

201/198

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



APOYO DIDACTICO PARA EL ESTUDIO DE LA AUDITORIA

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE:
LICENCIATURA EN CONTADURIA
P R E S E N T A

FRANCISCO LOPEZ CARDIEL
DIRECTOR DEL SEMINARIO: C. P. MANUEL DURAN SILVA
MEXICO, D. F. 1984



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INDICE

CAPITULO 1

BREVE ESTUDIO DE LA DIDACTICA

	PAG.
1.1 Introducción.....	5
1.2 Concepto de Didáctica.....	5
1.3 Técnicas.....	5
1.4 Selección de la Técnica y justificación de su aplicación..	6

CAPITULO 2

FINALIDAD DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Concepto de Auditoría de Estados Financieros.....	8
2.2 La Auditoría de Estados Financieros como actividad <u>privati</u> va del L.C.....	10
2.3 Requisitos que se deben reunir para poder auditar.....	12
2.4 Responsabilidades que se adquieren en la <u>emisión de un dic</u> <u>támen</u>	16
Cuestionario.....	20

CAPITULO 3

NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

3.1 Concepto y razón de ser de las normas.....	25
3.2 Fuentes de las normas.....	25
3.3 Clasificación de las normas.....	27
Cuestionario.....	40

CAPITULO 4

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

4.1 Concepto de técnicas de auditoría.....	45
--	----

	PAG.
4.2 Las técnicas de auditoría y su naturaleza.....	46
4.3 Concepto de Procedimientos de auditoría.....	60
4.4 Las técnicas y los procedimientos de auditoría en los papeles de trabajo.....	61
Cuestionario.....	62

CAPITULO 5

EL CONTROL INTERNO EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

5.1 Concepto de Control Interno.....	65
5.2 Objetivos del Control Interno.....	66
5.3 Elementos del Control Interno.....	71
5.4 Métodos de valuación del Control Interno.....	76
5.5 Necesidad de que el auditor examine al Control Interno.....	87
5.6 Influencia de la evaluación del Control Interno en el Dictámen.....	88
5.7 Responsabilidad del Auditor en relación a la revisión del Control Interno.....	89
Cuestionario.....	90

CAPITULO 6

PLANEACION DE LA AUDITORIA

6.1 Concepto e importancia.....	93
6.2 Contratación de la auditoría.....	96
6.3 Programas de Trabajo.....	105
6.4 Primera auditoría y auditorías periódicas.....	111
6.5 Supervisión de la auditoría.....	112
Cuestionario.....	114

CAPITULO 7

PAPELES DE TRABAJO

7.1 Concepto y objetivos de los papeles.....	118
--	-----

	PAG.
7.2 Planeación y propiedad de los papeles.....	120
7.3 Clases de papeles.....	122
7.4 Encabezados, Índices y Marcos en los papeles.....	128
7.5 Archivo y Conservación del expediente de auditoría.....	133
Cuestionario.....	136

CAPITULO 8

DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

8.1 Concepto e importancia.....	140
8.2 Contenido del dictámen.....	141
8.3 Elementos del dictámen.....	146
8.4 Salvedades.....	148
8.5 Dictámen negativo.....	156
8.6 Abstención de opinión.....	158
Cuestionario.....	160
 COMENTARIO FINAL.....	 163

CAPITULO 1

"BREVE ESTUDIO DE LA DIDACTICA"

1.1 INTRODUCCION

1.2 CONCEPTO DE DIDACTICA

1.3 TECNICAS

1.4 SELECCION DE LA TECNICA Y JUSTIFICACION DE SU
APLICACION

1.1 INTRODUCCION

La enseñanza profesional obliga al alumno a seguir la elaboración de sus conocimientos y no a manera de saber un hecho que simplemente se lo apropie, sino por el camino de la construcción objetiva de dichos conocimientos, por lo tanto, en virtud de que la auditoría es en esencia teórica, en este trabajo se pretende desarrollar un material de apoyo - didáctico para facilitar al alumno el aprendizaje de la teoría de la auditoría.

Para esto debemos tratar de entender ¿qué es la Didáctica? citándola en forma somera ya que no es tema de estudio y así poder fundamentar o justificar el uso que se hace de la técnica didáctica seleccionada en este trabajo.

1.2 CONCEPTO DE DIDACTICA

José Manuel Villalpando en su libro "Didáctica de la Pedagogía" - nos da el siguiente concepto :

"Es un proceder con bases científicas encaminado a lograr el cumplimiento de un objetivo que siempre reside en una integración o una superación del sujeto que se forma y esa integración como esa superación consiste en la asimilación que el destinatario de la acción didáctica - hace a su persona de tal contenido, el cual mediante su programación - adecuada satisface el objetivo que se persigue, por lo cual se reconoce como punto de apoyo, la naturaleza misma del sujeto susceptible de ser - formado, bien que recurriendo al auxilio de ciertos medios que hagan posible el contacto fructífero de ese sujeto con ese contenido resultando de ello una naturaleza nueva, con posibilidades de ser constatadas por medios adecuados (evaluaciones)."

1.3 TECNICAS

Como se ve en lo anteriormente escrito, de todos los factores del

trabajo didáctico, lo esencial es el contenido o materia que se trata de enseñar y que el alumno este dispuesto para actuar en pos de este contenido. Se reconoce entonces la posibilidad de una didáctica especial en la medida en la que exista una materia o porción de cultura -- que el alumno pueda asimilar a su persona con miras a su mejoramiento individual para así volverse agente del progreso, para lo cual la didáctica no ofrece múltiples técnicas que este mejoramiento se dé ya -- que las técnicas que se seleccionen, según sea el contenido de la materia, van a proporcionar los medios de apoyo para que en base a la relación Enseñanza-Aprendizaje se cumplan con los objetivos fijados al inicio de cada curso.

1.4 SELECCION DE LA TECNICA Y JUSTIFICACION DE SU APLICACION

En el caso de las técnicas, se van utilizando en medida de las necesidades requeridas por el contenido de la materia que se va a enseñar, en este trabajo como se trata de desarrollar un material de apoyo, se optó por utilizar la técnica llamada ILUSTRATIVO ya que por medio de ilustraciones se van a dar ejemplos claros de lo que se esta manejando. Lo anterior obedece a que como mencionamos anteriormente la esencia de la auditoría es teórica y por consiguiente si no la conocemos en esta forma, no podremos desarrollar en la práctica ya que de así hacerlo, el trabajo ejecutado no va a cumplir con los requisitos mínimos de calidad esperados por el cliente en razón de que se trata de un trabajo ejecutado por un profesionalista.

CAPITULO 2

"FINALIDAD DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS"

2.1 CONCEPTO DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.2 LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS COMO ACTIVIDAD PRIVATIVA DEL L.C.

2.3 REQUISITOS QUE SE DEBEN REUNIR PARA PODER AUDITAR

2.4 RESPONSABILIDADES QUE SE ADQUIEREN EN LA EMISION DEL DICTAMEN

2.1 CONCEPTO DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Para llenar sus fines de comprobación y fiscalización de las operaciones registradas y para en su caso emitir la opinión imparcial que de él se espera, el L.C. ha desarrollado una técnica especial basada en un sólido conocimiento de la contabilidad, en una serie de procedimientos sujetos a ciertas reglas y a la realización de ciertas pruebas, esta técnica se conoce con el nombre de AUDITORIA y se llama auditor al profesional que la practica. Este es uno de los principales campos en los que se desenvuelve el L.C. y constituye su actividad por excelencia no siendo esta una especialidad aparte.

Existe varios autores que han profundizado en el estudio del tema y se expresan de diferentes formas en cuanto al concepto de auditoría y aunque no utilizan las mismas palabras el contenido de la idea es similar, por lo tanto, debido a que no existe una definición reconocida como única, para efectos de este trabajo manejaremos la siguiente definición :

" AUDITORIA ES LA ACTIVIDAD POR LA CUAL SE VERIFICA LA CORRECCION - CONTABLE DE LAS CIFRAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS; ES LA REVISION MISMA DE LOS REGISTROS Y FUENTES DE CONTABILIDAD PARA DETERMINAR LA RAZONABILIDAD - DE LAS CIFRAS QUE MUESTRAN LOS ESTADOS FINANCIEROS EMANADOS DE ELLOS."

La necesidad del exámen de estados financieros es indiscutible ya que el administrador y el inversionista necesitan, como un elemento importante - para tomar decisiones, primero, conocer la situación financiera de la empresa que administran o en la que van a invertir y segundo tener la certeza de que tal situación financiera corresponde a la realidad que vive el negocio.

El trabajo de auditoría cristaliza en un informe final llamado DICTAMEN que es el documento en el cual el L.C. va a expresar su opinión acerca - de la razonabilidad de los estados financieros auditados y el que, debido a su importancia, se verá en un capítulo aparte.

El dictámen interesa a distintos grupos de personas relacionadas con la empresa, tales como :

INTERESADOS
EN EL
DICTAMEN

PROPIETARIOS ACCIONISTAS
INVERSIONISTAS
GOBIERNO FEDERAL
EMPLEADOS Y OBREROS

Propietarios accionistas.- Por que ratifica la confiabilidad de las cifras sobre las que apoyarán sus desiciones y juzgarán la productividad y solidez financiera del negocio.

Inversionistas (futuros accionistas o acreedores).- Por que de esta manera pueden concluir con mayor confianza de la estabilidad económica que garantice su inversión y de la productividad que garantice un rendimiento adecuado.

Gobierno Federal.- Por que avala la buena fe del causante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y el gobierno puede confiar en que percibió la parte que legalmente le corresponde.

Empleados y Obreros.- Por que la imparcialidad del L.C. al emitir su dictámen les asegura la corrección en la determinación de la participación en las utilidades a que tienen derecho.

Es decir, que las personas interesadas en el dictámen pueden estar dentro o fuera de la empresa a que se refiera, en atención a las relaciones directas o indirectas que mantenga con ella, formando un núcleo de intereses que puede ser desconocido para el L.C. y que se constituye en los generadores de responsabilidad profesional más considerable para él.

Cuando el L.C. examina los estados financieros de una empresa, el objetivo final es como lo mencionamos anteriormente, emitir un dictámen en el cual expresará su opinión, pero existen también otro tipo de intereses u objetivos que mencionaremos a continuación :

- a).- Precisar la situación económica de la empresa.
- b).- Proporcionar recomendaciones para mejorar la eficiencia de la operación.

c).- Proponer recomendaciones en cuanto a deficiencias de control interno, con lo que se asegura una adecuada protección de los activos, puesto que el control interno (también se verá en capítulo aparte) es una serie de políticas fijadas por la dirección de la empresa, que dicta las normas que deben reunir cada una de las áreas para que su manejo sea correcto.

d).- Corrección de errores y el descubrimiento de fraudes, cuando los existan, ya que el auditor faltaría a sus deberes si no intentara al descubrirlos, exponerlos.

Tradicionalmente se reconocen dos clases de auditoría : INTERNA y EXTERNA.

Auditoría Interna.- La desarrollan personas que dependen de la compañía o negocio y actúan revisando, las más de las veces, aspectos del negocio que interesan particularmente a la administración, aunque pueden efectuar revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa.

Auditoría Externa.- Conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionistas que no dependen de la empresa, ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto y a los que se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictámen. Esta clase de auditoría es la actividad más característica del L.C. y a ella nos referiremos concretamente en este trabajo.

2.2 LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS COMO ACTIVIDAD PRIVATIVA DEL L.C.

El boletín "B" emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. referente a los Pronunciamientos Normativos Sobre el Trabajo del Auditor en General, nos dice en su pronunciamiento 1 :

" El auditor debe asesorarse de expertos en aquellos aspectos fuera de su competencia, cuya información sea necesaria para la obtención de evidencia que le permita reunir elementos de juicio sobre dichos aspectos."

" El L.C. con la terminación de su carrera y posteriormente con la experiencia adquirida en el desarrollo de su actividad profesional, se capacita para juzgar de las transacciones plasmadas en los registros contables y

y su efecto en los estados financieros, sin embargo, no se le puede exigir que posea conocimientos técnicos de otras profesiones, por lo tanto, el auditor deberá apoyarse cuando las circunstancias lo requieran en los conocimientos especializados de otros profesionales como ingenieros, actuarios, - peritos valuadores, etc. "

En lo anteriormente expresado el I.M.C.P. nos indica claramente que el L.C. es el único profesional capacitado para efectuar auditorías de estado financieros, dado que sus conocimientos específicos de contabilidad - le permiten desarrollar esta especialidad y sin embargo no está capacitado para invadir otras áreas así como los profesionistas de otras áreas no están capacitados para efectuar auditorías de estados financieros.



2.3 REQUISITOS QUE SE DEBEN REUNIR PARA PODER AUDITAR

El L.C. es un profesionalista y como tal, poseedor de un grado de habilidad superior en la técnica contable; habilidad desarrollada con el estudio la práctica y las características personales. Como todo profesionalista debe reunir ciertos atributos de carácter personal y técnicos los que mencionaremos a continuación :

2.3.1 REQUISITOS MORALES.- Son los que delimitan la personalidad del auditor, a saber :

REQUISITOS
MORALES

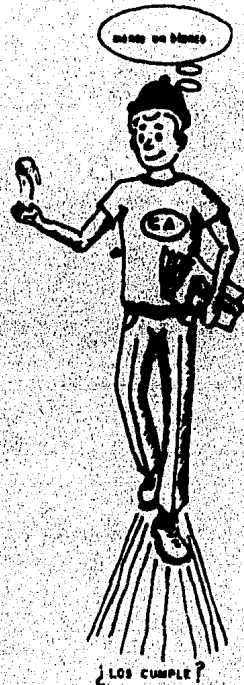
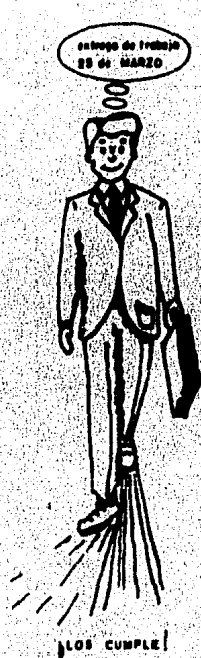
INTEGRIDAD.- Es la capacidad de ser honrado en las ideas y creencias

INDEPENDENCIA DE CRITERIO.- Capacidad para expresar juicios y opiniones imparcialmente

DISCIPLINA.- Capacidad para ser ordenado en nuestra conducta y tener un alto sentido de responsabilidad

PUNTUALIDAD.- Capacidad para cumplir con nuestros compromisos en la fecha prevista

TRATO SOCIAL Y PRESENTACION ADECUADA.- Saber comportarse con las personas en forma correcta y - vestir según lo mande la ocasión



2.3.2 CAPACIDAD INTELECTUAL. - Se refiere a las cualidades de la mente y guardan relación directa con la inteligencia que no obstante como un elemento indispensable de nuestro desarrollo profesional y personal, puede ser cultivada y mejorada. Dichas cualidades son :

CAPACIDAD
INTELECTUAL

CRITERIO Y TACTO

HABILIDAD Y CORRECCION AL EXPRESARSE

HABILIDAD PARA CAPTAR Y ANALIZAR LOS
PROBLEMAS

HABILIDAD CONSTRUCTIVA

CULTURA GENERAL

La situación en el país
es crítica debido a que
por parte de los políti-
cos extranjeros

Es cierto, y lo más conve-
niente sería que el gobierno
tomara las medidas que ..



EMPRESARIO



AUDITOR

La situación en el país
es crítica debido a que
por parte de los políti-
cos extranjeros.....



EMPRESARIO



AUDITOR

2.3.3 REQUISITOS TECNICOS.- Son las columnas centrales que soportan las cualidades de los profesionistas ya que se refieren concretamente a los conocimientos específicos necesarios para el desarrollo de una profesión, en el caso particular del I.C. son :

REQUISITOS
TECNICOS

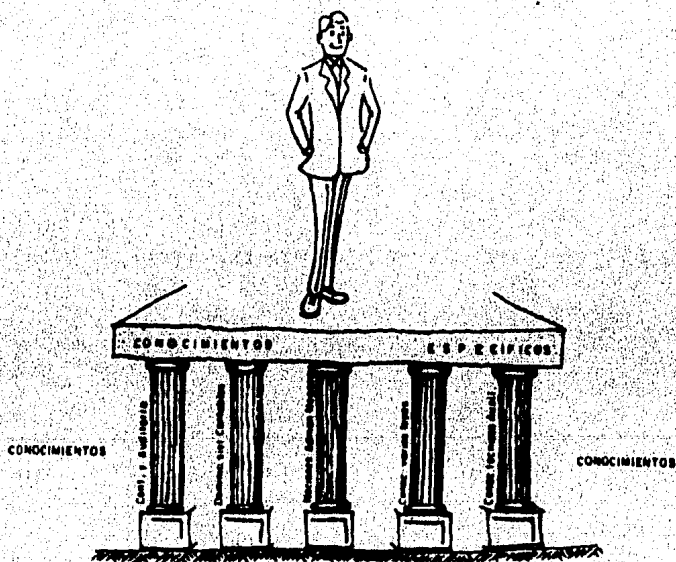
DOMINIOS SOLIDOS DE CONTABILIDAD Y AUDIT.

DOMINIO PLENO DE SISTEMAS CONTABLES Y DE CONTROL

NOCIONES DE ADMINISTRACION DE NEGOCIOS

CONOCIMIENTOS DE LEYES CIVILES, MERCANTILES, FISCALES, ETC.

OTROS CONOCIMIENTOS TECNICOS AUXILIARES



2.4 RESPONSABILIDADES QUE SE ADQUIEREN EN LA EMISION DE UN DICTAMEN

El L.C. al emitir su dictámen no solamente esta cupliendo con el objetivo final de la auditoría, si no que ademas esta adquiriendo responsabilidades ante la sociedad, legalmente y ante la profesión, responsabilidades que deberá enfrentar cuando así se le requiera. A continuación veremos cada una de las responsabilidades adquiridas y su significado.

2.4.1 RESPONSABILIDAD SOCIAL. - El L.C. como profesional debe tener presente que por el puesto que ocupa en la sociedad, sus iniciativas o decisiones o la ausencia de ellas, afectan siempre a una masa anónima ante la cual es responsable, por esto al emitir su dictámen debe sostener un criterio libre e imparcial, actuará como una persona responsable y realizará su trabajo en forma profesional y satisfactoriamente.



