



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA CON EJEMPLOS A CUENTAS DE BALANCE

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al Grado de
LICENCIADO EN CONTADURIA
P r e s e n t a

LETICIA ALMA CORONADO VALDIVIA

ASESOR: C. P. MANUEL DURAN SILVA

México, D. F.

1982



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

	<u>Página</u>
SEGUNDA PARTE	34
CAPITULO IV	
EJEMPLOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA EN CUENTAS DE ACTIVOS	
Caja y Bancos	36
Cuestionario de Control Interno de Caja y Bancos.	37
Programa de Auditoría para Caja y Bancos.	39
Cuestionario de Control Interno de Clientes	41
Programa de Auditoría para Clientes.	43
Cuestionario de Control Interno de Inventario de Materia Prima	45
Programa de Auditoría para Invetario de Materia Prima	47
Cuestionario de Control Interna de Inventario de Producción en Proceso.	48
Programa de Auditoría para Inventario de Producción en Proceso.	50
Cuestionario de control Interno de Inventario de Artículos Terminados.	51
Programa de Auditoría para Inventario de Artículos Terminados.	53

	<u>Página</u>
Cuestionario de Control Interno de Terrenos.	54
Programa de Auditoría para Terrenos.	55
Cuestionario de Control Interno de Edificios.	56
Programa de Auditoría para Edificios.	57
Cuestionario de Control Interno de Maquinaria y Equipo.	58
Programa de Auditoría para Maquinaria y Equipos.	60
Cuestionario de Control Interno de Gastos de Instalación.	62
Programa de Auditoría para Gastos de Instalación.	63
CAPITULO V	
EJEMPLOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA EN CUENTAS DE PASIVO.	
Cuestionario de Control Interno de Pasivo a Corto Plazo.	65
Programa de Auditoría para Pasivo a Corto Plazo.	68
Cuestionario de control Interno de Pasivo a Largo Plazo.	71

	<u>Página</u>
Programa de Auditoría para Pasivo a Largo Plazo.	74
CAPITULO VI	
EJEMPLOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA EN CUENTAS DE CAPITAL CONTABLE.	
Cuestionario de Control Interno de - Capital Social.	77
Programa de Auditoría para Capital - Social.	79
Cuestionario de Control Interno de - Utilidades del Ejercicio.	80
Programa de Auditoría para Utilidades del Ejercicio.	81
CAPITULO VII	
REVELACION DE LA INFORMACION FINANCIERA	
Características Generales	82
<u>Insuficiencia de los Sistemas de Captación de información financiera.</u>	86
<u>Limitación de la Información Financiera.</u>	86
<u>Forma de presentación en los Estados Financieros.</u>	88
Importancia de la Revelación en los Estados Financieros.	89

	<u>Página</u>
<u>Fecha apropiada para Determinar el Cierre Anual de las Operaciones de la Empresa.</u>	91
Métodos para la Actualización de Cifras.	93
<u>Método de Contabilidad del Nivel de Precios Contabilidad para la Inflación.</u>	94
<u>Método de Contabilidad de Valores Actuales.</u>	96
Los Programas de Auditoría.	99
N O T A S	103 .
B I B L I O G R A F I A .	105

PRIMERA PARTE

De sobra sabemos que el mencionar auditoría, significa que se trata de un examen del trabajo realizado; pero la -- verdad de las cosas es que se desconocen los componentes de la misma; por eso esta primera parte está encaminada a mostrar el conocimiento teórico de lo que es un instrumento de gran importancia en la auditoría: los programas de auditoría.

Al penetrar en esta primera parte, se verá el concepto de los programas de auditoría: que se pretende dar un poco -- más amplio de lo que se estudia durante la carrera, que es -- muy general, sin ir más allá de lo necesario. Además, se --

tratan las necesidades de su utilización, ya que al conocer el concepto de programa de auditoría, surge la necesidad de saber el empleo y finalidad que le debemos dar al mismo.

Posteriormente, se observarán los factores que intervienen en la planeación de los programas de auditoría, así como el alcance que pueden tener, también se indicará al auditor hacia donde debe dirigir el programa, pues existen ciertas situaciones que no permiten a éste llegar a donde el auditor se propone. Las ventajas y desventajas que trae consigo el programa, se verán en este capítulo, aunque en forma somera, pues con el transcurso del tiempo el número de ventajas aumentará o disminuirá, según el grado de computarización y la introducción de auditoría interna en la empresa, principalmente. Se toca en este punto, la clasificación de los programas de auditoría, pues existen diversos tipos de programa, según sean las necesidades de la empresa.

El siguiente capítulo se refiere a los requisitos que debe contener un programa, así como los formatos que deben emplearse, de acuerdo a los tipos de programa. El estudio y evaluación del control interno es base fundamental para la elaboración de un programa de auditoría, por lo cual su mención en este capítulo es de gran importancia, ya que del control interno dependen el trabajo del auditor y el buen resultado de la auditoría realizada. Asimismo saldrá a relucir

la eficiencia o ineficiencia con que ha estado operando la -
empresa, para dar una opinión y sugerencia del mismo, en el
dictamen.

CAPITULO I

GENERALIDADES.

CONCEPTO.

El área de la auditoría es bastante amplia, por lo que es importante que un contador público dedicado a este campo tenga el suficiente conocimiento y control de lo que llevará a la realidad a través de un examen.

El auditor que trabaje temporal o permanentemente, para una entidad económica, debe organizar el empleo de los papeles de trabajo, lo que constituye una base firme para el logro de los objetivos que se proponen en una auditoría. Los

papeles de trabajo son de gran importancia en la formulación de una auditoría, ya que en ellos se encuentra la historia y los procedimientos de los exámenes efectuados o que se efectuarán en la realización de su objetivo. Dentro de dichos papeles de trabajo se encuentran los programas de auditoría, - que es hacia donde se dirige nuestro estudio.

El objetivo de los programas de auditoría es aminorar - la carga de trabajo que posee un auditor, a la vez que delega su responsabilidad en las personas que se encuentran más capacitadas para ello; también provee un medio para evitar - omisiones en el trabajo y, principalmente, ayuda en la revisión de la auditoría.

Walter B. Meigs, en su libro titulado "Principios de Auditoría", nos expresa que; Los programas de auditoría son - descripciones detalladas del trabajo que debe ser efectuado, preparado antes de la iniciación de la auditoría."

" Un programa de auditoría es un plan detallado del trabajo de auditoría que se efectuará, especificando los procedimientos que se seguirán para la verificación de cada una de las partidas en los estados financieros y el tiempo estimado que se requerirá. " (1)

Más adelante menciona: " El programa ideal de auditoría deberá asegurar la aplicación de un mínimo de procedimientos de auditoría en cada trabajo, pero debe ser lo suficientemen

te flexible para alentar y exigir del auditor el uso de su iniciativa propia para proyectar procedimientos adicionales de auditoría, indicados por la revisión que lleve a cabo el sistema de control interno y por la naturaleza de las operaciones y registros contables que esté examinando".(2)

El C.P. Francisco J. Sánchez, en su libro Programas de Auditoría nos detalla: " Los programas de auditoría son para uso y guía de los contadores públicos que practican auditorías en la inteligencia de que sirvan no sólo al contador encargado de la auditoría y a sus ayudantes, sino también como salvaguardas de que no se omitirá algún detalle importante del trabajo."(3)

Una definición, también importante, es la que se menciona en el boletín Nº 4 del Instituto Nacional de Contadores Públicos, y cuya definición es más amplia y precisa; " Un programa de trabajo, en el sentido estricto, es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar."(4)

La explicación que se da en el Manual del Contador Público, por James E. Hammon, es que " Alguna información de la -- de la que usualmente se obtiene en la etapa preparatoria, -- puede quedar sin desarrollar hasta que los trabajos de auditoría hayan avanzado. El propósito de la misma habrá de modifi

carse una y otra vez para ajustar la revisión a las condiciones prevalectentes. Más adelante menciona; " El alcance de la Auditoría debe describirse en los papeles de trabajo en forma clara y completa de tal manera que las anotaciones que allí se consignen, al respecto, puedan constituir cuando menos un registro informal del programa de auditoría." (5)

En resumen, el concepto que se tendría de los programas de auditoría es que son guías específicas de trabajo respecto a un área determinada a examinar, tomando como base las pruebas selectivas que se tomarán, contando con el personal seleccionado que labore en ellos y el tiempo estimado y cuya característica principal es la flexibilidad, para que en el momento dado de revisar las pruebas selectivas, pueda ampliar o disminuir los conceptos.

El programa de auditoría debe ser claro y preciso, para que los ayudantes, y el mismo auditor, puedan comprender los procedimientos que se adecuarán, en un momento dado.

NECESIDADES DE SU UTILIZACION.

Ya una vez visto lo que significa un programa de au
ditoría, nuestro estudio se encamina hacia el grado de uti
lización que posee.

Es necesario que exista un programa de auditoría, co .
mo ayuda para lograr un buen trabajo en esta área, ya que es
to representa la convicción de que el trabajo será más comple
to, rápido y eficiente, por que permite la concentración de —

esfuerzos en los puntos de los estados financieros que requieren de más atención y, como consecuencia de lo anterior, permite al auditor fijar honorarios en función de los servicios prestados.

Los programas de auditoría no van a dar un plan de acción, por medio del cual se tratará de mejorar el trabajo y efectuarlo en el menos tiempo posible; por lo tanto, para un auditor es de gran importancia la elaboración de un programa de auditoría, pues, además permitirá distribuir en forma adecuada el trabajo que se va a realizar, llevar un control del avance del mismo y asegurar que cada fase del programa sea cubierta correctamente. En él se detalla, paso a paso, la labor a realizar, lo que permite a los ayudantes del auditor desempeñar el trabajo lo mejor posible, para que verdaderamente constituya un instructivo de labores.

