacionado con los estados financieros, el informe contendrá una indicación precisa y clara de la índole del examen del auditor, (si hay alguna), y el grado de responsabilidad que está contrayendo ".

COMENTARIO.

Las normas de auditoría son un requisito a cumplir dentro del desarrollo de cualquier auditoría para llevarse a cabo de manera correcta y eficiente, pues ésta se refiere a la naturaleza personal del auditor, la ejecución del trabajo, así como a la emisión de su opinión.

Adicionalmente a las normas nacionales y norteamericanas de auditoría, cada país tiene sus propias reglas de aplicación general dentro de su territorio, es decir, en la realización de cualquier examen que se efectúe a una entidad dentro de dicho país.

Las normas de auditoría nacionales y norteamericanas son relativamente iguales, pues las dos expresan los requisitos que se deben reunir para la ejecución del trabajo de auditoría con la mayor efectividad y profesionalismo, logrando así los objetivos y metas planteadas en dicha revisión.

A continuación se presenta un cuadro comparativo de las normas de auditoría tanto nacionales como norteamericanas, para determinar su equivalencia o correspondencia unas con otras :

COMPARATIVO	
NORMA NACIONAL	EQUIVALENCIA NORTEAMERICANA
PERSONALES	GENERALES
EJECUCION DEL TRABAJO	RELATIVAS A LA PRESENTACION DEL TRABAJO
INFORMACION	RELATIVAS AL INFORME

En relación a la primera norma de auditoría (Normas personales), se nos menciona que el auditor debe tener el conocimiento técnico necesario para que mediante éste pueda desarrollar su trabajo de manera eficiente y correcta. Esta norma se refiere a la capacidad técnica y profesional, así como a la madurez de su juicio para la elección de la solución adecuada a los problemas que se le presenten, cumpliendo a su vez con la ética profesional de la carrera y con el compromiso implícito con la sociedad y el solicitante de sus servicios, teniendo también una independencia mental o imparcialidad de emitir con veracidad su opinión real del trabajo encomendado.

En la segunda norma (Ejecución del trabajo), el auditor debe planear y supervisar su trabajo en forma profesional y determinar los puntos esenciales que debe revisar o hacer énfasis en ellos para así obtener una información real, veraz y concisa para posteriormente emitir su opinión.

La tercera norma (Informe), el auditor debe detallar los resultados obtenidos en el examen practicado, por medio de un informe o dictamen, en el cual debe de describir las observaciones o desviaciones detectadas, así como la razonabilidad de los estados financieros, la efectividad de las operaciones, de sus sistemas de control, del cumplimiento de los objetivos organizacionales, según sea el tipo de auditoría aplicada.



CAPITULO VI



METODOLOGIA Y ASPECTOS GENERALES DE

CONTROL DE LA AUDITORIA

GENERALIDADES.

El contador público antes de comprometerse a realizar una auditoría debe tener o llevar a cabo una entrevista preliminar con el cliente o representante de la entidad para el cual va a prestar sus servicios, (en el caso de los auditores internos es con el administrador, representante legal, consejo de administración o la alta gerencia), para acordar el tipo de examen a practicar, los programas a evaluar, el área a auditar, o bien, el rubro o sección de los estados financieros a revisar.

Para ello, dentro de la profesión contable y en lo particular en la ejecución de la función auditoría, se deben tomar en cuenta una serie de factores a seguir, o bien, pasos a desarrollar, de los cuales depende en cierta forma, el desempeño satisfactorio del examen a practicar, así como el resultado del mismo.

El planear una auditoría que es en sí misma, el punto medular de un examen, tiene como principio fundamental el describir de manera anticipada qué es lo que se va a realizar.

La planeación la podemos definir como el ordenamiento de recursos materiales, humanos y de capital, por medio de métodos y procedimientos para el logro pleno de los objetivos propuestos.

La auditoría como toda actividad científica requiere de una planeación adecuada y cuidadosa para poder alcanzar plenamente sus objetivos, como ya lo habíamos mencionado, por lo cual el auditor debe conocer, según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, lo siguiente:

- 1.- Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a alcanzar.
- 2.- Las características particulares de la empresa del rubro o sección a practicar.

El auditor, para planear, requiere una serie de herramientas, por lo que es vital, hacerce las siguientes preguntas:

- 1.- ¿Qué pruebas se deben realizar?
- 2.- ¿Qué alcance será suficiente en las pruebas?
- 3.- ¿En qué forma y cuándo se efectuarán dichas pruebas?
- 4.- ¿Qué personal será el indicado para desarrollarlas?

Una vez que el auditor se haya formulado dichas interrogantes, éste podrá determinar los siguientes factores:

- a) Tener debidamente determinados, estipulados y definidos los procedimientos, políticas y fines que se persiguen o que se pretende llegar.
- b) Establecer el alcance, extensión y oportunidad de los procedimientos que deberán aplicar.

c) Prever el surgimiento de circunstancias imprevisibles por medio del establecimiento de un margen para posibles desviaciones que se presenten.

d) Crear métodos de coordinación para evitar la duplicidad de funciones, así como el ahorro de tiempo en la aplicación de los procedimientos.

e) Determinar las fechas estimativas de Inicio y término en cada fase de la auditoría, especificando la utilización y designación del personal a realizar el trabajo de auditoría.

f) Determinar debidamente las observaciones, recomendaciones, cambios y mejoras a los sistemas, para una óptima presentación y contenido del informe final.

La planeación de la auditoría la podemos dividir en diferentes fases o conceptos a considerar para la realización de la misma, a esta serie de preceptos se les conoce como metodología de la auditoría:

No solo el planear nos va a llevar al cumplimiento de los objetivos planteados o previstos a lograr, si no también a subsanar los motivos por los cuales el auditor se comprometió con su cliente a llegar o cumplir.

La supervisión es otra herramienta que en la auditoría es tan importante que se lleve a cabo como la misma planeación. En ésta, el contador público debe afrontar y resolver los problemas que se llegaran a presentar en forma profesional, a su vez necesita conocer perfectamente los lineamientos a seguir de acuerdo a los reglamentos estipulados, adicionalmente coordinar y controlar al personal que realice el trabajo de revisión, señalando la forma más apropiada y eficaz de aplicar los procedimientos y técnicas mas adecuadas en cada caso.

La supervisión en el trabajo de auditoría la podemos definir, como el factor o elemento por el cual el auditor controla y vigila que se realicen o cumplan todos los elementos estipulados en la planeación, por medio de la autoridad que ejerce a base de tomar decisiones, con el fin de reunir elementos fundamentales que permitan concluir el trabajo en forma satisfactoria, adecuada y oportuna.

La supervisión persigue ciertos objetivos fundamentales, los cuales podemos dividirlos en dos tipos::

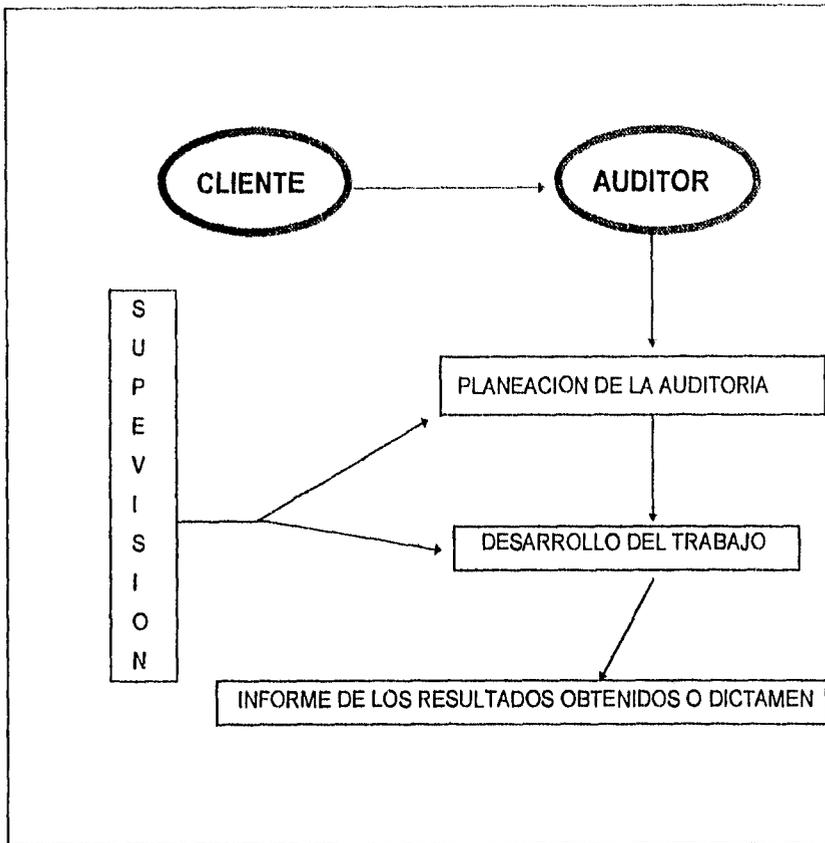
1.- Relativos al trabajo del auditor.