RESPONSABLE ANTE LA MASA ANONIMA

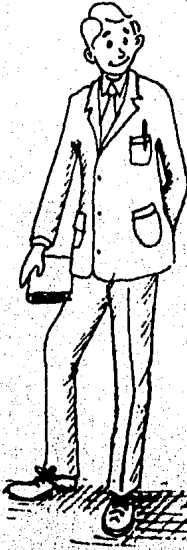
2.4.2 RESPONSABILIDAD LEGAL. - Existen casos en los que la responsabilidad no es solamente un problema de conciencia, si no que la ley fija y establece responsabilidades concretas llegando a configurarse delitos. La auditoria externa (de estados financieros) como actividad privativa del L.C. tiene esa caracteristica, sobre todo cuando se realiza para efectos fiscales. El art. 5º constitucional establece la libertad de dedicarse a cualquier profesion, arte u oficio estableciendo los requisitos para que el profesional pueda ejercer resumiendolos en :

- TITULO REGISTRADO
- CEDULA PROFESIONAL OTORGADA POR LA DIRECCION GENERAL DE PROFESIONES PERTENECIENTE A LA S.E.P.
- GUARDAR SECRETO PROFESIONAL (EXEPTO A LAS AUTORIDADES)



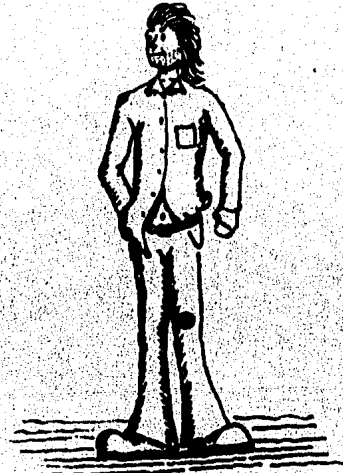
2.4.3 RESPONSABILIDAD ANTE LA PROFESION. - Todo L.C. cuidará sus relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupan buscando que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión si no que se enaltezca, actuando siempre con un espíritu de grupo, dignificando la imagen profesional a base de calidad y difundiendo y enseñando sus conocimientos técnicos.

LICENCIADO EN CONTADURIA



ORGULLOSO DE SU PROFESION

SUPUESTO LICENCIADO EN CONTADURIA



DENIGRA SU PROFESION

CUESTIONARIO

1.- En base a lo estudiado defina usted con sus propias palabras ¿Qué entendió por Auditoría de Estados Financieros? y posteriormente compare su definición con la que se vio al principio del capítulo.

2.- ¿Cuál es el resultado final del trabajo de auditoría ?

3.- Indique a quienes interesa el dictámen y por que .

a) _____

b) _____

c) _____

d) _____

4.- ¿ Qué objetivos persigue el L.C. al examinar los Estados Financieros de una empresa ?

- a) _____
- b) _____
- c) _____
- d) _____
- e) _____

5.- ¿ Qué entiende por Auditoría Interna ?

6.- ¿ Qué entiende por auditoría externa ?

7.- ¿ Cuáles son las diferencias entre la Auditoría Interna y la auditoría Externa ?

8.- ¿ Por qué considera usted que la Auditoría de Estados Financieros es una actividad privativa del L.C. ?

9.- Relacione las siguientes columnas

- | | |
|--------------------------|--|
| | <input type="checkbox"/> Integridad |
| | <input type="checkbox"/> Habilidad y corrección al expresarse. |
| | <input type="checkbox"/> Nociones de administración de negocios. |
| | <input type="checkbox"/> Puntualidad |
| A) REQUISITOS MORALES | <input type="checkbox"/> Criterio y tacto |
| | <input type="checkbox"/> Cultura General |
| B) CAPACIDAD INTELECTUAL | <input type="checkbox"/> Conocimientos de leyes civiles, mercantiles, etc. |
| C) REQUISITOS TECNICOS | <input type="checkbox"/> Dominio pleno de sistemas contables. |
| | <input type="checkbox"/> Puntualidad |
| | <input type="checkbox"/> Habilidad constructiva |
| | <input type="checkbox"/> Independencia de criterio |
| | <input type="checkbox"/> Habilidad para captar y analizar los problemas. |
| | <input type="checkbox"/> Disciplina |
| | <input type="checkbox"/> Habilidad y corrección al expresarse. |
| | <input type="checkbox"/> Trato social y presentación adecuada. |

10.- ¿ Qué responsabilidades se adquieren cuando el L.C. emite su dictámen final a la auditoría realizada ?

CAPITULO 3

"NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS"

3.1 CONCEPTO Y RAZON DE SER DE LAS NORMAS

3.2 FUENTES DE LAS NORMAS

3.3 CLASIFICACION DE LAS NORMAS

3.1 CONCEPTO Y RAZON DE SER DE LAS NORMAS

El Lic. en Contaduría al examinar los estados financieros presentados por las empresas y dar su opinión respecto a los mismos, adquiere responsabilidades con todos aquellos que con diverso fines leen y utilizan dichos es tados, por lo que es necesario que su trabajo tenga un óptimo grado de cali dad. Asimismo al ser el criterio del Lic. en Contaduría el que define los - procedimientos aplicables en cada caso, fue necesario establecer reglas de carácter general que regularan esta actividad, por lo que a este conjunto de reglas se les llamó " Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas ".

El boletín "A" de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se llega a la siguiente definición de Normas de Auditoría :

"LAS NORMAS DE AUDITORIA SON LOS REQUISITOS MINIMOS DE CALIDAD RELATIVOS A LA PERSONALIDAD DEL AUDITOR, AL TRABAJO QUE DESEMPEÑA Y A LA INFORMACION QUE RINDE COMO RESULTADO DE DICHO TRABAJO"

3.2 FUENTES DE LAS NORMAS

Las Normas de Auditoría pueden ser consideradas como una especie de de recho natural de la profesión, el simple carácter profesional de cualquier actividad exige que esa actividad sea desempeñada de acuerdo con requisitos derivados de las características distintivas de la actividad profesional.

El profesionista no es solamente un técnico que aplica una rama de conocimientos bajo la dirección y responsabilidad de otra persona, sino que es una persona capacitada técnicamente pero que asume una responsabilidad con carácter personal por el trabajo que realiza. En la relación entre el cliente y el profesionista, el cliente descansa en el propio profesionista, no solo en el sentido de su capacidad técnica, sino también en ocasiones, en mucho mayor grado, en sus cualidades personales que son las que hacen que el clien te tenga confianza y se ponga en sus manos para un trabajo cuyas característi

cas técnicas muchas veces al cliente esta imposibilitado para juzgar.

Es esta característica especial de la relación profesional la que define y distingue a la actividad profesional del desempeño de otras actividades técnicas, pero esta misma característica es la que obliga al profesionalista a desarrollar su trabajo de acuerdo a una serie de normas que se desprenden de esa misma característica.

Por otro lado, el trabajo profesional de auditoría, en concreto tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados -- por una empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones. En virtud de esto, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no dependen ni de la voluntad personal del auditor, ni de la voluntad personal del cliente, sino que se desprende de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría.

Por consiguiente podemos decir que la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas conoce como fuentes lo siguiente :

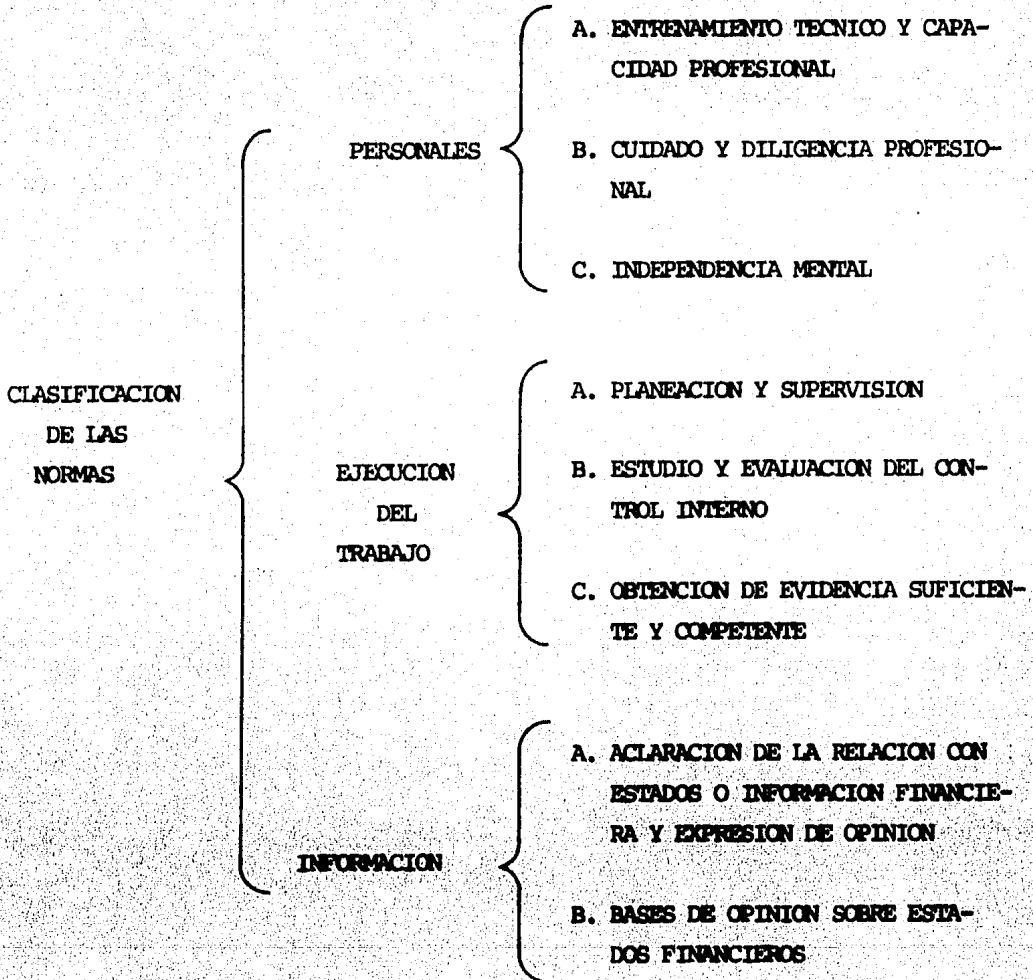
**FUENTES
DE LAS
NORMAS**

- **EL QUE LA AUDITORIA ES UN TRABAJO DE NATURALEZA PROFESIONAL.**

- **EL QUE LA AUDITORIA TIENE CARACTERISTICAS Y FINALIDADES PROPIAS QUE LE SON CONNATURALES**

3.3 CLASIFICACION DE LAS NORMAS

Como ya se dijo con anterioridad, las normas de auditoria son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de ese trabajo, en base a esto se conoce la siguiente clasificación :

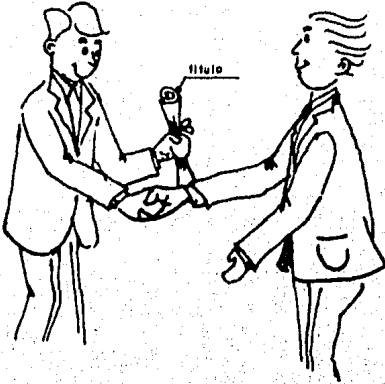


3.3.1 NORMAS PERSONALES

Estas normas se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría, impone un trabajo de este tipo, cualidades que debe tener preadquiridas y que debe mantener durante el desarrollo de su actividad profesional, a saber son :

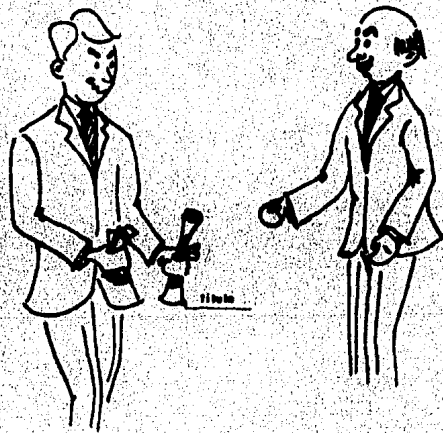
A. ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL

El trabajo de auditoría de estados financieros para su dictámen profesional debe ser desempeñado por personas que han adquirido, en establecimientos docentes reconocidos, los conocimientos técnicos fijados para la carrera de Lic. en Contaduría y han obtenido título profesional legalmente expedido y reconocido y además, han desarrollado la capacidad profesional necesaria mediante la experiencia derivada de la práctica.



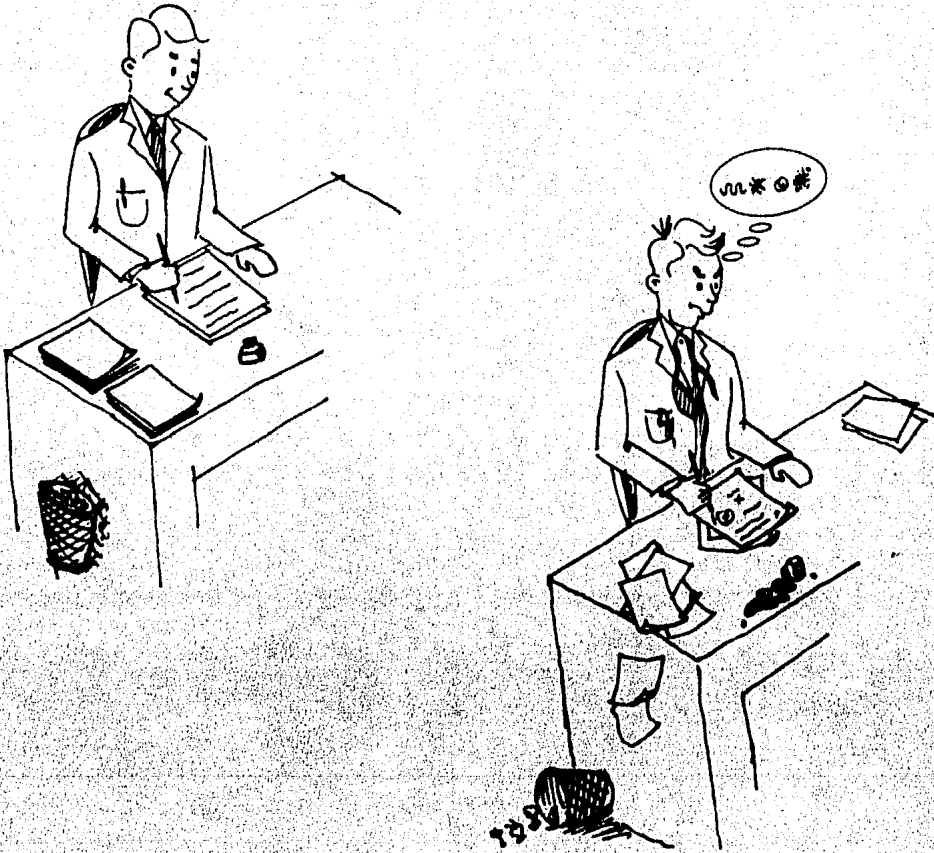
TITULO LEGAL

¿TITULO LEGAL?



B. CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL

El auditor al desarrollar su trabajo debe poner todo lo que esta de su parte para que este se haga con el mínimo de fallas que sea posible, ya que todas las personas estan sujetas a error, para tener este mínimo de fallas, el auditor debe planear la ejecución del examen y preparar el informe con el máximo esmero de que sea capaz, es decir, con un verdadero sentido de responsabilidad.



C. INDEPENDENCIA MENTAL

El auditor debe mantener una actitud de independencia mental al examinar y opinar sobre estados financieros, de tal manera que se garantice la imparcialidad de su juicio. Existe independencia mental, cuando el auditor ha quedado satisfecho y convencido de que en su informe expresa solamente la impresión que se formó acerca de la razonabilidad de los estados financieros que examinó es decir, queda libre de toda influencia externa.

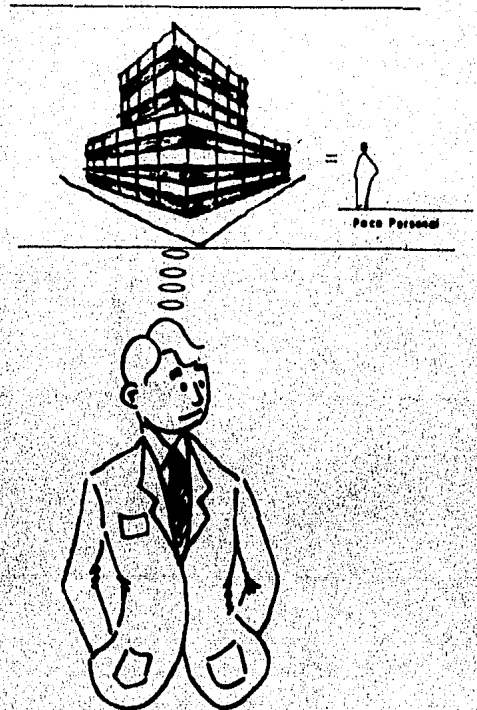
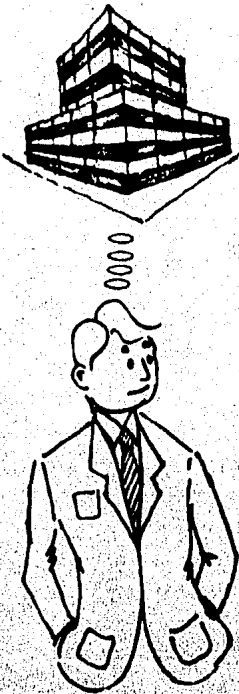


3.3.2 NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas del trabajo y son :

A. PLANEACION Y SUPERVISION

Cada trabajo de auditoría debe planearse cuidadosamente, es decir, decidir previamente los procedimientos que van a realizarse, su alcance, oportunidad y el personal que los va a desarrollar, esto es, que ninguna auditoría debe hacerse sin haberla planeado antes ya que el hacerlo sugiere que se va a incurrir en muchos errores. Por lo que se refiere a la supervisión, el personal que va a actuar en la auditoría debe ser supervisado adecuadamente para verificar que se esta cumpliendo con lo planeado para realizar la auditoría.



B. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El estudio del control interno existente en la empresa, sirve para determinar la clase de pruebas que deben llevarse a cabo, su extensión y oportunidad, esto es, a **MAJOR CONTROL INTERNO MENOS POSIBILIDADES DE ERROR**, mayor confianza previa y menor alcance en las pruebas de auditoría, a **MENOR CONTROL INTERNO MAS PROBABILIDADES DE ERROR**, menor confianza previa en los estados financieros, mayor alcance en las pruebas o mayor número de pruebas de auditoría.