El grado de necesidad también radica en el control interno que posea la empresa: es decir que si la entidad tiene problemas con el control interno habrá necesidad de profundizar en el programa de auditoría, para que, posteriormente, y apoyándose en el mismo, se pueda dar solución a dichos problemas.

Walter B. Meigs, menciona en su libro, anteriormente señalado, que: " El programa de auditoría constituye una importante herramienta en la planeación y control del trabajo de

auditoría, ya que indica el número de horas del jefe de grupo y las de los asistentes que habrán de invertirse; ello - facilita a los supervisores mantenerse constantemente informados sobre el progreso del trabajo. "(6)

El Manual del Contador Público, detalla una serie de razones esenciales para que exista el programa de auditoría, a saber:

" Bosquejo para el trabajo.

Ayuda en el arreglo y distribución del trabajo entre el personal destinado a auditoría.

Controla el trabajo y delimita responsabilidades.

Provee un medio para evitar omisiones.

Registra las fases que se van terminando.

Ayuda en la revisión de auditoría." '(7)

Todo lo anterior hace que sea necesaria la existencia - de un programa de auditoría, pues, desde el punto de vista - de la utilidad, es un instrumento sin el cual un auditor no se puede desenvolver con la misma facilidad que cuando lo - tiene. Además, esto servirá como constancia de lo que se llevó a cabo y será la base de futuras auditorías.

FINALIDAD.

Al conocer la utilización del programa de auditoría, - llegamos a su finalidad, la cual nos proporciona el punto - definitivo para aprovechar al máximo este instrumento de la auditoría.

La finalidad del programa de auditoría es servir de patrón al auditor, para controlar y dirigir el trabajo a realizar y posteriormente, dar una opinión de lo que se elaboró, - asimismo, nos dará una gran información sobre el sistema de

control interno que posea la empresa, y tales elementos de - juicio nos permitirán opinar, sí es necesario.

Los programas que contienen los objetivos mejor definidos, en cada una de las áreas, son más positivos, ya que tan to el encargado de la auditoría como sus ayudantes, tienen - a la vista la finalidad que persiguen en el desarrollo de su trabajo, que es la obtención de evidencia suficiente y compe tente, con base en la cual el contador público emitirá su o - pinión.

El programa de auditoría es de vital importancia en to - dos los niveles de responsabilidad. Al auditor, el programa le permite obtener de antemano una visión del alcance del - trabajo que se planea realizar y le brinda la oportunidad de sugerir los cambios que estime convenientes de manera oportu - na, con vista a desarrollar una labor más efectiva en menor tiempo. El programa para que cumpla con su finalidad debe - contener los siguientes requisitos;

- a) Facilitar el trabajo en forma ordenada.
- b) Proporcionar los suficientes datos que expresen cla - ramente los procedimientos de auditoría y eficacia del con - trol interno.
- c) Dirigir el curso de trabajo y controlar el tiempo em - pleado.
- d) Facilitar la verificación del trabajo que se llevó a

cabo.

Una vez completada la auditoría el programa representa una constancia del trabajo desarrollado, pues toda la información referente a una auditoría se resume en él.

El programa podrá asimismo ser muy útil en la aclaración de cualquier punto efectuado durante la revisión.

CAPITULO II

LIMITACIONES Y CLASIFICACION.

FACTORES QUE AFECTAN LA PLANEACION DEL PROGRAMA DE AUDITORIA.

Uno de los elementos principales en la planeación de la auditoría lo constituye el programa de trabajo, ya que es ;

a) El plan de acción y medio de control del examen que se va a realizar.

b) Indica en forma general el alcance del trabajo que se considera necesario para permitir al auditor emitir su o-

pinión respecto a los estados financieros que auditará.

c) Forma un método para indicar y anotar los procedimientos de auditoría mediante los cuales se va a realizar el trabajo.

El enfoque que se dará a la planeación del programa de auditoría dependerá del objetivo que se persiga en cada área. Como se mencionó, el objetivo mejor definido es más positivo con lo que se puede llegar al conocimiento de lo que se desea saber, y, con esto, realizarlo eficientemente.

La planeación y elaboración de un programa de auditoría, en la actualidad, cambia de acuerdo al grado de mecanización y control de funciones contables, que se refieren al empleo de computadoras, y el control de las funciones aumenta, lo que hace necesario las constantes modificaciones en los procedimientos de auditoría, para mantenerlos al día y evitar obsolescencia.

El hecho de haber tenido entrevistas previas con el cliente es de gran utilidad, pues permite tener un conocimiento general de la empresa. Por lo tanto, este factor modificará, desde sus bases, la planeación de un programa de auditoría, ya que, en las entrevistas, la comunicación debe ser completa; es decir que el cliente se encuentre dispuesto a proporcionar la información necesaria para realizar el examen de la empresa adecuadamente.

Otro factor que influye en la planeación de un programa de auditoría es el grado de eficiencia del control interno - que posea la empresa; o sea, que si el control interno es de eficiente, el programa tendrá que abarcar más puntos y también adentrarse aún más en aquellas situaciones que no se encuentren muy claras o que sean poco comprensibles. Por el contrario, si el control interno que impera en la empresa es bastante eficiente, el programa de auditoría no tendría que ser muy profundo pues el mismo control interno demostrará su eficien.
cia, tan sólo con la observación.

Un factor que modifica la planeación del programa de auditoría es el hecho de que la empresa que se va a examinar - posea un departamento de auditoría interna, pues con esto la mayor parte del programa de auditoría estaría fundamentado - en la confianza del auditor interno, ya que éste debe vigi--lar el control interno de la empresa; con respecto al cumplimiento de las políticas y metas que se fijan dentro de la - misma, sin que existan variaciones en cuanto a la organización etc. Pero lo real es de que la actividad del auditor interno es diferente a la del auditor externo.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS
DE LA
APLICACION DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA.

Puede mencionarse que, en la práctica, un auditor debe - saber los beneficios y contrariedades que le acarrearán el empleo de los programas de auditoría. A continuación se enuncian en forma somera, las ventajas y desventajas de los mismos.

VENTAJAS.- La omisión de los procedimientos de auditoría es mínimo, al enunciar por secciones o grupos las cuentas a -

examinar, lo que permitirá un orden lógico.

- Establece división del trabajo entre el personal asignado a la auditoría.

- Ahorro de tiempo en dar explicaciones verbales, pues da a conocer a los ayudantes los procedimientos a seguir, la extensión, los objetivos, etc.

- Proporciona mayor agilidad y seguridad en la supervisión, ya que permite observar con facilidad si todos los puntos fueron cubiertos en cédulas.

- Da a conocer quien elaboró los puntos importantes, para efectos de responsabilidad.

- Se emplea como base para auditorías futuras, permitiendo que posea mayor profundidad y, en su caso, aumentos o disminuciones.

- Verifica si los procedimientos de auditoría se llevaron adecuadamente.

DESVENTAJAS.- El uso del programa de auditoría hace que un auditor llegue a la automatización y que algunas veces se efectúen los trabajos innecesarios cuando el control interno sea eficiente o cuando los errores no sean de importancia, -- en cuanto a su monto. En cierto modo, el programa de auditoría no deja que el auditor se desenvuelva ampliamente, pues tiene que concretarse a los puntos que especifica el programa.

En resumen, las ventajas que posee un programa de audito

ría son de bastante consideración, pues permite superar las -
tecnicas de trabajo y obtener considerables ahorros de tiempo
y delega responsabilidades.

Por otra parte, las desventajas, pueden sustituirse con
efeciencia, si se considera que los programas de auditoría -
son flexibles y que pueden modificarse, según los sean casos.

TIPOS DE PROGRAMA.

Con el transcurso del tiempo, ha sido necesario que los programas de auditoría se vayan adaptando a las diferentes situaciones que se plantean en la actualidad, ya que no es práctico expedir un programa con procedimientos de auditoría para todos los casos, por lo tanto, a continuación se da una clasificación de ellos.

Los programas de auditoría nos brindan beneficios prácticos y accesibles para todos los casos que se presenten en una

auditoría, de tal manera que un auditor pueda conocer el tipo de programa que le proporcione la mejor ayuda.

Esta clasificación fue tomada del libro de "Principios de Auditoría", de Walter B. Meigs, que los enuncia así;

1. Programa de Auditoría a la Medida.- Las condiciones y problemas que se encuentran difieren en cada auditoría; de ahí la necesidad de que el auditor encargado determine los procedimientos adecuados a las circunstancias.

Al preparar un programa de auditoría para un trabajo particular, se hallan factores que deberán ser tomados en consideración.

2. Programa de Trabajo Estandarizados.- El estudio del uso que se está dando a los programas de trabajo en toda la profesión revela una gran variedad de prácticas. En algunas firmas no se utiliza programa de trabajo, dejándose al criterio del auditor encargado de los procedimientos que habrán de aplicarse". (8)

Una clasificación amplia es la que se enuncia en el libro del Contador Público, Francisco J. Sánchez, "Programas de auditoría", como sigue;

a) Desde el punto de vista del grado de detalle a que llegan;

b) Desde el punto de vista de su relación con trabajo concreto.

Programas Generales.- Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoría que se deben aplicar, con mención de los objetivos particulares en cada caso.

Programa Detallado.- Son aquellos en los que se describen con mucha minuciosidad la forma práctica de aplicar los procedimientos de auditoría.

Tomando como base el segundo punto de vista, se clasifican en :

Programa Estándar.- Son aquellos en los que se enuncian los procedimientos de auditoría a seguir en casos o situaciones que se consideren aplicables a un número limitado de empresas o todas las que forman la clientela del despacho.