- a) Verificar que los procedimientos de auditoría seleccionados para la revisión se hallan aplicado con la oportunidad y extensión necesaria.
- b) Investigar las razones por las cuales los procedimientos de auditoría no se aplicaron con la oportunidad y extensión requeridos.
- c) Cerciorarse que los papeles de auditoría se hallan formulado en forma correcta y presenten la evidencia comprobatoria suficiente y competente, para la adecuada elaboración del informe.

2.- Relativas al punto de vista del auditor:

- a) Cerciorarse y analizar las causas del cumplimiento en exceso o defecto de tiempo en el cumplimiento del trabajo.
- b) Evaluar la calidad y presentación de los papeles de trabajo elaborados por los ayudantes, dejando evidencia escrita de la inspección.
- c) Evaluar la actuación y desenvolvimiento de los ayudantes durante la auditoría en la entidad en revisión.
- d) Evaluar la capacidad de los ayudantes en el desarrollo profesional.
- e) Control adecuado del desarrollo del examen, en relación a la selección de personal en caso del surgimiento de contingencias a resolver.

Cabe mencionar que la supervisión es una etapa en la que la planeación que va en conjunción con la misma y que ésta empieza desde el momento en que se decide planear hasta la propia culminación de la auditoría.



Es necesario remarcar que existen una serie de factores que pueden influir o afectar directamente en el desarrollo de una auditoria, como son el surgimiento de contingencias y riesgos en la elaboración del plan de la auditoria que pueden provocar ciertas desviaciones en los programas a desarrollar.

Dichas contingencias las podemos dividir en internas y externas; la primeras son aquellas que son provocadas por factores provenientes o propiciados por la entidad y las externas son aquellas producidas por factores referentes al medio ambiente en el que se desarrolla económicamente la entidad, provocando así un cierto riesgo.

Ahora bien, en cuanto al riesgo de elaboración de la planeación de una auditoría, el contador público deberá de considerar las posibles omisiones o factores que desvían la satisfactoria emisión de una opinión razonable del examen a aplicar.

Para determinar el riesgo en la planeación de la auditoría, se deben considerar los posibles errores en los que se incurrirían, sin que el auditor tenga conocimiento de antemano de dichos problemas, provocando que éste no pueda modificar su opinión sobre los estados financieros o programas en revisión que estén materialmente equivocados.

Dicho riesgo, se considera como un determinado porcentaje de certeza en su opinión; como ejemplo podríamos decir que si el auditor tiene una certeza del 95% de veracidad en la opinión que emitió, existe el 5% de riesgo en ella.

El auditor deberá tener como uno de los objetivos de suma importancia, disminuir el grado de riesgo, para que al emitir su opinión se encuentre con el nivel más bajo de éste.

Existen tres tipos de factores de riesgo en una auditoría, que son:

a) Riesgo inherente.- La susceptibilidad en la veracidad de un saldo se encuentra a la probabilidad de un error significativo, suponiendo que la entidad no cuente con controles internos conexos.

b) Riesgo de control.- Se refiere al error de opinión en que se puede caer cuando se revisa una cuenta o procedimiento, dado al sistema de control interno de la entidad, que no permita detectar una desviación en el momento del examen.

c) Riesgo para detectar.- Es el error en que se puede caer al aplicar de los procedimientos de auditoría en la revisión de una cuenta o programa, no detectando dicho error importante que de hecho exista.

La evaluación del nivel de riesgo en una auditoría va a marcar o afectar el grado del alcance y oportunidad de las pruebas a efectuar, la asignación del personal a realizar el trabajo, las técnicas y procedimientos a aplicar, así como el grado de supervisión a practicar. Por lo que será de suma importancia, considerar el bajar el nivel de riesgo,

tomando en consideración los factores antes mencionados, dando un mayor alcance a lo planeado.

ACEPTACION DE LA AUDITORIA

Una vez que el auditor se ha entrevistado con el cliente, éste debe convenir los aspectos generales del examen que va a practicar. Tales aseveraciones o convenios los podemos enumerar de la siguiente forma:

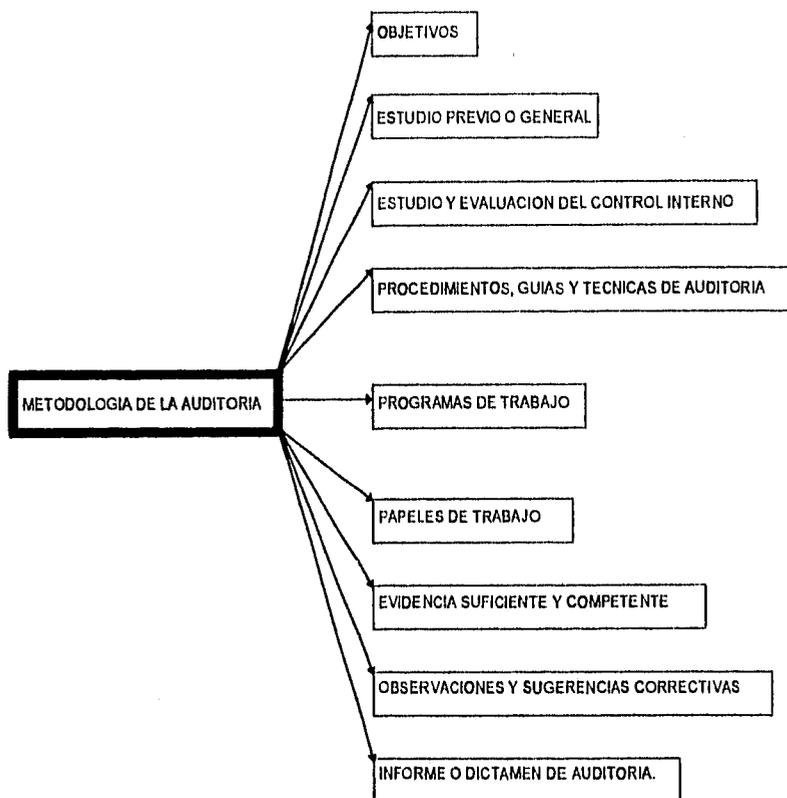
- a) Tipo de auditoría a practicar.
- b) Tiempo de realización.
- c) Costo de la auditoría u honorarios por el trabajo a realizar.
- d) Condiciones de trabajo.
- e) Lugar de realización de la auditoría.

El auditor al conciliar sus condiciones de trabajo con las necesidades estipuladas por el cliente y a su vez aceptar que el auditor realice dicho examen, se procederá a efectuar el trabajo con todo el profesionalismo, moral y ética que la revisión requiere, siendo objetivo y conciso en la aplicación de los programas.

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA

Antes de aplicar o realizar una auditoría, se debe de proceder a integrar la forma en que ésta se va a llevar a cabo. La auditoría como toda disciplina científica tiene un método de ejecución, cuyo éxito depende de la forma en que éste se realice, adicionalmente a la forma en que se conduzca y supervice su realización, o bien, la

aplicación correcta de los métodos, técnicas, procedimientos y demás pasos a seguir para obtener un resultado satisfactorio, los cuales iremos desarrollando a lo largo de este capítulo:



1) OBJETIVOS

Los objetivos de una auditoría, como ya los hemos visto en el capítulo 2 del presente trabajo, son de carácter general y nos van a marcar los puntos a los que se pretende llegar, aunque en cada sección, rubro o área a examinar, podemos definir objetivos particulares de ejecución en los procedimientos a aplicar, como por ejemplo:

a) Estimaciones contables:

- 1.- Verificar que todas las estimaciones contables de importancia se hayan hecho en conjunto con los estados financieros.
- 2.- Valuar si las estimaciones realizadas sean razonables
- 3.- Comprobar si dichas valuaciones fueron calculadas y realizadas de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- 4.- Obtener evidencia suficiente y competente de la razonabilidad de las estimaciones realizadas.

b) Creación de pasivos:

- 1.- Comprobar que todos los pasivos que muestra el balance general sean reales y representen los pasivos de la entidad.
- 2.- Comprobar que los importes presentados en el balance general sean los adeudos reales a la fecha del mismo.
- 3.- Verificar que los pasivos que presenten o tengan alguna garantía o gravamen, se estipulen de antemano.
- 4.- Corroborar que los pasivos se encuentren clasificados de acuerdo como lo marcan los principios de contabilidad.
- 5.- Verificar que la creación de pasivos es oportuna y se realiza dentro del período de adquisición de los mismos.