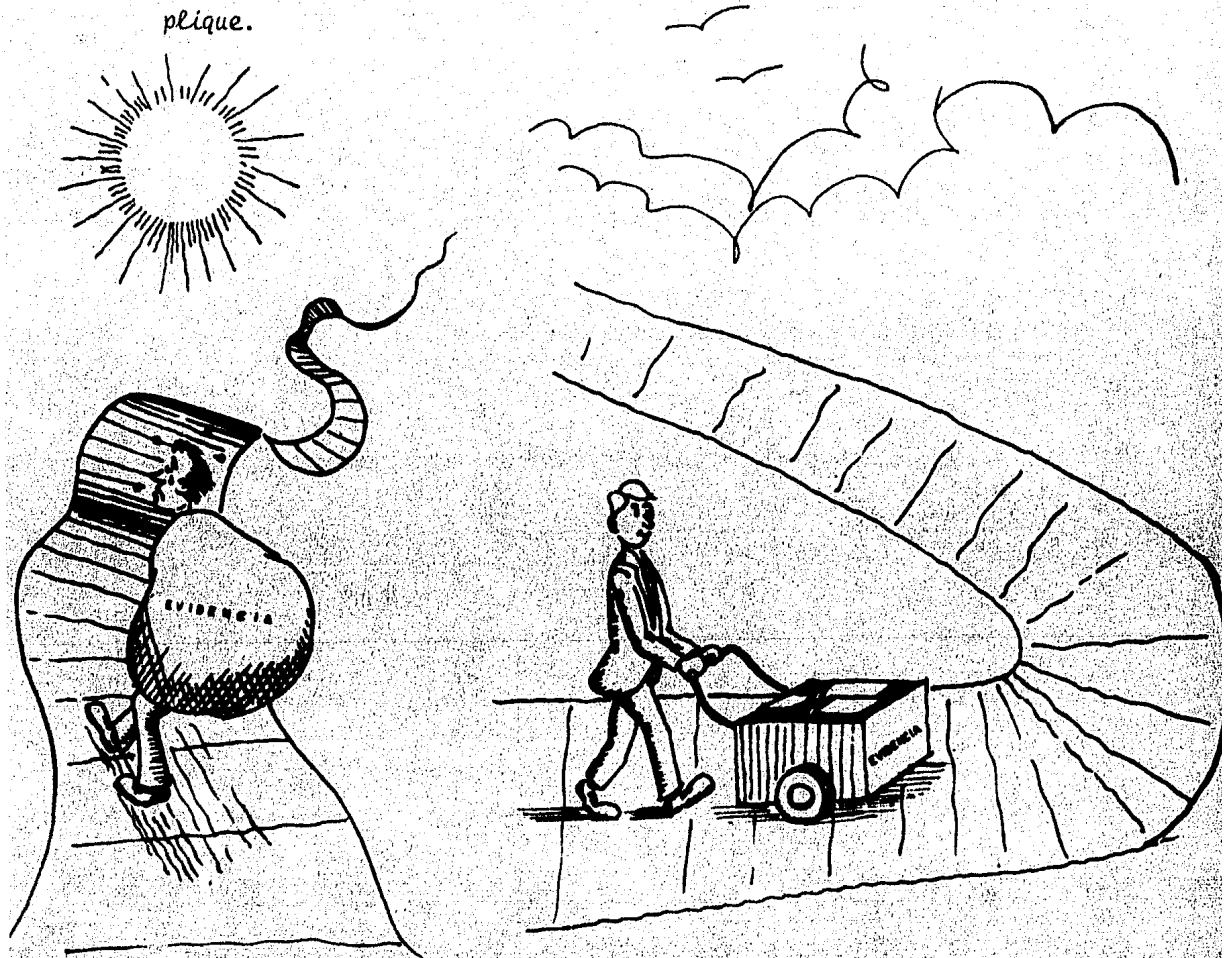


C. OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE

Mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría se debe obtener una evidencia comprobatoria suficiente y competente, que será la que el auditor requiera para tener una base objetiva y así emitir su opinión. Para considerar la suficiencia y competencia de la evidencia comprobatoria, es necesario tener presente la importancia relativa y el riesgo probable.

-Se dice que una partida tiene importancia relativa cuando un cambio en ella (valuación, descripción o presentación) modifique sustancialmente los estados financieros examinados. Siempre será necesario efectuar comparaciones para determinar la importancia relativa.

-El riesgo probable es el que comete el auditor al dejar de examinar alguna partida o partidas de los estados financieros, o la posibilidad del riesgo de error que comete el auditor con el procedimiento que se aplica.



3.3.3 NORMAS DE INFORMACION

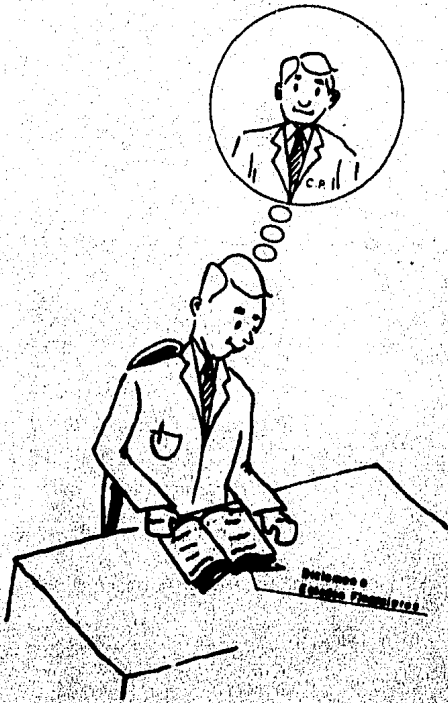
El resultado final del trabajo del auditor es su dictámen o informe, mediante el cual pone en conocimiento de las personas interesadas en los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

El dictámen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellas aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictámen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y en muchos casos, es la única parte de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o dictámen tiene para el propio auditor para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictámen correspondientes. A esas normas se les clasifica como normas de dictámen e información y son las que se exponen a continuación :

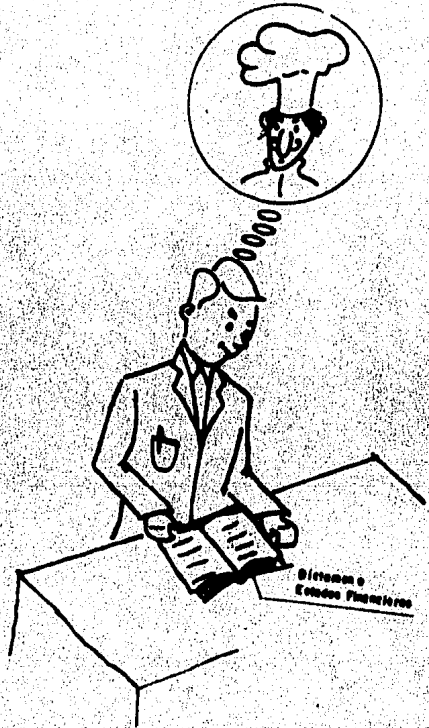
A. ACLARACIÓN DE LA RELACION CON ESTADOS O INFORMACION FINANCIERA Y EXPRESION DE OPINION

A fin de evitar que el lector de los estados financieros sufra confusiones en la interpretación de lo que significa la inclusión del nombre de un L.C. en los estados financieros, el profesionista debe informar en forma clara y concisa, cuál fué la naturaleza de su labor, por qué permitió el uso de su nombre y que grado de responsabilidad ha asumido al permitirlo.



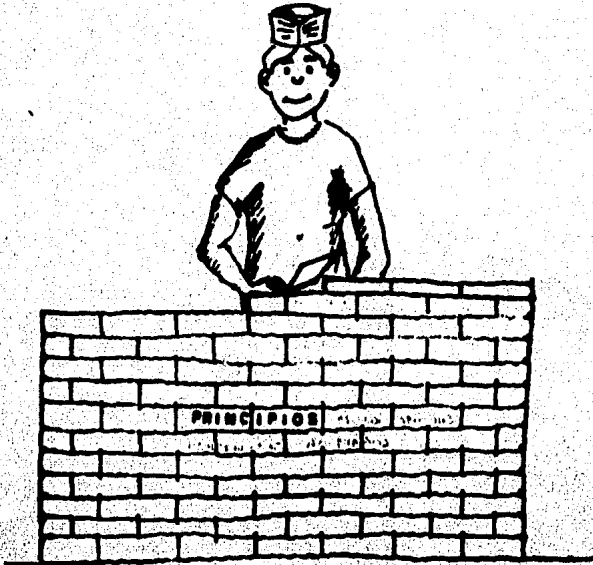
EL C.P. JUAN PEREZ
FIRMA LOS ESTADOS FINANCIEROS

JUAN PEREZ
FIRMA LOS ESTADOS FINANCIEROS



B. BASES DE OPINION SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

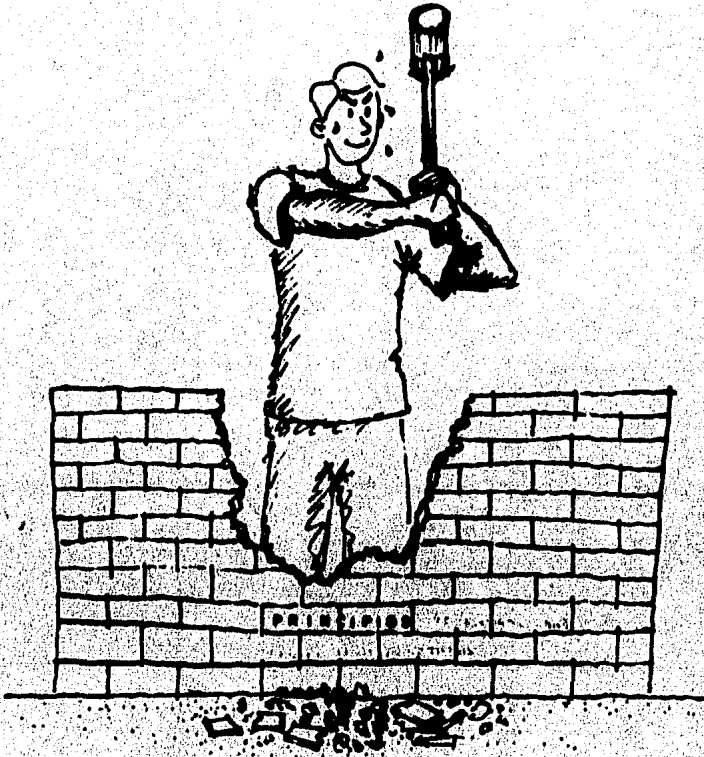
El auditor debe declarar si en su opinión, los estados financieros presentan de modo razonable la situación financiera y los resultados de operación de la empresa en la fecha y por el período a que se refieren DE CONFORMIDAD CON LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, ya que estos principios son los que van a regir los registros de las operaciones y transacciones de la empresa y si son violados, se considerará que no hay razonabilidad en las cifras de los estados financieros



Debe declarar expresamente en su dictamen si los principios de contabilidad han sido observados consistentemente en el período actual en relación con el anterior. Para poder analizar los estados financieros de determinado e ejercicio habrá que recurrir a estados financieros de años anteriores para lo cual es necesario que ambos hayan sido aplicados sobre las mismas bases técnicas de registro, sin embargo, es factible que los métodos de registro se modifiquen para mejorarlos.

Siempre que se lleve a cabo algún cambio que implique violación a la consistencia, el L.C. deberá en primer lugar señalar la naturaleza del cambio habido, en segundo lugar, cuál fue el impacto en los estados financieros y en tercer lugar, deberá opinar respecto a la conveniencia o inconveniencia del cambio habido.

El L.C. debe cerciorarse de que los estados financieros contengan toda la información que considere necesaria para la interpretación de estos, ya que la información contenida en los estados financieros es un resumen de hechos y situaciones integrados por conceptos de partidas, áreas y cantidades. Si el L.C. no hace aclaración en contrario, se entiende que acepta que esa información es adecuadamente razonable.



CUESTIONARIO

1.- De la definición de Normas de Auditoría

2.- Indique cuáles son las fuentes de las normas

3.- Diga cuáles son las Normas de Auditoría y cómo se clasifican.

4.- Marque F ó V en el paréntesis según sea la respuesta

- 4.1 El entrenamiento técnico es una norma de información? ()
- 4.2 ¿La independencia mental es una norma personal? ()
- 4.3 ¿La vigilancia del personal es una norma de ejecución del trabajo? ()
- 4.4 ¿El cuidado y diligencia profesional es un principio de contabilidad? ()
- 4.5 ¿Las Normas de Auditoría son 10? ()
- 4.6 ¿Es necesario evaluar el control interno? ()
- 4.7 ¿Las normas personales se refieren únicamente a la personalidad del auditor? ()
- 4.8 Para tener un mínimo de fallas ¿el auditor debe planear cuidadosamente el trabajo? ()
- 4.9 ¿El auditor debe ser influido para dictaminar estados financieros? ()
- 4.10 ¿El personal que desarrollará la auditoría se determina en base al tamaño de la empresa? ()
- 4.11 ¿Es necesario obtener evidencia? ()

- 4.12 ¿La evidencia debe ser excesiva? ()
- 4.13 ¿Se pueden firmar estados financieros sin aclarar quien es la persona que los firma? ()
- 4.14 ¿Los principios de contabilidad se contemplan en las normas personales? ()
- 4.15 Las normas de auditoría rigen la actividad del auditor () del contador ()

CAPITULO 4

"TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA"

4.1 CONCEPTO DE TECNICAS DE AUDITORIA

4.2 LAS TECNICAS DE AUDITORIA Y SU NATURALEZA

4.3 CONCEPTO DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

4.4 LAS TECNICAS Y LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA EN LOS
PAPELES DE TRABAJO

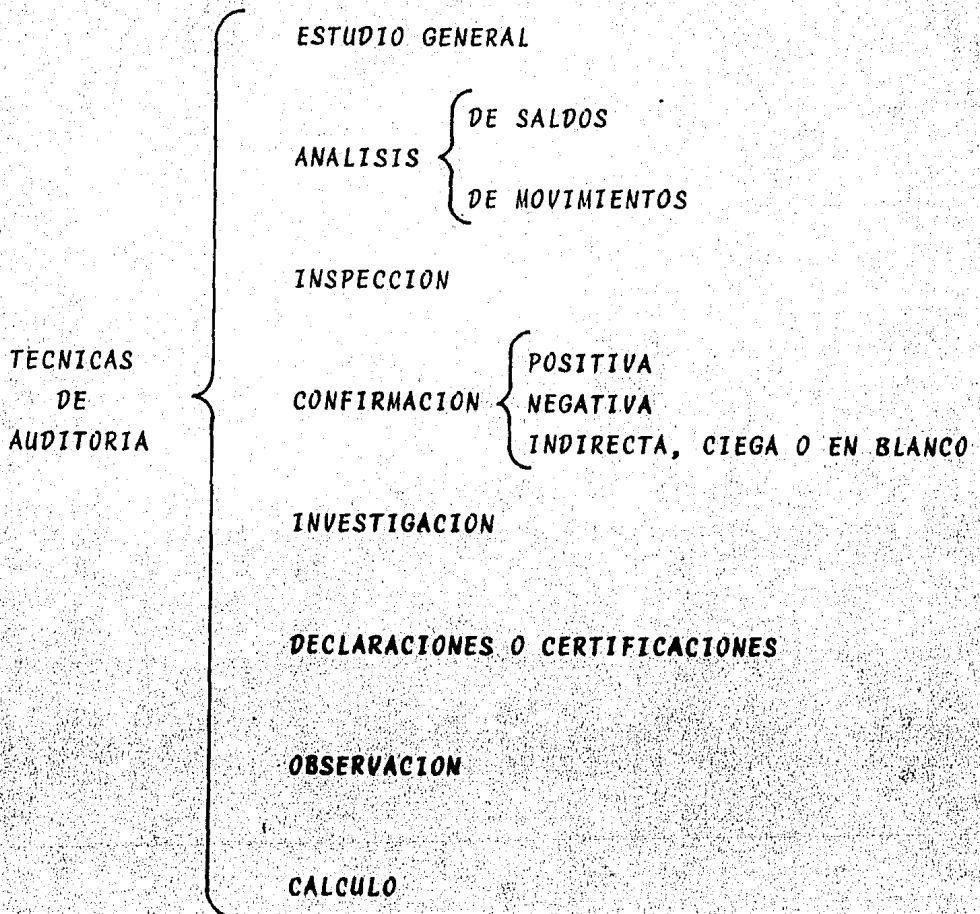
El trabajo de auditoría tiene como finalidad inmediata, proporcionar al propio L.C. los elementos de juicio suficientes para poder emitir su opinión de una manera objetiva y profesional, es por tanto responsabilidad personal e indeclinable del propio auditor, el determinar qué clase de pruebas necesita para obtener dichos elementos de juicio y hasta que grado deben realizarse estas pruebas y en que momento suministran elementos de juicio suficientes.

Los elementos con que cuenta el L.C. para realizar las pruebas se llaman "Técnicas de Auditoría" y "Procedimientos de Auditoría" los cuales veremos a continuación.

4.1 CONCEPTO DE TECNICAS DE AUDITORIA

"SON LOS METODOS PRACTICOS DE INVESTIGACION Y PRUEBA QUE EL L.C. UTILIZA PARA LOGRAR LA INFORMACION Y COMPROBACION NECESARIA PARA PODER EMITIR SU OPINION PROFESIONAL."

Las técnicas son las que a continuación se mencionan :

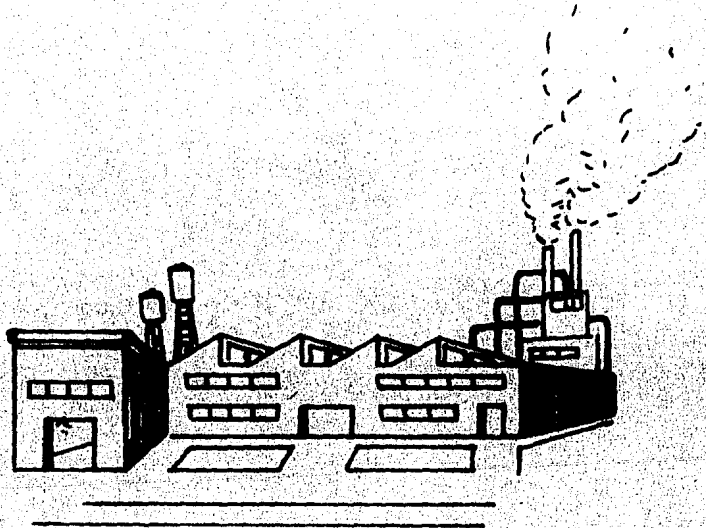
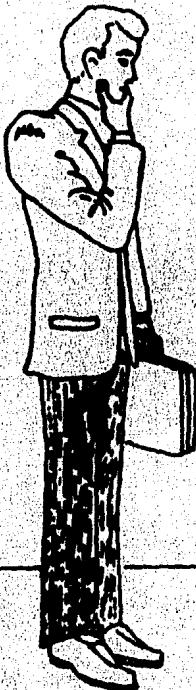


4.2.1 ESTUDIO GENERAL.- Es la apreciación y el juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en la que ha de hacerse.