Programa Específico.- Son aquellos que se preparan o formulan concretamente para cada situación particular." (9)

El Manual del Contador Público, en el artículo escrito por James Hammon, señala dos tipos de programa: "el predeterminado y el progresivo. El Predeterminado consiste en una cédula o lista detallada que se prepara antes de iniciar la auditoría, cuyos puntos de verificación se intenta seguir lo más estrictamente posible a través de toda revisión. El tipo de programa progresivo consiste en un proyecto general de las principales fases de la revisión dejando la determina

ción de los detalles del trabajo para llevarse conforme al mismo avance." (10)

Se debe tomar en consideración que cualquier programa de trabajo que se emplee se podrá aumentar o disminuir lo que se desee, porque el programa de auditoría, como se ha venido mencionando, es flexible, y esto permite que la auditoría se vaya desarrollando correctamente y que nos proporcione los mejores resultados.

CAPITULO III

PLANEACION.

CONTENIDO DE LOS PROGRAMAS

DE AUDITORIA.

Para dirigirnos concretamente a la planeación de los -- programas de auditoría, debe conocerse antes el contenido - que guardan y así poder aplicar el programa a las diferentes situaciones que se presenten dentro de la empresa, pues el - programa de auditoría es flexible y, de acuerdo a esta característica, varía el contenido del programa.

En pocas palabras, un programa de auditoría debe ser -

diferente para cada empresa y cada situación, salvo lo estipulado anteriormente en el programa estándar.

El contenido del programa de auditoría, según el C.P. -- Francisco J. Sánchez A. se puede estudiar tomando en cuenta;

" a) Su forma;

b) su fondo.

Por su forma;

Desde este punto de vista, el programa de auditoría debe contener;

1. Número del procedimiento de auditoría,
2. Descripción del procedimiento,
3. Firma o iniciales de los auditores que llevan a cabo los diferentes puntos de la revisión,
4. Columna de observaciones para hacer referencia a los papeles de trabajo donde se haya realizado el procedimiento.

Por su fondo;

En función de éste, los programas de auditoría deben incluir procedimientos que no sólo se limiten al reconocimiento de los registros de Contabilidad, sino también deben prever procedimientos que vayan más allá de dichos libros y registros, como son; analizar correspondencia, obtener información de terceros, revisión de libros, de actas, etc. Además no sólo deben circunscribirse al examen de las operaciones realizadas

durante el período que abarque la auditoría, sino también -
al período posterior, ya que el contador público que dictami-
na es responsable de los eventos posteriores que de alguna -
forma puedan influir en su opinión." (11)

Los procedimientos de auditoría que deben utilizarse en
cada una de las áreas que comprenden los estados financieros,
así como la oportunidad de su aplicación, deben quedar perfec-
tamente definidos en los programas.

En términos generales, un programa de auditoría podrá -
constar, aparte del nombre de la empresa que se audita, fecha
en que se elabora el examen y;

- Objetivo que persigue la auditoría,
- Medidas de control interno establecidas,
- Determinación de puntos positivos y negativos del con-
trol interno,
- Procedimientos de auditoría a seguir,
- Tiempo estimado de las pruebas a realizar,
- Tiempo real empleado,
- Análisis de las variaciones en los tiempos,
- Índice de identificación para la cédula, en que se -
realizó el trabajo.
- Fecha de elaboración,
- Firma o iniciales del personal que efectuó la revisión.

Al final del documento deben incluirse los comentarios,-

conclusiones y firma del auditor responsable de la auditoría.

Un programa completo no sólo debe incluirse los procedimientos relativos a las diferentes partidas de los estados financieros que se están examinando, sino también debe referirse a trabajos que vayan más allá de la rutina.

FORMATOS

Realmente no es necesario que se lleve estrictamente un cierto tipo de documento para plasmar el programa de auditoría, puesto que cada caso varía según las circunstancias; sin embargo, los programas de auditoría se elaboran en hojas sustituibles, divididas por áreas o secciones, con el objeto de que cuando haya necesidad de aumentar o disminuir, o cambiar parte del contenido, no se tenga que repetir el programa.

Los programas de auditoría deben elaborarse en papel de

suficientes columnas para las firmas o iniciales de los con_ tadores que lleven a cabo los diferentes puntos de la verifi_ cación, para anotaciones sobre el tiempo empleado en cada ca_ do y para referencias a los papeles de trabajo.

Al formular el programa de auditoría, deben dejarse su_ ficiente espacio entre un capítulo y otro, para poder escri_ bir las explicaciones detalladas de los procedimientos, a me_ dida que se avanza en el trabajo.

A continuación, se muestra un formato, en que se puede formular el programa de auditoría.

**ESTUDIO Y EVALUACION
DEL CONTROL INTERNO
COMO BASE PARA SU ELABORACION.**

La formulación del programa de auditoría tiene como base principal el sistema del control interno que la empresa haya adoptado según sus diversas necesidades.

Según el boletín No. 5 de la Comisión del Procedimientos de Auditoría del Instituto de Contadores Públicos se considera: " Que al emitir una opinión profesional sobre los estados financieros, el examen del control interno es la base fundamental sobre la que se apoyan la naturaleza, la extensión y oportunidad de las pruebas de los registros de contabilidad y de los demás procedimientos de auditoría que se aplican a

cada caso, sobre cada uno de los aspectos del negocio. "

Además la Comisión, define al control interno de la siguiente manera :

" El control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operaciones y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección. "

" Sacando en conclusión, se puede decir que los objetivos del control interno son tres :

- Información,
- Protección y
- Eficiencia. "

" La evaluación del control interno es más que nada la impresión mental que cada una de las diversas actividades del negocio provocan al auditor. "

Más adelante, ese mismo boletín nos menciona que: " Es recomendable la combinación de los papeles de control interno (especialmente en forma de cuestionario) con los programas de auditoría, pues de esta manera se aprecia fehacientemente la eficiencia que el control interno tuvo en la elección de las pruebas a realizar, así como su extensión y oportunidad. "

" El examen del sistema de control interno no concluye con la contestación de las preguntas del cuestionario; el auditor en jefe debe satisfacer por observación y/o por pruebas, de que los procedimientos a que se refieren las contestaciones se llevan efectivamente a la práctica." (12)

En general, el examen del control interno debe ser más amplio en las primeras auditorías. En auditorías subsecuentes, si ya ha quedado establecido que el control interno es satisfactorio en términos generales, el examen puede efectuarse parcialmente, distribuyendo el programa general de control interno entre dos, tres o más intervenciones del auditor.

Al estudiar y evaluar el control interno de la empresa que se auditará, será necesario que el mismo auditor capte en qué cuentas habrá que extender su investigación.

Como ya se mencionó, según la eficiencia del control interno, el auditor trabajará menos ó más, dando a conocer la buena o mala utilización del mismo.

En caso de que el control interno no fuera el adecuado o hubiese alguna desviación, es necesario que el auditor independiente haga mención de ello en las observaciones y conclusiones que se plasmen en los papeles de trabajo y, posteriormente, en el dictamen, y con el fin de ayudar el sistema o procedimientos de la empresa. Al practicar una auditoría.

es necesario estudiar y evaluar el control interno antes de efectuar los programas de auditoría, para saber lo que nos pudiere proporcionar la empresa.

El estudio y evaluación del control interno es muy importante en la elaboración del programas de auditoría porque de eso dependerá que el trabajo del auditor sea más laborioso y requiera de más tiempo, o, por el contrario, menos trabajo y menos tiempo, siempre y cuando la auditoría sea bien realizada.

SEGUNDA PARTE.

En esta segunda parte se pondrán en práctica algunos de los conocimientos obtenidos en la primera parte, ya que son ejemplos de los programas de auditoría para las cuentas más usuales en un balance.

Los programas de auditoría están elaborados en términos generales, sin hacer especificaciones de ninguna clase en cuanto a situaciones y empresas, pues son ejemplos tomados de sucesos cotidianos o simples supuestos.

Los programas de auditoría que se presentan a continuación dan un panorama más amplio que el de los conceptos teóricos, vistos en la primera parte; puesto que ahora nos referi-

mos como ya se mencionó, a ejemplos de programas, lo que implica la existencia del cuestionario de control interno, que es la base del programa de auditoría y, por lo tanto, es de suma importancia para la elaboración.

El cuestionario de control interno es importante, puesto que las preguntas que se plantean -con base en la observación, principalmente- pueden proporcionarnos el camino para realizar el programa de auditoría, con sus respectivas cédulas.

CAPITULO IV.

EJEMPLOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA EN CUENTAS DE ACTIVO.

CAJA Y BANCOS.

Para la formulación de un programa de auditoría es necesario observar el control interno que impera en la empresa; - por lo cual, primeramente se formulará el cuestionario de control interno, fundamentado en la observación y datos que nos proporcione el cliente para posteriormente elaborar el programa de auditoría y, a su vez, incluir las cédulas necesarias - a fin de que éste sea un trabajo completo.

CLIENTE: _____
 PROGRAMA DE AUDITORIA.
 PARA CAJA Y BANCOS

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Realizar un arqueo de caja, con el objeto de verificar si la existencia en ella coincide con los saldos de mayor así como los comprobantes que existen en caja.					
2	El arqueo debe presenciarse por el cajero o por una persona responsable de la misma para efectuar el recuento de billetes y monedas que se detallan en la cédula de auditoría.					
3	Haga una lista de los comprobantes por préstamo y anticipos, anotando la fecha, nombre, objeto e importe.					
4	Investigue los comprobantes por préstamo y anticipos y verifique los reembolsos subsecuentes.					
5	Verifique los comprobantes autorizados para ver si son correctos.					
6	Examine y elabore una lista de los comprobantes de egreso, anotando la fecha, descripción del pago, nombre de la persona que recibió y el importe.					
7	Envíe certificados bancarios para verificar las cantidades que hay en depósito.					
8	Prepare una conciliación bancaria a la fecha del balance.					
9	Prepare una segunda conciliación bancaria, dos o tres semanas después de la fecha del balance.					

