

136
24.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN



“COADYUDEMOS AL CONTROL INTERNO
DE LAS ORGANIZACIONES POR MEDIO
DE LA AUDITORIA EXTERNA”

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A
MARISELA HERNANDEZ SANCHEZ

ASESOR: L. C. JUAN CORTES GUTIERREZ

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO

1 9 9 7

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES CUAUTITLAN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

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

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

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

"Coadyuveamos al Control Interno de las Organizaciones
por medio de la Auditoría Externa".

que presenta la pasante: Marisela Hernández Sánchez
con número de cuenta: 8719738-5 para obtener el TÍTULO de:
Licenciada en Contaduría

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

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

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Edo. de Mex., a 02 de Abril de 1997

PRESIDENTE C.P. José Luis Muñoz y Alonso

VOCAL C.P. Juan Cortés Gutiérrez

SECRETARIO C.P. Carlos Roman Rivera

PRIMER SUPLENTE L.C. Olga Antonio Lugo

SEGUNDO SUPLENTE C.P. Fermín González Camberos

**A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN**

Por brindarme la oportunidad de alcanzar una superación tanto personal como profesional

AL L.C. JUAN CORTES GUTIERREZ

Por el apoyo y atención que me brindo como asesor de tesis y mas aun por los conocimientos y consejos, transmitidos como profesor

A LOS PROFESORES

Con respeto y admiración por sus enseñanzas, consejos y motivación, que me permitieron concluir una carrera profesional.

GRACIAS

A quienes confiaron en mi y a todas y cada una de las personas que me han apoyado en toda mi vida.

EN MEMORIA DE MIS ABUELITOS :

- ✧ Agustín Sánchez García.
- ✧ Guadalupe García Archundia.

- ✧ Lucio Hernández Mozo.
- ✧ Ma. Elena Cisneros Muñoz.

· COADYUVEMOS AL CONTROL INTERNO DE LAS
ORGANIZACIONES POR MEDIO DE LA
AUDITORIA EXTERNA ·

INDICE

Pág.

INTRODUCCION	1
CAPITULO 1. LA AUDITORIA EXTERNA	
1.1 Los Estados Financieros	5
1.2 Clasificación	8
1.3 Objetivos	11
1.4 La auditoria Externa	12
1.5 Objetivos	18
1.6 Características	19
1.7 Importancia	20
1.8 Informes	22
CAPITULO 2. NORMAS DE AUDITORIA	
2.1 Concepto	26
2.2 Objetivos	32
2.3 Técnicas y Procedimientos de Auditoria	33
2.4 Control Interno	35
2.5 Objetivos	37
2.6 Elementos de Control Interno	39
2.7 Metodos de Evaluación	45

**CAPITULO 3. COADYUDEMOS AL CONTROL INTERNO DE LAS ORGANIZACIONES
POR MEDIO DE LA AUDITORIA EXTERNA**

Pág.

3.1 Los Informes del Control Interno	51
3.2 La Carta de Recomendaciones y Sugerencias	55
3.3 Responsabilidad del Contador Público al emitirla	58
3.4 Su importancia	63
C A S O P R A C T I C O	65
C O N C L U S I O N E S	83
B I B L I O G R A F I A	85

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

La práctica de la auditoría requiere de una serie de atributos en quienes la desarrollan que obliga a los que estamos comprometidos con ella a que se conozcan y se respeten.

Por ello, nuestro interés para que, a través del presente trabajo, hagamos mayor énfasis en difundir el objetivo y función de la auditoría externa; que bien puede considerarse un coadyuvante del control interno.

Reflexionemos de la importancia que tiene informar detalladamente a quienes contratan los servicios de auditoría y crear conciencia en nuestros clientes que la auditoría externa no es un gasto sino una inversión que retribuirá al ayudar a la administración, en su caso, a tomar las medidas correctivas necesarias cuando haya deficiencia en el control interno.

Como la auditoría se realiza en base a la información financiera proporcionada por el ente a examinar, precisamente, el primer capítulo está enfocado a los estados financieros los cuales antes de ser examinados y dictaminados por el auditor se consideran estados contables.

Una vez conceptualizado el término estados financieros, enunció los objetivos y la forma en que se clasifican de acuerdo con el boletín B-1 de la Comisión de Principios de Contabilidad. Así mismo, en esta primera parte del trabajo, se exponen las generalidades de auditoría externa, como son sus características, objetivos y el porque de su importancia.

Para efectos prácticos y dado los diferentes enfoques de auditoría así como la mecánica de su ejecución fue necesario partir de una clasificación. Sin pretender exponer todos los tipos de auditoría que pudieran existir, mucho menos definirlos y compararlos, pero sí hacer hincapié en sus diferentes modalidades que nos permitan ubicar el tema.

De igual forma, se retoman de algunos autores, el concepto de auditoría, para así poder diferenciar la auditoría interna de la externa. Por último, hablo en términos generales de los informes: el informe previo, lo que debe considerarse en él; el informe corto y el informe largo.

La segunda parte del trabajo, denominada Normas de Auditoría está enfocada a las normas, técnicas y procedimientos de auditoría, así como, al control interno; partiendo de la definición del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) enunció los cuatro objetivos básicos del control interno. Del mismo modo, los elementos con los que se debe contar para cumplir estos objetivos, dentro de una organización.

Posteriormente, explico los métodos de evaluación del control interno más conocidos en la práctica profesional, como es el método descriptivo, método gráfico y el método de cuestionarios.

En el tercer capítulo, denominado: "Coadyuemos al control interno de las organizaciones por medio de la auditoría externa", el primer punto se refiere a los informes de control interno; el segundo está enfocado en sí a la carta de recomendaciones y sugerencias, posteriormente su importancia y la responsabilidad que tiene el Contador Público (C. P.) al emitirla

Por último, anexo el caso práctico el cual contiene un ejemplo de la carta de recomendaciones y sugerencias, entre las cuales destaco las más comunes.

Con el presente trabajo, pretendo aplicar y reafirmar los conocimientos adquiridos durante mi trayectoria académica, aunado a mis experiencias laborales, y perfil profesional, con la firme idea de hacer una aportación a la sociedad.

CAPITULO 1

LA AUDITORIA EXTERNA

1.1 LOS ESTADOS FINANCIEROS.

1.2 CLASIFICACION.

1.3 OBJETIVOS.

1.4 LA AUDITORIA EXTERNA.

1.5 OBJETIVOS.

1.6 CARACTERISTICAS.

1.7 IMPORTANCIA.

1.8 INFORMES.

1.1 LOS ESTADOS FINANCIEROS

No podemos entrar en materia sin antes hablar de los estados financieros, ya que, para realizar la auditoría se debe partir de una base y esa base son precisamente los Estados Contables emitidos por el mismo ente a examinar.

Estos estados, ya auditados y dictaminados se convierten en Estados Financieros. Pues es normal que los errores encontrados, durante la revisión, sean comentados con la administración del ente emisor, por lo tanto el dictamen final del Contador Público (C.P) no se refiere a los estados contables originalmente sometidos a su revisión sino a los estados contables modificados, a través de las recomendaciones y sugerencias que sugirió, el auditor, para ser corregidos esos errores.

Se podría conceptualizar sencillamente a los Estados Financieros como: cifras numéricas que representan la situación financiera de un ente en términos monetarios. Sin embargo, para fines de una mayor comprensión, me apoyo en el siguiente concepto, extraído de los apuntes de Auditoría Superior.

Los Estados Financieros son los documentos formales que muestran la situación financiera y operacional de un ente, en términos monetarios, a una fecha o período determinado para proporcionar información, clara, veraz, fehaciente y oportuna, y respaldados por los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, permiten que la información pueda compararse con ejercicios anteriores para la toma de decisiones. .

Analizando el concepto anterior, en el Boletín A-5 de la Comisión de Principios de Contabilidad, relativo a la Revelación Suficiente nos dice que:

Párrafo 23: " Los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible, suficientes elementos para juzgar la situación financiera, el resultado de operación y los cambios en el patrimonio de la entidad".

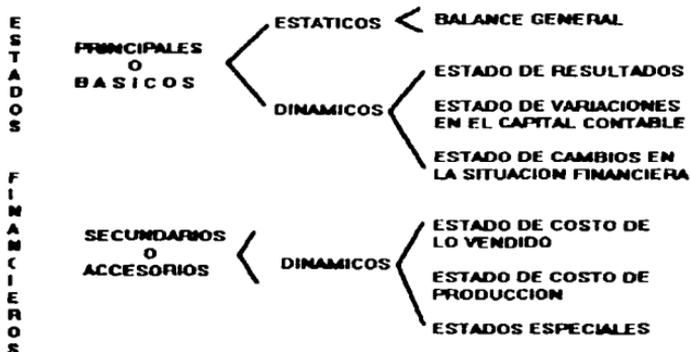
Párrafo 32: "Para que los usuarios estén en posibilidad de evaluar el desempeño y perspectivas de una entidad, es preciso que la información contable contenga en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar el resultado de operación, la situación financiera, sus cambios y los del patrimonio".

Como se puede observar, se refiere a la regla básica sujeta a la presentación y terminología de los reportes del C. P.; la cual obliga a expresarnos, técnica y gramaticalmente, con toda claridad por escrito y/o verbalmente; bien sea en una carta de recomendaciones y sugerencias, un informe corto, largo o para efectos fiscales.