Cabe señalar que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en " Las Normas y Procedimientos de Auditoría", nos delimita los objetivos a alcanzar en una revisión o examen.

2) ESTUDIO GENERAL

El estudio general es realizado con el propósito de tener un enfoque real de la organización de la entidad a examinar, es decir, tener un pleno reconocimiento de las

áreas de la empresa, de su funcionamiento, así como de las políticas establecidas, entre otros aspectos, de los cuales mencionaremos los siguientes:

- 1.- Evaluar a grandes rasgos la efectividad de la determinación de cada área a verificar.
- 2.- Determinar en forma general en qué áreas es probable que se encuentren desviaciones a los objetivos institucionales.
- 3.- Estimación del tiempo de realización del examen.
- 4.- Estimación de los recursos humanos, financieros y materiales a utilizar en el examen.
- 5.- Determinar cuáles son los puntos de conflicto más recurrentes en la entidad en verificación.
- 6.- Tener una apreciación general preliminar de las operaciones y efectividad de las mismas.

Entre otras cosas, el examen preliminar o general es necesario para la obtención de datos que permitan obtener una idea global de la entidad. Se debe realizar en forma analítica y el resultado del mismo se tiene que plasmar en un informe final, el cual está constituido por los siguientes datos:

- a) Información documental.- Reglamentos internos, informes, estadísticas, estados financieros, presupuestos, contratos, etc.
- b) Información general.- Datos sobre el campo de trabajo como organigramas, listas de funciones, volumen de trabajo, formatos y reportes a utilizar, etc.
- c) Información especial.- Esta se va a obtener de acuerdo al tipo de auditoría a realizar.

El estudio general es una de las primeras fases de la metodología para la planeación de la auditoría, el cual nos brinda un panorama general de lo que es la empresa, respondiendo a las siguientes interrogantes:

- 1.- ¿Cómo se encuentra constituida la entidad?
- 2.- ¿Cuál es su organización?
- 3.- ¿Cuál es su reglamentación o normatividad interna?, entre otras.

EXAMEN PRELIMINAR DE EVALUACION GENERAL

NOMBRE DE LA EMPRESA _____

DIRECCION _____

FECHA _____

1) DATOS GENERALES DE LA ENTIDAD

2) INFORMACION DOCUMENTAL OBTENIDA

3) INFORMACION GENERAL OBTENIDA

4) OBSERVACIONES

REALIZO _____
FECHA DE INICIO _____
FECHA DE TERMINO _____
FIRMA _____

FORMATO 01

3) EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Una vez que el auditor recabó información general de la entidad; procederá a realizar una evaluación y estudio del control interno que se está aplicando en la empresa en cuestión, para así determinar el grado de confianza, naturaleza, extensión y oportunidad que va a darle a los procedimientos de auditoría.

El control interno según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, lo podemos definir como "las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad". Es decir, es el conjunto de sistemas y procedimientos, mediante los cuales se persigue la eficiencia, teniendo como instrumento un buen sistema de información que salvaguarde o proteja los activos adecuadamente y aplique políticas que lleguen al logro de los objetivos institucionales.

El control interno comprende el plan de organización, los métodos y procedimientos que son aplicables a las operaciones de la entidad, por lo que éste tiene ciertos elementos que a continuación enumeraremos:

A) El ambiente de control.- Este representa los factores que afectan las políticas y procedimientos de la entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles, tales como:

- 1.- Estructura de organización de la entidad.
- 2.- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités.
- 3.- Métodos para asignar autoridad y responsabilidad.
- 4.- Métodos de control administrativo para supervisar el cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de la auditoría interna.
- 5.- Políticas y prácticas de personal.
- 6.- Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad.

B) Sistema contable.- Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, reclasificar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económicamente activa, como:

1.- Se Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.

2.- Se describan oportunamente todas las transacciones en el detalle que sea necesario.

3.- Cualificar el valor de las operaciones en unidades monetarias.

4.- Registren las transacciones en el período correspondiente.

5.- Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

C) Procedimientos de control.- Son todos los métodos de control adicionales al sistema contable, que establece la administración para proporcionar una seguridad razonable para el logro de objetivos específicos de la entidad.

Estos elementos nos proporcionan entre otras cosas, el obtener una buena dirección y coordinación tanto de las operaciones como del personal adyacente a la organización y una eficiente división del trabajo y funciones.

Dichas características o atribuciones adicionales que se pueden obtener, las podemos dividir en :

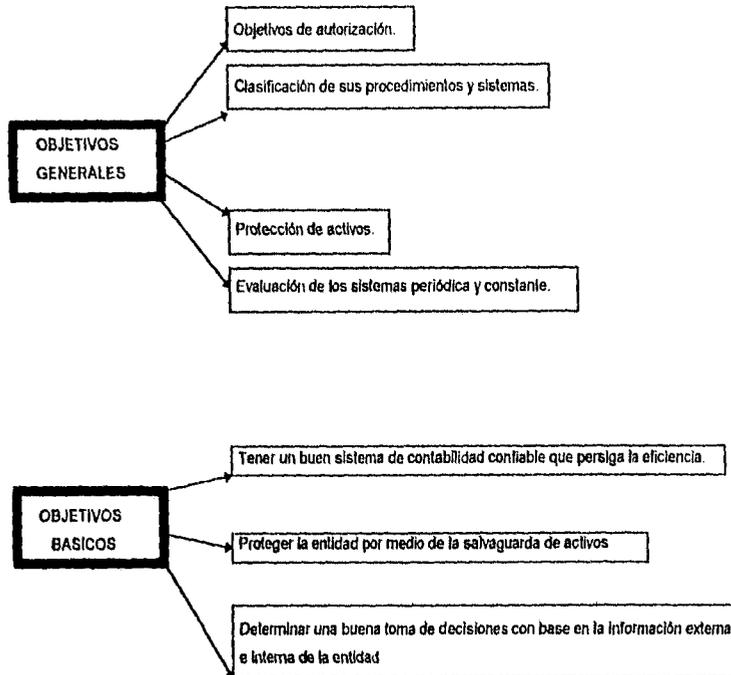
a) Buena organización: Determinar la organización, dividiendo funciones del personal incorporado a la organización de control, supervisión y ejecución del trabajo.

b) Procedimientos.- Estipular por escrito la forma en que la organización va a realizar sus actividades, así como los formatos y manuales de operación.

c) Personal.- Las características, selección, retribución económica adecuada entrenamiento y capacitación del personal adyacente a la entidad.

El control interno como todo método de aplicación en una entidad tiene en sí una serie de objetivos a cumplir, los cuales los dividiremos en objetivos básicos y generales:

OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO



Al realizar un examen de control interno se requiere revisar la serie de elementos antes mencionados, emitiendo una opinión de los resultados obtenidos en dicha revisión, en la cual se va a proporcionar sugerencias de corrección, aumento, actualización, complementación o eliminación de acciones, procedimientos, políticas, etc.; que se practican en la entidad en examen, concluyendo a su vez, la proporción o magnitud de la auditoría a practicar.

Dicho examen se debe plasmar en un reporte o informe, en el que se debe incluir dicha sugerencias a aplicar, de las cuales depende si son tomadas en cuenta y

corregidas las anomalías detectadas y la magnitud de los procedimientos de auditoría a aplicar en la fase final de la auditoría.

Las técnicas de control interno las podemos clasificar de acuerdo al ciclo de transacciones de la entidad, que se encuentran interrelacionados entre sí:

- 1.- Producción
- 2.- Egresos
- 3.- Ingresos
- 4.- Registro e información
- 5.- Tesorería

Dentro de cada ciclo de operación de la entidad, se encuentra una serie de métodos y procedimientos a aplicar en cada actividad a realizar, adicional a ciertas guías o técnicas particulares que se deben ejercer en cada operación.

El contador público en su carácter de auditor debe considerar estas aplicaciones durante su revisión, tanto las particulares estipuladas por la administración de la entidad como las propuestas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su serie 6000 de boletines de las Normas y Procedimientos de Auditoría.

En el transcurso de la auditoría, el contador público corrobora la aplicación correcta e incorrecta de los procedimientos, técnicas, políticas y demás aplicaciones plasmadas en los manuales de organización y procedimientos de la entidad; formulando un reporte o cédula de examen de control interno, en la que se va a expresar todas las desviaciones encontradas durante la revisión, para posteriormente conjuntarlas en un reporte final de resultados, en el que ya se determina la fecha de compromiso de corrección a las desviaciones encontradas, según el visto bueno de la alta gerencia o el cliente de la entidad en examen.