OBSERVACIONES

CLIENTE: PROGRAMA DE AUDITORIA
PARA CAJA Y BANCOS (CONTINUACION)

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
10	Compare los cheques pagados con la - lista de cheques en circulación, pro- venientes de la conciliación anterior y con el registro de deesembolsos. Ve- rifique las secuencias numéricas de - los cheques.					
11	Investigue cualquier cheque en circu- lación por más de treinta días.					
12	Investigue todas las transferencias - bancarias hechas en el último mes del año.					
13	Compare el detalle de los depósitos - del área, con los registros de ingre- sos.					
14	Compruebe las sumas de los diarios de caja y bancos; y verifique los pases a las cuentas de mayor.					

OBSERVACIONES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: _____ CLIENTES _____

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

RESPUESTA

CONCEPTO Si No Observaciones

1.- Se efectua el manejo de efectivo y mantenimiento de los registros de caja, por medio de; apertura de correspondencia? el crédito y cobranza?, por empleados ajenos al Depto. de Contabilidad?

2.- Los registros de clientes son inaccesibles para el cajero?

3.- Se concilian regularmente los auxiliares, con las cuentas control de clientes?

4.- Se preparan regularmente cédulas de cuentas de clientes, por antigüedad de saldos, para someterse a la aprobación de un ejecutivo?

5.- Se envían a intervalos regulares, estados de cuenta a todos los clientes?

6.- Son numeradas por anticipado las notas de crédito, y se controlan todos los números?

7.- Auditores internos u otros miembros del personal, confirman las cuentas de clientes usando comunicación directa con los deudores?

CLIENTE: _____
**PROGRAMA DE AUDITORIA
 PARA CLIENTES.**

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Obtenga o prepare relaciones de los - principales grupos de clientes, clasificándolos por antigüedad de saldo.					
2	Verifique cada relación, comparándola con la cuenta de control y con la de los auxiliares.					
3	Efectúe pruebas de la clasificación - por antigüedad y tome nota de cualquier cobro recibido desde la fecha - de cierre.					
4	Confirme las cuentas de clientes por medio de la comunicación directa con los mismos.					
5	Revise lo adecuado de los descuentos concedidos por pronto pago.					
6	Efectúe pruebas de la precisión e integridad de las facturas de venta, su marios de venta y pases.					
7	Revise la utilización y autorización de las notas de crédito.					
8	Revise el costo de las transacciones de ventas al fin del ejercicio.					
9	Obtenga del cliente un certificado que cubra sus saldos.					
10	Determine si es razonable el saldo de la cuenta de clientes, multiplicando el importe de la venta diaria por el plazo medio de recuperación y el resultado compárelo con el saldo real.					

OBSERVACIONES

CLIENTE: _____
PROGRAMA DE AUDITORIA

PARA CLIENTES (CONTINUACION)

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
11	En relación a las cuentas de clientes determine si son razonables sus saldos comparándolos con los saldos del ejercicio anterior.					

OBSERVACIONES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: INVENTARIO DE MATERIA PRIMA.

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

CONCEPTO	RESPUESTA		Observaciones
	Si	No	
1.- Se mantienen registros de inventarios, tanto en cantidades - como en valores, respecto a las materias primas?			
2.- Se verifican periódicamente los auxiliares de inventarios, - con las entradas y salidas de - materia prima?			
3.- El registro auxiliar de inventarios es mantenido por empleados que no tengan acceso a la materia prima?			
4.- Se manejan todos los embarques recibidos, incluyendo devoluciones de los clientes, por un departamento separado, dedicado a la recepción de materiales?			
5.- Se utilizan informes de recepción numerados previamente, y se envía una copia de las mismas al departamento de Contabilidad?			
6.- Los materiales y accesorios de todos tipos se mantienen en bodegas centrales bajo custodia de almacenistas y son expedidos exclusivamente con base en requisiciones debidamente aprobadas?			
7.- El control de mermas se lleva a cabo por la misma persona que maneja los auxiliares del almacén?			

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: INVENTARIO DE MATERIA PRIMA (CONTINUACION)

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

<u>CONCEPTO</u>	<u>RESPUESTA</u>		<u>OBSERVACIONES</u>
	<u>SI</u>	<u>NO</u>	

8.- Se tiene algún control de mer
mas sobre la materia prima emplea
da?

CLIENTE: _____
**PROGRAMA DE AUDITORIA
 PARA INVENTARIO DE MATERIA PRIMA** .

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO	
PREPARADO	
APROBADO	
APROBADO	

PASD NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Mantenga el control sobre las tarjetas de inventario u otros registros originales de cantidades contadas y compare éstas con los resúmenes finales del inventario.					
2	Determine la precisión aritmética de los inventarios por medio de la verificación de multiplicaciones, sumas y restas.					
3	Compare precios de materias primas con facturas de proveedores, cotizaciones de mercado u otra fuente.					
4	Cerciórese de que la materia prima se encuentre dispuesta para las necesidades del depto. de producción en proceso.					
5	Observe la colocación de la materia prima y determine si es adecuada a sus necesidades.					
6	Describa, en una cédula, el procedimiento que llevan los almacenistas para el cálculo de la materia prima necesaria para evitar problemas en la producción.					

OBSERVACIONES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: INVENTARIO DE PRODUCCION EN PROCESO.

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

RESPUESTA

<u>CONCEPTO</u>	<u>SI</u>	<u>NO</u>	<u>OBSERVACIONES</u>
1.- Se registra, en auxiliares - de almacén, el acceso de materia prima a éste departamento?			
2.- La persona encargada de este Departamento interviene en el <u>almacenaje</u> de la materia prima?			
3.- Existen problemas de desembarque de la materia prima destinada a este departamento?			
4.- El grado de proceso de un artículo es revisado antes de pasar al departamento de Artículos <u>Terminados</u> ?			
5.- Existen artículos de movimiento lento requeridos así por la producción?			
6.- Para disponer del material obsoleto, sin uso, o deteriorado, se requiere de la aprobación del responsable de este departamento?			
7.- Los productos que tienen algún error , vuelven a sumarse al proceso? son desechados? pasan de esa manera al siguiente proceso?			
8.- La merma de este proceso es incluida en la materia prima?			

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: INVENTARIO DE PRODUCCION EN PROCESO (CONTINUACION).

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

RESUESTA

CONCEPTO Si No Observaciones

9. Se encuentran debidamente protegidos los empleados de esta área contra algún riesgo de producción?

10.- Se efectua alguna rotación de empleados en los diferentes procesos?

CLIENTE: PROGRAMA DE AUDITORIA
PARA INVENTARIO DE PRODUCCION EN PROCESO.

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO	
PREPARADO	
APROBADO	
AFROBADO	

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMAOO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Determine el costo de mano de obra, materia prima y gastos indirectos, verificando, en las tarjetas de almacén - si la materia prima tiene un valor razonable.					
2	Observe si la materia prima es adecuadamente procesada.					
3	Verifique si los procesos se encuentran bien localizados de acuerdo a la producción.					
4	Observe si la rotación de empleados en esta área es de acuerdo a la experiencia que poseen.					
5	Verifique las requisiciones de materia prima de este depto., con los recibos de almacén.					
6	Analice el tiempo que trabaja una máquina, así como la producción que sale de la misma.					
7	Observe que grado de avance posee la producción en cada proceso.					

OBSERVACIONES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: INVENTARIO DE ARTICULOS TERMINADOS (CONTINUACION)

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

RESPUESTA

<u>CONCEPTO</u>	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
-----------------	-----------	-----------	----------------------

10.- Se ajustan los inventarios a los sistemas de registro establecidos?

11.-La toma de inventarios físicos se lleva a cabo; una vez al año? cada vez que llegan los artículos del depto. de producción?

12.- Se tiene un sistema de costos controlado debidamente por el sistema general de contabilidad?

13.- Los resultados que se obtienen del sistema de costos, arrojan costos razonables para efectos de valorización de inventarios?

14.- Se cuenta con alguna prima de seguro para los artículos terminados?

CLIENTE: PROGRAMA DE AUDITORIA
PARA INVENTARIO DE ARTICULOS TERMINADOS.

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Presenciar la toma de inventario físico y anotarlo en una cédula para verificarlo con sus registros.					
2	Determinar si se elaboran requisiciones debidamente autorizadas, al depto. de producción.					
3	Revisar los pedidos, verificando que las cotizaciones correspondan a dichos pedidos.					
4	Revise el sistema de costos, para determinar la razonabilidad y precisión de la evaluación de los inventarios de trabajos en proceso y de artículos terminados.					
5	Obtenga del cliente un certificado de inventarios.					
6	Compare cantidades y descripciones de las hojas finales de inventarios con las tarjetas de inventarios.					
7	Cerciórese de que todas las materias primas y materiales de consumo estén en condiciones de usarse en la producción y que los artículos terminados sean de calidad tal que puedan colocarse fácilmente en el mercado.					
8	Verifique la estimación de los artículos obsoletos o de poco movimiento.					
9	Compruebe que el monto del seguro sobre los inventarios sea razonablemente adecuado.					

OBSERVACIONES

CLIENTE: _____
**PROGRAMA DE AUDITORIA
 PARA TERRENOS.**

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO	
PREPARADO	
APROBADO	
APROBADO	

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Revise detenidamente si las escrituras del terreno son correctas, anotando los datos para efectos de investigación.					
2	Prepare una cédula sumaria que muestre las variaciones en el terreno, conforme a las valuaciones anuales.					
3	Revise los documentos correspondientes a la hipoteca y confirme si son debidamente legalizados.					
4	Analice las adiciones al terreno y verifique si están incluidas en el balance.					
5	Estudie las políticas con respecto al terreno y verifique si corresponden a este rubro.					
6	Revise si los auxiliares de activo fijo, con respecto al terreno, corresponden a lo previsto en el balance.					
7	Determine las diferencias encontradas en una cédula sumaria, en caso de variaciones en este rubro.					

OBSERVACIONES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: EDIFICIOS.