En relación a la comparabilidad de los estados financieros, el Boletín A-5, de la misma Comisión, párrafo 29 establece: "Con objeto de poder juzgar adecuadamente la situación financiera, el resultado de operación y los cambios en la situación financiera y en el patrimonio, es recomendable que los estados financieros se presenten en forma comparativa".

Por lo tanto, los Principios de Contabilidad son los fundamentos que sirven de guías generales para elaborar y presentar información financiera; pretenden uniformar las prácticas contables, con objeto de que los usuarios de los estados financieros puedan tomar decisiones, ya sea de crédito y/o de inversión, entre otras.

1.2 CLASIFICACION



Los estados financieros se clasifican en principales o básicos y secundarios o accesorios. De acuerdo con el Boletín B-1, párrafo 19, de la Comisión de Principios de Contabilidad. Los Estados Financieros Básicos son:

- a) El Balance General, muestra los activos, pasivos y el capital contable a una fecha determinada.
- b) El Estado de Resultados, muestra los ingresos, costos y gastos, y la utilidad o pérdida resultante en el período.
- c) El Estado de Variaciones en el Capital Contable, muestra los cambios en la inversión de los propietarios durante el período.
- d) El Estado de Cambios en la Situación Financiera, indica cómo se modificaron los orígenes y aplicación de recursos de la entidad en el período.

Cabe señalar que, las notas a los estados financieros son parte integrantes de los mismos con objeto de complementar la información.

Ahora bien, como no son objeto de estudio para la realización del presente trabajo, únicamente los enuncio.

Los Estados Financieros Secundarios o Accesorios son aquellos que proporcionan información analítica sobre los estados básicos y son:

- a) Estado de Costo de lo Vendido.
- b) Estado de Costo de Producción.
- c) Estados Especiales.

Del mismo modo, los estados financieros se clasifican en estáticos y dinámicos, esto es:

Los estados financieros se consideran **estáticos** cuando se presentan a una fecha determinada y **dinámicos** cuando su información se refiere a un período determinado, v.g.: el balance general es un estado de situación financiera a una fecha determinada por tanto es estático y el estado de resultados es dinámico ya que muestra el resultado de las operaciones durante un período determinado.

1.3 OBJETIVOS

Enfocándome a los Estados Financieros Básicos y en base al Boletín B-1, párrafos 9 - 14 de la misma Comisión de Principios de Contabilidad; estos estados deben cumplir con los objetivos de:

- **Informar acerca de la situación financiera de la entidad en cierta fecha.**
- **Proporcionar en forma resumida los resultados de todas las operaciones que realizó la entidad y los cambios en su situación financiera, por el período contable terminado en dicha fecha.**
- **Servir como instrumentos de estudio y análisis que permitan tomar decisiones a sus usuarios. Así como forjarse un juicio de la razonabilidad que presentan estos estados financieros.**

1.4 LA AUDITORIA EXTERNA

En la antigüedad se contrataban a los auditores para que efectuaran revisiones detalladas de los registros establecidos, para fundar si cada operación había sido asentada en la cuenta apropiada y determinar si las personas que se encontraban en posiciones de confianza estaban actuando e informando de manera responsable. Su propósito principal era localizar errores e irregularidades, pues era factible identificar con mayor claridad los objetivos y recursos de una organización.

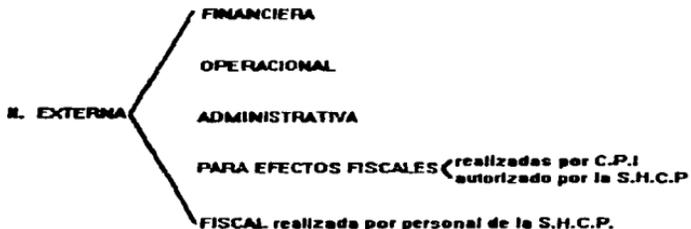
Sin embargo, los cambios profundos en el orden social, político y económico, han originado una creciente demanda de información, acerca de la eficacia del diseño y cumplimiento del control interno de un ente, relacionado con el correcto registro de sus transacciones y la protección de sus activos.

Esta demanda de información y de elementos más completos de control han ampliado la naturaleza y alcance de la auditoría tradicional que se ocupaba primordialmente de detectar fraudes en las operaciones financieras, surgiendo así la auditoría por medio de pruebas selectivas con base a la eficacia del control interno ya implantado por el ente a auditar, verbigracia la auditoría externa la cual es verdaderamente una herramienta de información y control. Por tal motivo y para efectos prácticos, es necesario partir de alguna clasificación, aunque sea convencional, que permita ubicar el tema:

CLASIFICACION.

Atendiendo a quien la practica tenemos a la auditoría interna y a la externa, según sea desarrollada por empleados o funcionarios de la entidad auditada o bien profesionistas independientes.

En cuanto a la finalidad que pretenda el examen de estados financieros las auditorías pueden ser :



Cabe mencionar, que se han especializado y subdividido tanto las actividades de las organizaciones, que la gama de posibilidades es amplísima, por lo que seguramente algún tipo de auditoría conocido, haya sido omitido en mi clasificación.

Bajo estas consideraciones, me limito a conceptualizar y diferenciar la auditoría interna de la externa; partiendo del concepto de auditoría general, de los siguientes autores:

Es el examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o un Contador Público Independiente, de los libros y registros de una entidad basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera.

Osorio Sánchez.

Es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos.

Victor M. Mendivil.

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

Robert E. Montgomery.

Retomando estos conceptos se puede decir que:

AUDITORIA. Es la revisión de los registros contables y comprobación de los eventos económicos de una entidad para evaluar su situación financiera; realizada por un Contador Público, quien emite una opinión en base a la razonabilidad de la información examinada.

AUDITORIA INTERNA. Es realizada por los propios funcionarios o empleados de la organización con propósitos de control que examinan y evalúan la efectividad de otros controles.

AUDITORIA EXTERNA. Realizada por Contadores Públicos Independientes, desligados totalmente de los intereses de la administración y a los que se les reconoce una opinión imparcial merecedora de la confianza de terceros; el resultado de su trabajo se reduce a un dictamen y comentarios constructivos para la administración de la entidad.

AUDITORIA FINANCIERA. Es la revisión de los estados contables de una entidad para evaluar su situación financiera, en base a razonabilidad de la presentación de los mismos; es decir, deben estar de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados que le permitan al auditor expresar una opinión.

AUDITORIA OPERACIONAL. Evalúa ciertos aspectos administrativos, con el objeto de hacer recomendaciones que incrementen la eficiencia operativa de la entidad. Su campo de acción son los objetivos de la entidad, actividades, estructura, planes y políticas de operación, así como personal e instalaciones físicas.

AUDITORIA ADMINISTRATIVA. Es un examen completo de la estructura organizativa de un ente que verifica, evalúa y promueve el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo, cuyo objeto es determinar las deficiencias o irregularidades que existen dentro de ellos; así mismo, coadyuva a la dirección a planear, medir, controlar y mejorar las operaciones. Su interrelación va más allá de la función contable.

AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES realizadas por Contador Público Independiente, autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual se cerciora de la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados contables para dar una opinión bajo protesta del correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los causantes.

AUDITORIA FISCAL. Es practicada con el fin de determinar la exactitud de las cifras expresadas en las declaraciones presentadas por los contribuyentes y los impuestos pagados.

DIFERENCIA ENTRE AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA.

Mientras que la auditoría interna depende de la administración del ente, la auditoría externa, no depende ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto, es totalmente independiente de la organización. De tal suerte, que no es posible que la auditoría interna dictamine sobre estados contables de presentación a terceros, pues carece de la independencia requerida por las normas profesionales.

Por lo tanto, el auditor interno, circunscribe su función al examen de las operaciones y actividades de la entidad, evaluando el control interno y dando seguimiento a las observaciones, para que posteriormente emita un informe relativo al trabajo desarrollado; principalmente, con la finalidad de tener informada continuamente a la gerencia.

1.5 OBJETIVOS.

Basándome en los objetivos particulares de los diferentes tipos de auditoría, ya expuestos anteriormente, puedo discernir que los objetivos generales son:

- a) EMITIR UNA OPINION PROFESIONAL ACERCA DE LA RAZONABILIDAD DE LA INFORMACION EXAMINADA.
- b) INCREMENTAR LA CONFIANZA QUE SE TIENE EN LA INFORMACION SUMINISTRADA POR EL ENTE AUDITADO
- c) VERIFICAR LOS REGISTROS CONTABLES Y EVENTOS ECONOMICOS DE UNA ENTIDAD PARA EVALUAR SU SITUACION FINANCIERA
- d) INFORMAR SOBRE CUALQUIER DEFICIENCIA EN LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL QUE PUDERE ADVERTIR EL C. P. AL REALIZAR SU TRABAJO.
- e) SERVIR COMO GUIA PARA LA TOMA DE DECISIONES FUTURAS
- f) CONSTITUIRSE EN UN CONSULTOR QUE SIRVA DE APOYO A LA GERENCIA QUE CONDUCE LOS NEGOCIOS DEL ENTE

Desde mi punto de vista, para la consecución de los objetivos, es prudente considerar los siguientes aspectos: los recursos disponibles para su ejecución; la oportunidad con que se esperan los resultados; la complejidad del ente a auditar; y los atributos del grupo de auditores.

1.6 CARACTERISTICAS

Como ya se mencionó, la auditoría externa es totalmente independiente de la organización, por ende, otorga una mayor confiabilidad a los interesados que requieren de la opinión de un profesional.