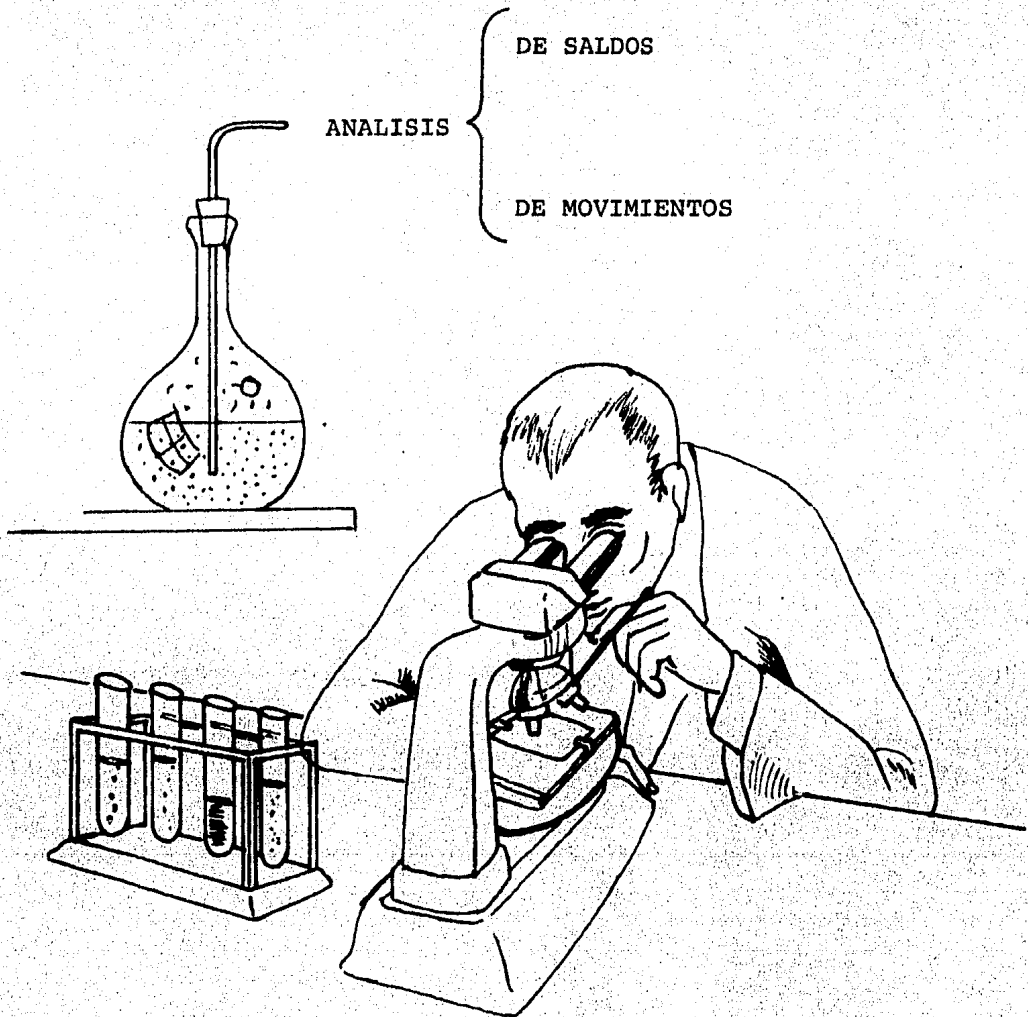
a) *¿Cómo se desarrolla?*- Aplicando el juicio profesional del I.C. que basado en su preparación y experiencia podrá obtener los datos o informaciones originales de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial.

b) *¿Cuándo se desarrolla?*- Al principio de la auditoría mediante entrevistas previas con el cliente, es importante aplicar esta técnica antes que cualquier otra debido a que nos va a servir de orientación para la aplicación de otras.

c) *Razón por la cual se lleva a cabo esta técnica.*- Es indispensable conocer y evaluar debidamente las operaciones normales y las extraordinarias para decidir que es lo que se va a auditar y con que alcance, que renglones de las declaraciones o los estados financieros y a que operaciones habrá que aplicar los procedimientos y con que extensión.



4.2.2 ANALISIS .- Consiste en desglosar o descomponer un universo determinado en sus partes para su estudio y generalmente se aplica a cuentas, partidas presupuestales o rubros genéricos de los estados financieros, se divide en :



ANALISIS DE SALDOS .- Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrandose en ellas son compensaciones unos de otros, por ejemplo una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc. son compensaciones totales o parciales de los cargos hechos por ventas. En este caso el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta. Cuando este es el caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de la cuenta. El detalle de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye un ANALISIS DE SALDOS.

ANALISIS DE MOVIMIENTOS .- En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensaciones de partidas, si no por acumulación de ellas como por ejemplo en las cuentas de resultados; aún más, en algunas cuentas que podrían ser de movimientos compensados puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores o bien que por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la cuenta.

a) ¿Cómo se desarrolla?.- Descomponiendo una cifra total en los diversos conceptos y cantidades parciales que la integran.

b) ¿Cuándo se desarrolla?.- Cada vez que se encuentre una cifra que, por su importancia o por su concepto llame la atención y por ello se quieran o deban conocerse las partes que integran dicho total o los conceptos de que se componen.

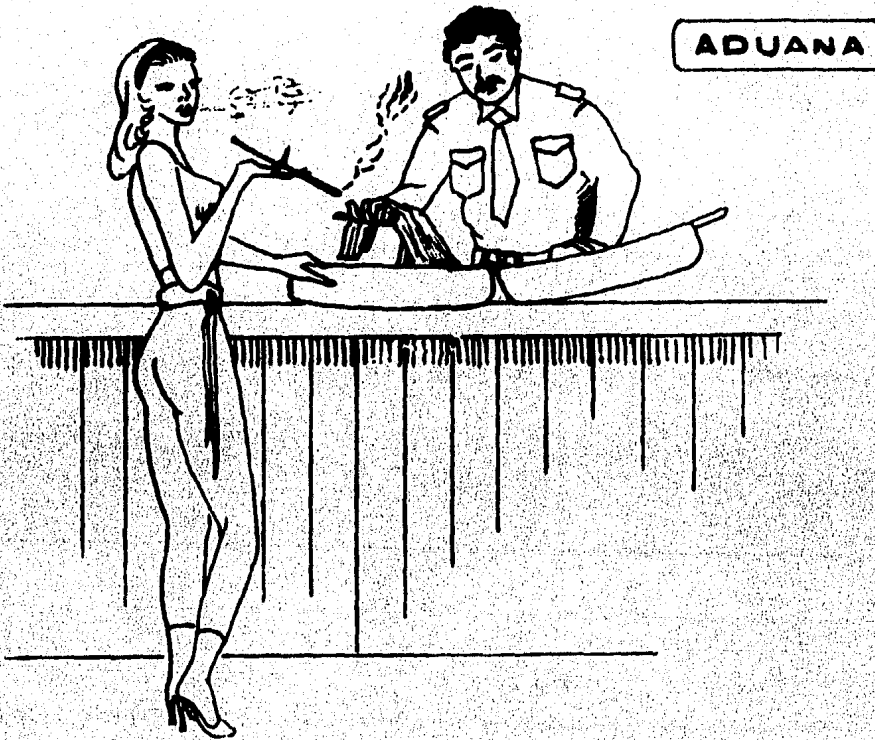
c) Razón por la cual se lleva a cabo esta técnica.- Por que es necesario conocer que cifras son anormales en relación con: las cifras de un mismo concepto incurridas en otros meses y las cifras integrantes de una cuenta o de un saldo con las demás de esa misma cuenta, saldo o renglón.

4.2.3 INSPECCION.- Es el exámen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

a) *¿Cómo se desarrolla?.*- Practicando arquezos de facturas y documentos por cobrar, levantando inventarios físicos de materias primas, mercanclas, artículos terminados, accesorios y activos fijos y viendo y examinando los documentos que amparan o respaldan las compras, servicios y gastos.

b) *¿Cuándo se desarrolla?.*- Por lo que se refiere a los inventarios físicos, al principio de la auditoría y la revisión de los documentos que amparen una compra o gasto, durante el desarrollo de la misma.

c) *Razón por la cual se lleva a cabo esta técnica.*- Por que el auditor nunca debe aceptar una cifra sin cerciorarse de la existencia física del bien material, título de crédito o documentos de cualquier clase que amparen y com prueben dicha cifra.



4.2.4 CONFIRMACION .- Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto, de informar de una manera valida sobre ella. Existen los siguientes tipos de confirmación :

POSITIVA .- Se envían datos y se pide que contesten si están conformes con la cifra que se les envía o si no lo están. Se utiliza generalmente para el activo.

NEGATIVA .- Se envían datos y se pide contestación solo si están inconformes. También para el activo.

INDIRECTA, CIEGA O EN BLANCO .- No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

a) ¿Cómo se desarrolla?.- Solicitando por escrito mediante el envío de una carta que incluyen una hoja de confirmación si esta de acuerdo o no con los datos contenidos en la misma.

b) ¿Cuándo se desarrolla?.- Generalmente antes del inicio de la auditoría para que cuando se este desarrollando se tengan las respuestas de la circularización y se apliquen procedimientos supletorios en los casos en los que no se recibió contestación.

c) Razón por la cual se lleva a cabo esta técnica.- Por que la forma de ser de la contabilidad obliga a que las operaciones realizadas por la empresa deben constar tanto en sus libros de contabilidad y documentación de las personas físicas o morales con quienes realizó dichas operaciones.

A continuación veremos algunos tipos de confirmaciones :

CONFIRMACION POSITIVA

Entidad _____

Dirección _____

a _____ de _____ de 19__

Muy estimado(s) señor (es)

Nuestros auditores, _____, contadores públicos (calle _____) están practicando una revisión a nuestros libros y registros de contabilidad. En tal virtud, le(s) suplicamos que envíe(n) a la mayor brevedad posible directamente a dichos señores el talón adjunto con las indicaciones relativas al saldo de su apreciable cuenta, utilizando el sobre timbrado que se acompaña a la presente.

Saldo de \$ _____
 Al _____ de _____ de 19__
 a su cargo favor

Mucho le(s) habremos de agradecer además, que se sirva(n) anotar los pagos que a cuenta del citado saldo hayan sido efectuados después de la expresada fecha, también le(s) suplicamos que en caso de inconformidad haga (n) las observaciones que considere pertinentes.

De Ud(s) Afmos y Ss. Ss.

Despacho _____

Presente

_____ fecha de respuesta

El saldo de \$ _____

Al _____ de _____ de 19__

A mí (nuestro) cargo _____ favor _____

Es correcto ()

Es incorrecto ()

pagos y/u observaciones

Empresa _____

Referencia _____

_____ nombre y firma

CONFIRMACIÓN NEGATIVA**INDUSTRIAS "CAMEL" S.A.**

Nombre del cliente _____

Estimado cliente :

Por nuestro mutuo interés, un vez al año, los auditores revisan algunas de nuestras cuentas. Este año, han escogido la de usted.

Le suplicamos que ayude tanto a nosotros como a nuestros auditores a revisar si hemos manejado su cuenta correctamente.

Según nuestra tarjeta al ____ de _____ de 19__ usted nos debía \$ _____ sin considerar ningún pago que haya hecho usted después de esta fecha.

Si la cantidad anterior es incorrecta, por favor indique usted la razón al reverso de esta circular y envíela a nuestros auditores.

Despacho _____ apartado postal _____ México 6 D.F. utilizando el sobre adjunto.

Atentamente**Industrias "Camel" S.A.**

CONFIRMACION EN BLANCO**INDUSTRIAS "CAMEL" S.A.****Nombre del proveedor o acreedor****Muy señor(es) nuestro(s)**

**Atentamente le(s) suplicamos enviar directamente a nuestros audi-
tores, Desapacho _____ apartado postal _____
México 6 D.F., una lista de facturas o partidas que por cualquier
concepto le(s) adeudabamos al _____ de 19__.**

Para este objeto, suplicamos valerse del sobre que le enviamos.

**Anticipamos a usted(es) las gracias y quedamos sus afectísimos a-
tentos y seguros servidores.**

**ATENTAMENTE
INDUSTRIAS "CAMEL" S.A.**

CONFIRMACION BANCARIA

DESPACHO _____

Muy señores nuestros :

En relación con el exámen de las cuentas de la firma arriba citada, mucho hemos de agradecerles que tengan la bondad de proporcionarnos en la hoja anexa, la información que en ella se solicita según muestrensus libros al cierre de las operaciones en las fechas anotadas.

Hemos de estimarles también que se sirvan insertar la palabra "NIN GUNA" en los renglones o espacios de la mencionada hoja, que corresponda a cuentas o conceptos de los cuales no tengan datos que ofrecer.

Nos permitimos suplicarles, que nos envíen por separado detalle de los saldos que comprendan varias partidas, si las hubiere a las fechas señaladas, así como cualquiera otra información que no este incluida en la hoja.

Acompañamos un duplicado de la hoja para el archivo de ustedes.

Al anticiparles nuestro agradecimiento por su pronta respuesta para la cual enviamos un sobre timbrado, nos complace quedar de ustedes, afmos, attos y Ss. Ss.

_____ despacho

Sirvanse ustedes proporcionar la información solicitada

_____ empresa

Nombre y Dirección del Auditor: _____ de 19____

Información sobre: _____
 (NOMBRE DEL CUENTABAJANTE)

May señores señores:

1.- Este formulario cuestiona datos de la contabilidad:

De esta oficina únicamente () De _____ ()
 De toda la institución () De _____ ()

2.- Las firmas autorizadas para girar cheques son, según nuestros registros:

Firma	Nombre	Puede firmar cheques individualmente	Si puede firmar conjuntamente
1	_____	_____	_____
2	_____	_____	_____
3	_____	_____	_____
4	_____	_____	_____

3.- Los saldos que muestran nuestros libros en las fechas indicadas, son los siguientes:

CUENTAS ACREEDORAS:	Núm.	Moneda	Firma 1,2,3,4	% Interés	SALDOS		Se acompaña estado de cuenta
					AL _____	AL _____	
Cuenta de cheques	_____	_____	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Cuenta de cheques	_____	_____	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Cuenta de cheques	_____	_____	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Cuenta de ahorros	_____	_____	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Depósitos a plazo	_____	_____	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Depósitos en garantía	_____	_____	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Otros depósitos:	_____	_____	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()

4.- La firma indicada en la referencia, talia o en cargo los saldos siguientes (incluyendo los documentos documentados con nuestro banco).

CUENTAS DEUDORAS:	Fecha de vencimiento	% de interés anual	SALDOS		Se acompaña relación
			AL _____	AL _____	
Descuentos	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Préstamos directos	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Préstamos productivos	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Créditos simples o en cuenta corriente	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Créditos refinanciarlos	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Créditos de habilitación o avío	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
Cartera vencida	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()
_____	_____	_____	\$ _____	\$ _____	()

5.- En nuestras cuentas de orden figuren los saldos siguientes, a la misma fecha indicada en el encabezado:

Deudores por aval	_____	\$ _____	()
Agrupación de crédito	_____	\$ _____	()
Depósitos de valores:			
En garantía	_____	\$ _____	()
En custodia	_____	\$ _____	()
En administración	_____	\$ _____	()
Fideicomisos	_____	\$ _____	()
Beneficios de valores	_____	\$ _____	()

6.- Adicionalmente a la información anterior, manifiestamente o estados que en nuestros registros aparecen los datos relacionados con la firma de referencia, al convenio.

Atentamente:

_____ leudo.

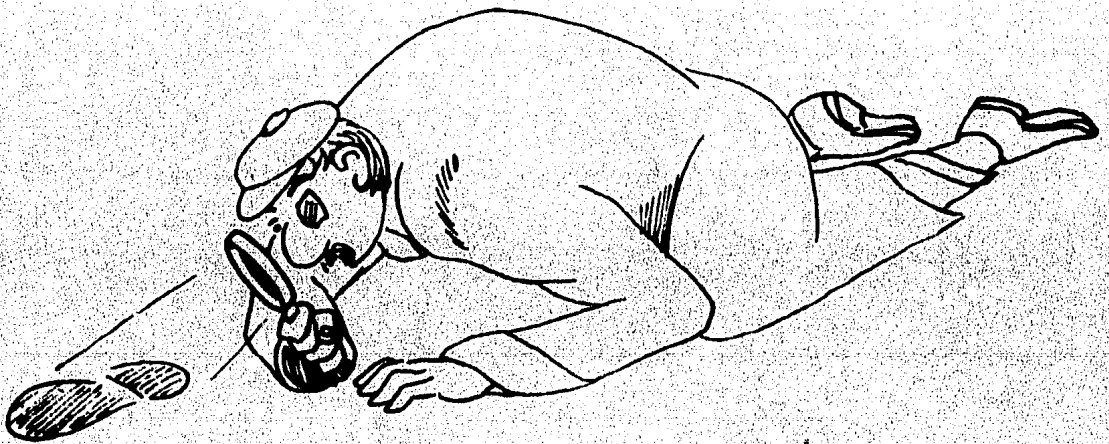
 NOMBRE DEL BANCO Y FIRMA AUTORIZADA

4.2.5 INVESTIGACIÓN.- Es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa que sirven al auditor para complementar su trabajo.

a) ¿Cómo se desarrolla?.- Acudiendo a cualquier fuente interna que pueda dar información comprobable sobre las circunstancias reales de la operación de la empresa y recabando conjuntamente con la información la comprobación correspondiente. Una investigación que culmina solo en una información verbal no tiene ningún valor, salvo como pista que procede seguir investigando hasta su comprobación.

b) ¿Cuándo se desarrolla?.- Cada vez que en el desarrollo de la auditoría se localice una operación, una cifra, un documento, etc. cuya explicación o significado no se puedan obtener por el procedimiento que se esta aplicando o que no le sean suficientemente claros al auditor.

c) Razón por la cual se lleva a cabo esta técnica.- Por que el auditor no se puede permitir dejar sin investigar una operación, cifra o documento de importancia relativa o significativa que le hayan despertado dudas respecto a la corrección de esas cifras, documentos y operaciones.



4. 2.6 DECLARACIONES O CERTIFICACIONES

DECLARACION..- Es la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

CERTIFICACION..- Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general con la firma de una autoridad que puede ser ; notario público, corredor de bolsa, etc.

a) ¿Cómo se desarrolla?.- Solicitando a los funcionarios autorizados, certifiquen con su firma, fecha y leyenda, operaciones, existencia de bienes, etc. que constan en papeles de trabajo. También se puede solicitar que rindan por escrito y bajo su firma, información sobre algunos puntos o aspectos de la empresa que deben quedar constados de esa forma con motivo de la auditoría.

b) ¿Cuándo se desarrolla?.- Siempre que se considere necesario que la empresa auditada a través de sus funcionarios certifique la existencia de determinados bienes dados a una fecha, o a la autenticidad de operaciones y de cifras que deberían constar dentro de sus registros contables.

c) Razón por la cual se lleva a cabo esta técnica.- Por que si no constan determinados hechos bajo la firma de los funcionarios autorizados de la empresa auditada, estos posteriormente pueden negarlos o alterarlos a su mejor conveniencia.

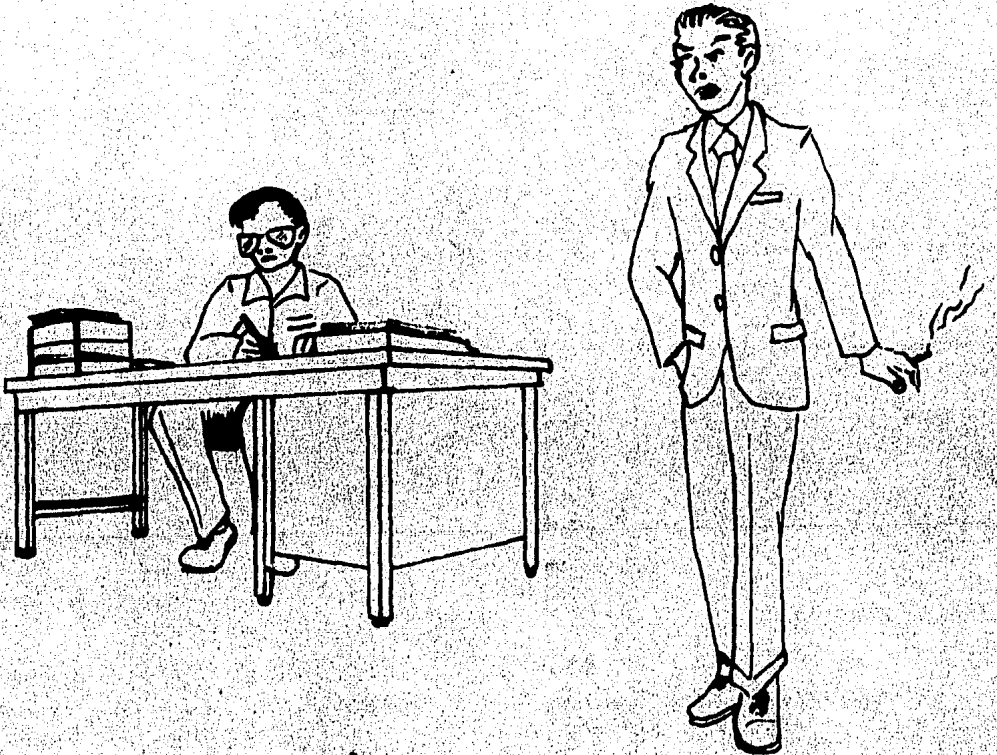


4.2.7 OBSERVACION.- Es la presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos de modo discreto o abierto.

a) ¿Cómo se desarrolla?.- Mirando con atención todo lo relativo a la empresa auditada aunque aparentemente no tenga relación directa con los ingresos costos y gastos reales de dicha empresa y relacionando inmediatamente o posteriormente lo observado con las cifras contabilizadas.

b) ¿Cuándo se desarrolla?.- Se comienza a desarrollar cuando se tienen las entrevistas previas con el cliente y durante el desarrollo de toda la auditoría hasta que se abandonan por última vez las oficinas de la empresa auditada.

c) Razón por la cual se lleva a cabo esta técnica.- Por que no se puede auditar o revisar aquello que no se conoce. Esta técnica es decisiva para el conocimiento de la empresa y para obtener indicios fundados o al menos pistas de la naturaleza y cuantía de las operaciones reales de la empresa auditada y para juzgar y decidir si hay la debida congruencia entre las operaciones registradas con lo observado.