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

CONCEPTO	RESPUESTA		Observaciones
	Si	No	
1.- Fué construído el edificio - de acuerdo a las necesidades de - la empresa?			
2.- Los planos fueron diseñados conforme a alguna política?			
3.- Existen auxiliares de activo fijo que se refieran a este rubro?			
4.- Para alguna adición o ampliación del edificio se toma en cuenta la autorización de algún funcionario?			
5.- El mantenimiento y buena conservación del edificio, depende directamente del depto. de mantenimiento?			
6.- La depreciación del edificio se maneja de acuerdo a la tasa - anual de la Ley?			
7.- La depreciación es anotada por los ayudantes de contabilidad? o por una persona ajena a ese depto?			
8.- El edificio se encuentra debidamente asegurado?			
9.- Las primas de seguro son revisadas periódicamente?			
10.- Existe alguna política adecuada para las erogaciones que deben considerarse como gastos de reparación?			

CLIENTE: _____
**PROGRAMA DE AUDITORIA
 PARA EDIFICIOS.**

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISIÓN DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Revise las facturas o comprobantes que nos muestren el costo de adquisiciones o de construcción.					
2	Verifique si las autorizaciones para la ampliación del edificio son correctas con relación a las necesidades de la empresa.					
3	Si es necesario llevar a cabo una inspección física del edificio y cotejar con los auxiliares.					
4	Con relación a los gastos por la reparación y mantenimiento, cerciórese de que no hayan incluido partidas que deberían aplicarse a resultados.					
5	Cerciórese de que las cuentas de edificios y la cuenta de depreciación acumulada han sido debidamente afectadas por las partida adecuadas.					
6	Concilie la depreciación contable con la fiscal, en el caso de que la tasas de depreciación sea distintas					
7	Cerciórese de que la política que se emplea para la depreciación sea uniforme con la que se utilizó en los ejercicios anteriores.					
8	Cerciórese de la corrección de la política seguida para la capitalización y depreciación de las partidas de edificios.					
9	Cerciórese de que la prima de seguro en vigor, cubra adecuadamente el valor del edificio y sus ampliaciones.					

OBSERVACIONES

CLIENTE: PROGRAMA DE AUDITORIA
PARA MAQUINARIA Y EQUIPOS.

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISIÓN DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Revise los auxiliares de este rubro - para ver si coinciden con los saldos - del balance.					
2	Revise que las facturas de las compras de mobiliario y equipo hayan sido autorizadas debidamente.					
3	Cerciórese de que la depreciación que mena en los auxiliares sea la autorizada.					
4	Investigue si existe mobiliario y equipo que estén fuera de uso y el destino de ellos.					
5	Cerciórese de que las políticas para - que este rubro sean las fijadas por la empresa o por algún funcionario, y que estén bien empleadas.					
6	Verifique que la depreciación sea empleada unicamente en mobiliario y equipo en uso.					
7	Verifique que la prima de seguro cubra el importe total del mobiliario y equipo en uso.					
8	Verifique que esta prima de seguro sea renovada constantemente.					
9	Revise que la custodia de herramientas pequeñas corresponda a la persona indicada.					
10	Elabore una cédula sumaria con datos - referentes a número de vales, nombre - de la persona a la que se le prestó la herramienta, fecha de préstamo y fecha de entrega.					

OBSERVACIONES

CLIENTE: PROGRAMA DE AUDITORIA
PARA MAQUINARIA Y EQUIPO(CONTINUACION)

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
11	Investigue si existen resguardos con respecto a mobiliario y equipo, y a la persona que lo maneja.					

OBSERVACIONES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: GASTOS DE INSTALACION.

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

CONCEPTO	RESPUESTA		Observaciones
	Si	No	

1.- Existe un auxiliar para este rubro?

2.- Se devengan los gastos de instalación, de acuerdo a la amortización establecida?

3.- Son autorizados los gastos de instalación, por algún funcionario?

4.- Se revisa constantemente el edificio para acondicionarlo adecuadamente?

5.- Se acondiciona de acuerdo a las necesidades de la empresa?

6.- La amortización de esta cuenta es manejada por el depto. de contabilidad?
o por el depto. de mantenimiento?

7.- Cuando se renueva alguna instalación de tapicería que esté aún en buen estado, se vende para obtener un producto extra?

8.- Existe aire acondicionado para el edificio en general?
ó sólo para funcionarios?

9.- Las instalaciones eléctricas se revisan frecuentemente?

10.- Están dispuestos correctamente sanitarios en cada piso?

CLIENTE: _____
**PROGRAMA DE AUDITORIA
 PARA GASTOS DE INSTALACION.** _____

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Revise el auxiliar de gastos de instalación y verifique si existen copias de los requerimientos para acondicionar la empresa-					
2	Revise el lugar preciso donde se encuentran las instalaciones eléctricas.					
3	Verifique que las autorizaciones de acondicionamiento sean llenadas correctamente por la persona indicada.					
4	Investigue si existe repetición en algún requerimiento para acondicionar la empresa.					
5	En el auxiliar de gastos de instalación revise si se amortizan adecuadamente estos gastos.					
6	Analice el auxiliar para efectos de que se devenguen correctamente las instalaciones.					
7	Observe si el saldo del auxiliar de esta cuenta aparece correctamente en el balance.					

OBSERVACIONES

CAPITULO V

EJEMPLOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA

EN CUENTAS DE PASIVO.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: PAISIVO A CORTO PLAZO.

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

RESPUESTA

<u>CONCEPTO</u>	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
-----------------	-----------	-----------	----------------------

1.- Los préstamos son autorizados por el Consejo de Administración?

2.- Se menciona específicamente en las actas los nombres de los bancos a los que se piden préstamos?

3.- Se mencionan también los nombres de los funcionarios que autorizan préstamos?

4.- El depto. que autoriza el pago de documentos es independiente del cajero que firma cheques?

5.- Se lleva algún registro de documentos por pagar?

6.- El registro de documentos por pagar permite conocer los pagos ya efectuados?

7.- Se concilian periódicamente - la cuenta control por alguna persona que no sea responsable del - mantenimiento de estos registros?

8.- El depto. de cuentas por pagar es independiente de cualquier otro departamento?

9.- Se prepara mensualmente una - relación de cuentas por pagar?

10.- Se concilian regularmente los estados mensuales de proveedores con las cuentas por pagar ó facturas pendientes?

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: PASIVO A CORTO PLAZO. (CONTINUACION).

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

RESPUESTA

<u>CONCEPTO</u>	<u>RESPUESTA</u>		<u>Observaciones</u>
	<u>Si</u>	<u>No</u>	

11.- Se controlan las devoluciones sobre compra, para que el proveedor reciba el cargo correspondiente?

12.- Se registran y controlan los anticipos a proveedores de tal forma que asegure su recuperación con las facturas a proveedores?

13.- Si se efectúan pagos a proveedores, se lleva el correcto registro en los auxiliares?

14.- La persona que registra los movimientos de proveedores es ajena al depto. de contabilidad?

15.- Se lleva un registro de acreedores diversos?

16.- Se controla adecuadamente el registro, en base a; la deuda que posee la empresa?, a un control alfabético?

17.- Los pagos que se efectúan a los acreedores diversos son verificables con documentos?

18.- De los documentos, se anexa una copia al registro de los acreedores?

19.- Los pagos que se efectúan a los acreedores, generalmente, son con cheque?; alguna persona especial para su pago?

CLIENTE: _____
**PROGRAMA DE AUDITORIA
 PARA PASIVO A CORTO PLAZO.**

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO	
PREPARADO	
APROBADO	
APROBADO	

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Prepare u obtenga una cédula de documentos por pagar.					
2	Compare la cédula de documentos pendientes con el registro de documentos por pagar y concilie el total con la cuenta control mayor.					
3	Obtenga confirmación de los documentos pendientes, por medio de comunicación directa con los bancos o terceras personas a favor de quienes se hubiese emitido.					
4	Prepare un análisis de la cuenta control de documentos por pagar del período sujeto a auditoría.					
5	Examine el expediente de documentos pagados durante el año y compruebe el pago con los registros originales.					
6	Revise los documentos pagados o renovados desde la fecha del balance.					
7	Determine la adecuada presentación en el balance de documentos por pagar y de cualquier acuerdo de financiamiento.					
8	Prepare u obtenga una lista de comprobantes por pagar pendientes a la fecha del balance.					
9	Concilie el detalle de comprobantes por pagar con la cuenta del mayor y compare partidas individuales.					
10	Verifique los pases a las cuentas control de cuentas por pagar de un período selectivo.					

OBSERVACIONES

CLIENTE: PROGRAMA DE AUDITORIA
PARA PASIVO A CORTO PLAZO (CONTINUACION)

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REVISADO A REVISOR DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
11	Compruebe todas las partidas seleccionadas del auxiliar de cuentas por pagar, por medio de los registros originales.					
12	Enliste e investigue los saldos a favor de acreedores de importancia, que excedan de una cantidad específica en pesos.					
13	Concilie los pasivos con estados mensuales de acreedores.					
14	Considere la posibilidad de confirmar cuentas por correspondencia directa en el caso de que no estén disponibles - estados de cuenta de acreedores.					
15	Investigue los saldos deudores respecto a su contabilidad y reclasifíquelos en el caso de ser sustanciales.					
16	Compare los saldos a favor de compañías afiliadas, con los libros de las respectivas compañías o confirme si los libros están disponibles.					
17	Revise el manejo de descuentos por -- pronto pago.					
18	Investigue la existencia de pasivos no registrados, por medio de la revisión de transacciones.					
19	Obtenga un certificado del cliente, -- respecto a la inclusión de todos los pasivos.					
20	Verifique que la cuenta de todos los -- proveedores aparezcan correctamente en el balance.					