NOMBRE DE LA ENTIDAD			
FECHA DE LA REVISION			
CEDULA DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO			

DIFERENCIA LOCALIZADA	EFECTO Y/O CAUSA	PROCEDIMIENTO APLICABLE	SUGERENCIA

REALIZO _____
FECHA DE INICIO _____
FECHA DE TERMINO _____
FIRMA _____

FORMATO 02

NOMBRE DE LA EMPRESA					
INFORME DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO					
FECHA DE LA REVISION					

DESVIACION	CAUSA	DEPARTAMENTO	PROCEDIMIENTO A APLICAR	SUGERENCIAS	FECHA DE COMPROMISO DE CORRECCION

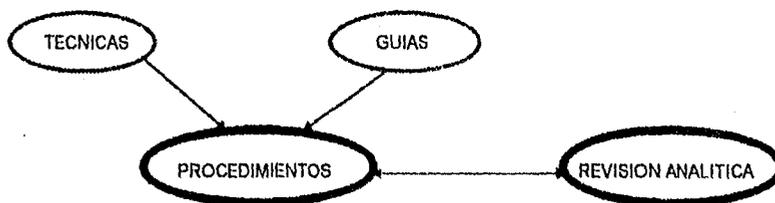
REALIZO _____
FECHA DE INICIO _____
FECHA DE TERMINO _____
FIRMA _____

FORMATO 03

4) PROCEDIMIENTOS, GUIAS Y TECNICAS DE AUDITORIA.

El auditor, en la aplicación y desarrollo de su trabajo como revisor requiere ejercer sus conocimientos técnicos en forma profesional, por lo que debe de considerar una serie de elementos de aplicación, o bien, la forma o manera en la que va a desarrollar el examen, por lo que es necesario que durante la planeación se tomen en cuenta o estipulen de antemano dichos métodos o procedimientos de ejecución.

Las pautas a seguir para la ejecución de un trabajo de auditoría las podemos considerar o clasificar en técnicas y guías, a las cuales en su conjunto se conoce como procedimientos.



A) TECNICAS DE AUDITORIA

Es necesario que el auditor, en el desarrollo de sus labores, cuente con una serie de técnicas que son los métodos prácticos de investigación y prueba, para que así obtenga la evidencia suficiente y competente que le aporte elementos de juicio, en los cuales apoye sus conclusiones y recomendaciones.

Las técnicas de auditoría se definen según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos como "los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional".

Las técnicas de auditoría las podemos clasificar de la siguiente forma, según el IMCP, las cuales son enfocadas a la auditoría de estados financieros:

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.

a) Análisis de saldos.- Verificación de que los movimientos se compensen entre sí, se correspondan y por lo tanto se podrá revisar los movimientos que queden pendientes.

b) Análisis de movimientos.- Verificar las partidas que son acumulación de otras y no por compensación.

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.

Verificar la existencia real de los bienes estipulados en los estados financieros

4.- Confirmación.- Obtención de una comunicación escrita por una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidades de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.

Esta se aplica solicitando a la entidad la confirmación por escrito del saldo al deudor de manera escrita:

a) Positiva.- Se estipulan los datos requeridos y se pide contesten si están o no de conformidad con dicho saldo.

b) Negativa.- Se estipulan los datos requeridos y se pide contesten, solamente si no corresponde dicho saldo a ellos.

c) Indirecta, en blanco.- No se envían datos y se pide que ellos lo estipulen.

5.- **Investigación.**- Obtención de información por medio de funcionarios, empleados de la propia empresa.

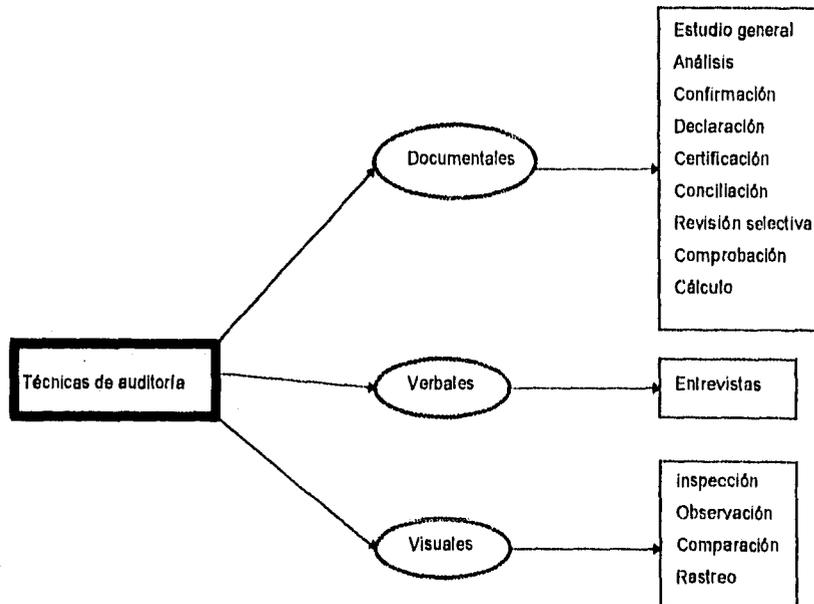
6.- **Declaración.**- La manifestación por escrito del resultado de las investigaciones, firmada por los empleados o funcionarios de la empresa.

7.- **Certificación.**- La obtención de un documento firmado por una autoridad que avale la veracidad de un hecho.

8.- **Observaciones.**- Es la presencia física de cómo se realizan ciertos hechos u operaciones en la empresa.

9.- **Cálculo.**- Verificar que la operación se encuentre matemáticamente bien realizada y registrada.

Adicionalmente a las técnicas que propone el IMCP, la Secretaria de Contraloría y Desarrollo Administrativo estipula la siguiente clasificación para la realización de auditorías gubernamentales a organismos pertenecientes al estado:



TECNICAS DOCUMENTALES

1.- Estudio general.- Es el reconocimiento básico de la información general de la entidad en examen.

2.- Análisis.- Consiste en dividir las operaciones o secciones del examen, en las partes o elementos que la integran.

3.- Confirmación.- Es la obtención por escrito de la autenticidad de las transacciones, operaciones, hechos o circunstancias que se hayan auditado.

4.- Declaración o certificación.- Es el levantamiento por escrito de la declaración de hechos determinados en una revisión, firmada de conformidad por el responsable o encargado de los mismos en la entidad en examen.

5.- Conciliación.- Tiene por objeto establecer la concordancia de dos conjuntos de datos separados, siempre y cuando las fuentes independientes de información se originen de una misma base.

6.- Revisión selectiva.- Consiste en efectuar un examen selectivo de acuerdo a los objetivos y alcances propuestos, al volumen de las operaciones y transacciones a revisar.

7.- Comprobación.- Es la revisión oportuna de la correcta aplicación de los procedimientos y de la documentación comprobatoria, en la que se baso el examen aplicado.

8.- Cálculo.- Consiste en la verificación numérica de exactitud del cálculo de las operaciones en revisión.

TECNICAS VERBALES.

1.- Entrevista .- Consiste en la obtención de información adicional que sirve como apoyo evidencial en la aplicación de un examen.

TECNICAS VISUALES.

1.- Inspección.- Es la realización del examen físico y visual de los bienes materiales.

2.- Observación.- Es la presencia física y examen del desarrollo de las operaciones y funciones que se realizan en la entidad.

3.- Comparación.- Esta técnica tiene como fin el determinar el grado de semejanza o de variación que existen entre dos o más conceptos a revisar.

4.- Rastreo.- Consiste en depurar o seguir una operación desde su inicio hasta de culminación.

B) GUIAS DE AUDITORIA.

Las guías persiguen como propósito dar a conocer a los órganos de auditoría aquellos puntos relevantes que deben tomarse en cuenta en la ejecución del trabajo. Dichas guías no pretenden limitar el criterio del auditor, sino cubrir todos los puntos que se requieren para realizar una auditoría, poniendo especial atención en los procedimientos de control interno a efecto de lograr mayor certeza en los sistemas empleados.

A diferencia de las técnicas, las guías son empleadas solamente en las auditorías internas, las cuales podemos clasificarlas en:

A) Guías generales.- Estas establecen los objetivos principales en los diferentes tipos de auditorías, señalando los puntos más relevantes a cubrir al aplicarse un procedimiento, técnica o algún otro instrumento o herramienta auxiliar en la elaboración de una auditoría.

B) Guías específicas.- Establecen los objetivos concretos de algunas auditorías, referentes a las áreas de apoyo y a ciertos aspectos que se consideren prioritarios, los cuales se obtendrán tanto de los manuales de auditoría interna, como de las auditorías anteriores.

C) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

La aplicación de una técnica de auditoría en forma aislada trae como consecuencia la falta de elementos para emitir un juicio certero, por lo que solamente se logra por medio de la aplicación de diferentes pruebas en conjunto a los hechos en revisión.

A dicho conjunto de herramientas técnicas de aplicación, en una revisión se les denomina como procedimientos de auditoría.

Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los procedimientos de auditoría los define como "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".

Estos procedimientos, al igual que las técnicas, deberán de aplicarse de acuerdo al criterio y requerimientos que el auditor llegase a necesitar. Derivado de lo anterior dichos procedimientos deben estar acorde con las características de las entidades o empresas en revisión, tomando en cuenta la extensión de la actividad o rubro en revisión, el grado de globalización del mismo y la eficacia de los sistemas de control interno, para que éstos sean confiables y tengan oportunidad en su aplicación, por lo que también se deben tomar en cuenta los objetivos de la revisión, la disponibilidad de los recursos sujetos a revisión y la urgencia de conocer los resultados de la misma.

Los procedimientos que el auditor elija a su criterio para ser aplicados a la revisión que se va a realizar en la entidad en examen, deben basarse en su experiencia profesional, en el desempeño y consideración de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y en las Normas y Procedimientos de Auditoría.

D) REVISION ANALITICA.

La revisión analítica la podemos definir según el IMCP, como: "El estudio de las relaciones y tendencias significativas que se desprenden principalmente de la información financiera y no financiera, incluyendo la investigación resultante sobre variaciones y partidas poco usuales.

Este tipo de examen o revisiones son realizadas cuando en una auditoría normal o especial, no sería del todo satisfactorio el alcance en la aplicación de las técnicas y procedimientos determinados para dicho examen, o bien, dentro de la misma planeación o transcurso de la revisión, como una herramienta de auxilio adicional en el desarrollo de una auditoría de estados financieros. Motivo por el cual los procedimientos de prueba tienen un tratamiento especial y son diferentes para cada caso, debido a que éstos se aplican en situaciones no muy usuales o análisis financieros comprobatorios de cifras presentadas en los estados financieros de la entidad en examen, y pueden ser aplicados o usados en unidades monetarias, razones o porcentajes. Como ejemplo de estos procedimientos podemos proponer los siguientes, en base a lo emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

- a) La comparación de la información financiera actual con la de los ejercicios anteriores.
- b) La comparación de los resultados obtenidos con los resultados proyectados (presupuestos, pronósticos, etc.)
- c) El estudio de las relaciones de elementos de la información financiera que se espera de acuerdo a un patrón predecible basado en la experiencia de la entidad..
- d) La comparación de la información de industrias similares.

e) El estudio de las relaciones de la información financiera con la información no financiera importante.

El auditor antes de aplicar los procedimientos de la revisión analítica debe considerar los siguientes puntos a tratar:

- 1.- Determinar los objetivos a llegar.
- 2.- La naturaleza de la entidad en relación a la eficiencia financiera.
- 3.- La disponibilidad de la información para el desarrollo de la revisión.
- 4.- La confiabilidad de la información disponible.
- 5.- La comparabilidad de la información disponible
- 6.- La experiencia profesional del auditor.
- 7.- La relación de las partidas involucradas relativa a la información financiera conjugadas como un todo.
- 8.- La aplicación de otros procedimientos de auditoría dirigidos hacia los mismos objetivos de auditoría.
- 9.- Determinar el nivel de precisión y riesgo de la información.
- 10.- Determinar la evaluación de los controles internos.

La aplicación de estos procedimientos de revisión analítica cambia de acuerdo a los objetivos de la revisión y pueden ser aplicados en las diferentes etapas de la auditoría:

- a) En la planeación, ayuda a conocer más el negocio del cliente y a identificar los posibles puntos de riesgo en el alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría.
- B) En la etapa de obtención de información, como prueba sustantiva y comprobatoria de los saldos o transacciones.
- c) En la etapa final sirve como instrumento de análisis financiero, interrelacionando a la entidad con todos sus elementos, internos y externos.

La revisión analítica la podemos considerar como una conjugación entre la auditoría y lo financiero, es decir, un proceso auditorio-financiero que implica un análisis más a fondo

de la situación operativa o financiera de la entidad, en relación a su comportamiento, desarrollo económico en el tiempo y en su entorno general de actuación.

5) PROGRAMAS DE TRABAJO

Una vez que se ha planeado la actividad a desarrollar, se debe de implementar un programa de trabajo en el que se desarrollará el curso de acción a seguir por cada área, rubro u operación en examen.

Un programa lo podemos definir como la descripción gráfica y analítica de la planeación.

Los programas de auditoría se deben elaborar de forma accesible y flexible para hacer frente a cualquier contingencia que se presente, por la cual se tenga que modificar éste.

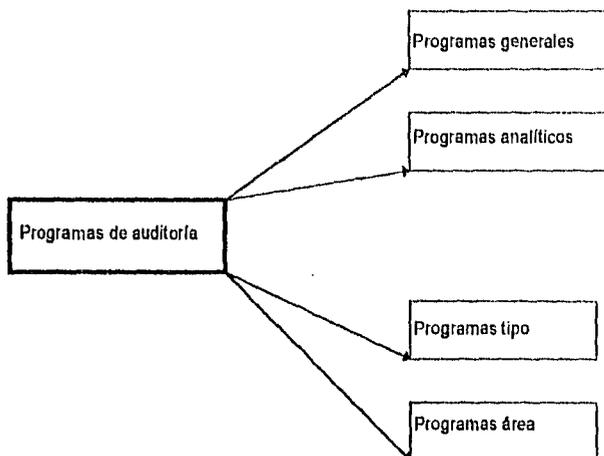
Generalmente la elaboración de un programa de auditoría recae en el supervisor y en el encargado de la revisión, debido a que éstos son los que realizan el examen previo a la entidad en auditoría.

Para formular un programa de auditoría es necesario considerar los siguientes puntos a desarrollar:

- a) Conocer y considerar el objetivo principal de la auditoría.
- b) Conocer el objetivo específico de cada área en revisión o examen.
- c) Considerar y determinar las limitaciones a las que está sujeta la auditoría.
- d) Tener un panorama de la entidad.
- e) Especificar el tiempo de duración de cada punto a revisar.
- f) Determinar los métodos, procedimientos, técnicas y guías a aplicar.
- g) Determinar el personal adecuado para la realización del trabajo.
- h) Prevenir las contingencias.

- i) El alcance y oportunidad de los procedimientos a aplicar.
- j) Relación de las fuentes de donde se obtendrá la información.
- k) Determinar quiénes o con quién se discutiría los problemas de inmediata atención
- l) La secuencia lógica y funcional que deberá seguir la revisión.

Los programas de auditoría los podemos clasificar de la siguiente forma:



a) **Programas generales.**- Son los que se realizan en forma limitada y genérica mostrando los procedimientos, técnicas y guías que se utilizarán, enumerando los objetivos a lograr.

b) **Programas analíticos.**- Son aquéllos en los que se describen en forma detallada los procedimientos, técnicas y guías a utilizar en los exámenes a aplicar.

c) **Programas tipo.**- Son los que describen los procedimientos de auditoría que presentan situaciones análogas en varias empresas y que las variaciones o situaciones especiales que ocurran o que tengan que considerarse como características propias de la entidad en revisión.

d) **Programas por áreas.**- Son aquéllos, como su nombre indica, los que se elaboran con el objeto de programar revisiones individuales en las áreas específicas que integran la empresa en examen.