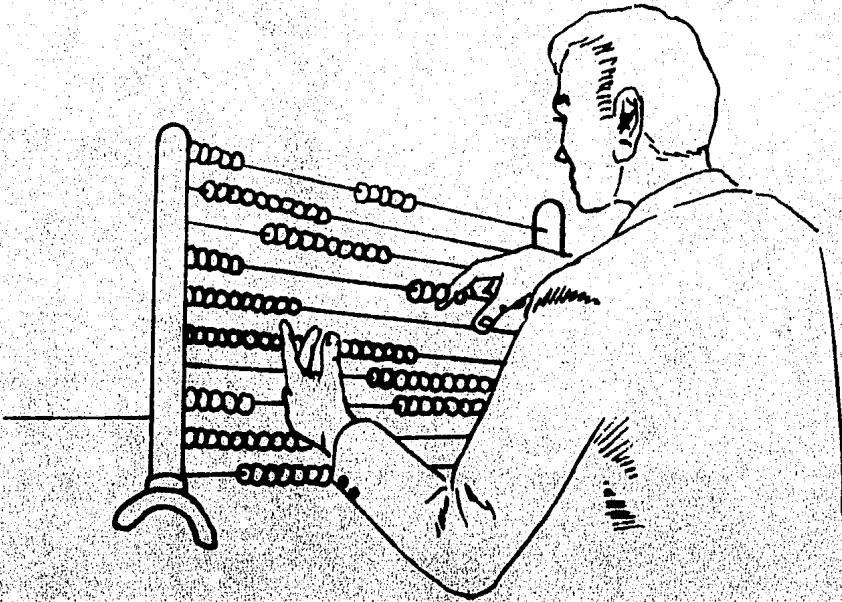


4.2.8 CALCULO .- Es la verificación matemática de alguna partida.

a) ¿Cómo se desarrolla?.- Efectuando la operación aritmética en forma diferente a como la hizo la empresa auditada para verificar su corrección, previamente pueden haberse verificado o comprobado los factores, sumandos o elementos de la operación aritmética.

b) ¿Cuándo se desarrolla?.- Siempre que se considere necesario verificar una cifra presentada por la empresa auditada.

c) Razón por la cual se lleva a cabo esta técnica.- Por que en principio el auditor nunca puede aceptar como correcta una cifra, si no hasta que desarrollada la auditoría a base de pruebas y obtenido resultados satisfactorios acepta como correctas las revisadas y todas las demás.



4.3 CONCEPTO DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

"SON EL CONJUNTO DE TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE APLICACION GENERAL, QUE PUEDE UTILIZAR EL AUDITOR PARA OBTENER LA INFORMACION NECESARIA QUE FUNDAMENTE SU OPINION PROFESIONAL SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA QUE ESTA EXAMINANDO."

4.3.1 EXTENSION O ALCANCE.- *Se llama extensión o alcance a la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican. El alcance lo determinan varios elementos, pero el más importante el grado de eficiencia del Control Interno de la empresa auditada, otros factores son : el total de partidas individuales que forman el total de partidas a examinar, la cantidad de errores localizados al efectuar el exámen, etc.*

4.3.2 OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS .- *Es la época en que han de aplicarse los procedimientos al estudio de las partidas específicas, por ejemplo : la fecha en que se han de arquear los efectivos, la fecha en que se han de solicitar las confirmaciones de adeudos, etc.*

4.4 LAS TÉCNICAS Y LOS PROCEDIMIENTOS EN LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo es el conjunto de cédulas y documentos en los cuales el auditor va a dejar constancia de la aplicación de las técnicas y los procedimientos de auditoria, su oportunidad y alcance que se les dió durante el desarrollo de su trabajo. Los papeles de trabajo por su importancia se verán en un capítulo aparte.

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

1.- De el concepto de Técnicas de auditoría

2.- Nombre las diferentes técnicas que existen

3.- De el concepto de Procedimientos de auditoría

4.- ¿Qué es la extensión o alcance de los procedimientos?

5.- ¿Qué es la oportunidad de los procedimientos?

6.- ¿Cuál es la relación de las técnicas y los procedimientos de auditoría con los papeles de trabajo?

7.- Diga la diferencia entre los 4 tipos de confirmaciones - que vimos.

8.- Relacione las columnas

- | | |
|------------------------------------|--|
| a) Análisis | () Es la primera técnica a desarrollar. |
| b) Confirmaciones | () Manifestación por escrito con la firma de los funcionarios. |
| c) Inspección | () Desglosar o descomponer una cuenta en sus partes. |
| d) Observación | () Presencia física de como se realizan ciertas operaciones. |
| e) Investigación | () Verificación matemática de alguna partida. |
| f) Estudio General | () Obtención de una comunicación escrita por persona independiente. |
| g) Cálculo | () Examen físico de materiales o documentos. |
| h) Declaraciones o certificaciones | () Obtención de información de los funcionarios y empleados. |

CAPITULO 5

"EL CONTROL INTERNO EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS"

5.1 CONCEPTO DE CONTROL INTERNO

5.2 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

5.3 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

5.4 METODOS DE VALUACION DEL CONTROL INTERNO

5.5 NECESIDAD DE QUE EL AUDITOR EXAMINE EL CONTROL INTERNO

5.6 INFLUENCIA DE LA VALUACION DEL CONTROL INTERNO EN EL DICTAMEN

5.7 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EN RELACION A LA REVISION DEL CONTROL INTERNO

5.1 CONCEPTO DE CONTROL INTERNO

El C.I. en la auditoría de estados financieros constituye la base fundamental sobre la que se apoyan la naturaleza, la extensión y la oportunidad de las pruebas de los registros de contabilidad y de los demás procedimientos de auditoría que se aplican en cada caso, sobre cada uno de los aspectos del negocio.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. considera, que sus miembros no deben emitir dictámenes sobre estados financieros, de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, sin haber cumplido plenamente con aquellas que les obliga a examinar el C.I. en sus aspectos relacionados con la propiedad de los métodos y registros sobre los que se apoyan dichos documentos.

Existen muchas definiciones de C.I. pero únicamente veremos la que nos da el I.M.C.P. en su boletín E-02 y H-10 que dicen :

"EL CONTROL INTERNO COMPRENDE EL PLAN DE ORGANIZACION Y TODOS LOS METODOS Y PROCEDIMIENTOS QUE EN FORMA COORDINADA SE ADOPTAN EN UN NEGOCIO PARA SALVAGUARDAR SUS ACTIVOS, VERIFICAR LA EXACTITUD Y CONFIABILIDAD DE SU INFORMACION FINANCIERA, PROMOVER LA EFICIENCIA DE OPERACION Y PROVOCAR ADHERENCIA A LAS POLITICAS PRESCRITAS POR LA DIRECCION."

De la definición anterior se desprende que los objetivos del C.I. son 4 como se verán a continuación :

5.2 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

1.- PROTECCION DE SUS ACTIVOS

**2.- OBTENCION DE INFORMACION FINANCIERA
CORRECTA Y OPORTUNA**

OBJETIVOS

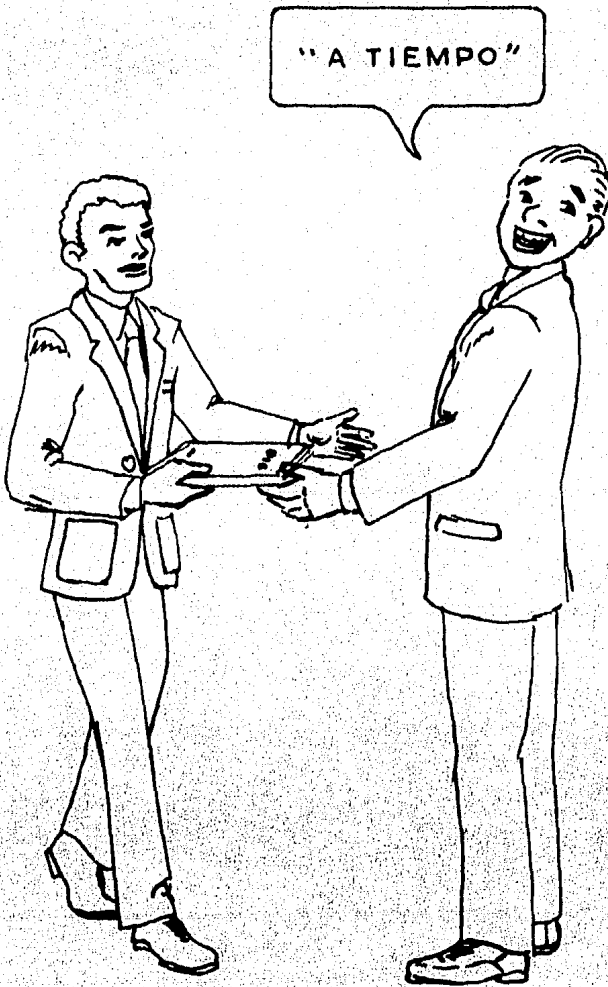
3.- PROMOCION DE EFICIENCIA DE OPERACION

**4.- ADHESION A LAS POLITICA PRESCRITAS
POR LA DIRECCION**

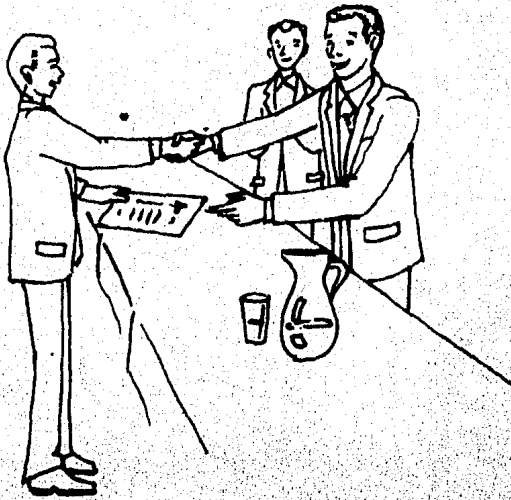
5.2.1 PROTECCION DE SUS ACTIVOS.- Obtener un control efectivo sobre todos los aspectos vitales de un ente económico, con el fin de evitar erogaciones impropias y protegerse contra la incurrencia de obligaciones inadecuadas; así como salvaguardar los bienes ya que la mayoría de los casos la ocasión para cometer un fraude surge de la falta de un sistema de C.I. adecuado, "la ocasión hace al ladrón" dice el proverbio. Sin embargo, no debe considerarse que un sistema de esta índole, por perfecto que sea, evite en lo absoluto la coyuntura de malos manejos, pero el hecho de que existan métodos de verificación, dificulta de sobremanera la comisión de un acto delictivo.



5.2.2 OBTENCION DE INFORMACION FINANCIERA CORRECTA Y OPORTUNA .- Asegurar la exactitud y confiabilidad de toda la información financiera y de operación, ya que esta es la base para el desarrollo de cualquier empresa, pues en ella descansan todas las decisiones que deben tomarse y los programas que han de normar las actividades futuras.



5.2.3 PROMOCIÓN DE EFICIENCIA DE OPERACIÓN.- Estimular la eficiencia que se ejerce, a través de los informes de contabilidad ya que si el sistema contable provee las medidas necesarias para el control de los gastos departamentales y al mismo tiempo da a conocer los rendimientos correspondientes, la gerencia estará en posición de precisar el trabajo de cada una de las secciones del negocio, pudiendo estimular la eficiencia de los jefes y empleados encargados de los departamentos respectivos. Actualmente la promoción de eficiencia de operación, es uno de los objetivos que atraen la mayor atención de los hombres de negocios, preocupados en mejorar la productividad de sus empresas.

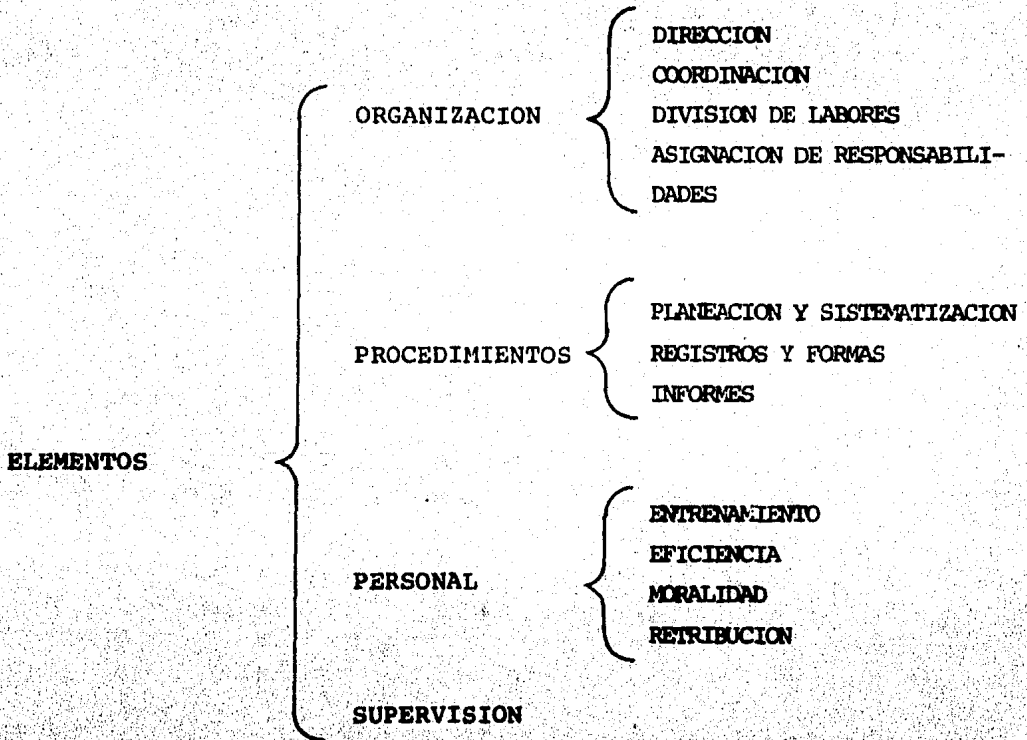


5.2.4 ADHESION A LAS POLITICAS PRESCRITAS POR LA DIRECCION.- Cuidar que el personal de la empresa entienda cuales son las politicas que se manejan y que al mismo tiempo las respeten para asegurar el correcto desarrollo de las operaciones que se planearon en base a esas politicas.



5.3 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Los elementos sujetos a estudio para efectos de el trabajo de auditoria se pueden agrupar de la siguiente manera :



5.3.1 ORGANIZACION.- Comprende :

a) *Dirección.- Asume la responsabilidad de las políticas y desiciones tomadas en su desarrollo.*

b) *Coordinación.- Las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa, se deben de adoptar de una manera que prevean la invasión de funciones e interpretaciones erróneas de ordenes superiores.*

c) *División de Labores.- Que esten claramente definidas las funciones de operaciones, custodia y registro; una misma transacción debe pasar por diversas manos independientes entre sí.*

d) *Asignación de Responsabilidades.- Los nombramientos, jerarquías y facultades deben estar delimitados dentro de la empresa para que se deleguen facultades de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas.*

5.3.2 PROCEDIMIENTOS.- O sea la aplicación de los planes de la organización, se divide en :

a) *Planeación y Sistematización.*- Se debe contar con un instructivo sobre la dirección y coordinación, sobre funciones a desarrollar, responsabilidades y sistemas de autorización implantados.

b) *Registros y Formas.*- Debe tenerse un sistema de registros y formas de papelería que permita registrar de una manera oportuna, sencilla y correcta los activos, pasivos, resultados y otras operaciones necesarias y sus respectivas variaciones.

c) *Informes.*- Los departamentos deberán rendir informes periódicos sobre las actividades de la empresa y el personal que las realiza, con el objeto de que sean juzgados por personas competentes.

5.3.3 PERSONAL .- Una empresa para poder cumplir con los objetivos del C.I. necesita del personal idóneo, mismo que debe tener :

a) Entrenamiento.- Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio.

b) Eficiencia.- Después del entrenamientos, la eficiencia dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad.

c) Moralidad.- La moralidad del personal es un de las columnas sobre las que descansa el C.I. el comportamiento del personal es de gran ayuda para el buen éxito del C.I., existen también las fianzas de fidelidad para proteger al negocio de malos manejos.

d) Retribución.- Es indudable que un personal retribuido adecuadamente se presta mejor a realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentra mayor atención a cumplir con eficiencia, que en hacer planes de desfalco al negocio.

5.3.4 SUPERVISION.- Es necesario que exista un sistema eficiente de revisión y vigilancia, con el objeto de que se cumplan los planes y políticas prefijados.

La supervisión puede ser automática o efectuada por vigilancia directa de funcionarios o por medio de un departamento de Auditoría Interna.

La supervisión automática se basa en que una operación no debe ser manejada desde su origen hasta su registro por una sola persona, si no que en su ejecución deben intervenir varias personas, de tal manera que un empleado complete la labor de otro, sin que tenga que repetirla, en forma tal que automáticamente vigila la fase anterior de la operación.

5.4 METODOS PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO

Los objetivos fundamentales para el estudio y evaluación del C.I. son básicos para conocer las condiciones en que se encuentra la empresa y conforme a esta evaluación, se podrán fijar los alcances necesarios para hacer las pruebas de auditoría y llegar a un resultado que permita emitir una opinión sobre los estados financieros auditados.

Son tres los métodos básicos para estudiar y evaluar el C.I. los cuales veremos a continuación :

**METODOS
DE
EVALUACION**

CUESTIONARIO

DESCRIPTIVO

GRAFICO

5.4.1 METODO DE CUESTIONARIO.- Consiste en un listado de preguntas acerca de la forma en que se manejan las transacciones y las personas que intervienen. Estas preguntas deben estar basadas en los aspectos básicos del C.I., en muchos despachos de contadores públicos se tienen cuestionarios modelos, es decir, de uso general los cuales son aceptables en la mayoría de las negociaciones. Sin embargo el auditor debe estudiar las características de cada compañía y adaptarlos a las necesidades de cada una haciendolos flexibles ya que bien se pueden incluir o excluir preguntas según las circunstancias de cada empresa.