OBSERVACIONES

CUENTE:

**PROGRAMA DE AUDITORIA
PARA PASIVO A CORTO PLAZO (CONTINUACION)**

FECHA DE LA AUDITORIA:

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
21	Observe si los documentos de devolución de mercancía que efectue la compañía son descontados en el saldo de proveedores.					
22	Envíe confirmaciones de saldo para los proveedores y cotéjelos con saldos de mayor.					

OBSERVACIONES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: PASIVO A LARGO PLAZO (CONTINUACION).

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

CONCEPTO	RESPUESTA		OBSERVACIONES
	Si	No	
9.- Las declaraciones del impuesto sobre la renta son elaborados por el personal de contabilidad o por alguna persona independiente de la empresa?			
10.- Se revisa el estado de resultados para la determinación del impuesto gravable?			
11.- Cuando se efectua algún pago a cuenta de impuestos ; es notificado oportunamente al depto.de contabilidad?			
12.- Se efectua la declaración - dentro de la fecha señalada por el fisco?			
13.- El impuesto sobre la renta del pago de los empleados se maneja por medio de auxiliares?			
14.- Son verificables las nóminas en cuanto al impuesto sobre la renta, para efectos de declaración?			
15.- El Consejo de Administración autorizó la hipoteca del inmueble?			
16.- Esta autorización se encuentra en los estatutos de la sociedad?			
17.- Se da a conocer mensualmente un informe del importe y la aplicación del rendimiento de la hipoteca?			

CLIENTE: _____
**PROGRAMA DE AUDITORIA
 PARA PASIVO A LARGO PLAZO.**

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISIÓN DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Elabore una cédula del total de documentos por pagar a largo plazo, tomando en cuenta el vencimiento y el importe.					
2	Analice los saldos de los documentos por pagar a largo plazo y compare con el saldo de mayor.					
3	Revise las políticas que rigen a los documentos por pagar a largo plazo. Verifique que los documentos por pagar cumplan con las políticas descritas.					
4	Enliste los cheques de los pagos que se han efectuado para los documentos por pagar y cotéjelos con los auxiliares.					
5	Elabore una cédula para el cálculo del impuesto sobre la renta del año en curso.					
6	Examine los documentos disponibles que proporcione la base de la acumulación del impuesto sobre la renta.					
7	Evalúe la precisión de los registros auxiliares que tienen para el impuesto sobre la renta.					
8	Verifique selectivamente los cálculos hechos por el cliente, al establecer la acumulación.					
9	Determine si los impuestos calculados han sido consecuentemente tratados al principio y al fin del ejercicio.					

OBSERVACIONES

REFERENCIA A REVISIÓN DE CONTROL INTERNO	
PREPARADO	
APROBADO	
APROBADO	

CLIENTE: _____
**PROGRAMA DE AUDITORIA
 PARA PASIVO A LARGO PLAZO(CONTINUACION)**

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

PAISO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
10	Examine las escrituras y documentos de la hipoteca, así como las autorizaciones para su emisión.					
11	Analice la cuenta de hipoteca por pagar y otras cuentas que le sean relativas.					
12	Verifique transacciones efectuadas con la hipoteca, por medio de documentos - comprobatorios.					
13	Confirme la hipoteca con el acreedor - que la posee.					
14	Revise selectivamente las nóminas y - calcule si el impuesto sobre la renta es correcto.					

OBSERVACIONES

CAPITULO VI

EJEMPLOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA

EN CUENTAS DE CAPITAL

CONTABLE.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: CAPITAL SOCIAL.

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

RESPUESTA

<u>CONCEPTO</u>	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
1.- Utiliza la empresa los servicios de un agente independiente, para registro y transferencia?			
2.- Los certificados no emitidos se encuentran bajo control numérico?			
3.- Los certificados cancelados se mutilan para evitar su nueva utilización?			
4.- Los certificados no emitidos están bajo custodia de un funcionario?			
5.- Existe una prohibición clara contra la firma de certificados en blanco?			
6.- Se anexan timbres fiscales a los talones?			
7.- Se efectúan las emisiones y retiros solamente con la debida autorización?			
8.- Se tienen las acciones de Tesorería a nombre de la compañía, en lugar del Tesorero u otro funcionario?			
9.- Se llevan auxiliares de capital y diarios de transferencias?			
10.- Se concilian frecuentemente con la cuenta control, los registros y los talones del libro de certificados?			

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: CAPITAL SOCIAL (CONTINUACION).

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

CONCEPTO	RESPUESTA		OBSERVACIONES
	SI	NO	
11.- Se emplea un agente independiente para efectuar los pagos de dividendos?			
12.- Se tiene una cuenta bancaria independiente para los pagos de dividendos?			
13.- Antes de enviar los cheques por dividendos, se concilian detalladamente?			
14.- Los cheques devueltos son inmediatamente repositados en una cuenta por separado?			

CLIENTE: PROGRAMA DE AUDITORIA PARA CAPITAL SOCIAL.

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

REFERENCIA A REVISION DE CONTROL INTERNO		
PREPARADO		
APROBADO		
APROBADO		

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Resuma las cláusulas relativas al capital social, como se muestra en la escritura constitutiva, estatutos y actas.					
2	Confirme las acciones en circulación, con el agente registrador.					
3	Analice las cuentas de capital social.					
4	Verifique la secuencia numérica de los certificados.					
5	Examine todos los certificados cancelados.					
6	Verifique el producto de las emisiones de capital.					
7	Concilie el registro auxiliar y el libro de certificados de acciones, con la cuenta mayor.					
8	Verifique selectivamente la adecuada utilización de los timbres fiscales de transferencia de acciones.					
9	Inspeccione las acciones de tesorería en existencia, enlístelas y concilie.					
10	Determine el cumplimiento de los planes de opción de suscripción de acciones y de otras restricciones y preferencias relativas al capital social.					

OBSERVACIONES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO .

DE: UTILIDADES DEL EJERCICIO.

EMPRESA: _____

PERIODO: _____

RESPUESTA

<u>CONCEPTO</u>	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
1.- Se encuentra en el acta constitutiva algún párrafo referente a las utilidades que reciba la empresa?			
2.- Las utilidades que se determinaron anteriormente fueron revisadas por el jefe del depto. de contabilidad?			
3.- Cada utilidad que se recibe es analizada debidamente?			
4.- La persona que elabora el estado de resultados, para determinar la utilidad, pertenece al depto. de contabilidad?			
5.- Se calcula el impuesto sobre la renta, debidamente de las utilidades?			
6.- Existe algún porcentaje, de las utilidades, que se designe a reservas?			
7.- En caso de que existan las reservas son manejadas por personas que trabajen dentro de la empresa?			

REFERENCIA A REVISIÓN DE CONTROL INTERNO	
PREPARADO	
APROBADO	
APROBADO	

CLIENTE: PROGRAMA DE AUDITORIA
PARA UTILIDADES DEL EJERCICIO.

FECHA DE LA AUDITORIA: _____

PASO NUM.	CONCEPTO	TIEMPO ESTIMADO	TIEMPO REAL	REF.	HECHO POR:	FECHA
1	Revise el acta constitutiva, en el párrafo referente a las utilidades del ejercicio y verifique que las políticas estipuladas, se sigan en la elaboración del estado de resultados y balance, principalmente.					
2	Verifique si la cantidad de utilidades del ejercicio, en el estado de resultados, coincida con la del balance.					
3	Tome una prueba selectiva de un estado de resultados y revíselo detenidamente para llegar a la utilidad del ejercicio.					
4	Verifique que el impuesto sobre la renta este calculado correctamente.					
5	Revise que el establecimiento de las reservas sobre la utilidad, este debidamente autorizado por el fisco.					
6	Verifique el auxiliar de reservas.					
7	Revise los ejercicios anteriores y verifique el porcentaje que se destine a reservas sea constante.					
8	Verifique que las reservas esten destinadas correctamente para lo que fueron creadas.					

OBSERVACIONES

CAPITULO VII

REVELACION DE LA INFORMACION FINANCIERA.

CARACTERISTICAS GENERALES.

Para manejar su empresa, el hombre de negocios necesita de información financiera oportuna y adecuada, entendiéndose por tal , la información cuantitativa, confiable y accesible, para que le ayude a fortalecer su juicio o decisión.

Para obtener dicha información, es necesario contar con un sistema de captación de las operaciones, que mida, clasifique y registre con claridad, en términos de dinero, las transacciones y hechos de carácter financiero.

De esta manera, la administración contará con una fuente

de información que permita: coordinar las actividades de; -- captar, medir, planear y controlar las operaciones diarias; -- estudiar las fases del negocio y proyectos específicos; contar con un sistema de información central que pueda servir a los interesados en la empresa, como serían propietarios, acreedores, etc.

Es necesario destacar que en la información financiera intervienen de manera primordial, la habilidad y honestidad de quien la prepara.

La información financiera contable se ha fundado, tradicionalmente, en el principio de " valor histórico original". Este principio se basa en que las cifras de los estados financieros se expresen en términos de valor constante, la importancia relativa de un bien queda razonablemente medida por; las cantidades de efectivo que se afecten, o su equivalente, o la estimación razonable que de ello se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

Dichas cifras pierden su significado en épocas de fluctuaciones intensas o frecuentes de los precios. Cuando esto sucede, las unidades monetarias de distintas épocas no son realmente homogéneas por lo que, al acumularlas o aplicarlas con base nominal, se suman y restan cantidades heterogéneas, dando agregados y residuos cuya significación es equívoca.

Esta deficiencia de la información puede concluir, por --

ello en decisiones desfavorables y peligrosas para la empresa y para la economía nacional; la descapitalización de las propias empresas por el gravamen o reparto de utilidades ficticias.

Para el buen uso de los programas de auditoría es necesario conocer la problemática que impera en nuestro país, ya que como se explica, habrá ocasiones en que se encuentren cálculos erróneos en algunos estados financieros por efecto de la inflación por lo que se podrá más atención en aquellos rubros afectados.