Un ejemplo de un programa de trabajo, sería el siguiente, tomando en cuenta que se va a verificar el activo circulante y en lo particular los ingresos en efectivo:

PROGRAMA DE AUDITORIA

Activo Circulante			
CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	HECHO POR Y FECHA	REFERENCIA A PAPELES DE TRABAJO
<p>1.- Conteste los cuestionarios de control interno y realice pruebas de cumplimiento de los controles internos establecidos y con base en ellas, determine el alcance de su examen.</p> <p>2.- Verifique en forma selectiva lo siguiente: a) Sumas del auxiliar o registro de bancos. b) Pólizas de ingresos y egresos contra el auxiliar de bancos y éste contra el diario y el mayor. c) Concordancia entre los auxiliares y libros de este libro.</p> <p>3.- Compruebe que las personas que manejan efectivo y valores se encuentren debidamente afianzados.</p> <p>4.- Cerciórese de que el efectivo, cheques y valores se encuentran debidamente guardados en la caja fuerte.</p> <p>5.- Investigue qué personal tiene la combinación de la caja fuerte y acceso a la misma.</p> <p>6.- Cerciórese de que el departamento de caja o el lugar donde se maneja efectivo y valores está debidamente protegido e independiente de otras áreas y si el acceso a este lugar está restringido:</p> <p>7.- Lleve a cabo un "corte de bancos" anotándolo en papeles de trabajo. Debe incluir por lo menos: a) Determinación de efectivo y cheques pendientes de depositar a la fecha del corte, verificando posteriormente, su registro en libros. b) Últimos cheques expedidos en cada chequera, --- observando que los siguientes estén en blanco y sin usarse. c) Que los cheques recibidos se hayan expedido a nombre de la empresa y endosados "para abono en cuenta del beneficiario". d) Verifique movimientos posteriores al corte y compare contra fichas de depósito, cheques expedidos y pólizas cheque, estados de cuenta del banco y contabilización correspondiente.</p>			

Activo Circulante

CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	HECHO POR Y FECHA	REFERENCIA A PAPELES DE TRABAJO
<p>8.- Verifique el depósito diario de los ingresos recibidos, el día anterior.</p> <p>9.- Verifique que los ingresos se depositaron oportunamente y que no se cubrieron con cobranzas posteriores.</p> <p>10.- En forma selectiva efectúe seguimiento de las cobranzas efectuadas y cerciorarse de su control y registro contable.</p> <p>11.- Verifique los cobros recibidos por correo, control y registro. Realice pruebas de cumplimiento de los controles internos establecidos y con base en ellas, determine el alcance de su examen.</p> <p>12.- Verifique en forma selectiva lo siguiente: a) Sumas del auxiliar o registro de bancos. b) Pólizas de ingresos y egresos contra el auxiliar de bancos y éste contra el diario y el mayor. c) Concordancia entre los auxiliares y libros de este rubro.</p> <p>13.- Compruebe que las personas que manejan efectivo y valores se encuentren debidamente afianzados.</p> <p>14.- Cerciórese de que el efectivo, cheques y valores se encuentran debidamente guardados en la caja fuerte.</p> <p>15.- Investigue qué personal tiene la combinación de la caja fuerte y acceso a la misma.</p> <p>16.- Cerciórese de que el departamento de caja o el lugar donde se manejan efectivo y valores está debidamente protegido e independiente de otras áreas y si el acceso a este lugar está restringido:</p> <p>17.- Lleve a cabo un "corte de bancos" anotándolo en papeles de trabajo. Debe incluir por lo menos: a) Determinación de efectivo y cheques pendientes de depositar a la fecha del corte, verificando posteriormente, su registro en libros. b) Últimos cheques expedidos en cada chequera, observando que los siguientes estén en blanco y sin usarse. c) Que los cheques recibidos se hayan expedido a nombre de la empresa y endosados "para abono en cuenta del beneficiario". d) Verifique movimientos posteriores al corte y compare contra fichas de depósito, cheques expedidos y pólizas cheque, estados de cuenta del banco</p>			

Activo Circulante

CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	HECHO POR Y FECHA	REFERENCIA A PAPELES DE TRABAJO
18.- Verifique el deposito diario de los ingresos recibidos el día anterior.			
19.- Verifique que los ingresos se depositaron oportunamente y que no se cubrieron con cobranzas posteriores.			
20.- En forma selectiva, efectúe seguimiento de las cobranzas efectuadas y cerciorarse de su control y registro contable.			

6) PAPELES DE TRABAJO

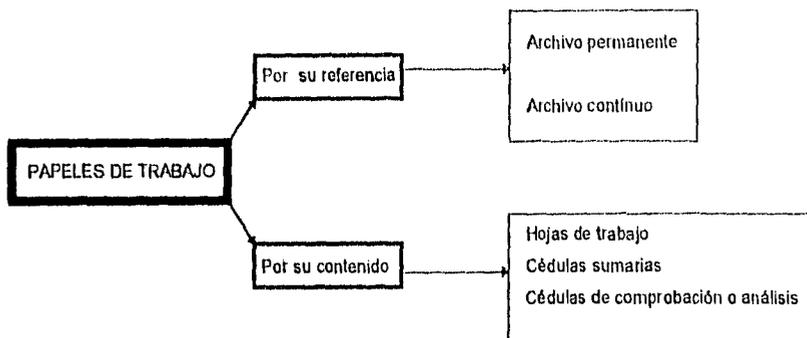
Una vez planeada y programada la auditoría, se procederá a la realización material del trabajo estipulado, lo cual se debe de plasmar en forma escrita en una serie o conjunto de resultados, que justifique los resultados del trabajo efectuado.

Los papeles de trabajo los podemos definir como el conjunto de documentos, cédulas, notas y documentación fehaciente, que describe los resultados sobre los cuales el auditor sustenta su opinión.

Los papeles de trabajo deben cubrir ciertos objetivos de elaboración e información a proporcionar:

- 1.- Deben facilitar la preparación del informe final de la revisión.
- 2.- Tienen que contener la evidencia de la aplicación de los procedimientos de auditoría, así como la eficiente diligencia durante la aplicación de los mismos.
- 3.- Deben proporcionar una información clara y concisa que sirva como base para auditorías subsecuentes.

Los papeles de trabajo los podemos clasificar en dos grandes grupos:



1.- Por su referencia:

a) **Archivo permanente.-** Es aquél que contiene la información de interés constante, cuya información no trasciende de un periodo a otro.

b) **Archivo continuo.-** Es aquél que constantemente se va modificando, revisión tras revisión y contiene los resultados de la auditoría del periodo en que se llevó a cabo, es decir, son los documentos que nos muestran la historia de la entidad.

2.- Por su contenido:

a) **Hojas de trabajo.-** Contiene la información general de la entidad, como son las balanzas de auditoría, los procedimientos aplicar en una operación, los ajustes realizados, etc.

b) **Cédulas sumarias.-** Son los papeles de trabajo que agrupan la información obtenida y recabada en su fase primaria de aplicación de la auditoría.

c) **Cédulas de comprobación o análisis.-** Contienen la información y los resultados de la aplicación de los procedimientos de auditoría por cada cuenta, operación o rubro específico.

Los papeles de trabajo los podemos agrupar en legajos, los cuales serán formados u ordenados en forma genérica de acuerdo a la información referente a los mismos, es decir de lo general a lo analítico.

Dentro de los papeles de trabajo, existen una serie de conceptos adyacentes a ellos, como son:

1.- Cruce de cédulas de auditoría.- Es el procedimiento por el cual se indica el cruce de información interrelacionada entre sí, de una cédula de trabajo a otra.

2.- Indización.- Es el procedimiento por el cual se le asignan claves o índices de identificación a los papeles de trabajo, para indicar al expediente o archivo que pertenece.

3.- Marcas de auditoría.- Estas son una serie de símbolos en los que el auditor indica algunas observaciones encontradas en su examen, el procedimiento utilizado, tipo de prueba o revisión efectuada.

Las marcas de auditoría varían o cambian según el criterio del contador público o despacho que esté realizando la revisión, según las necesidades o requerimientos del mismo trabajo, como ejemplo podemos mencionar las siguientes:

TIPO	COLOR	SIGNIFICADO
✓	ROJO	Sumas y/o restas correctas
✓	AZUL	Cálculos verificados
^	ROJO	Cotejado contra mayor
∇	ROJO	Verificado contra comprobantes
∅	ROJO	Pendiente
✓ _x	AZUL	Ok contra documentos fiscales
<u>OBS</u>	ROJO	Observaciones
<u>RN°</u>	AZUL	Referencia de procedencia del dato
<u>S</u>	AZUL	Solicitud de referencia enviada
✓✓	ROJO	Sumas cuadradas

7) EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE

El auditor al realizar su trabajo debe dejar la evidencia que compruebe y sirva de soporte para emitir su opinión, sobre el examen realizado a la entidad que audito.

Dicha evidencia comprobatoria debe ser suficiente y competente en el grado que se requiera, es decir, la documentación soporte que apoye la aplicación correcta y oportuna de los procedimientos.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, nos marca que para obtener evidencia comprobatoria para las aseveraciones hechas en los estados financieros de la entidad en revisión, se debe establecer objetivos específicos que confirmen la razonabilidad de dichas aseveraciones:

a) Existencia u ocurrencia.- "Significa que los activos y pasivos de la entidad existen a una fecha específica y que las transacciones registradas han ocurrido durante un cierto período".

b) Integridad.- "Significa que todas las transacciones y saldos que deben presentarse en los estados financieros, han sido incluidos".

c) Derechos y obligaciones.- "Significa que los activos representan los derechos de la entidad, y los pasivos las obligaciones de las misma, a una fecha determinada".

d) Valuación .- "Significa que los conceptos del activo, pasivo, capital ingresos y gastos, han sido incluidos en los estados financieros por los Importes apropiados".

e) Presentación y revelación.- "Significa que los renglones particulares de los estados financieros están adecuadamente clasificados, descritos y revelados".