Cuando se trata de un cliente al que se le han practicado auditorías anteriores, el auditor debe estudiar los cambios habidos en el sistema de C.I. y adaptar el cuestionario a las nuevas características de la empresa auditada.

Es de hacer notar que las preguntas contenidas en dichos cuestionarios se agrupan en forma de secciones, correspondientes a los diferentes aspectos del C.I. y basandose su secuencia en orden de importancia.

Las secciones más usuales en el cuestionario del C.I. son las siguientes :

- CAJA
- INVERSIONES EN VALORES
- CUENTAS POR COBRAR
- INVENTARIOS
- ACTIVO FIJO
- OTROS ACTIVOS
- CUENTAS POR PAGAR
- IMPUESTOS
- CAPITAL CONTABLE
- NOMINAS
- OBSERVACIONES GENERALES

El cuestionario puede contener un espacio en el cual se contestará si o no a cada pregunta, otro en el cual se señala la verificación que se hizo en

cada pregunta y un tercero para las observaciones relativas, este cuestionario se debe archivar en los papeles de trabajo en la sección que corresponda.

VENTAJAS

1.- Es para el auditor una guía o itinerario al cual tiene que sujetarse ya así se evitará pasar por alto aspectos de importancia de C.I.

2.- La fácil localización de las deficiencias en el C.I. a la vez que de fine los trabajos de verificación, pruebas y exámenes, aporta un gran ahorro de tiempo.

DESVENTAJAS

1.- La investigación y evaluación del sistema de C.I. puede convertirse en rutinario, es decir, sin realizarse con la profundidad que el caso amerita.

2.- Es necesario revisar los cuestionarios año con año a fin de que se adapten a las necesidades del negocio.

3.- Las respuestas dadas al cuestionario deben ser cuidadosamente leídas con el fin de que el auditor formule conclusiones correctas.

SECCION II. - CONTABILIDAD GENERAL Y DIVERSOS.

CONDICIONES IDEALES.

Cuando sea posible, habrá una separación de funciones y labores tal, que ningún empleado tenga la posibilidad de iniciar y terminar una transacción sin comprobación adecuada y/o revisión de funcionarios competentes. Los registros contables están completos y al corriente. Existen descripciones escritas de las políticas contables y de los procedimientos en uso. Los reportes financieros y de operación presentan en forma precisa y oportuna un panorama general de la empresa. En todos los conceptos, son un instrumento útil con el cual la gerencia y los dueños del negocio pueden medir el progreso de la compañía.

DETERMINACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO:

Nombre/puesto del empleado que realiza el procedimiento	¿Emplea el procedimiento el cliente?		
	N/A	SI	NO
1. - <u>Libro mayor, libros de registro original y asientos</u>			
A. Las cuentas del libro mayor son sumadas y comparadas con la balanza de comprobación mensualmente y revisadas por algún funcionario responsable			
B. Todos los auxiliares y libros de registro original son sumados mensualmente y cotejados con el libro mayor			
(1) Por personal independiente, del que registra en el libro mayor o en los libros de registro original			
C. Todos los asientos de diario requieren la aprobación de un funcionario responsable que no está involucrado en la preparación de los asientos de diario o de iniciar asientos en los libros de registro original.			

1. - Libro mayor, libros de registro original y asientos

A. Las cuentas del libro mayor son sumadas y comparadas con la balanza de comprobación mensualmente y revisadas por algún funcionario responsable

B. Todos los auxiliares y libros de registro original son sumados mensualmente y cotejados con el libro mayor

(1) Por personal independiente, del que registra en el libro mayor o en los libros de registro original

C. Todos los asientos de diario requieren la aprobación de un funcionario responsable que no está involucrado en la preparación de los asientos de diario o de iniciar asientos en los libros de registro original.

D. La función de llevar la contabilidad general, libro mayor y preparación de los asientos está completamente separada de la custodia y control de los activos, tales como efectivo, valores e inventarios.

(1) El personal que realiza esta función no tiene intervención en los registros analíticos de cuentas por cobrar, cuentas por pagar o compras.

2. - Administración contable.

A. Existe un catálogo de cuentas completo y actualizado, el cual:

(1) Incluye descripción de las partidas que deben registrarse en cada cuenta.

B. Existe un manual de contabilidad completo y actualizado que incluya descripciones de puestos y responsabilidades y que sea usado por contabilidad.

C. Existe un diagrama de organización actualizado que defina con claridad las responsabilidades de cada individuo, y todas las líneas de autoridad departamentales y de la compañía

D. Existen medidas de protección física adecuadas sobre los registros contables, por ejemplo: libros de registro original, el libro mayor, etc.

Nombre/puesto del empleado que realiza el procedimiento	¿Emplea el procedimiento el cliente?		
	N/A	SI	NO

- E.** El acceso a los registros contables está limitado a los empleados con la responsabilidad señalada específicamente para el efecto.
- F.** Existen procedimientos adecuados de guarda y archivo de los registros.
- (1) La condición de los registros y archivos contables es adecuada y ordenada.

3. - Asuntos generales referentes al personal.

- A.** Todos los empleados de confianza toman vacaciones anualmente durante las cuales su trabajo es efectuado por otra persona.
- B.** Todos los empleados de confianza están debidamente afianzados.
- C.** El cliente mantiene una política específica en caso de conflicto de intereses. La política establecida especifica que los empleados de confianza no deben ser parientes entre si; los empleados tienen prohibido hacer transacciones mercantiles con compañías afiliadas o con los clientes y proveedores más importantes del cliente; las transacciones con funcionarios, directores y accionistas importantes están controladas adecuadamente y reveladas en los registros. Ta les transacciones ocurren solamente dentro del curso normal del negocio,

Nombre/puesto del empleado que realiza el procedimiento	¿Emplea el procedimiento el cliente?		
	N/A	SI	NO

y se utilizan controles similares y otros reportes para la operación con compañías afiliadas.

D. Todos los anticipos otorgados a empleados están amparados con recibos autorizados por funcionario responsable.

E. Las cuentas de gastos y viajes están adecuadamente amparadas y son revisadas por funcionario responsable para verificar el cumplimiento de las políticas de la compañía y los requisitos fiscales antes de reembolsarse.

4. - Informes internos.

A. Informes financieros y estadísticos se preparan para la gerencia con la oportunidad y frecuencia necesarias para ser útiles.

(1) Los resultados reales se comparan con los obtenidos anteriormente. Las variaciones importantes son investigadas por una persona designada al efecto.

B. Se utilizan presupuestos, pronósticos, etc.

(1) Son comparados periódicamente con los datos reales por personas distintas a las directamente responsables de la operación.

Nombre/puesto del empleado que realiza el procedimiento	¿Emplea el procedimiento el cliente?		
	N/A	SI	NO

5. - Diversos.

- A. Hay políticas específicas indicadas en el manual de contabilidad relativas a la aprobación requerida para el pago de donaciones a instituciones benéficas y contribuciones.
- B. La suficiencia de la cobertura de seguros sobre los activos es revisada frecuentemente por algún perito en seguros.
- C. Se opera un archivo de recordatorio para fechas de cumplimiento de impuestos, participación de utilidades, seguro social, etc.
- D. Existe un registro para todas las cuentas bancarias inactivas.
- E. Existen controles y reportes financieros adecuados de los activos y pasivos y de las contribuciones de la compañía para el reparto de utilidades y planes de pensión.
- F. En compañías con un solo o pocos dueños, hay una segregación de fondos del (de) propietario (s) y de la compañía.
- G. Si la compañía es de un tamaño considerable, ¿ Tiene funcionando un departamento de auditoría interna? (Si así es, haga referencia a un apéndice de adaptación de la revisión en área de auditoría interna).

Nombre/puesto del empleado que realiza el procedimiento	¿Emplea el procedimiento el cliente?		
	N/A	SI	NO

6. - Preguntas adicionales.

	Nombre/puesto del empleado que realiza el procedimiento	¿Emplea el procedimiento el cliente?		
		N/A	SI	NO

NOTAS:

1. - Evaluar las funciones de cada uno de los empleados, incluidas en las columnas (funciones de custodia, registro e iniciación de operaciones).
2. - El resumen de las observaciones derivadas de esta sección deberá anotarse en la hoja resumen de la evaluación del control interno que aparece al final de este cuestionario (Sección XII).

Información obtenida:

 Por

 De

5.4.2 METODO DESCRIPTIVO (Memorándum).- Este método consiste en describir el sistema de C.I. en una empresa, es decir, señalar las diferentes actividades de los departamentos, funcionarios y empleados y los registros en los que intervienen, así como sus responsabilidades. Es importante mencionar que no se deben describir las actividades de cada persona por separado si no que este método consiste en describir una operación a través de los diferentes departamentos.

VENTAJAS

1.- Es más fácil detectar las deficiencias puesto que la descripción del C.I. de determinada área, se hace en forma genérica.

DESVENTAJAS

1.- Pérdida de tiempo, ya que se requiere además de la descripción que proporcione el cliente sobre determinada área, cerciorarse del desarrollo físico de la misma.

Este método generalmente se aplica en negocios pequeños o donde el C.I. es deficiente.

5.4.3 METODO GRAFICO.- Este método consiste en presentar objetivamente mediante diagramas de flujo, la organización y la forma en que intervienen los diferentes departamentos para llevar a cabo una operación; tiene la ventaja de que se pueden comparar diferentes situaciones con facilidad ya que una gráfica muestra en forma concisa y clara la estructura funcional de una empresa o negocio.

5.4.4 COMBINACIONES.- Consiste en efectuar la evaluación del C.I. combinando 2 ó 3 de los métodos antes mencionados, por ejemplo el método de cuestionario acompañado de diagramas de flujo.

La aplicación de esta combinación de métodos tiene la ventaja de analizar en forma minuciosa determinada área proporcionando al auditor un mayor número de elementos de juicio para emitir el resultado de la evaluación del C.I. y tiene la desventaja de que la evaluación del C.I. abarca más tiempo y el tiempo en la auditoría es esencial.

5.5 NECESIDAD DE QUE EL AUDITOR EXAMINE EL CONTROL INTERNO

Es necesario que el auditor examine el C.I. por lo siguiente:

Una de las afirmaciones básicas que el L.C. manifiesta en su dictámen aclara :

"MI EXAMEN SE EFECTUO DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS"

en consecuencia una de las normas de auditoría generalmente aceptadas es "El Estudio y Evaluación del Control Interno", por lo tanto la Comisión de Procedimientos del I.M.C.P. considera que ninguno de sus miembros está facultado para opinar sobre las cifras presentadas en los estados financieros si no se ha cumplido antes con esta norma, como ya se dijo anteriormente.

El L.C. examina el C.I. con la finalidad de :

-Señalar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

-Para que pueda comunicar a su cliente las deficiencias encontradas en la evaluación del C.I.

El I.M.C.P. comenta : "El L.C. no debe oponer salvedades, ni abstenerse de emitir su dictámen sobre los estados financieros por deficiencias en el C.I. a menos que ocurran las tres circunstancias siguientes":

-Que existan serias fallas u omisiones en determinadas fases del C.I.

-Que tales fallas u omisiones puedan afectar a cifras de relativa magnitud en los estados financieros que ha de dictaminar.

-Que los deseos de su cliente u otras circunstancias le impidan realizar las pruebas adicionales que para suplir las fallas u omisiones en el C.I. el auditor estime son necesarias para quedar satisfecho sobre la razonabilidad de las cifras afectadas.

5.6 INFLUENCIA DE LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO SOBRE EL DICTAMEN

El objetivo de la auditoría es el dictámen motivo por el cual el L.C. tratará de emitir una opinión limpia, es decir, sin ninguna salvedad, pero ¿qué sucede si en algunos aspectos importantes de los registros contables no se obtienen las suficientes evidencias?, entonces procederá aplicar otros procedimientos de auditoría y si después de esto persiste lo mismo, incluirá en su dictámen una excepción o salvedad.

Pero ¿qué sucede si el L.C. no confía en el C.I.?, suponiendo que exista una absoluta falta del mismo y que le impida confiar en los registros, entonces no se encuentra en aptitud para emitir una opinión y por consiguiente procederá a ABSTENERSE DE OPINAR y en la misma abstención incluirá la explicación de motivos por los cuales emite su abstención de opinión.

Por lo tanto es necesario dejar bien claro que la influencia de la evaluación del C.I. sobre el dictámen es tanta que puede originar desde una SALVEDAD hasta una ABSTENCION DE OPINION.

5.7 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EN RELACION A LA REVISION DEL CONTROL INTERNO

La administración de una entidad es la responsable de implantar y de implementar el sistema de C.I., pero lo que al I.C. le interesa es determinar el grado de eficiencia del mismo y al respecto la Comisión de Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. dice :

"El auditor independiente debe también ejercer su mejor juicio al determinar el alcance de su exámen y al decidir si los intereses de los accionistas y acreedores justifican el tiempo y gastos comprendidos en la ampliación de cualquier renglón particular de investigación, es deber del auditor independiente revisar el sistema de verificación interna y el control contable para determinar el grado en que puede confiar en ellos. Para agotar la posibilidad de descubrir todos los casos de deshonestidad o fraude, el auditor independiente te tendrá que examinar en detalle todas las transacciones."

"Esto traería como consecuencia un costo prohibitivo para la mayoría de las empresas, costo que rebasaría todos los límites de probabilidad razonable de beneficio o seguridad e impondría a la entidad una carga excesiva."

La responsabilidad del auditor en relación a la revisión del C.I. se puede resumir en :

- Cumplimiento de la norma de auditoría Estudio y evaluación del C.I.
- Aplicación de su juicio profesional para determinar la efectividad del C.I.
- Que en base a lo anterior determine el alcance de su exámen
- Agotamiento de las posibilidades de descubrir casos deshonestos
- Justificación de tiempo y gastos en la ampliación de cualquier renglón particular de investigación

CUESTIONARIO

1.- Defina al Control Interno

2.- ¿Cuáles son los objetivos del Control Interno?

3.- Mencione y describa brevemente los elementos del Control Interno.

4.- Mencione y describa brevemente los métodos de evaluación del Control Interno.

5.- ¿Por qué es importante que el L.C. examine el Control Interno?

6.- ¿Qué influencia ejerce la evaluación del Control Interno en los procedimientos de auditoría, el dictámen y en el propio L.C.?

CAPITULO 6

"PLANEACION DE LA AUDITORIA"

6.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA

6.2 CONTRATACION DE LA AUDITORIA

6.3 PROGRAMAS DE TRABAJO

6.4 PRIMERA AUDITORIA Y AUDITORIAS PERIÓDICAS

6.5 SUPERVISION DE LA AUDITORIA

6.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA

Como en toda actividad, los mejores resultados los obtiene el que sabe que es lo que va a hacer y cómo ha de hacerlo, es decir, que planea su trabajo. La planeación tiene una importancia fundamental en la auditoría ya que para poder planear una auditoría específica es necesario, -- aunque resulte obvio, fijar claramente dos situaciones: que el servicio quede claramente contratado y que se tenga conciencia plena de que se está en aptitud de prestarse, mismas que serán establecidas al momento de que se contrate la auditoría como se verá más adelante.

Una vez satisfecho lo anterior, se hará la planeación de la auditoría la cual tiene el siguiente concepto:

"PLANEAR EL TRABAJO DE AUDITORIA ES, DECIDIR PREVIAMENTE CUALES SON LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA QUE SE VAN A EMPLEAR, CUAL ES LA EXTENSION QUE VA A DARSE A ESAS PRUEBAS, EN QUE OPORTUNIDAD SE VAN A APLICAR Y CUALES SON LOS PAPELES DE TRABAJO EN QUE VA A REGISTRARSE SUS RESULTADOS."

La planeación de la auditoría tiene tres fases principales:

FASES

INVESTIGACION DE ASPECTOS GENERALES Y PARTICULARES DE LA EMPRESA A EXAMINAR

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

EL PROGRAMA DE TRABAJO

6.1.1 INVESTIGACION DE ASPECTOS GENERALES Y PARTICULARES DE LA EMPRESA A EXAMINAR.- Comprende el estudio de todas aquellas cosas que hacen distintiva a la empresa que habremos de auditar, para poder con ese conocimiento genérico decidir los aspectos específicos que deberá cubrir la planeación de dicha auditoría, aspectos que son entre otros los sig. :

a) **Características Jurídicas.**- Persona física o moral, en su caso, clase de sociedad, cláusulas principales de su escritura constitutiva, cuerpo administrativo, poderes otorgados, etc.

b) **Situación Fiscal.**- Relación de impuestos a los que esta sujeta la empresa, exenciones que goza, fecha de cierre de su ejercicio fiscal, ejercicios pendientes de calificar, etc.

c) **Características Comerciales.**- Giro, artículos, principales objetos de su producción y/o venta, forma de venta (mayoreo, menudeo, descuento, etc.), sucursales, volumen de ventas en los últimos años, etc.

d) **Características Financieras.**- Estructura y características del capital y del pasivo a largo plazo, inversiones en otras empresas, utilidades de los últimos años, etc.

e) **Contabilidad.**- Diagrama general de la forma de registro, pólizas, auxiliares, libros vigentes de compras, ventas, diario, mayor, sistemas manuales mecánicos, electrónicos, información que generan, etc.

f) **Almacenes.**- Visita a los almacenes, distribución, control de entradas salidas y existencias, movimientos físicos, etc.

g) **Situación Laboral.**- Número de empleados, personal de confianza y sindicalizado, contratos colectivos o individuales, contrato ley, etc.

h) **Aspectos Generales.**- Forma de control de los efectivos, fondos fijos cuentas bancarias, dictámenes de auditores, salvedades, políticas de seguros, etc.

La investigación anterior tiene como objetivo fundamental conocer aquellas cosas específicas que requieren también un tratamiento específico en la programación, por ejemplo :

- Conocer el giro de la empresa, para decidir si contamos con un auditor con experiencia en dicha actividad que convenga asignar a dicho trabajo.

- Conocer cuantos almacenes tiene la empresa, para decidir si participamos simultaneamente o sucesivamente en los inventarios que habra de tomar la empresa, o si habremos de desplazarnos a otras ciudades o no.
- Conocer la existencia de propiedades en bienes inmuebles para solicitar oportunamente los certificados de libertad de gravamen relativos.
- Conocer el número de clientes con que opera la empresa para decidir la impresión necesaria de solicitudes de confirmación y la fecha óptima de su circularización.
- Conocer la fecha de revisión del contrato colectivo de trabajo, para vigilar si esta se debe considerar como evento subsecuente importante.
- Conocer la existencia de elementos de autocontrol, departamento de auditoría interna, para decidir si nuestro trabajo se ha de apoyar parcialmente en dichos elementos.

La investigación de aspectos generales y particulares de la empresa, se efectúa íntegramente en el caso de una primera auditoría, en auditorías subsecuentes el trabajo de investigación se reduce considerablemente ya que solo se procura su actualización mediante el estudio de los cambios más importantes que se hubieran efectuado.

En cualquier caso, esta investigación se realiza mediante entrevistas personales con los funcionarios responsables de las funciones sujetas a investigación y revisando documentos importantes relacionados con dichas funciones.