Existen varios métodos propuestos, que tienen fuertes y sólidas razones a su favor y que, probablemente, sean aplicables satisfactoriamente en diferentes empresas y en diversas circunstancias.

El problema es mundial, puesto que algunos países como Brasil y Chile, han adoptado métodos de corrección monetaria basados en un índice general dictado por el Gobierno. Otros como Australia, Estados Unidos y Gran Bretaña, han adoptado ensayos prácticos a nivel de información adicional, con métodos, bases y consecuencias diferentes. En otros, como Alemania y Cánada, el tema se ha mantenido en discusión, sin aplicaciones concretas.

En México, un grupo considerable de empresas ha intentado resolver parcialmente el problema, mediante la aplicación

de los métodos que enuncia la Comisión del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Otro número creciente de empresas ha adoptado el método de últimas entradas, primeras salidas, a fin de expresar el costo de sus ventas en términos contemporáneos a los de éstas, aunque sus inventarios queden expresados en costos muy antiguos. Por último, algunas otras han reflexionado en su información financiera sobre otros efectos del fenómeno inflacionario, particularmente los provocados por mantenimiento de una determinada posición monetaria dentro de su estructura financiera.

La Comisión del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, considera que es urgente ofrecer lineamientos para la solución de un problema tan complejo. Estos lineamientos, que no pretenden una solución ideal, deben ser sencillos y prácticos, para que su aplicación este al alcance de todas las empresas.

A pesar de sus deficiencias, es innegable que el esquema contable tradicional ha sido útil y confiable para la comunidad de negocios por un largo período. El grueso de la actividad económica está representado por las transacciones que realizan las empresas. El registro de estas transacciones, utilizando la moneda como denominador común, constituye la ocupación fundamental de la contabilidad y le permite preservar las características de objetividad t verificabilidad, -

que competen también a los programas de auditoría, para satisfacer completamente la información financiera.

Ante las circunstancias, es inapropiado abandonar la información financiera basada en el tradicional costo histórico pero, al mismo tiempo, es necesario iniciar el proceso de corrección de las deficiencias que dicho esquema origina en un ambiente de fluctuaciones intensas y frecuentes en los precios. A la fecha, se carece de bases sólidas para permitir que los ajustes correctivos se incorporen a los estados financieros básicos. Consecuentemente, debe adoptarse un proceso evolutivo y experimental, que en forma ordenada y sistemática pruebe la validez y utilidad de aquellos métodos de ajuste que cuentan con mayor respaldo técnico y menor dificultad de aplicación, y que preserven la imparcialidad y objetividad de la información financiera.

Insuficiencia de los Sistemas de Captación de la Información Financiera.

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

De la definición anterior, sacada del boletín de "Principios de Contabilidad A1", se deduce que existen intangibles que no pueden ser métodos de captación de las empresas, como son; la capacidad de administrar, la localización de las fuentes de abastecimiento, las condiciones del mercado, los recursos humanos son que cuenta, etc. Todo lo anterior redundaría en la productividad de la empresa, pero no es cuantificable en los estados financieros como activos.

Limitación de la Información Financiera.

Los estados financieros no son exactos ni las cifras que se muestran son definitivas. Esto sucede así porque las operaciones se registran bajo juicios personales y principios de contabilidad que permiten optar por diferentes alternativas para el tratamiento y cuantificación de las operaciones, las cuales se cuantifican en moneda, que por otra parte no conserva su poder de compra y al paso del tiempo puede perder su significado en las transacciones de carácter permanente, y en economías con una actividad inflacionaria importante las operaciones pierden su significado a muy corto plazo.

La técnica ha seguido avanzando y algunas empresas han tratado de corregir su información, efectuando estimaciones de valor, para mejorar su información. De aquí se puede concluir que las cifras contenidas en los estados financieros

representan valores absolutos; por lo tanto, la información que ofrecen no es la medida exacta de su situación ni de su productividad, sino que es provisional. Así la utilidad o pérdida definitiva no se conoce sino hasta el momento de la venta o liquidación de la entidad.

Forma de Presentación en los Estados Financieros.

Un estado financiero debe presentarse encabezado por el nombre de la empresa a que se refiere, una breve descripción de lo que muestra o contiene, la fecha o el período que cubre y la información que representa.

Deberá cuidarse que la terminología empleada sea comprensible, tomando en cuenta quiénes serán los lectores de los estados financieros.

Por ser estados financieros, la información está referida en unidades monetarias, siendo recomendable que se indique la clase de moneda en que están expresados.

**IMPORTANCIA DE LA REVELACION
EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.**

Los estados financieros interesan tanto desde el punto - de vista interno o de administración de la empresa, como desde el punto de vista externo o del público en general.

El balance general, el estado de ingresos y egresos, el estado de utilidades retenidas y el estado de cambios en la - situación financiera, que las situaciones principales o de uso general, interesan a un mayor número de personas en virtud de que cubren los aspectos fundamentales de la operación de - las empresas.

Desde el punto de vista interno, los estados financieros

principales interesan a la administración, a los empleados y a los dueños o accionistas, tanto como fuente de información para fijar políticas administrativas, como de información de la situación financiera que guardan los intereses de los accionistas.

Desde el punto de vista externo, los estados financieros pueden interesar: a los acreedores, como fuente de información para que estimen la capacidad de pago de la empresa para el otorgamiento de créditos; a las personas o las empresas a las que se les solicite crédito o aportaciones adicionales de capital; a las autoridades, para efectos de los impuestos que gravan.

Los estados financieros secundarios, por presentar aspectos aislados, interesan desde un punto de vista interno (salvo casos especiales) o de la administración de la empresa.

Aun cuando existen estudios, tanto en el país como en el extranjero, que pretenden la reexpresión más completa de la información financiera, el propósito principal de está, es definir aquellos renglones en los cuales la deformación de la información financiera ha sido de tal naturaleza que ya no puede posponer su corrección. Por tanto, la actualización deberá comprender los siguientes rubros;

- Inventario y costo de ventas

- Inmuebles, maquinaria y equipo, así como sus depreciaciones;
- Ganancias o pérdidas y el superávit.

Fecha apropiada para Determinar el
Cierre Anual de Las Operaciones de la Empresa.

Es recomendable fijar la fecha apropiada para determinar el cierre anual de las operaciones, en atención al tipo de actividad y necesidades de la empresa. Esta fecha debe atender el ciclo de operaciones, si es el caso de empresas con ciclo económico definido. La fecha puede ser determinada arbitrariamente y, con mucha frecuencia, al finalizar el año calendario, teniendo la ventaja de que la información de carácter fiscal y estadístico (entre otra), que se debe proporcionar anualmente a las autoridades gubernamentales, coincida con el registro de las operaciones, ya que el ejercicio de gobierno va con el año natural.

De acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles, las sociedades deben preparar un balance cunado menos una vez al año.

Según el Boletín Nº B-7 pag. 12, " Las normas para la presentación de cifras, actualizadas tanto en los estados financieros básicos como a través de información adicional, serán de observancia obligatoria para todas las empresas (con excepción de las instituciones de crédito, de seguridad, de fianza y las lucrativas) a partir de los ejercicios sociales

que se inicien desde el 1º de Enero de 1980. La Comisión recomienda que las empresas exceptuadas consideren la presentación de la información adicional en la medida en que les sea aplicable, teniendo en cuenta sus características. "(13)

Por lo anterior, se resume que la revelación en los estados financieros es de gran importancia, ya que determinará la posición de la empresa en un momento dado, así como la fecha en que los estados financieros deben presentarse, tanto para la situación fiscal como para los interesados.

**METODOS PARA LA ACTUALIZACION DE
CIFRAS.**

El boletín N° B 7 de la Comisión de Principios de Conta
bilidad, del Instituto de Contadores Públicos, señala dos mé
todos; el de ajuste por cambios en el nivel general de precios
y el de actualización de costos específicos.

"Los métodos a emplear para corregir o complementar la -
información financiera contable, en un contexto de precios -
cambiantes, deben reunir, por lo menos los requisitos que se
enuncian; cubrir aspectos importantes que tienen efecto en
la fluctuación de precios, ser congruentes, o corresponder a
un conjunto de criterios y políticas debidamente armonizados;

ser adoptados en forma integral, lo que equivale a considerar todos sus efectos, tanto los favorables como los desfavorables, sin realizar una discriminación.

El análisis de los métodos disponibles indica que los dos anteriores cuentan con un considerable apoyo técnico y han sido desarrollados y experimentados.

Ambos métodos coinciden en que las deformaciones esenciales de los costos históricos se localizan en los rubros no monetarios del balance general. En tanto que el primero considera que la deformación del costo histórico se corrige convirtiendo los costos expresados en unidades monetarias de distinto poder adquisitivo general a unidades monetarias de poder adquisitivo actual, el segundo sostiene que esta corrección debe efectuarse sustituyendo el costo original de cada partida por el costo actual de la misma.

El propósito de lo anterior es convertir monedas de distintas épocas y por consiguiente, de diferentes poderes de compra, a moneda de la fecha a que se refieren los estados financieros." (14)

El libro Las Finanzas en la Empresa, del autor Joaquín Moreno Fernández, indica los siguientes métodos;

" Método de Contabilidad del Nivel de Precios o Contabilidad para la Inflación.- Es un método de la escuela del costo histórico, con la variante de que trata de corregir las unidades

monetarias históricas en unidades monetarias equivalentes - al poder de compra actual." (15)

Para efectuar esta corrección, es necesario reexpresar - algunos conceptos que integran el balance general, para lo - cual se requiere distinguir entre conceptos monetarios y no monetarios.

Los conceptos monetarios por cobrar o por pagar; por e- llo , no son susceptible de ser modificados en su monto y no están sujetos a correcciones monetarias, ya que su valor per- manecerá siempre determinado por la cantidad de unidades que representen.