Se considera que la evidencia es suficiente y competente, cuando con base en la realización de todas las pruebas de auditoría se obtiene un resultado final razonable, en la cual el auditor, debe respaldar por medio de su opinión profesional el nivel de eficiencia de las operaciones de la entidad o razonabilidad de las cifras expuestas por la organización, así como determinar si se alcanzaron los objetivos específicos de auditoría.

8) OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

Una vez que el contador ha realizado la auditoría, es decir, el examen práctico, éste procederá a determinar las irregularidades que en cierta forma, provocan o producirían desviaciones en el buen funcionamiento de la entidad, así como irregularidades en la razonabilidad de los registros contables y en la información que representan. Para ello debe tener o contener los elementos necesarios que sustenten las observaciones y sugerencias que éste emita, considerando a su juicio, la importancia relativa de las mismas y el nivel de riesgo.

Las observaciones las podemos definir como las irregularidades o desviaciones a las normas y procedimientos de registro, actuación y aplicación de las operaciones que se llevan a cabo en la entidad que se esté auditando.

Las sugerencias son las posibles soluciones a los conflictos u observaciones detectadas durante la ejecución de la auditoría, sometiéndose las mismas, a opinión y aceptación del administrador general, gerente general, junta de administración o la alta dirección de la entidad a examen.

Las observaciones detectadas por el contador durante la realización del examen, deben ser consideradas para la conclusión de su examen final, así como las causas, consecuencias, soluciones y beneficios en la corrección de las mismas.

El uso de las observaciones y sugerencias se adopta más en la auditoría interna, teniendo un formato de descripción y solución de las mismas. Dicha información debe de

ser comunicada tanto a la administración como a los encargados del área en examen y al responsable inmediato de la ejecución de dicha actividad, para la corrección de la anomalía.

NOMBRE DE LA ENTIDAD ANALISIS DE OBSERVACIONES FECHA DE LA AUDITORIA						
FUNCION REVISADA	PROCEDIMIENTOS APLICABLES					
OBSERVACIONES.-						
CAUSAS	CONSECUENCIAS					
OPCIONES DE SOLUCION						
BENEFICIOS DE LA CORRECCION						
FECHA DE COMPROMISO DE CORRECCION						
COMENTADO CON:	COMENTARIOS					
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding: 2px;">REALIZO _____</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">INDICE _____</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">PAGINA _____ DE _____</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">FECHA _____</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">REVISO _____</td> </tr> </table>		REALIZO _____	INDICE _____	PAGINA _____ DE _____	FECHA _____	REVISO _____
REALIZO _____						
INDICE _____						
PAGINA _____ DE _____						
FECHA _____						
REVISO _____						

FORMATO 05

9) INFORME O DICTAMEN DE AUDITORIA

El contador público al finalizar su revisión emitirá un informe final de auditoría, el cual debe de contener después de haber analizado la información obtenida de dicha revisión, su opinión personal de la razonabilidad de los estados financieros, situación operativa o resultado final, según el tipo de auditoría por la que fue contratado.

El informe final o dictamen del auditor que debe emitir el contador público, tiene que estar elaborado conforme a los resultados obtenidos, a las normas de la profesión, al alcance y lo relativo a la naturaleza de los procedimientos, así como al tipo de auditoría que se realizó.

Se denomina dictamen al resultado final de la auditoría que emite el contador público independiente, e informe final de auditoría a la opinión emitida por el contador público dependiente directamente de la organización, es decir, el auditor interno.

El dictamen según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se refiere o tiende más a enfocarse a la auditoría financiera y lo define, como: "El documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate."

En el dictamen del auditor debe reunir o contener los siguientes puntos a tratar:

1.- Mencionar a quién o a quiénes se dirigirá dicho dictamen, según haya sido el que contrató sus servicios.

2.- Describir los estados financieros que se tomaron en cuenta en su revisión o examen.

3.- Indicar la responsabilidad del auditor referente a que su opinión se basó en los estados financieros emitidos por la administración de la entidad en revisión.

4.- La mención de que dicha revisión se basó en la aplicación consistente de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y la aplicación correcta y planeada de las Normas y Procedimientos de Auditoría que permitieron obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y están elaborados de acuerdo a los lineamientos marcados por la profesión. La opinión del auditor establecerá claramente la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, los resultados de las operaciones y las variaciones en el capital contable, así como los cambios en la situación financiera

5.- Expresar que la auditoría se basó en pruebas selectivas en los estados financieros y en la evaluación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados utilizados.

6.- Mencionar un párrafo de énfasis, de ser necesario, en el que el contador señale los aspectos y hechos más relevantes detectados en su revisión, indicando que dicho énfasis no implica salvedades.

7.- Indicar que dicho examen nos muestra, una vez realizadas pruebas razonables, el soporte que sustentan la opinión del auditor.

8.- Se deberá exponer el nombre y la firma del contador público responsable de la auditoría.

9.- Suscribir la fecha del dictamen, que va a ser, la misma de conclusión del trabajo de auditoría.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos indica como aclaración adicional, que el dictamen por regla general y por uniformidad se preparará conforme al modelo que indica el boletín 4010 de las Normas y Procedimientos de Auditoría.

Los dictámenes los podemos clasificar de acuerdo a la opinión del contador público sobre el resultado de dicho examen:

A) Dictamen limpio.- Es aquél en el que, el auditor al realizar sus pruebas y concluir su examen, no encontró ningún hecho, situación o desviación relevante en los estados financieros de la entidad.

B) Dictamen con párrafo de énfasis.- Es en el que el contador público, con base en su examen realizado, encontró algún hecho que no implica una salvedad pero que sí cabe resaltar en dicha opinión. En el caso de que algún hecho, de suma importancia o que sea de trascendencia en el desarrollo de la entidad, el auditor lo considerará en la emisión de su opinión, como por ejemplo:

- 1.- Que existan contingencias no cuantificables.
- 2.- Cambios en la aplicación de los principios de contabilidad o en las reglas particulares.
- 3.- Que existan operaciones con partes interrelacionadas.
- 4.- Mención sí en auditorías pasadas hubo salvedades u opinión negativa, en relación a que éstas sigan siendo aún válidas.
- 5.- Cuando existan ajustes a resultados de ejercicios anteriores, por errores o circunstancias diversas.
- 6.- Por circunstancias o hechos posteriores a la fecha del dictamen, que son necesarios reflejar en los estados financieros.

C) Dictamen con salvedades.- Es aquél en el cual el contador público emite su opinión con ciertas excepciones, por existir desviaciones en la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o por limitaciones en el alcance de su examen, cuya gravedad es de importancia relativa.

D) Dictamen negativo.- Es aquél en el cual, el auditor, con base y como consecuencia del examen practicado concluye que los estados financieros no están elaborados de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y

cuyas desviaciones son de tal grado importantes que la emisión de una salvedad no sería adecuada.

E) Dictamen con abstención de opinión.- Es aquel en el cual el auditor, al no contar con los elementos necesarios se encuentra limitado en el alcance de su examen, y la emisión de una salvedad no sería lo mas conveniente; se abstendrá de emitir su opinión, explicando los motivos y razones por las cuales llevo a tomar dicha decisión.

ASPECTOS DE CONTROL.

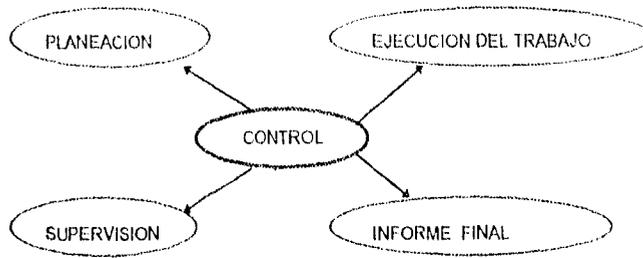
1) ASPECTOS GENERALES DE CONTROL DE LAS AUDITORIAS.

El control es la medición de los resultados actuales y pasados, en relación con los esperados, con el fin de corregir o mejorar los planes de ejecución en una revisión, así como la verificación durante la ejecución del trabajo, cotejando que lo que se está llevando a cabo va de acuerdo con lo planeado.

El control a diferencia de la supervisión, va más a fondo en la verificación y corrección de anomalías en el transcurso de un examen, así como al final de éste, es en cierto sentido un sistema previsor.

En el control, el auditor compara los resultados obtenidos y el aprovechamiento de recursos en el transcurso del examen, así como un análisis general de la comprobación de la exactitud del riesgo calculado, antes y después de la realización del examen.