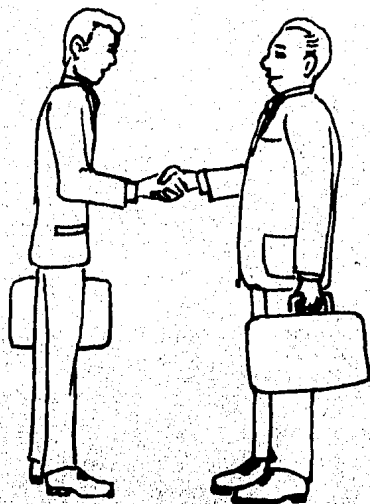
6.1.2 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.- Segunda fase de la planeación, reviste características especiales y por ello su estudio se hizo en capítulo aparte

6.1.3 EL PROGRAMA DE TRABAJO.- Última fase de la planeación, se verá más adelante en este capítulo.

6.2 CONTRATACION DE LA AUDITORIA

La contratación del servicio implica fundamentalmente la aceptación por parte del auditor de la responsabilidad total del trabajo y el conocimiento por parte del cliente del servicio que espera recibir; esto es particularmente importante ya que no todas las personas saben ciertamente qué es la auditoría ni que beneficios reporta. Existe un poco de confusión en este sentido y no es extraño que alguien solicite una auditoría cuando en realidad necesita de un trabajo de reorganización o que piense que de este modo se detectarían posibles fraudes, cuando este no es el principal fin del trabajo de auditoría.

La explicación satisfactoria de los objetivos de la auditoría y el entendimiento mutuo de los resultados que se esperan del trabajo, deben ser preocupación primera del auditor en la contratación de sus servicios.



Por otra parte la aceptación del trabajo significa la aceptación de la responsabilidad de desarrollarlo, esto es, que se está en aptitud de llevarlos a cabo.

Para estar en aptitud de efectuar la auditoría deben satisfacerse dos condiciones importantes :

- a) Tener independencia mental frente al cliente en particular
- b) Tener capacidad para resolver el problema específico que representará la empresa por sus características específicas.

El auditor verificará que tiene independencia mental cuando se cerciore que en la empresa no existen, en el grupo de propietarios o administradores, personas con las que lo una cualquier relación de parentesco o económica, como lo fija el Código de Ética Profesional, que suponga parcialidad en su juicio y juzgará su capacidad cuando después de conocer y estudiar las características operativas, mercantiles y jurídicas de la empresa no las encuentre extrañas por sus conocimientos y prácticas anteriores.

6.2.1 ENTREVISTA PREVIA CON EL CLIENTE.- Una vez que el L.C. es llamado por su cliente, es conveniente que se tenga una entrevista con el objeto de definir que clase de trabajo es el que se desea, si es posible que el L.C. lo pueda llevar a cabo y en caso afirmativo en que condiciones se va a realizar.

En esta entrevista se deben fijar las condiciones básicas del trabajo, para que tanto él como su cliente entiendan perfectamente que es lo que se va a hacer y como se va a hacer. Así pues se tratará lo relativo al objeto del trabajo, es decir, si el cliente requiere el dictámen del L.C. con miras a obtener un crédito bancario o bien para efectos fiscales, por ejemplo.

Esto es de gran utilidad para el L.C. ya que la extensión de los procedimientos de auditoría que utilizará en su revisión, en algunas áreas de los estados financieros en cada caso.

Asimismo se tratará en esta entrevista lo relativo a las condiciones en que deberá realizarse el trabajo contratado, si habrá limitaciones por parte del cliente o no; en caso afirmativo, deberá mencionarse al cliente que en ese caso nuestro dictámen llevará salvedad.

También se tratará acerca de la colaboración y coordinación del trabajo de la auditoría con el personal de la compañía, haciéndole notar al cliente el ahorro de tiempo y costo que ello implica; deberá platicar acerca del giro del negocio y sus principales peculiaridades, en donde se va a llevar a cabo y a

quien debe entregarse y dirigirse el dictámen cuando se concluya el trabajo.

Habiendo llegado a un entendimiento con el cliente sobre los aspectos antes mencionados, es conveniente que se confirmen por escrito los términos del convenio, mencionando lo relativo al tiempo y gastos en que se van a incurrir y el importe de los honorarios. Para cada trabajo de auditoría debe escribirse una carta convenio antes de que esta comience.

Debe tenerse cuidado al determinar la persona a quien debe dirigirse la carta, por que el destinatario debe tener un nivel de responsabilidad en la gerencia, que nos asegure que dicha carta recibirá la debida atención y consideración. Normalmente la carta debe dirigirse a la persona que habiendo autorizado el exámen, tenga facultad para ello.

La carta convenio además de describir las responsabilidades relacionadas con la auditoría y el dictámen, debe contener una manifestación al efecto de que el exámen se efectuará de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, ya mencionadas en el capítulo 3 y que no incluirá una revisión detallada de las transacciones de ningún período, como las que normalmente serían necesarias para descubrir desfalcos y otras irregularidades.

El auditor como una ayuda para la información que desea obtener es útil que formule un cuestionario en el cual indique los objetivos que se pretenden alcanzar y cuando al cliente se le efectúe otra auditoría, este cuestionario será de gran importancia.

El cuestionario deberá contener todos los puntos que el auditor considere necesarios en donde el cliente deberá dar todas las facilidades posibles para los buenos resultados.

Un tipo de cuestionario se describe a continuación y no es regla a seguir ya que puede variar dependiendo del tipo de empresa que se trate o la situación en que se encuentre :

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

- 1.- Nombre o razón social de la empresa.
- 2.- Giro del negocio.
- 3.- Indicar la relación con cualquier empresa subsidiaria o afiliada, local o foránea, cuyos registros deberán de ser examinados en forma conjunta.
- 4.- Si la persona moral o física que liquidará nuestros honorarios es diferente a la auditada, es necesario indicar nombre completo, dirección y actividad.
- 5.- Se trata de un nuevo cliente para nuestra firma :

SI _____ NO _____

- 6.- En caso de que se trate un nuevo cliente para nuestra firma, indicar si ha recibido servicios de alguna otra firma de Contadores Públicos :

SI _____ NO _____

si la respuesta es sí, indíquese :

- a) Nombre de la firma que presto los servicios
 - b) Servicios prestados (indicar tiempo cubierto por esos servicios)
 - c) Si es posible la razón del cambio
- 7.- Marque con un cruz la clase de servicio que nos solicita el cliente :
 - a) Exámen de Estados Financieros ()
 - b) Exámen de la Posición Financiera ()
 - c) Consultorio en Administracion (cuando se tenga) ()
 - d) Auditorías especiales ()
 - e) Contabilidad ()
 - f) Consultoría Fiscal ()
 - g) Organización e implantación de sus tareas fiscales ()
 - h) diversos (especificar) ()

En caso de ser necesario, preparese memorandum en el cual se indiquen en forma detallada los servicios que el cliente solicita.

- 8.- Existen restricciones al alcance de nuestro trabajo por parte del cliente, en caso de ser así indíquese la naturaleza de las mismas.
- 9.- Existe alguna situación o condición con relación a la empresa o a los servicios prestados.

10.- Indicar la fecha en que deberán empezar nuestros servicios.

11.- Hacerse un estudio general de las operaciones y registros de la empresa a fin de estimar el tiempo y personal que utilizaremos

TIEMPO _____

PERSONAL _____

12.- Indicar a quién deberá dirigirse nuestro informe o cualquier otra información.

13.- Marcar con una cruz la forma en que el cliente prefiere pagar nuestros honorarios

- a) Igual a mensual
- b) Cuota fija
- c) Cuota por hombre

14.- Indicar con una cruz la forma en que nuestro cliente prefiere liquidar los gastos incurridos durante nuestro trabajo (gastos de viaje, correo, teléfono, etc.)

- a) Cuota fija
- b) Real incurrido
- c) No acepto gastos (de ser así estudiense estos y acumulense a nuestro honorarios)

15.- Indicar la fecha en que hubiese de entregar el informe o cualquier otra información.

16.- Indicar otra información importante no mencionada en este cuestionario.

Una vez que el auditor haya quedado de acuerdo con el cliente, se procede a hacer una carta convenio la cual debe contener los siguientes datos :

- a) Nombre o razón social de la empresa
- b) Clases de servicios que serán prestados
- c) Período cubierto por dichos servicios
- d) Restricciones al alcance del trabajo y ayuda de la compañía
- e) Fecha de iniciación del trabajo
- f) Cuota fija, tarifa de honorarios y forma de liquidación de las mismas
- g) Forma de liquidación de los gastos
- h) Firma de conformidad del cliente

Estos datos que mencionamos anteriormente no necesariamente serán aplicados en todos los casos ya que depende del criterio del auditor los datos a solicitar, a continuación veremos dos formas de cartas convenio que pueden ser las que más se apeguen a lo que hemos visto, no siendo estas las únicas que existen :

SR. RAUL MONDRAGON GONZALEZ
DIRECTOR GENERAL DE
COMPANIA "X" S.A.
P R E S E N T E

Por medio de la presente deseo confirmar nuestro arreglo en relación con la auditoría de los Estados Financieros de la compañía "X" S.A. al _____ de _____ de 19__ , con el objeto de expresar mi opinión acerca de la razonabilidad con que dichos Estados Financieros presentan la posición financiera y los resultados de las operaciones de la compañía a su digno cargo.

El trabajo consistirá en la revisión del Balance General al _____ de _____ de 19__ y el Estado de Pérdidas y Ganancias por el año terminado en dichas fechas. Efectuaré el exámen de acuerdo con la Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas que incluirán aquellas pruebas de los registros de contabilidad y cualesquiera otros procedimientos que considere necesarios en las circunstancias que se presenten. Aún cuando informare a ud. de las irregularidades que encuentre en el transcurso del trabajo, no practicaré una auditoría detallada de las transacciones por período alguno del año, que sería necesaria para cubrir todas las irregularidades.

Los honorarios por el exámen anteriormente citado serán fijados con base en el tiempo empleado en el trabajo. He estimado que dichos honorarios fluctuarán entre _____ y _____ , los cuales según fue acordado serán pagados a razón de _____ mensuales a partir de _____ de 19__ .

Agradeciendo su confirmación a esta propuesta y asegurándole que prestaré a este trabajo mi mejor atención, quedo de ud.

México D.F. a 27 de septiembre de 1983

A T E N T A M E N T E

L.C. FRANCISCO LOPEZ CARDIEL

**ERNESTO HERRERA
CONTADORES PUBLICOS
AV. CUAUHEMOC No. 135
MEXICO D.F.**

México D.F. a 27 de septiembre de 1983

**SR. ROBERTO JUAREZ MARTINEZ
PRESIDENTE DE ARCHIVOS DE MEXICO S.A.**

Muy señor nuestro:

Por medio de la presente estamos confirmando lo acordado en nuestras entrevistas referente a la dictaminación de los Estados Financieros de Archivos de México S.A. para el año terminado al 31 de diciembre de 1983.

Nuestro trabajo será de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas e incluirá las pruebas de registro y los procedimientos de auditoría que consideremos necesarios según sean las circunstancias.

El trabajo será desarrollado en la primera quincena del mes de diciembre por lo cual mucho le agradeceremos se sirva instruir a su personal al respecto.

Queda entendido que nuestros honorarios serán a razón de :

ENCARGADO	\$80.00 HORA
AYUDANTE A	\$60.00 HORA
AYUDANTE B	\$40.00 HORA

Estimamos que nuestros honorarios ascenderán a la cantidad de \$ 60,000.00 M.N. pero en todo caso, estos se computarán de acuerdo al tiempo utilizado.

Nuestra estimación fué hecha sobre la base de que nos proporcionará la siguiente información :

CANCELACIONES BANCARIAS

ANALISIS DE :

CUENTAS POR COBRAR

ACTIVO FIJO

CARGOS DIFERIDOS

CUENTAS POR PAGAR

GASTOS

BALANZA DE COMPROBACION

Agradeciendo de antemano las atenciones que se sirvan prestar, nos sus-
cribimos :

Sus Atentos Servidores

Conforme :

Roberto Juárez Martínez
Archivos de México.

6.3 PROGRAMA DE TRABAJO

Antes de empezar cualquier trabajo el auditor debe planearlo debidamente, esto por dos razones principales : una, el cumplimiento con una de las normas de ejecución del trabajo que menciona que este debe planearse y supervisarse; la otra, por conveniencia propia.

El boletín E-01 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría menciona :

"En el sentido estricto, el programa de trabajo 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. En ocasiones se agregan a éstos, aplicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría sobre características o peculiaridades que deben conocer."

El programa debe contener como mínimo los siguientes datos :

- 1.- Que procedimientos de auditoría serán aplicados
- 2.- El alcance o extensión que se les quiera dar, a dichos procedimientos
- 3.- El tiempo estimado para llevar a cabo los procedimientos y el tiempo real utilizado
- 4.- El nombre de la persona que aplicó los procedimientos
- 5.- La referencia donde fueron aplicados los procedimientos

La planeación abarca la selección de personal del auditor que desarrollará el trabajo, la fecha en que va a realizarse, por cuanto tiempo y las áreas de los estados financieros que van a ser objeto de la revisión, haciendo mención de cuáles se verán en la auditoría preliminar y cuáles en la auditoría final. Con esto el auditor sabe de antemano para cuando puede contar con los servicios de su personal para llevar a cabo otros trabajos.

Una vez que el auditor determina lo anterior, procederá al estudio y evaluación del C.T. y posteriormente a formular el programa de auditoría en donde mencionará los diferentes procedimientos de auditoría que va a utilizar en su revisión, la extensión que les va a dar y la oportunidad con que se aplicarán.

Existen muchas formas y modalidades de los programas de trabajo como veremos a continuación :

- Desde el punto de vista de grado de detalle a que llegan :

- a) Programas generales.- Son los que se limitan a un enunciado genérico de las técnicas a aplicarse , con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso y son generalmente destinados al uso de los jefes de auditoría.
- b) Programas detallados.- Son aquellos en los cuales se escribe, con mayor o menor minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos y las técnicas de auditoría y se destinan generalmente al uso de los ayudantes.

- Desde el punto de vista de su trabajo concreto :

- a) Programas de trabajo standard.- Son aquellos en que se enuncian los procedimientos a seguir en casos o situaciones en que se consideren aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la clientela del despacho.
- b) Programas de trabajo específicos.- Son aquellos que se preparan y formulan concretamente para cada situación particular.

6.3.1 CONTENIDO DE LOS PROGRAMAS.- El programa de trabajo esta formado por secciones o programas individuales, cada una de las cuales abarca los diferentes renglones del balance general y del estado de resultados, así habrá un programa para caja, otro para cuentas por cobrar, activo fijo, etc.

En la elaboración de los programas debe tomarse en cuenta que la auditoría generalmente se divide en tres etapas que son :

- Auditoría preliminar
- Cierre de ejercicio
- Auditoría final

por lo tanto, deberán listarse los procedimientos mencionando el alcance que se les va a dar, agrupandolos en las etapas mencionadas, con el objeto de saber de antemano los procedimientos aplicables en cada caso.

El programa deberá tener espacio suficiente para anotar los procedimien-

tos de auditoría, el tiempo estimado, el tiempo real, el nombre o iniciales de la persona que lo llevo a cabo, la fecha y la referencia con papeles de trabajo.

Una vez que se tienen listados y clasificados los procedimientos, el auditor procederá a determinar la persona que va a llevar a cabo el trabajo y a estimar el tiempo necesario para ello.

Es conveniente que en primer término se determine quién va a hacer el trabajo, ya que el tiempo que se estime estará en relación directa con la experiencia de la persona designada. Hecho lo anterior, se procederá a sumar las horas que se requieren para desarrollar los procedimientos en cada programa individual, determinando los totales parciales por etapa.

Con estos datos se procederá a formular un resumen de programas por horas, separando el tiempo por personas, obteniendo así el tiempo total necesario para llevar a cabo la auditoría, el cuál servirá de base para fijar los honorarios.

Por otra parte se preparará un resumen de tiempo por etapas y personas, con el objeto de saber de antemano en cuanto tiempo se puede hacer el trabajo en cada etapa y cuantas personas son necesarias para llevarlo a cabo.

Un programa de trabajo además de contener los procedimientos a aplicar en los diferentes renglones de los estados financieros, deben referirse a trabajos que salgan de la rutina, por ejemplo : el programa podría contener instrucciones sobre el número de cuentas pendientes de cobro clasificándolos en importancia de cantidades o antigüedades de saldos.

Los programas de trabajo deben ser realizados por el propio auditor o por personal capacitado bajo supervisión de acuerdo a la experiencia de despachos de auditoría.

Se demostró que los auditores siempre utilizan los programas de trabajo y la mayoría los prepara específicos para cada caso, también se observó que no es común que incluyan tiempo estimado para cada prueba o procedimiento, pero sí se acostumbra anotar el tiempo real empleado, así como la asignación de labores e instrucciones acerca de como hacer el trabajo.

En caso de auditorías que se repiten, los programas de trabajo de las auditorías anteriores, sirven de base para los programas de trabajo que van a

realizarse para la nueva auditoría, en caso que haya modificaciones sustanciales en los programas. Los nuevos programas de trabajo como los antiguos, deberán conservarse con el expediente continuo de auditoría como papeles de trabajo propiamente dicho, para su fácil consulta.

Al empezar la auditoría el programa no tiene el carácter de definitivo, sino por el contrario es provisional, conforme se va desarrollando el trabajo de la auditoría el programa se puede ir modificando, ya sea en al sentido de ampliar los procedimientos o bien de reducirlos, por deficiencias o mejoras que se hayan observado en los procedimientos de contabilidad de la compañía y en las medidas del C.I.

O sea que el programa esta sujeto a modificaciones en aquellas áreas en que por las circunstancias mencionadas en el párrafo anterior, el L.C. juzgue necesario hacer cambios.

6.3.2 VENTAJAS DE LOS PROGRAMAS DE TRABAJO.- Entre las ventajas que tiene la utilización de los programas de trabajo podemos mencionar las siguientes:

- 1.- Facilita la supervisión
- 2.- Lista los procedimientos aplicables, con lo cual se evitan posibles sucesiones de trabajo
- 3.- Sirve como guía de trabajo
- 4.- Ayuda a dividir el trabajo entre el personal en forma organizada
- 5.- Sirve como instrumento de control de tiempo, pues en el programa mismo se anota el tiempo empleado en cada trabajo
- 6.- Sirve de base para auditorías posteriores
- 7.- Ahorro de tiempo
- 8.- Permite clasificar el trabajo de acuerdo con la época en que este se va a desarrollar
- 9.- Proporciona un registro de los asuntos terminados

A continuación se pone un ejemplo de un programa de trabajo (cuentas por cobrar)

1. Formular una cédula resumen que muestre la cuenta de equipo de transporte y su correspondiente depreciación, en el saldo inicial, movimientos y saldo final. El saldo inicial deberá tomarse de los papeles de trabajo del año anterior.
2. Revisar selectivamente las adiciones del ejercicio, cuidando los siguientes puntos :
 - a) Revisar el comprobante que ampare (factura, - contrato, etc.), cuidando que proceda su capitalización de acuerdo con las políticas de la Compañía.
 - b) Revisar selectivamente el adecuado registro - de las adquisiciones en las tarjetas de activo fijo.
 - c) Examinar físicamente en forma selectiva los - bienes adquiridos.
 - d) Cuidar el aspecto fiscal.
3. Si se han registrado revaluaciones investigar lo siguiente :
 - a) Causas que motivaron el registro.
 - b) Bases para efectuarlo (recabar avalúo).
 - c) Cuentas afectadas.
 - d) Forma de aplicación a resultados (cálculo de la amortización), cuidando el aspecto fiscal.
4. Con base en los auxiliares o en los papeles de - trabajo de años anteriores, efectuar pruebas físicas de partidas importantes del equipo de - - - - transporte, investigar a fondo los activos no lo calizados y su aplicación contable.
5. Revisar las bajas habidas durante el ejercicio - cuidando de lo siguiente :
 - a) Verificar que exista autorización para dar de baja cada activo ya sea por venta o por retiro.
 - b) Comprobar la corrección del costo que se da - de baja y de la cancelación de la deprecia - - - - ción acumulada de acuerdo con la fecha de adquisición.