Los conceptos no monetarios son aquellos que están re- presentados generalmente por bienes, los cuales son suscep- tibles de modificación en precio y se caracterizan porque se puede disponer de ellos, principalmente mediante el uso, con- sumo, venta o aplicación a resultados.

Las correcciones al costo histórico se hacen a través - de índices de precios, que deberán ser representativos de la baja del poder adquisitivo de la moneda, de manera que, al a- plicarlos, el costo histórico, pero actualizado.

Las correcciones al balance general se efectúan de la - siguiente manera; debe usarse el índice del año a que se re- fiera, aplicándolo a todas partidas por año de antigüedad, - a partir de estas cifras ajustadas, se efectuarán nuevas co-

correcciones en los años subsecuentes, aplicando el índice correspondiente.

Para las correcciones de estados dinámicos, como el estado de ingresos y gastos, existen dos tendencias. La primera se limita a corregir los costos y gastos a través de la corrección de los conceptos del balance. O sea que el costo de producción es corregido por el ajuste que se efectúa a los inventarios; la depreciación es corregida por la actualización de las inversiones permanentes, y los gastos se ajustan por las correcciones correspondientes en el balance general.

La segunda es denominada corrección integral. Ajusta todos los conceptos mediante la aplicación del índice, generalmente con base en promedios, con el fin de reestablecer la información histórica durante doce meses a una información histórica corregida con el promedio del índice al principio y final del año.

Método de Contabilidad de Valores Actuales.- Dentro de la escuela de la contabilidad de valores actuales, existen varios sistemas de costo de reposición; el sistema del valor de mercado, el sistema de equivalencias a valor del efectivo actual y el sistema de medición múltiple. A continuación se detalla cada uno;

Sistema de Reposición.- En 1961, la Universidad de California, publicó el libro The Theory and Measurement of Business Income, en que por primera vez se trata de desarrollar

una teoría de contabilidad donde el tema central es el uso de valores de reposición para permitir la retención de las ganancias denominadas ahorro de costo, con la diferencia que existe entre los costos históricos y el valor de reposición.

Sistema de Valor de Mercado.- Robert Sterling, en el libro Theory of the Measurement of Enterprise Income, adopta el uso de los precios actuales de mercado para la valuación de los activos. En esta obra el autor rechaza el costo histórico, por no ser susceptibles de medición, por tal motivo selecciona el valor neto de realización como método objetivo de valuación.

Sistema de Equivalencias a Valor de Efectivo Actual.- En 1966, Raymond Chambers publicó su obra Accounting Evaluation and Economic Behaviour, en la que utiliza como método para valorar activos y pasivos, el valor de liquidación de una empresa, Este modelo encuentra muchos problemas para ser operante, dado que su base de valuación es muy subjetiva.

Sistema de Medición Múltiple.- Existe una corriente importante para valorar la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa, a través de un sistema de medición múltiple en el que se puede aplicar, para cada concepto en particular, el método de valuación que permita obtener una información más realista, o sea que pueden aplicarse índices de precios, valores de reposición y avalúos." (16)

El método de valor actual difiere del método del costo - histórico, ya que éste reconoce la utilidad originada por los cambios en los precios de los bienes cuando se realizan, a diferencia del método de valores actuales, que considera la utilidad cuando se conoce. De las utilidades de la empresa, deben separarse claramente las utilidades logradas por la obtención de valores monetarios debidos a la suerte o habilidad financiera, para evitar el impacto de la inflación.

Este método tiene la ventaja de que da valor a los bienes de la empresa con base en valores actuales. Reconoce los cambios en los precios específicos de los bienes y no reconoce la inflación o deflación. Tiene la virtud de que la valuación de los bienes de las empresas, así como la de sus resultados, se determina con más precisión.

LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA.

Como consecuencia de lo visto en los capítulos anteriores, se desprende el enfoque de la revelación de los estados financieros hacia los programas de auditoría.

Como ya es sabido, el contenido de los estados financieros, en épocas de fluctación, varía tanto en el significado de sus cifras como el del poder adquisitivo de la moneda; lógicamente, esto redunda en los programas de auditoría, ya que tienen que elaborar con mayor detenimiento y acierto, que como comúnmente se hace.

En el caso específico de que alguna empresa tuviese un sistema de los mencionados anteriormente; por medio de la au-

ditoria se verificará el efecto que tuvo dentro de sus costos históricos, y tendría que ponerse más atención en los siguientes rubros, así como en los requerimientos señalados, como a continuación se detallan;

INVENTARIOS.- El método de valuación debe asignar al inventario final del ejercicio, la cifra que corresponda según el sistema de ajuste que se haya elegido.

Dadas las diversas condiciones de la empresa, cada uno de los métodos antes mencionados pueden dar resultados satisfactorios en diferentes circunstancias y es aquí donde el criterio del auditor interviene para dar al programa de auditoría.

COSTO-DE VENTAS.- El objetivo de reexpresar el costo de ventas es corresponder el precio de venta obtenido por el artículo, con el costo que debíahaber tenido al momento de la misma, según el método de ajuste empleado.

DEPRECIACION.- Esta deberá en estimaciones técnicas de las vidas probables de los inmuebles, maquinaria y equipo, y en los costos actualizados de estos activos vigentes durante el ejercicio.

La diferencia entre el total ajustado cargado a resultados y el incremento anual de la depreciación acumulada, afectará la ganancia o pérdida por posición monetaria cuando se utilice el método de ajuste por cambio en el nivel general de

precios, y el superávit o déficit por retención de activos - no monetarios, si se utiliza el método de actualización de - costos específicos.

Al finalizar la auditoría, las empresas que incluyan revaluaciones de sus activos fijos en los estados básicos, deberán incluir, como información adicional, además de los legajos de trabajo, el cargo adicional a los resultados provenientes de determinar el costo actualizado de sus ventas y el incremento al superávit por actualización de activos originados en la actualización de los inventarios y el costo de ventas, la ganancia o pérdida por posición monetaria, un análisis del superávit por actualización de activos.

Una vez conocida la información, se estudian las técnicas de análisis de los estados e información financiera que nos puedan proporcionar los programas de auditoría, sobre la empresa, con el fin de poder tomar decisiones que mejoren los rendimientos tanto actuales como futuros.

La función principal del programa de auditoría, dentro de la revelación financiera, es dar a conocer el grado de eficiencia con que se ha manejado la información de los estados financieros, con respecto a la actualización de cifras. Una operación se registra a su costo original (principio del valor histórico original) y al paso del tiempo sufre un aumento, a consecuencia de la inflación existente; por lo que hay necesi-

dad de plasmarlo en los mismos estados financieros, para lo -
cual el programa de auditoría dará una serie de procedimientos
a seguir, comprobando lo efectivo de la información, respecto
a las revaluaciones.

N O T A S .

- (1).- Walter B. Meigs, Principios de Auditoría. México, Editorial Diana, 1980, p. 57.
- (2).- Ibid. p. 59
- (3).- Francisco J. Sánchez Alarcón, Programa de Auditoría. - México, Editorial Ecasa, 1979, p. 21.
- (4).- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. "Planeación y Supervisión del trabajo de Auditoría", Normas y Procedimientos de Auditoría, México, N° 4, Dirección General de Publicaciones de la UNAM. 1979, p. 54.
- (5).- James E. Hammond, "Planeación de auditoría", Manual del Contador Público, México, 1970, Dir. Gral. UNAM, p.1
- (6).- Walter B. Meigs, Principios de Auditoría. México, Editorial Diana, 1980, p. 57.
- (7).- James E. Hammond, "Planeación de Auditoría", Manual del Contador Público, México, 1970, Dir. Gral. UNAM, p.3
- (8).- Walter B. Meigs, Principios de Auditoría, México, Editorial Diana, 1980, p.58.
- (9).- Francisco J. Sánchez Alarcón, Programas de Auditoría. México, Editorial Ecasa, 1979, p. 23.
- (10).- James E. Hammond, "Planeación de Auditoría". Manual del Contador Público, México, Dir., Gral. UNAM. p.4
- (11).- Francisco J. Sánchez Alarcón, Programas de Auditoría. México, Editorial Ecasa, 1979, p. 27
- (12).- Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, "Estudio y Evaluación del Control Interno", Normas y Procedimientos de Auditoría. México, N° 5, Dir. Gral. de Publicaciones de la UNAM, 1979, p. 57.
- (13).- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera", Boletín del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, N° 7, Editorial IMCP, 1980, p. 12.

(14).-Ibid. p. 13 .

(15).-Joaquín Moreno Fernández, Las Finanzas en la Empresa. - México, Editorial del Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, A.C. p. 126.

(16).- Ibid. p. 137.

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

- Normas y Procedimientos de Auditoría, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, división editorial IMCP, México, 1978.
- Principios de Auditoría, Walter B. Meigs, Editorial Diana, - México, 1980.
- Manual del Contador Público, varios autores, Publicaciones de la UNAM., Facultad de Contaduría y Administración, 1970.
- Programas de Auditoría, C.P. Francisco J. Sánchez Alarcón, - Editorial Ecasa, México, 1979.
- Principios de Contabilidad, Boletín B 7, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, División editorial del IMCP, México, 1980.
- Las Finanzas en la Empresa, C.P. Joaquín Moreno Fernández, - Editorial del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, A.C., México, 1979.
- Manual de Auditoría Interna, Charles A. Bacon, México, 1979.
- Programas de Auditoría, Antonio Domínguez Nieto, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM. México, 1976, TESIS.
- La importancia de los programas de auditoría y su conexión con el Control Interno, Victoria E. García García, ESCA, - México, 1977. TESIS.
- Revista de la FCA, Auditoría Práctica N° 70, Dirección General de Publicaciones de la UNAM, México, Agosto 1973.

- **Importancia de Reexpresar la información financiera de las diferentes áreas de la actuación del Profesional de la Contaduría Pública, Guadalupe Tejeida García, ESCA, IPN, México 1982, TESINA.**