Por consiguiente, la práctica de la auditoría, se caracteriza por una sene de atributos a saber :

- **Garantía de imparcialidad en la evaluación a practicar.**
- **Educación y conocimientos especializados, para realizar el trabajo con pericia.**
- **Matriculación en un cuerpo colegiado de contadores, encargado del ejercicio profesional.**
- **Dedicación al servicio, teniendo siempre en cuenta aspectos de ética profesional.**

De tal suerte, que el auditor externo está capacitado para brindar cualquier otro servicio que implique el examen de información, que necesite de un juicio profesional, siempre y cuando sea dentro del marco de su competencia.

1.7 IMPORTANCIA.

Partiendo de las necesidades de información de los interesados en la marcha de los negocios, podemos decir que los usuarios de los estados financieros pertenecen a clases distintas de la sociedad económica, los cuales pueden dividirse en dos grupos:

1. Los usuarios que tienen información de primera mano de las operaciones de la entidad y, en consecuencia, se encuentran en posición de medir directamente el grado de confiabilidad de la información.
2. Los usuarios que no tienen esa información de primera mano, y que para tomar decisiones necesitan descansar en un tercero en cuanto al grado de confiabilidad de la información.

Precisamente el tercero es el C. P. que examina los estados financieros con el fin de llenar la necesidad social demandada por el segundo tipo de usuarios.

La cantidad de usuarios que no pueden medir el grado de confiabilidad de la información financiera, es mucho mayor que los de la otra clase, entre ellos se encuentran los externos a la entidad, tales como: acreedores, accionistas y gobierno. Sin embargo, dentro de esta clase podrían también encontrarse los administradores de los grandes consorcios que pierden el control directo de muchas transacciones.

De tal manera, que a los usuarios no expertos en contabilidad les resulte difícil evaluar por sí mismos la calidad de la información que reciben y aunque cuenten con la formación profesional requerida, muchos usuarios no tienen acceso a los elementos necesarios para la evaluación de la información.

Por todo ello, la auditoría externa se hace vital para la comunidad interesada ya que le permite:

1. Obtener la información contable con mayor confiabilidad para los terceros, con objeto de que la entidad pueda obtener préstamos y mayores inversiones de capital.
2. Tomar decisiones financieras sobre bases más sólidas.
3. Entregar cuentas examinadas por un profesional experto. Ya sea a los accionistas o propietarios, situación que proporciona confianza tanto al que recibe las cuentas como al que las entrega.
4. Obtener certeza que sus sistemas de control interno contable y de registros, son adecuados, y el personal que tiene a cargo estas funciones han cumplido sus responsabilidades correctamente.
5. Conocer las fallas de su control interno y de los registros contables, a través de la carta de recomendaciones y sugerencias del auditor, a fin de mantener actualizada la eficiencia del control interno.

1.8 INFORMES

El contador público una vez realizada la auditoría tiene la responsabilidad de rendir un informe previo sobre ésta, siendo los puntos a tratar, las observaciones o deficiencias que existan dentro de la entidad.

El "informe previo" es una síntesis del trabajo realizado al efectuar la revisión de los estados financieros. Es también considerado como el borrador del informe definitivo.

Su objetivo es el de informar al cliente respecto a los datos obtenidos en base a la revisión efectuada.

Se debe considerar en el informe previo lo siguiente:

- Las cifras y datos que se presentan sean exactos, ya que esta información le va a servir al cliente como base para la toma de decisiones.
- Proporcionar amplios datos financieros que ayuden a la interpretación de los hechos; ya que en ocasiones el departamento de contabilidad no los puede dar.
- Que sea constructivo, es decir, no solo se debe señalar el error sino también aportar sugerencias para su corrección.

- La información debe ser imparcial y apearse a la realidad con el fin de no perjudicar ni beneficiar intereses particulares.
- Se debe tener en cuenta que, la base para elaborar el informe previo son los papeles de trabajo realizados por los auditores.

Como resultado final de su trabajo, el auditor puede proporcionar los siguientes informes:

INFORME CORTO

El cual está integrado por la opinión, mejor conocido como dictamen, estados financieros básicos y notas aclaratorias; cuyos usuarios son principalmente los accionistas, instituciones de crédito, proveedores y acreedores.

INFORME LARGO - OPINION SOBRE INFORMACION COMPLEMENTARIA (Boletín 4060)

Existen varios casos en donde el usuario de la información financiera y de los servicios del c. p. requiere de información adicional a la que se incluyen los estados financieros básicos. Los casos típicos son los requerimientos de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), que solicita al auditor informaciones específicas que son de su interés para la función de vigilancia que ejerce en el sector paraestatal y los dictámenes fiscales que se emiten respecto al cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

Por lo general, el informe largo, se encuentra integrado por la opinión, estados financieros básicos -los cuales se presentan en forma comparativa-, notas aclaratorias y anexos fiscales, que se preparan con base a las reglas publicadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).

Cabe señalar, que el informe del auditor ya sea fiscal o financiero, es el medio a través del cual emite un juicio imparcial sobre los estados contables que ha examinado.

Así también, puede emitir una CARTA DE RECOMENDACIONES Y SUGERENCIAS, la cual incluye un resumen de las debilidades más importantes, surgidas y comentadas en el transcurso de la revisión, de igual forma sugerencias específicas encaminadas a corregirlas.

CAPITULO 2

NORMAS DE AUDITORIA

2.1 CONCEPTO.

2.2 OBJETIVOS.

2.3 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS
DE AUDITORIA.

2.4 CONTROL INTERNO.

2.5 OBJETIVOS.

2.6 ELEMENTOS DE CONTROL INTERNO.

2.7 METODOS DE EVALUACION.

2. NORMAS DE AUDITORIA

Con la intención de reglamentar la actividad del Contador Público respecto a su calidad profesional y responsabilidad que como auditor asume frente a terceros, la Contaduría Pública organizada a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., decidió establecer los requisitos mínimos de orden general que deben observarse para el desempeño del trabajo de Auditoría de calidad profesional; denominados "Normas de Auditoría" los cuales por su naturaleza deben ser de aceptación general para toda la profesión.

2.1 CONCEPTO

El Boletín 1010 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, define las normas de auditoría como: "Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo."²

² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
Normas y Procedimientos de Auditoría 1995
Boletín 1010, párrafo 8

De acuerdo con la definición anterior, estos requisitos se refieren a las condiciones del Contador Público, como auditor, a la forma cómo se planea la revisión, cómo se obtiene la evidencia para fundar su opinión, y la forma en que debe rendir la información con la finalidad de imprimir calidad en su trabajo. Pues, la auditoría exige el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro: por lo tanto, a través de estos requisitos es posible que el C P , brinde el servicio de auditoría sobre bases de calidad satisfactorias.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, de acuerdo con el mismo Boletín 1010, se clasifican de la siguiente manera:

NORMAS PERSONALES. Se refieren a la personalidad del auditor, a las cualidades que debe poseer para la consecución de su trabajo y que debe mantener durante el desarrollo de toda su profesión, como son:

1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.
2. Cuidado y Diligencia Profesionales.
3. Independencia Mental.

1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

Requisitos teóricos y prácticos, es decir todos aquellos conocimientos mínimos que debe tener el C.P., para poder ejercer la profesión. El entrenamiento técnico básicamente se obtiene en la etapa escolar concluyendo con la obtención de un título y la capacidad profesional se adquiere a través de la práctica como es: la madurez, carácter y experiencia que le permita ser capaz de aplicar su propio criterio.

2. Cuidado y Diligencia Profesionales.

Esta norma reitera el cuidado que debe asumir el profesional para disminuir el error, realizando su trabajo de la mejor manera para evitarlo. Respecto a la diligencia, debe ser activo, esmerándose en su desempeño y sentido de responsabilidad.

3. Independencia Mental.

El auditor, no debe dar lugar a dudas sobre su independencia y objetividad, dejando influir intereses particulares.

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO: Se refiere a la manera en como el auditor debe llevar a cabo su trabajo en una forma adecuada, estas normas se clasifican en:

1. Planeación y Supervisión.
2. Estudio y Evaluación del Control Interno
3. Obtención de la Evidencia.

1. Planeación y Supervisión.

Antes de auditar se debe considerar un programa de auditoría, para la consecución de un buen trabajo, deberá ser planeado con mucho cuidado pues de ello dependerán los resultados que se esperan obtener.

En ocasiones el C. P., delegará a sus colaboradores trabajos de auditoría que no necesariamente requieren la capacidad profesional, por ende, el auditor tiene la obligación de supervisarlos para poder confiar y asumir la responsabilidad en los trabajos ejecutados por los colaboradores.

2. Estudio y Evaluación del Control Interno.

Se realiza con la principal finalidad de establecer la extensión o alcance de los Procedimientos de Auditoría y posteriormente, sirvan al auditor de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el control interno.

La labor del C. P., en esta etapa, es muy importante a través de ella se puede investigar los procedimientos, medidas, operaciones, rutinas, entre otras; implantados por la entidad sujeta a revisión. Así una vez obtenida esa información el auditor se encuentra en la posibilidad de evaluarla, estimando sí es o no eficiente el control interno de la entidad.

Por consiguiente, esa información, da la pauta para la elaboración de la carta de recomendaciones y sugerencias, pues en ocasiones al encontrarse ciertas debilidades y al ser comentadas, con la administración del ente, éstas pueden convertirse en útiles recomendaciones.