El control se aplica durante el transcurso así como al final de la auditoría, es decir interviene desde la planeación del examen hasta la emisión del informe final, y en algunas ocasiones hasta después del mismo para la elaboración de auditorías posteriores.



Para aplicar un sistema de control eficiente y que vaya de acuerdo con el proceso de revisión o examen en aplicación, es necesario tomar en cuenta lo siguiente:

1.- Los controles deben reflejar la naturaleza y las necesidades de las actividades que se estén llevando a cabo.

2.- Los controles deben tener un objetivo de acción correctiva.

3.- Se deben determinar o señalar las estrategias y los principios de excepción en los casos necesarios.

4.- Los controles deben ser flexibles a los eventos subsecuentes no previsibles.

5.- Los controles deben ser dirigidos al mejor aprovechamiento de recursos, así como el ahorro de los mismos.

6.- Los controles a aplicar deben de ser confiables y razonables en relación a la actividad o tipo de auditoría a realizar.

El control no solo se aplica en la previsión de los aspectos negativos que atañen o afectan el desarrollo de la auditoría, sino también en la verificación del cumplimiento de

las sugerencias correctivas que se proporcionaron durante el desarrollo del examen, a la entidad que se esté auditando.

La aplicación de los controles así como la elaboración de los mismos, se debe de llevar a cabo por el auditor encargado de la revisión, en conjunto con los supervisores de la ejecución del trabajo.

Un control en la auditoría es en sí, un mecanismo de corrección y autorregulación que el contador público utiliza como herramienta de ayuda para el logro de los objetivos propuestos a cumplir, así como un método comparativo para el desarrollo óptimo de próximas auditorías.

2) SEGUIMIENTO DE SUGERENCIAS Y OBSERVACIONES

El auditor, una vez finalizado su examen y emitida su opinión, debe de dar un seguimiento a las observaciones y sugerencias correctivas que éste emitió durante la realización de la auditoría o al final de esta. Dicha observancia se llevará a cabo en forma independiente o dentro del propio examen, es decir, durante el período de realización o bien al concluir éste.

De acuerdo con lo anterior, podemos dividir el seguimiento de las sugerencias y observaciones, en dos tipos:

a) Observancia intermedia.- Esta se realiza durante el desarrollo de la auditoría, al final de la revisión previa, y se refiere a las medidas correctivas a aplicar, para así determinar el alcance de las pruebas a realizar en la fase final y tener una herramienta más de apoyo para emitir su opinión al concluir dicho examen.

b) Observancia posterior.- Esta se lleva a cabo al finalizar la auditoría y se refiere al seguimiento que se realiza cuando el auditor emite sus sugerencias de

corrección a las anomalías que detectó en su examen, sirviendo éstas como guía para auditorías posteriores. Por lo regular, ésta la realizan los auditores internos.

Dentro de la auditoría interna y en lo particular en la auditoría gubernamental, existe un formato de aplicación y seguimiento de las observaciones o sugerencias detectadas en la revisión, cuyo reporte fue proporcionado con anterioridad, para que se apliquen dichas medidas correctivas en las áreas correspondientes, determinando un periodo de cumplimiento ya acordado con el responsable de la sección en discusión, así como con el ejecutor de la actividad.

El formato antes mencionado se aplica en forma flexible, es decir, se adapta, aumenta o disminuye de conceptos, según sean las necesidades del tipo, forma, sugerencia u observación a analizar.

NOMBRE DE LA ENTIDAD REPORTE DE CUMPLIMIENTO FECHA DE EXPLORACION	
DEPARTAMENTO O SECCION.-	
OBSERVACIONES O SUGERENCIAS CORRECTIVAS.-	
FECHA DE COMPROMISO DE CORRECCION, PERIODO Y TIPO DE AUDITORIA QUE SE DETECTO	
RESULTADO O MOTIVO DE LA OMISION DE LA SUGERENCIA DE CORRECCION.-	
NOMBRE DEL RESPONSABLE DEL AREA	
FIRMA DEL RESPONSABLE	FECHA
COMENTARIOS	
SANCION Y FUNDAMENTO LEGAL	
NOMBRE DEL AUDITOR RESPONSABLE FIRMA DEL AUDITOR	REALIZO _____ INDICE _____ FECHA _____ REVISO _____

FORMATO 08



CONCLUSIONES



La actividad contable ha desempeñado un papel importante en el desarrollo de nuestra sociedad, como ya la hemos visto a lo largo del primer capítulo del presente trabajo, en el cual desarrollamos una pequeña remembranza de la contaduría a través de la historia del hombre.

La auditoría como un sistema de autorregulación y corrección en las entidades ha cobrado gran auge en nuestros días, por lo que el contador público en el desempeño de su trabajo debe proceder y actuar siguiendo los lineamientos de observancia general que la profesión misma ha impuesto, auxiliado por una serie de herramientas de trabajo conocidas como técnicas de auditoría. Estos lineamientos se denominan "Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptadas".

El desarrollo de una auditoría y en la aplicación de la misma, se debe tomar en cuenta el criterio del contador público, es decir, según su experiencia profesional.

Dicha experiencia proporcionará al auditor las herramientas a elegir, los criterios a aplicar y los procedimientos más óptimos que se han de desarrollar para así concluir con una revisión satisfactoria, cumpliendo con los objetivos por los cuales fueron contratados sus servicios.

Otra herramienta que es esencial en el desarrollo de una auditoría es la conjugación uniforme y constante de la planeación, la supervisión y el control, debido a que esencialmente estos factores, son el punto medular de la auditoría.

La planeación y la supervisión las podemos considerar como la guía que nos va a llevar al logro de los objetivos, por los cuales se nos contrató como auditores. Una mala planeación sin considerar el nivel de riesgo y disminuirlo de tal manera que no interfiera en forma significativa en la elaboración del informe o dictamen final de la revisión,

provocará que dicho reporte contenga información, sugerencias y observaciones sujetas a error o cambio.

En relación a la supervisión y control podemos concluir que son dos elementos que nos con-llevan al cuidado de la auditoría, es decir, a la realización y respeto de las normas y guías establecidas en la planeación, tanto en tiempo como en oportunidad, evitando desvíos significativos y corrigiendo posibles errores, así como subsanando ciertas contingencias que surgiesen durante el desarrollo de la auditoría, o posteriormente de haber sido concluida dicha revisión, y cuya ocurrencia afecte de cierta manera la opinión del contador publico sobre la entidad en estudio.

Como conclusión final diremos que los elementos esenciales en la realización de las auditorías y los aspectos de control en la evaluación de las operaciones, en las empresas, son aplicados en forma diversa, en cada tipo de entidad que se va a revisar y están sujetas a criterio del contador público, de acuerdo a la experiencia profesional del mismo, respetando desde luego, los lineamientos impuestos a la profesión por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, así como el cumplimiento de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados:

- 1.- Entidad.
- 2.- Realización.
- 3.- Negocio en marcha.
- 4.- Periodo contable.
- 5.- Valor histórico original.
- 6.- Dualidad económica.
- 7.- Revelación suficiente
- 8.- Importancia relativa.
- 9.- Consistencia.

Adicionalmente a lo anterior, decir que una buena estructuración y la correcta aplicación de una auditoría nos va a llevar a el logro optimo de los objetivos planteados y a la plena satisfacción del cliente que solicito nuestros servicios, tanto como auditores internos, como externos.



BIBLIOGRAFIA



* PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS
COMISIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.
1995

* NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS
COMISIÓN DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.
TOMO I Y II
1995

* DICCIONARIO PARA CONTADORES
ERIC L. KOHLER
EDITORIAL LIMUSA
1994

* CONOCE LAS AUDITORÍAS
J. R. SANTILLANA GONZÁLEZ
EDITORIAL ECASA
1994

* DECLARACIONES SOBRE NORMAS DE AUDITORÍA
AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS.
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS
TOMO I
1973

* AUDITORÍA MODERNA
WALTER G. KELL
WILLIAM C. BOYNTON
EDITORIAL CECSA
1995

- * NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD SUPLETORIAS
CENTRO DE INVESTIGACIÓN DE LA CONTADURÍA PÚBLICA.
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS
1995

- * BOLETINES SERIE A, B, C, D, E, F
SECRETARÍA DE CONTRALORÍA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO
1993

- * MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA
CONASUPO.
1989

- * AUDITORIA 1
C. P. ISRAEL OSORIO SÁNCHEZ
EDITORIAL ECASA
1980

- * APUNTES DE CONTROL INTERNO
C. P. OLIVIA JIMÉNEZ
FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN
1991