3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

El Contador Público, debe obtener fuentes de información comprobatorias, es decir, evidencias consideradas suficientes y competentes que le permitan afirmar y explicar el porque de su opinión ante terceros.

NORMAS DE INFORMACION. El auditor, como resultado final de su trabajo, está obligado a emitir un dictamen, documento mediante el cual informa a las personas interesadas, los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado respecto a las declaraciones hechas en los estados financieros, a través de su examen

Con la finalidad de garantizar la formulación de su dictamen sobre una base objetiva, las normas de información, nos señalan que, el C. P. deberá manifestar la intervención que tuvo en los estados financieros, preparados por la administración de la entidad, y la responsabilidad que como consecuencia de esa intervención asume respecto a esos estados. También, es necesario que al rendir su dictamen, declare el hecho de si los estados financieros han sido formulados conforme a principios de contabilidad consistentes con el ejercicio anterior.

Así mismo, el auditor, está obligado a establecer declaraciones informativas suficientes y claras.

2.2 OBJETIVOS

Dentro de las normas de auditoría, cuyo objetivo primordial es el de reglamentar la actividad del C. P., como auditor, se pueden desprender los siguientes objetivos:

- Realizar el trabajo de auditoría con calidad profesional excelente.
- Imprimir calidad independiente e imparcial en los servicios que presta el auditor.
- Delimitar la responsabilidad que asume el C. P., como auditor ante terceros.

2.3 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

El auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente para fundamentar su opinión profesional, a través de ciertos métodos de investigación los cuales son definidos por la Comisión Nacional de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, como **Procedimientos de Auditoría** :

"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".³

³ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
Normas y Procedimientos de Auditoría 1995
Boletín 5010, Párrafo 5

Las técnicas son métodos accesibles para obtener material de evidencia; están estrechamente relacionados con los procedimientos

El Boletín 5010 de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, señala: que se le llama **Técnica de Auditoría** a los recursos particulares de investigación que el auditor usa para obtener la información que necesita y así poder comprobar la información que otros le han suministrado o el mismo ha obtenido.

DEFINICION: " Son 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 " 4

Las técnicas de referencia son las siguientes:

ESTUDIO GENERAL. Es utilizado con el fin de conocer ampliamente las características generales de la entidad, actividades y operaciones que permitan al auditor poner mayor énfasis en su examen sobre situaciones importantes o extraordinarias que requieran atención especial .

ANÁLISIS. Es la separación de los datos e información que integran un todo con el fin de examinar críticamente y conocer su razonabilidad.

4 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. Normas y Procedimientos de Auditoría 1995 Boletín 5010, Párrafo 12

INSPECCION. Consiste en examinar físicamente las transacciones y bienes para cerciorarse de su existencia y autenticidad de los mismos, registrados en la contabilidad.

CONFIRMACION. Es la técnica que se utiliza para obtener evidencia suficiente sobre el saldo de un cliente, proveedor o acreedor, el cual nos envía su conformidad por escrito cuando le es solicitada por medio de una carta.

INVESTIGACION. Por medio de la cual el auditor obtiene los datos y comentarios a través de los funcionarios y empleados con la finalidad de conocer en forma detallada las operaciones de la entidad.

DECLARACION. En la cual queda sustentado por escrito la manifestación que hace el funcionario o empleado como resultado de la investigación que se llevo a cabo con ellos.

CERTIFICACION. Esta técnica se utiliza para obtener de alguna autoridad un documento legalizado.

OBSERVACION. Es la presencia física con el fin de advertir como se llevan a cabo las diferentes actividades y operaciones.

CALCULO. Esta técnica se utiliza para verificar sumas, restas, multiplicaciones, divisiones; cerciorándose de la exactitud de las mismas.

2.4 CONTROL INTERNO

El control es un concepto con el que nos encontramos frecuentemente durante el transcurso de nuestra actividad cotidiana. Verbigracia, cuando conducimos un automóvil ejercemos el control para evitar tener un accidente: los instrumentos nos comunican la velocidad, el nivel de combustible y aceite, así como, la temperatura del motor, entre otros.

De igual forma, en las empresas se ejerce el control para que se logren alcanzar los objetivos que se han fijado, por lo que la administración debe estar atenta a los diferentes indicadores que muestran la marcha de la entidad.

El control es, por tanto, un proceso continuo de evaluación y retroalimentación para que se tomen decisiones ponderadas y oportunas, provocando a su vez que los hechos se ajusten a lo previsto. El control está íntimamente ligado a la planeación, pues es el elemento del proceso administrativo que permite sea exitosa; sin control, la planeación es inútil.

DEFINICION

El IMCP , a partir de 1993, en su Boletín 3050 denominado "Estudio y Evaluación del Control Interno" , enuncia que: " La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad". 5

Si bien, el control interno, es el conjunto de políticas y procedimientos establecidos por la administración de la entidad; entonces, "seguridad razonable" implica, proteger sus activos; generando registros contables confiables de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados; que promuevan la eficacia de operación y a su vez estimulen la observación de las políticas administrativas prescritas por la dirección de la compañía.

De ahí, la importancia que tiene para el auditor, en la realización de su trabajo, estudiar y evaluar el control interno - del ente que se va auditar - para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que a de aplicar así como la confianza depositada en el mismo.

5 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A C
Normas y Procedimientos de Auditoría 1995
Boletín 3050, Párrafo 5

2.5 OBJETIVOS

Anteriormente el IMCP consideraba al control interno como:

" El plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la Administración." ⁶

De la definición antes existente se desprenden los cuatro objetivos básicos del control interno:

1. Protección de los activos de la entidad
2. Obtención de información administrativa, contable y financiera; veraz y oportuna para la mejor conducción del negocio
3. Promover la eficiencia operativa
4. Apego a las políticas establecidas por la administración de la entidad.

⁶ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
Normas y Procedimientos de Auditoría 1992
Boletín E-02, Párrafo 09

Los dos primeros objetivos están enfocados a controles internos contables; los cuales tienen como fin, la protección y salvaguarda de los bienes, valores, propiedades, entre otros, de la entidad dificultando y tratando de evitar los malos manejos, fraudes, robos, etc.; así como, la confiabilidad de los registros contables, los cuales a su vez proporcionan seguridad sobre objetivos de autorización, de procesamiento y clasificación de transacciones, de salvaguarda física y de verificación y evaluación de la documentación soporte de las operaciones.

Los dos últimos se refieren a controles internos administrativos, éstos se relacionan con los objetivos de promover y fomentar la eficiencia de todas las operaciones; así como también, facilitar que las reglas establecidas por la administración se cumplan eficientemente.

2.6 ELEMENTOS

A continuación, enuncio los elementos del control interno, basándome en el Boletín 3050 del libro de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP.

La estructura de control interno consta de tres elementos:

- 1. Ambiente de control**
- 2. El sistema contable**
- 3. Los procedimientos de control**

AMBIENTE DE CONTROL

Representa la composición de los factores que afectan las políticas y procedimientos de un ente, estos factores son:

- a) **Actitud de la administración encauzada a los controles internos ya implantados.** Además de prever y corregir errores, deberá coordinar adecuadamente los recursos; así como reaccionar positivamente a los impulsos externos, es decir, que las circunstancias pueden tal vez no ser predecibles pero pueden ser manejables en un momento dado si se cuenta con los elementos suficientes.
- b) **Estructura organizacional.** Debe propiciar la armonía y la adecuada sincronización de las funciones, jerarquías y actividades necesarias para lograr los objetivos de la entidad.
- c) **Funcionamiento del Consejo de Administración y sus Comités.** Deberá asignarse los diversos asuntos administrativos a un grupo de personas que se reúnan y se comprometan para discutir y decidir en común los problemas que se les encomiende, debiendo reunirse periódicamente.

- d) **Normas para asignar autoridad y responsabilidad.** Es necesario especificar con toda claridad las relaciones de autoridad y responsabilidad entre las funciones y los puestos que permitan a la entidad desempeñar con eficiencia sus diversas actividades.

- e) **Métodos de control administrativo para supervisar y alentar al cumplimiento de las políticas y procedimientos.** Deben diseñarse métodos de control adecuados a fin de lograr un desempeño máximo con un mínimo de gasto, tiempo y esfuerzo; de tal manera que promueva la consecución de los objetivos de la compañía y eficientemente los alcance.

- f) **Políticas y prácticas de personal.** Dado que el factor humano dentro de la entidad es de gran valor, se debe emplear personal competente que cumpla acertadamente con sus labores.

g) Influencias externas que afecten en su conjunto al ente.

La organización para ser competitiva considerará las influencias del entorno y los factores internos de la propia entidad a fin de lograr sus objetivos.

En otras palabras, el ambiente de control permite al auditor evaluar las interrelaciones que existen entre los controles internos y la propia organización; es decir, refleja la actitud, conciencia y acciones en general, de la administración, como es, la gerencia, el consejo administrativo, en fin.

SISTEMA CONTABLE

El sistema contable radica en los métodos y registros diseñados para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar, procesar y producir información cuantitativa de las transacciones que realiza un ente.

Los métodos y registros con los que debe contar un sistema contable son aquellos que:

- a) Identifiquen y registren las transacciones verídicas.
- b) Describan oportuna y detalladamente las operaciones, permitiendo su adecuada clasificación.
- c) Cuantifiquen en unidades monetarias las operaciones.
- d) Registren las transacciones en el período adecuado.
- e) Presenten y revelen idóneamente dichas transacciones en los estados financieros.

El sistema contable puede ser tangible, dado que permite controlar en términos monetarios los sucesos y operaciones contenidas en los datos financieros.

PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Los procedimientos y políticas, los cuales son la capacidad del ente para la consecución de sus objetivos específicos, constituyen los procedimientos de control. Pero ello, no garantiza que siempre operen efectivamente.

Atendiendo a su naturaleza y pese a la gama de procedimientos de control - según las características de cada ente - estos pueden ser:

preventivos

Son implantados con la finalidad de evitar errores durante el desarrollo de las transacciones.

detectivos

Su fin es detectar los errores y/o desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones, no pudieron ser identificados por los procedimientos de control preventivos.

2.7 METODOS DE EVALUACION

Cabe señalar que, el **estudio** es el examen mismo, la investigación y análisis del control interno existente en un ente y la **evaluación** es la conclusión a que se llega, es decir, el juicio que se forma el auditor al recibir y juzgar los resultados del estudio del control interno

Existen tres métodos básicamente, los cuales son aplicables en la práctica:

METODO DESCRIPTIVO

Consiste en la explicación por escrito y en forma detallada de las diversas características del control interno; desde las políticas generales hasta las medidas necesarias para el desarrollo de las actividades, indicando los lineamientos a seguir en las operaciones, departamentos, funcionarios y registros de contabilidad que intervienen en el sistema.

El uso de este método es recomendable para entidades pequeñas, pues al realizar el estudio de cada operación se hace con un amplio detalle lo cual requiere de una gran cantidad tanto de tiempo como de trabajo y se refleja en el aumento de honorarios, ya que éstos deben ir de acuerdo a la magnitud del negocio.

METODO GRAFICO

Es la representación objetiva de la organización, por medio de gráficas y esquemas, a fin de indicar claramente las funciones, responsabilidades y actividades, de la entidad.

De esta manera, el auditor obtiene información relativa a puestos y nombres de los empleados, así como información necesaria para el estudio de los procedimientos de cada unidad de la organización.

METODO DE CUESTIONARIOS

En éste se elabora de antemano una relación de preguntas sobre aspectos básicos de la operación a investigar y posteriormente son contestadas por los responsables directos de las distintas áreas de la organización, casi siempre las preguntas están en forma de lista. Estas preguntas son formuladas a manera que la respuesta nos indique si el control interno es adecuado o deficiente

En cualquier caso el examen de control interno consta de dos fases:

1. **La investigación** con los funcionarios y empleados para describirlo, graficarlo o resolver el cuestionario, y
2. **El estudio** real de la operación para corroborar si efectivamente responde a lo asentado en la Investigación anterior.

Por otra parte, dentro de las condiciones necesarias para la existencia de un buen control interno, no debemos olvidar los principios básicos para su diseño e implantación:

1. Separación de funciones administrativas, custodia y registro.
2. Dualidad o plurlateral de personas en cada operación.
3. Ninguna persona debe tener acceso a los registros contables que controlan su actividad.
4. El trabajo de empleados será de complemento y no de revisión.
5. La función de registro de operaciones es exclusivo del departamento de contabilidad.

Recordemos que la segregación de ciertas funciones administrativas - el registro y la cobranza por ejemplo - es un requisito indispensable para que se asegure la salvaguarda de los activos. Esta segregación de funciones no puede lograrse en ocasiones, por no contar con el personal suficiente.

Sin embargo, a pesar de la ayuda de recursos computacionales, también en muchos casos, no dejan en la entidad al personal idóneo para realizar eficientemente el proceso de generación de las informaciones financiera y administrativa, originándose el deterioro de su confiabilidad y oportunidad, en algunas ocasiones, el retraso en la elaboración de conciliaciones bancarias puede originar costos por sobregiros o malversación de fondos y como consecuencia diferencias importantes de los auxiliares de cuentas de activos o pasivos con la cuenta control que aparece en el estado situación financiera; éstas entre otras situaciones, se presentan con frecuencia, lo cual es un indicador significativo del debilitamiento del control interno.

Aunado a ello, la pérdida de confiabilidad y oportunidad de la información, no le dan al ente la retroalimentación necesaria para tomar oportunamente las medidas correctivas ni le permiten cumplir con sus compromisos de entrega de información a terceros.

Por ello, es conveniente que no se vea a la auditoría externa como un gasto, sino como una inversión que retribuirá al ayudar a que la administración, en su caso, tome las medidas correctivas necesarias cuando haya deficiencia en el control interno.

Ya que como se mencionó, la auditoría externa, es una función que evalúa y retroalimenta, por ende es un coadyuvante del control interno.

Ahora bien, el auditor, como resultado de su trabajo está obligado a formular sugerencias constructivas para mejorar los sistemas examinados y en consecuencia aumentar la eficiencia de las operaciones del ente auditado.

CAPITULO 3

COADYUDEMOS AL CONTROL INTERNO DE LAS ORGANIZACIONES POR MEDIO DE LA AUDITORIA EXTERNA

3.1 LOS INFORMES DE CONTROL INTERNO

**3.2 LA CARTA DE RECOMENDACIONES Y
SUGERENCIAS**

3.3 RESPONSABILIDAD DEL C.P. AL EMITIRLA

3.4 SU IMPORTANCIA

3.1 LOS INFORMES DE CONTROL INTERNO

Es claro que el dictamen sobre estados financieros, resultado de una auditoría, constituye el informe de mayor trascendencia en esta actividad que es sustantiva y privativa de la profesión de la Contaduría Pública. Sin embargo, existen cada día nuevas demandas de la sociedad a los auditores en materia de información, y los servicios se han multiplicado, aprovechando la capacidad profesional, la metodología, la confiabilidad y la estructura de los despachos de auditores. 7

Como consecuencia de estos nuevos trabajos, se generan "informes especiales", que la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría ha reglamentado tanto en lo relativo al trabajo que debe realizarse como a las características y contenido de los informes, a los cuales me refiero a continuación.

SITUACIONES A INFORMAR (Boletín 3050 y sus anexos)

El control interno en una auditoría se estudia y evalúa para definir el alcance y determinar las pruebas de auditoría que deben realizarse.

7 Informes del Contador Público, diferentes al dictamen
Contaduría Pública
México, D.F.
Febrero de 1964 No. 258
p. 23

El auditor, como resultado de esta investigación, determinará aspectos que deben corregirse o modificarse en el control interno del ente: deficiencias en su sistema de información, ineficiencias operativas, problemas de carácter organizacional, administrativo, políticas inadecuadas, etc., situaciones todas ellas que son relevantes y deben hacerse del conocimiento de la gerencia y de los dueños de las entidades, por medio de la carta de recomendaciones.

Hoy en día, recomendaciones para evaluar o incrementar la productividad, analizar e interpretar los estados financieros, entre otros, son elementos básicos que debieran incorporarse en estos informes.

DICTAMEN SOBRE BASES DISTINTAS A PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD (Boletín 4020)

En este grupo de informes especiales encontramos principalmente:

1. A las entidades reguladas, básicamente referidas al sector financiero que están sujetas al cumplimiento de las prácticas establecidas por la Comisión Nacional de Valores, la Bancaria y la de Seguros y Fianzas que han emitido sus reglas contables buscando esencialmente el cumplimiento de su función de protección al público ahorrador, a los cuenta-habientes, a los asegurados y a los inversionistas, normalmente persuadidas de un espíritu conservador y en las cuales encontramos bases diferentes a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

2. **Entidades que preparan su información sobre la base de efectivo.**
3. **Estados financieros para propósitos específicos como pueden ser los estados financieros individuales de una tenedora (no consolidados) y los emitidos sobre la base de principios contables de otros países por ser empresas subsidiarias de una multinacional.**

OPINIONES EMITIDAS CON PROPOSITOS ESPECIFICOS Y DE USO RESTRINGIDO (Boletín 4040)

Se han generado una serie de trabajos especiales que tienen que ver con el cumplimiento de condiciones contractuales o con la revisión de ciertas partidas o componentes de los estados financieros.

Los casos más frecuentes, en los que el auditor sirve a las partes contratantes, son los siguientes:

- Para contratos de arrendamiento, regalías, etc., que se basan en las cifras de ventas de la entidad.
- Para préstamos bancarios, respecto al cumplimiento de ciertas condiciones preestablecidas y razones financieras.
- Para compra de empresas, cuyo precio se basa en el capital contable o en el resultado del ejercicio.
- El dictamen fiscal sobre compra-venta de acciones.
- El dictamen del cumplimiento de obligaciones del IMSS.

REVISIÓN LIMITADA DE ESTADOS FINANCIEROS INTERMEDIOS (Boletín 4050)

Normalmente estas revisiones se requieren para cumplir con disposiciones de la Comisión Nacional de Valores o contractuales, cuando se realizan transacciones en el curso del año, y por las que no se exige una auditoría completa de estados financieros. Esto es muy común en el caso de inscripción en la bolsa de valores, que casi nunca coinciden con el cierre del período.

DICTAMEN SOBRE EL CONTROL INTERNO CONTABLE (Boletín 4100)

La profesión se ha visto involucrada en revisiones específicas del control interno contable, ya no como parte de una auditoría de estados financieros, sino con el objetivo específico de rendir un dictamen sobre el control interno de una entidad.

En entidades públicas, los consejos de administración y recientemente los comités de auditoría están interesados en conocer si el control interno establecido en un ente les proporciona una seguridad razonable de que se cumple con sus objetivos.

3.2 LA CARTA DE RECOMENDACIONES Y SUGERENCIAS

Como resultado de la evaluación de la eficacia del diseño y cumplimiento del control interno, relacionado con el correcto registro de las transacciones y con la protección de los activos, el auditor elabora su carta de recomendaciones y sugerencias que incluye comentarios respecto a:

1. Los diseños defectuosos de controles internos
2. Ausencia de procedimientos necesarios de control interno.
3. Aplicaciones equivocadas de los procedimientos implantados por el ente.

De igual forma, el auditor debe clasificar las observaciones por prioridades y también identificar las causas, efectos y soluciones - tanto correctivas como preventivas - que propone para subsanar las deficiencias.

Por lo tanto, la carta de recomendaciones y sugerencias es el medio formal que une el trabajo del auditor con el cliente, es el resumen proveniente de la auditoría, en donde se hacen comentarios sobre el control interno, con el fin de mejorar dicho sistema y proponer soluciones específicas ante diversos problemas de carácter administrativo, financiero, fiscal y legal.

Cabe señalar que, durante la revisión van surgiendo sugerencias, las cuales deben estar fundamentadas en los papeles de trabajo, siendo conveniente que a medida que se vayan detectando se anoten en una cédula y al concluir la auditoría todas estas observaciones y sugerencias sean comentadas con el cliente, en un memorandum especial separado del dictámen.

Se debe incluir una copia de esta carta en los papeles de trabajo, generalmente se incluye en el archivo permanente, con el objeto de que en auditorías subsecuentes se verifique si las sugerencias determinadas han sido tomadas en cuenta.

Su elaboración requiere atención y cuidado, buscando que su redacción sea clara y precisa. Se debe tener presente que las personas que van a tomar decisiones no son siempre conocedoras de la materia, por lo tanto de ser posible se debe omitir el uso de términos técnicos con el propósito de facilitar su lectura y comprensión.

CONTENIDO

En términos generales se deben incluir los siguientes aspectos en su contenido:

- Señalamiento de situaciones que denoten vulnerabilidad de la entidad ante fraudes y otros riesgos.
- La acción correctiva sugerida deberá referirse directamente a la debilidad observada.
- Recomendaciones sobre mejoramiento de los sistemas de registro e información.
- Sugestiones tendientes a incrementar la eficiencia administrativa, primordialmente en lo que se refiere a métodos y procedimientos relacionados con el control de las operaciones en el aspecto financiero.
- Observaciones sobre situaciones que denoten falta de cumplimiento o incumplimiento inadecuado de obligaciones tributarias.
- Recomendaciones sobre desperdicios de recursos y de tiempo.
- Situaciones de carácter legal, que deben ser objeto de estudio por parte de un abogado.
- Otras deficiencias en la planeación financiera, en coberturas de seguros, riesgos por pasivos contingentes, demandas legales, entre otros.

3.3 RESPONSABILIDAD DEL C.P. AL EMITIRLA 8

El Contador Público (C P) que ofrece sus servicios como auditor externo asume el deber de ejercer con toda la habilidad que posea, con cuidado y diligencia razonables, el trabajo contratado. Cuando se exija una habilidad especial, este profesionista se considera con el grado de habilidad suficiente para desarrollar actividades propias de su área buscando cubrir los objetivos contratados.

Pero si sus pretensiones carecen de base, es evidente que comete un fraude al respecto; sin embargo existen tareas donde el riesgo es inminente y lo obliga a cometer errores, si esta deficiencia es calificada de buena fe y con integridad no adquiere ninguna responsabilidad profesional. Pero es responsable ante el que lo emplea por mala fe, descuido o falta de honradez y adquiere la responsabilidad legal y profesional.

RESPONSABILIDAD CONSTITUCIONAL

El artículo 67 fracción B de la Ley Reglamentaria de los artículos 4o. y 5o. constitucionales establecen que sólo podrá vedársele el ejercicio de su profesión por dictaminación judicial. La pena es de un mes o dos años, y en forma definitiva en caso de reincidencia si se le demuestra que en su trabajo cometió actos delictuosos intencionales o de imprudencia.

Esta responsabilidad se podría tipificar al momento de emitir cartas de recomendaciones y sugerencias e informes limpios cuando el auditor haya sido copartícipe en la comisión de un delito que afectó la situación financiera de la empresa.

RESPONSABILIDAD PENAL

En la actividad de auditoría en muchas ocasiones el contador público adquiere su responsabilidad al contratarse con el cliente, este servicio si no se desarrolla eficientemente puede caer dentro de la responsabilidad penal, la cual está contenida en el Código Penal artículo 228 y 230, en los cuales, se refiere a que un profesionista que incurra en daños y perjuicios en el ejercicio de su profesión, arte o actividad será sancionado de acuerdo al daño causado.

RESPONSABILIDAD CIVIL.

Cuando el contador público independiente que no cumple con lo pactado, ocasiona daños a su cliente, está obligado a resarcir esos daños o a indemnizar a todos aquellos que fueron afectados con su actuación, ésto se encuentra contenido en el artículo 2615 del Código Civil.

RESPONSABILIDAD FISCAL

La responsabilidad de carácter fiscal, que contrae el contador público que dictamina para efectos fiscales, se encuentra contenida en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, Fracción II, en el cual se refleja la responsabilidad que implica emitir una opinión con estos fines. Así mismo menciona las penas a que se hacen acreedores los contadores públicos cuando no cumplen con las disposiciones establecidas. Finalmente en el reglamento del artículo 52 del C.F.F. también se señala la responsabilidad que tiene el C. P., para dictaminar para efectos fiscales en el sentido de la observancia en lo dispuesto en dicho artículo; además indica las sanciones a que se hará acreedor, siendo:

- a) La suspensión temporal de los efectos de su inscripción en el registro de S H C.P.
- b) Cancelación de su inscripción en el propio registro.
- c) Amonestación, ésta puede ser pública o privada.

RESPONSABILIDAD PROFESIONAL

Las normas morales de las cuales es postulado el respeto a la dignidad humana se ejerce por la conciencia de tal dignidad y no por que se imponga forzosamente, el auditor tendrá que exhibir una conducta intachable asociando la teoría de lo ético y lo moral, con referencia a la conducta humana y la relación con la actividad personal del C. P., y lo referente a su actuación en toda su vida profesional; ésta reclama un tipo específico de ética basada en la aceptación de responsabilidad por parte del contador público frente a la sociedad.

El Código de Ética profesional establece las bases por las que debe regirse la conducta de un contador público en sus relaciones profesionales; observando las siguientes actitudes:

INTEGRIDAD. Un contador público debe ser recto, honesto y sincero al realizar su trabajo por el cual fue contratado.

OBJETIVIDAD. Un contador público debe ser imparcial y no debe permitir que los prejuicios contrarresten su objetividad; debe mantener una actitud imparcial cuando tenga bajo su cuidado el informe sobre estados financieros.

INDEPENDENCIA. En la práctica un contador público debe ser libre de cualquier interés que pueda considerarse como incompatible en la integridad y objetividad.

CONFIDENCIALIDAD. El contador público deberá respetar y hacer cumplir el secreto profesional, respecto a información que se allegue en el desarrollo de su trabajo; y no deberá revelar información alguna a terceros sin la autorización específica; a menos que tenga el derecho o la obligación profesional o legal de hacerlo, también tiene la obligación de garantizar que el personal bajo su control, así como de las personas de las que obtenga consejos y/o asistencia respeten fielmente el principio de confiabilidad.

Por todo lo anterior, el auditor debe hacer su trabajo cumpliendo estrictamente con las normas de auditoría y, al efectuarlo debe encontrar las deficiencias y/o desviaciones de importancia relativa dentro del marco general de los estados financieros, pero que representan fallas potenciales para el ente examinado.

Su deber es manifestar al cliente, por medio de su carta de recomendaciones y sugerencias constructivas, los errores e irregularidades importantes y también informar de errores observados en los controles internos, que impliquen fallas trascendentales en el proceso administrativo.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. a partir del ejercicio 1993, en su Boletín 3050 " Estudio y Evaluación del Control Interno " , establece que el auditor deberá estar al tanto de los asuntos relacionados con el control interno, que puedan ser de interés para el cliente, denominados "Situaciones a Informar".

Por lo tanto, si el auditor no localiza aspectos que deben corregirse o modificarse así como irregularidades importantes durante su examen, que podrían o debieran haberse descubierto de acuerdo con las normas de auditoría, enfrentaría una responsabilidad profesional grave.

3.4 IMPORTANCIA

Al diseñar sus procedimientos de auditoría el Contador Público se enfoca a conocer razonablemente las actividades productivas, operativas, comerciales y financieras del ente examinado. Cuenta con capacitación teórica - práctica. Prepara las pruebas selectivas con base en un muestreo estadístico, y su juicio, después de evaluar la eficacia del diseño del control interno y su debido cumplimiento. Considera el riesgo final de auditoría, la posibilidad de errores e irregularidades no detectados y, sus pruebas consisten precisamente en reducir constantemente ese riesgo al mínimo.

De tal suerte que, los informes de auditoría externa, tanto el dictamen sobre los estados financieros como los reportes complementarios sobre el control interno (verbigracia: la "carta de recomendaciones y sugerencias"), sobre el procedimiento de información y en relación a otras características operativas y financieras de las entidades, han constituido un sólido apoyo para coadyuvar en el cumplimiento fiel de sus objetivos y de sus responsabilidades para con la sociedad.

De igual forma, para los responsables de administrar y dirigir las entidades, la disposición y uso de la información financiera examinada, les ha permitido conocer con oportunidad la situación en la que se encuentran y desarrollan sus operaciones, propiciando una adecuada y oportuna toma de decisiones; así como también, la corrección y el mejoramiento de su administración.

Sin embargo, es conveniente insistir que el resultado del trabajo del C. P., no es detectar malos manejos o fraudes, pues es muy común en el sector empresarial se considere que el trabajo que contrató, lo pone a salvo de esos fenómenos y a veces ni se toman las medidas sugeridas, pero sí se reacciona muy fuerte en su contra, si el fraude aparece en su empresa.

Debemos tener siempre en mente la satisfacción del cliente como base de nuestro trabajo y éste se logra sólo si cliente y prestador de servicios, tienen un claro concepto de lo que será el trabajo contratado.

Así mismo, debo enfatizar que si bien la carta de recomendaciones y sugerencias es importante en todas las auditorías que se practican, constituye un servicio indispensable para el empresario.

No perdamos la oportunidad de prestarle nuestros servicios profesionales, precisamente por medio de las recomendaciones que pueden derivarse de una auditoría de estados financieros.

CASO PRACTICO

CARTA DE RECOMENDACIONES

Y

SUGERENCIAS

México, D. F., a 19 de Febrero de 1996

Sr. Jaime Reyes Ortiz
Director General .
P r e s e n t e .

Estimado Señor Reyes:

Pretendiendo ser más útiles a su administración, nos permitimos presentar adicionalmente al dictamen de estados financieros, un informe en el que sometemos a su consideración las principales sugerencias y recomendaciones sobre aspectos que pueden ser mejorados en relación a los procedimientos de control interno de algunas áreas que a nuestro juicio así lo ameritan.

Los párrafos del presente informe, se derivan de la auditoría de estados financieros de la "Compañía Papelera", con cifras al 31 de Diciembre de 1995, los cuales ya han sido comentados en su oportunidad y detalle con usted y el personal responsable de cada departamento.

Damos a usted las más cumplidas gracias por la oportunidad que nos ha brindado en servirle a su compañía y las atenciones recibidas durante nuestra estancia en sus instalaciones, quedamos a sus órdenes para cualquier ayuda y/o asesoramiento al respecto.

A T E N T A M E N T E

C. P.

ASPECTOS GENERALES**1. ES CONVENIENTE LA DEPARTAMENTALIZACION**

De primera instancia, se pudo observar que no se cuenta con una división orgánica, que permita al ente desempeñar con eficiencia sus diversas actividades, ya que la compañía se encuentra sujeta a cambios constantes como es el de expansión, contratación y despido de personal, entre otros.

RECOMENDACION

Con la finalidad de eliminar la duplicidad de esfuerzos, es conveniente la departamentalización que defina el organigrama de la entidad; así como, la delimitación y asignación de funciones, responsabilidades de cada departamento; indicando quienes son los funcionarios, puestos que ocupan y las personas dependientes de ellos.

2. ELABORACION DE UN MANUAL DE ORGANIZACION

Complementando lo anterior, para evitar la lentitud e ineficacia en las actividades, por falta de una adecuada organización.

RECOMENDACION

Consideramos conveniente se elabore un manual de organización en el que se incluyan los procedimientos, normas, políticas e instructivos como son:

- 1) Organigramas y niveles
- 2) Un catálogo de cuentas con su correspondiente instructivo
- 3) Calendario de obligaciones fiscales
- 4) Formas preimpresas
- 5) Instructivo de rutinas y operaciones

3. ADQUISICION DE PAQUETES DE COMPUTO MAS EFICIENTES

Observamos que no existe un sistema computacional integral, que simplifique los registros contables; lo cual ha ocasionado severas demoras en cuanto a proporcionar información oportuna, y debilitamiento en el control interno.

RECOMENDACION

Por tal motivo, es conveniente estudiar la posibilidad de adquirir paquetes de cómputo más sofisticados y eficientes, que proporcionen mayor confiabilidad en la presentación oportuna de la información financiera, así como evitar los atrasos existentes en la contabilidad.

Además de ofrecer entre otras ventajas, la implantación de estos paquetes, son las de poder obtener información adicional a la indicada en los estados financieros, como estadísticas de ventas, elaboración de nóminas, listados de inventarios, etcétera. De igual forma, se evitarían problemas con las autoridades fiscales por los atrasos considerables en los registros contables.

4. CONTROL EN LAS POLIZAS CONTABILIZADORAS

Durante nuestra revisión se pudo observar la falta de firmas de quienes prepararon, revisaron y autorizaron las pólizas contabilizadoras, como también la falta de concepto o motivo de las mismas; por lo que puede dar lugar a que se omitan registros.

RECOMENDACION

Con objeto de facilitar el manejo de las pólizas, precisando funciones y responsabilidades que ayuden al control interno, se recomienda que todas las pólizas queden asentadas con una redacción clara, así como las firmas de las personas indicadas y de preferencia, se impriman formatos estándar de pólizas de diario, ingreso y egreso en colores distintivos, así como número consecutivo.

5. ARCHIVO DE LA DOCUMENTACION CONTABLE

No se cuenta con un lugar específico para el resguardo de la documentación contable; pues se pudo observar el descuido que se tiene sobre la misma.

RECOMENDACION

Consideramos conveniente se instale un archivo, tomando las medidas de seguridad para proteger y controlar en forma adecuada el manejo de la documentación, así como también se designe un responsable para su custodia.

6. REGLAMENTO INTERNO DE TRABAJO

La compañía no cuenta con un reglamento por escrito.

RECOMENDACION

Con la finalidad de que el personal, tanto presente como futuro, conozca claramente las políticas referentes al trabajo, tales como horario, días festivos, disciplina, sanciones, entre otras; es conveniente se elabore por escrito el reglamento, dado que transcurrido cierto tiempo las políticas verbales son olvidadas y en ocasiones desconocidas por el propio personal.

EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS**7. FONDO FLUJO RAZONABLE**

No existe un control adecuado del fondo de caja de la compañía, por lo que consideramos conveniente se solucionen estas fallas de control :

- a) No existe una política que defina el límite para pagos con el fondo de caja ocasionándose se agote el importe del fondo antes de lo previsto.
- b) Por consiguiente se encuentran revueltos el efectivo de la cobranza diaria y el fondo.
- c) Constantemente se toma efectivo de la cobranza diaria para pagar a proveedores.
- d) No se manejan los pagos con la debida comprobación.

RECOMENDACION

Con objeto de mejorar el control interno, es necesario se establezca un fondo fijo razonable que permita subsanar estas debilidades, así como una política para la comprobación de gastos y ejercer una estricta supervisión al respecto.

8. CONCILIACIONES BANCARIAS

La compañía no realiza oportunamente las conciliaciones bancanas, durante nuestra revisión observamos cheques expedidos en conciliación con atraso superior a 12 meses por un importe de \$ 34 000 aproximadamente.

RECOMENDACION

Es necesario con objeto de investigar las partidas pendientes, se establezca la política de preparar conciliaciones de saldos mensuales entre los estados de cuenta bancaria y los registros contables, y cancelar los cheques expedidos no cobrados con antigüedad superior a 3 meses.

CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS**9. DEPOSITOS DE COBRANZA DEBEN SER INMEDIATOS**

Durante nuestra revisión observamos que no se deposita al día la cobranza en bancos situación que ocasiona la existencia de fondos ociosos.

RECOMENDACION

Con el propósito de evitar posibles problemas al respecto, sugerimos se hagan los depósitos intactos e inmediatos, así mismo, conviene estudiar la posibilidad de contratar los servicios de empresas que se encarguen de recoger la cobranza en la compañía y depositarla en bancos.

10. PROTECCION E INUTILIZACION DE LAS FACTURAS CANCELADAS

No existe un control adecuado para la cancelación de facturas.

RECOMENDACION

Como una medida de control, es conveniente poner el sello de "cancelado" al juego completo de las facturas canceladas para su inutilización y conservarlas en un lugar con protección adecuada, con objeto de evitar posibles irregularidades, ya que la documentación se encuentra a la vista.

11. DEBEN ELABORARSE NOTAS DE CREDITO

Observamos diferencias entre los saldos que indican los registros contables y la documentación existente, debido a que no se utilizan notas de crédito por las devoluciones y rebajas efectuadas.

RECOMENDACION

Conviene tener más cuidado en la afectación de los saldos de clientes, recomendamos que cuando se realice una devolución, se elabore la nota de entrada al almacén la cual deberá ser debidamente firmada por el almacenista y con base en ella deberá afectarse el Kardex de almacén y elaborarse la nota de crédito la cual debe ser autorizada por el funcionario responsable.

INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS

12. DISEÑAR INSTRUCTIVO PARA TOMA DE INVENTARIOS

Actualmente no se cuenta con un instructivo para la toma física de inventario, como pudimos observar, existe desorden en el acomodo de las mercancías, se realizan movimientos de entrada y salida de artículos que no se controlan, lo cual dificulta efectuar el conteo de manera confiable y rápida.

RECOMENDACION

Consideramos de suma importancia efectuar una adecuada planeación del inventario físico, para lo cual es necesario se tomen en cuenta los siguientes aspectos :

- a) Dar a conocer su responsabilidad y funciones a las personas asignadas para la toma de inventarios.
- b) Deben establecerse los procedimientos a seguir en el conteo, los cuales deberán ser debidamente explicados al personal.
- c) Debe contemplarse con toda anticipación al inventario físico, se anoten las últimas entradas, salidas y traspasos que se relacionen con el movimiento de inventarios; evitando de esta forma la duplicidad y/o mercancías no contadas.
- d) Al personal deberá instruírsele previamente sobre el acomodo de las existencias, fecha y hora para la toma del inventario.

13. ESTABLECIMIENTO ADECUADO DE UN SISTEMA DE COSTOS

Como complemento al punto anterior, que consiste en la falta de control de inventarios.

RECOMENDACION

Es conveniente que se lleve a cabo el establecimiento de un sistema de costos adecuado que permita obtener la información necesaria para controlar el costo unitario de los productos elaborados.

14. ASIGNAR AL PERSONAL ENCARGADO DEL ALMACÉN

Pudimos observar que la mayoría del personal tiene acceso al almacén .

RECOMENDACION

Recomendamos se asigne específicamente al personal que puede tener acceso al almacén, ya que esto evitará se evadan responsabilidades y se tenga un mayor control sobre los faltantes ó sobrantes.

ACTIVO FIJO**15. PREPARACION DE REGISTROS INDIVIDUALES DE ACTIVO FIJO**

No se manejan expedientes del activo fijo .

RECOMENDACION

Sugerimos controlar en forma adecuada los bienes que integran el activo fijo, por medio de registros individuales que contemplen entre otros aspectos los siguientes :

- a) Utilizar tarjetas individuales que indiquen:
 - Nombre del bien
 - Fecha de adquisición
 - Localización
 - Persona que lo custodia
 - Costo de adquisición
 - Tasa de depreciación
 - Depreciación anual
 - Depreciación acumulada

- b) Amparar los bienes con documentación original que cumpla con requisitos fiscales.

- c) Archivar las facturas originales en un expediente por separado y mantenerlas guardadas en un lugar seguro.

PASIVOS**16. LOS DOCUMENTOS PAGADOS DEBEN CONTENER LA LEYENDA "PAGADO"**

Observamos que los documentos originales que se pagan no se cancelan con el sello de "pagado".

RECOMENDACION

Es conveniente se cancelen con sello fechador de "pagado" los documentos al momento de expedir el cheque correspondiente, con objeto de evitar posibles duplicidades en el pago.

17. CALENDARIO DE PLANEACION DE OBLIGACIONES FISCALES

Pudimos observar algunos impuestos pagados fuera del plazo que establece la Ley, lo que originó el pago de multas y recargos.

RECOMENDACION

Como una buena medida de control interno, sugerimos se prepare un calendario de obligaciones fiscales, con las fechas en que deben presentarse las declaraciones de impuestos, el cual debe estar en poder de la persona encargada de preparar las declaraciones.

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

GASTOS DE OPERACION

18. DEBEN CUMPLIR CON REQUISITOS FISCALES LOS COMPROBANTES DE GASTOS

Pudimos observar que no se cumplen con los requisitos fiscales de los gastos de operación.

RECOMENDACION

Consideramos necesario y de suma importancia, se verifique el cumplimiento de los requisitos fiscales al momento de realizar las operaciones y de este modo evitar problemas fiscales.

NOMINAS**19. DEBEN ELABORARSE EXPEDIENTES INDIVIDUALES DEL PERSONAL**

Observamos que no existen expedientes individuales del personal el cual debe constituir un historial completo que incluya la siguiente documentación:

- a) Solicitud de empleo
- b) Escrito que autorice la contratación del aspirante
- c) Contrato individual de trabajo firmado y actualizado en relación a sueldo
- d) Avisos de alta, modificación de sueldo, y en su caso, baja en el I.M.S.S.
- e) Copia del aviso de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes
- f) Si así fuera, carta de renuncia.

RECOMENDACION

Sugerimos se elaboren los expedientes correspondientes, debiendo incluirse la documentación antes indicada y en general cualquier documentación que afecte en lo individual a los trabajadores.

**20. ES NECESARIO SE REVISEN LAS LIQUIDACIONES
BIMESTRALES DEL I.M.S.S.**

No se revisan las liquidaciones bimestrales por concepto de cuotas obrero-patronales que envía el Instituto Mexicano del Seguro Social, ya que se observó que no se han dado de baja a algunos trabajadores los cuales ya no laboran en la compañía e incluso existen diferencias en las semanas de cotización.

RECOMENDACION

Como una medida de control, consideramos necesario se efectuó la revisión de las liquidaciones respectivas antes indicadas. Con el objeto de evitar la existencia de diferencias en cuanto a las cuotas pagadas al I.M.S.S.

C O N C L U S I O N E S

La auditoría externa tiene como función primordial verificar los registros contables y eventos económicos de una entidad para evaluar su situación financiera; con la finalidad de dictaminarla en base a la razonabilidad de la información presentada.

Por tanto, es una actividad profesional cada vez más reconocida por la sociedad; dado que ha significado un instrumento de control indispensable para el empresario que requiere de un apoyo para modernizar sus instalaciones, obtener tecnología avanzada, reducir sus costos de producción, cambiar sus sistemas de operación y, en términos generales, eficientar la entidad para contrarrestar las grandes dificultades que el mundo actual le presenta.

Por ello, para los fines del auditor externo y tranquilidad de la administración del ente auditado, resulta conveniente un examen exhaustivo del control interno que determine si la entidad cuenta con diseños y aplicaciones apropiadas de control interno de manera que tenga la certeza razonable de que sus activos están debidamente protegidos y su sistema contable presenta la información fidedigna.

Así, el auditor podrá informar sobre cualquier deficiencia en los procedimientos de control que pudiere advertir al realizar su trabajo a través de la carta de recomendaciones y sugerencias; la cual puede servir a la gerencia como guía para la toma de decisiones futuras

Ahora bien, no perdamos la oportunidad de brindar al cliente nuestros servicios profesionales por medio de las recomendaciones que pueden derivarse de una auditoría, en cualesquiera de sus modalidades.

Por otra parte, el usuario de la información confía en la actuación del Contador Público y en el resultado de su trabajo de auditoría, dado que posee la independencia requerida por las normas profesionales y por tanto, se encuentra en una posición neutral; además de la capacidad técnica y diligencia profesional con que se desarrolla.

Sin embargo, el C. P., para poder seguir cumpliendo con la responsabilidad social que tiene con la comunidad, debe estar a la vanguardia de los cambios técnicos y tecnológicos para una mejor conducción de su desempeño.

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

- 1 A. Siasse, Carlos
C. Górriz, Juan
AUDITORIA.
Un Nuevo Enfoque Empresarial
Argentina, Macchi, 1960
- 2 Arthur W. Holmes C P A
AUDITORIA.
Tomo I Principios y Procedimiento
México, UTHEA
- 3 Arthur W. Holmes C P A
AUDITORIA.
Tomo II Principios y Procedimiento
México, UTHEA
- 4 A. Bacon, Charles C P
MANUAL DE AUDITORIA INTERNA.
México, UTHEA, 1960
- 5 Del Valle Noriega, Jaime
Alvarez del Campo, Alberto
TEMAS PRACTICOS DE AUDITORIA.
Informe y Sugerencias Derivado del Examen
de Control Interno
Ejemplos de Informes, Módulo 9
México, Dofiscal Editores, 1985
- 6 Fowler Newton Enrique
CUESTIONES FUNDAMENTALES DE AUDITORIA.
Tesis, Argentina, 1999
- 7 Hernández Sampieri, Roberto
METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION.
México, McGraw-Hill, 1991

- 8 **Mendiola Escalante Victor Manuel**
ELEMENTOS DE AUDITORIA.
México, ECASA, 1992

- 9 **Osorio Sánchez, Israel C P**
AUDITORIA I.
México, ECASA, 1993

- 10 **Paredano Moreno Abraham**
FUNDAMENTOS DE CONTROL INTERNO.
México, ECASA, 1961

- 11 **Philip L. DeFless**
Roderick K. Macleod,
Kenneth P. Johnson
AUDITORIA MONTGOMERY.
México, LIMUSA, 1991

- 12 **Mock, Theodore Y Jerry L. Turner**
EVALUACION Y JUICIO DEL AUDITOR EN RELACION
CON EL CONTROL INTERNO CONTABLE.
México, IMCP, 1993

- 13 **W Cook, John C P A**
M Winkie, Gary C P A
AUDITORIA.
México, Interamericana, 1988

- 14 **DECLARACIONES SOBRE NORMAS Y**
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.
American Institute of Certified Public Accountants
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A C
Tomo IV S A S 55
México, 1992

- 15 **MANUAL DE INFORMES DEL AUDITOR.**
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A C
México, 1993

- 16 **PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.**
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
México, 1994
- 17 **NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.**
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
México, 1992 Y 1995 TOMO I
- 18 **APUNTES DE LA MATERIA DE AUDITORIA SUPERIOR.**
Del Profr. Juan Cortes Gutierrez
- 19 **DICCIONARIO LAROUSSE DE SINONIMOS Y ANTONIMOS**
México, LAROUSSE, 1960