Alcance y Oportunidad	Cédula No.	Fecha

- c) Determinar la utilidad o pérdida y conectar las cuentas de resultados correspondientes.
- 6. Investigar si existe algún tipo de arrendamiento financiero, cuidando los siguientes puntos :
 - a) Obtener el contrato de arrendamiento, certiorándonos de que se incluya la opción de compra.
 - b) Revisar la capitalización del activo de acuerdo a lo que marca la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
 - c) Verificar los cálculos de la depreciación y la amortización de acuerdo a la Ley de I.S.R.
- 7. Juzgar si se cumplieron las políticas de control interno establecidas. Anotar en los papeles de trabajo correspondientes y en la cédula control de observaciones las fallas detectadas.
- 8. Inicialar y enumerar todas las cédulas formuladas y efectuar los cruces correspondientes.

Alcance y Oportunidad	Cédula No.	Fecha

ARG/gel.

6.4 PRIMERA AUDITORIA Y AUDITORIAS PERIÓDICAS

En las ocasiones en que es la primera vez en que un L.C. practica una auditoría en una compañía, es cuando más tangible resulta la afirmación hecha en el inciso anterior, en el sentido de que el programa de auditoría está sujeto a modificaciones durante el transcurso del trabajo, ya que el L.C. desconoce la eficiencia operativa de los procedimientos de contabilidad y del C.T.

A medida que avanza el trabajo y que se van afectando pruebas y acumulando referencias acerca de la eficiencia operativa mencionada, el L.C. va ajustando y afinando los procedimientos de auditoría a la realidad.

Cuando se trata de auditorías anteriores, el L.C. conoce ya el grado de eficiencia operativa que existe en la compañía, por lo que los procedimientos de auditoría que aparecen en sus programas de trabajo están respaldados por la experiencia anterior y resulta menos frecuente su modificación.

Cuando el auditor, como se mencionó anteriormente, va a hacer la primera auditoría a una compañía se enfrenta a la necesidad de asegurarse de la naturaleza del activo y del pasivo, al iniciarse el ejercicio que deberá revisar así como las operaciones efectuadas en años anteriores.

Una vez hechos planes para obtener la información básica sobre la naturaleza del negocio y su administración, procederá al estudio comparativo de resultados por un período de cinco años, le proporcionará datos sobre la tendencia de las utilidades, análisis de ventas y del costo de ventas por cantidades e importe del producto. En pláticas con sus clientes, el auditor debe obtener datos acerca de las variaciones de ventas y su costo en relación de varios períodos.

Las revisiones en las primeras auditorías son más detalladas en todos los aspectos como el fiscal, financiera, contable de producción, ventas, etc.

Pero hecho con detenimiento esta revisión, que es en sí el trabajo de auditoría, cuando se realicen auditorías periódicas será más sencillo el trabajo ya que se tendrá conocimiento general de la empresa.

6.5 SUPERVISION DE LA AUDITORIA

El L.C. cuando se auxilia de ayudantes, debe supervisarlos adecuadamente, esto obedece a un principio lógico de que cuando alguien se compromete a realizar determinado trabajo y emplea ayudantes, el responsable del mismo debe de supervisar a sus auxiliares para garantizar a su cliente un buen trabajo.

El L.C. no puede escapar de esto y por si fuera poco, una de las normas de auditoría generalmente aceptadas relativas a la ejecución del trabajo dice:

"EL TRABAJO DE AUDITORIA DEBE SER PLANEADO ADECUADAMENTE Y SI SE EMPLEAN AYUDANTES, ESTOS DEBEN SER SUPERVISADOS DE MANERA APROPIADA"

La supervisión debe ejercerse en todos los trabajos y en todas las fases del mismo, considerando siempre LA CAPACIDAD Y EXPERIENCIA DE LOS AYUDANTES, quienes estarán a cargo de una persona más experimentada, correspondiendo al L.C. establecer un adecuada supervisión del trabajo ya que el es el que va a DICTAMINAR los estados financieros.

El L.C. va a ejercer mayor supervisión cuando los ayudantes posean poca experiencia y viceversa ejercerá menor supervisión cuando los ayudante posean mayor experiencia.

Cuando el L.C. ha establecido un adecuado sistema de supervisión, podrá en determinado momento verificarlo, analizarlo y corregirlo en donde lo considere conveniente para así poder emitir su OPINION EN EL DICTAMEN.

6.5.1 CONSTANCIA EN LA SUPERVISION.- La evidencia de la supervisión efectuada es importante por que el L.C. debe comprobar que cumplió con las normas de auditoría generalmente aceptadas : Personales y De Ejecución del Trabajo lo que tendrá que comprobar ante :

- Las autoridades fiscales
- Las autoridades judiciales
- Al propio cliente
- A otro L.C. que necesite opinar sobre la corrección de los trabajos realizados

La constancia de la supervisión se debe dejar en :

- Papeles de trabajo
- En cartas enviadas al cliente sobre problemas específicos
- En memoranda de carácter interno

El I.M.C.P. declara :

La evidencia en la supervisión del trabajo se acostumbra dejar de la siguiente manera :

a) Poniendo el supervisor su inicial sobre las cédulas preparadas por los ayudantes así como en todos los programas que se hayan utilizado para plnear, ejecutar y completar el trabajo de auditoría y en su caso las pastas o cubiertas de los diferentes legajos que constituyen el juego de papeles de trabajo.

b) Indicando en los propios programas de auditoría o en un memorandúm especial, el hecho de que el auditor encargado ha revisado las anotaciones hechas por sus ayudantes en los papeles de trabajo y ha juzgado de la efectividad de las pruebas realizadas y de las conclusiones a que se llegó.

c) Haciendo anotaciones en los papeles de trabajo, corrigiendo las efectuadas por el ayudante para describir de una mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones.

d) Controlando el tiempo utilizado a través de un análisis por secciones del trabajo de auditoría y haciendo una explicación de las variaciones de importancia del tiempo realmente empleado con el presupuesto que se hizo en la etapa de la planeación.

e) Preparando informes sobre la actuación de los ayudantes en donde normalmente se indiquen los trabajos que efectuó, la efectividad con que los hizo el grado de preparación técnica, el grado de capacidad alcanzada y la potencialidad de mayor avance futuro en el trabajo de auditoría.

f) Mediante una lista o relación de los diferentes problemas importantes que se localizaron durante el curso de la auditoría, los resultados de su discusión con el I.C. que dictamina y la forma en que influyeron (o la explicación de por que no influyeron) en la presentación de los estados financieros y en el dictámen correspondiente.

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

1.- De el concepto de Planeación

2.- ¿Diga cuál es la importancia de la planeación en la auditoría?

3.- ¿Por qué el L.C. debe entrevistarse con su cliente?

4.- ¿Diga cuáles son las fases de la planeación?

5.- Mencione los datos que debe contener una carta-convenio

6.- Diga qué es un programa de trabajo

7.- ¿Qué datos debe contener un programa de trabajo?

8.- Diga las modalidades que existen de los programas de trabajo

9.- ¿Cuál es el contenido de los programas de trabajo?

10.- ¿Qué ventajas tienen los programas de trabajo?

11.- ¿Qué papel juegan los programas de trabajo en la primera auditoría y en las auditorías periódicas?

12.- ¿Por qué se debe supervisar el trabajo de auditoría y cómo se deja constancia de la supervisión?

CAPITULO 7

"PAPELES DE TRABAJO"

7.1 CONCEPTO Y OBJETIVOS DE LOS PAPELES

7.2 PLANEACION Y PROPIEDAD DE LOS PAPELES

7.3 CLASES DE PAPELES

7.4 ENCABEZADOS, INDICES Y MARCAS EN LOS PAPELES

7.5 ARCHIVO Y CONSERVACION DEL EXPEDIENTE DE AUDITORIA

7.1 CONCEPTO Y OBJETIVOS DE LOS PAPELES

7.1.1 Concepto.- El I.M.C.P. en su boletín "B" nos dice en el pronunciamiento 04 lo siguiente :

"El resultado de la aplicación de procedimientos de auditoría debe plasarse en cédulas y documentos que reciben el nombre genérico de Papeles de Trabajo, los que constituyen la evidencia de la labor realizada."

Los datos e información obtenidos por el auditor en su exámen, los resultados de las pruebas realizadas y en muchos casos la descripción de las mismas se registran en papeles de trabajo, los cuales constituyen el resumen de la labor realizada; sirven como base para fundamentar la opinión que el auditor va a emitir; pueden ser, posteriormente, fuente de alcaraciones o ampliaciones de información y son la única prueba que el mismo auditor tiene la solidez y calidad profesional de su trabajo.

De lo anterior podemos concluir la siguiente definición de papeles de trabajo :

"LOS PAPELES DE TRABAJO SON EL CONJUNTO DE CEDULAS Y DOCUMENTOS QUE ELABORA U OBTIENE EL L.C. EN EL DESARROLLO DE LAS DIVERSAS FASES DE LA AUDITORIA Y QUE CONTIENEN LAS CONDICIONES DEL TRABAJO ENCONTRADAS, LAS TECNICAS Y LOS PROCEDIMIENTOS QUE APLICO, ASI COMO SU EXTENSION Y OPORTUNIDAD DE LAS MISMAS, LAS CONFIRMACIONES DE FUENTES INTERNAS Y EXTERNAS Y SUS CONCLUSIONES. TODO LO ANTERIOR CON LA FINALIDAD DE : FUNDAMENTAR SU OPINION, SERVIR DE FUENTE DE INFORMACION POSTERIOR Y PROBAR QUE REALIZO EL TRABAJO CON CALIDAD PROFESIONAL."

7.2 OBJETIVOS.- Una de las normas de auditoría generalmente aceptadas aplicables al L.C. como profesional al ejecutar su trabajo es "Obtención de evidencia suficiente y competente", por lo tanto, el cumplimiento de esta norma le servirá de base al L.C. para emitir su opinión en el dictámen.

La obtención de la evidencia suficiente y competente se encuentra plasmada en los llamados papeles de trabajo, consecuentemente los objetivos e im-

portancia de los papeles de trabajo son :

a) En ellos el L.C. respalda y fundamenta sus informes, que son :

- El dictámen
- La carta de observaciones

b) Sirven de fuente de información posterior a :

- Las autoridades fiscales
- Las autoridades judiciales
- Otro L.C. que desee opinar sobre el trabajo realizado
- Al propio cliente o entidad auditada

c) Con ellos se evidencia el trabajo realizado, su alcance, sus limitaciones y su oportunidad

d) Ellos sirven para comprobar que el L.C. realizó un trabajo de calidad profesional

e) Sirven de guía para la realización de futuras auditorías y como referencia para determinar la consistencia en la aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de un ejercicio a otro

7.2 PLANEACION Y PROPIEDAD DE LOS PAPELES

7.2.1 PLANEACION.- Es la etapa en la cual el L.C. determina anticipadamente los papeles de trabajo que va a utilizar en el desarrollo de la auditoría.

El L.C. debe ser quien elabore los papeles de trabajo que se van a utilizar por que es el que va a dictaminar, pero si este cuenta con ayudantes, entonces deben ser los más experimentados, de tal manera que los papeles de trabajo se caractericen por su calidad profesional y máxima utilidad.

Los objetivos de pre-elaborar los papeles de trabajo o cédulas son :

- a) Obtener la seguridad de que no se les ha escapado algún detalle importante y la posibilidad de omitir procedimientos
- b) Proporcionar una secuencia ordenada y lógica del trabajo que se traduzca en ahorro de tiempo
- c) Facilitar la división del trabajo y a la vez la supervisión
- d) Evitar que los encargados de realizar la auditoría omitan procedimientos

Por lo anterior, es importante que el L.C. planee adecuadamente los papeles de trabajo que tenga en mente y todos y cada uno de los objetivos de éstos para lograr cédulas de alta calidad.

7.2.2 PROPIEDAD DE LOS PAPELES.- Los papeles de trabajo constituyen la base en la cual el L.C. respalda su opinión y ellos va a ser la fuente de información y comprobación a futuro del trabajo de auditoría realizado, por lo tanto por la responsabilidad e importancia que implican para el auditor, la propiedad de esos papeles de trabajo son UNICA Y EXCLUSIVAMENTE DEL L.C.

En los papeles de trabajo del L.C. se encuentran plasmados todos los datos contenidos en los estados financieros de la empresa auditada como son :

- Activos
- Pasivos
- Capital contable
- Ventas
- Sueldos, etc.

con sus respectivos análisis e interpretaciones financieras, motivo por el cual esta información es CONFIDENCIAL.

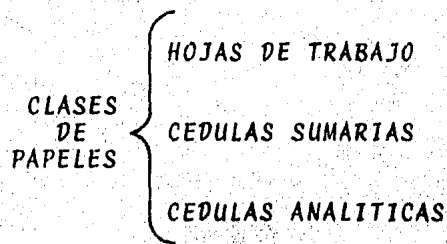
Al respecto el I.M.C.P. dice en su boletín "B" pronunciamientos 04 :

Los papeles de trabajo son propiedad exclusiva del auditor, pero la información contenida en ellos, por ser del cliente es de carácter confidencial y su uso estará restringido por el secreto profesional, según los lineamientos del Código de ética profesional.

Por la importancia que los papeles de trabajo tienen como base para la opinión del auditor y por la importancia que puedan llegar a tener posteriormente para su propia responsabilidad profesional, es absolutamente indispensable dejar asentado que la propiedad absoluta e irrestricta de los correspondientes papeles de trabajo es del propio auditor que ha realizado el examen, sujeta solamente, en el uso de dichos papeles de trabajo y de la información en ellos contenida, a las exigencias ineludibles del deber genérico de secreto profesional que todo auditor tiene.

7.3 CLASES DE PAPELES

Existen tres clase de papeles de trabajo, a saber :



A continuación veremos cada uno de los tipos de papeles de trabajo :

	BOCINAS	FECHA
IMP.	P.C.C.	22-10-81
REV.	A.G.M.	5-02-82

CA 111 CIA EMPRESAS - S.A.

BALANCE GENERAL DE TRABAJO

ACTIVO

AL 31 - DIC - 1981

C O N C E P T O	REFERENCIA	SALDOS		A J U S T E S		RECLASIFICACIONES		SALDOS	
		AL	AL	D	H	D	H	PARCIAL	FINALES
		31-DIC-79	31-DIC-79						
CIRCULANTE:									
Español en caja y bancos	A	1' 410,000	1' 685,000					1' 685,000	1' 685,000
Inversión en valores con Cobro - venta	B	10,000	30,000					30,000	30,000
Cuentas por cobrar									
C/Pagos		3' 000,000	5' 000,000		18,330		4' 981,670		4' 981,670
Deuda Diferida		60,000	50,000				10,000		10,000
Funcionarios y Empleados		100,000	100,000				100,000		100,000
Materias Primas		3' 100,000	5' 500,000		18,330		5' 518,330		5' 518,330
Materias Primas		100,000	100,000		26,131		26,131		26,131
Materia: Estimación para costo de cobro dudoso		3' 000,000	5' 100,000		22,461		4' 875,539		4' 875,539
T									
Anticipos a Proveedores	D	120,000	10,000				10,000		10,000
Inventarios al costo o mercado									
Productos Terminados		1' 500,000	2' 238,835	2,000			2' 239,835		2' 239,835
Producción en Proceso		400,000	600,000				600,000		600,000
Materias Primas		900,000	900,000				900,000		900,000
Repuestos y Accesorios		600,000	400,000				400,000		400,000
Materia: Estimación para obsolescencia	E	3' 300,000	5' 238,835	2,000			5' 239,835		5' 239,835
T									
TOTAL ACTIVO CIRCULANTE		6' 9' 000,000	10' 952,835	2,000	22,461		9' 500,944		9' 500,944
Propiedades Plant y Equipos - Costos									
Terreno		500,000	500,000				500,000		500,000
Edificio		3' 000,000	3' 500,000				3' 500,000		3' 500,000
Muebles y Equipo		6' 000,000	5' 000,000				5' 000,000		5' 000,000
Equipo de Transporte		100,000	50,000				50,000		50,000
Mob./Auto y Equipo		40,000	50,000				50,000		50,000
Materia: Depreciaciones acumuladas		9' 140,000	11' 100,000				11' 100,000		11' 100,000
T									
OTROS ACTIVOS									
Materia: Depreciaciones acumuladas		1' 500,000	2' 028,500		452,500		2' 481,000		2' 481,000
T									
U/V		8' 100,000	9' 081,000		162,000		9' 243,000		9' 243,000
T									
Materia: Depreciaciones acumuladas		200,000	310,000		390,000		300,000		300,000
T									
Materia: Depreciaciones acumuladas		20,000	41,000				41,000		41,000
T									
TOTAL		13' 494,000	14,800,000	2,000	607,461		15,098,461		15,098,461

	INDICIALES	FECHA
PROP.		
BLV.		

Anticipos de I.S.R.

	- -	850 000	1		250 000				- -	
	220 000	570 000	2		390 000	450 000	630 500		630 500	
	25 200 000	19 853 825	3		392 000	221 262	19 522 912		19 853 825	

	BOLETIN	FECHA
PROP.	F.A.C.	26-11-18
DIR.	A.G.M.	18-11-18

CA. EMPAQUE "X" S.A.

ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS

M. TRABAJO

AL 31-11-1911

C O N C E P T O	CATEGORIA	SALDO		AJUSTES		RECLAFICACIONES	BALDOS
		31-DIC-19	31-DIC-19	A	H		
		A	B	D	H		
VENTAS NETAS	10	8'000.000	4'000.000	18.330		9'981.630	9'981.630
COSTO DE VENTAS	20	3'500.000	2'000.000	198.750	7.000	2'171.250	2'171.250
UTILIDAD BRUTA		3'500.000	3'000.000	172.080	7.000	2'809.920	2'809.920
GASTOS DE OPERACION							
GASTOS DE ADMINISTRACION	30	1'100.000	900.000	39.375		892.375	892.375
GASTOS DE VENTA	40	1'000.000	1'300.000	245.504		1'545.504	1'545.504
UTILIDAD DE OPERACION							
		1'400.000	2'300.000	224.881		2'174.881	2'174.881
OTROS GASTOS (NETO)	50	200.000	100.000		200.000	100.000	100.000
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. y P.T.U.		200.000	120.000	181.961	200.000	245.839	245.839
PREVISIONES PARA:							
I.S.R.	60	25.000	120.000	321.491		166.491	166.491
P.T.U.	70	12.000	60.000	3.922		62.922	62.922
		37.000	180.000	325.413		229.413	229.413
	80-2	200.000	200.000	224.126	229.000	<122.126>	<122.126>

De: Balance de Comprobación al 31 de Mayo
 a: Cuentas Trámites de los períodos de trabajo de Aho 2/1911
 T: Sumas y Restos verificadas

	INICIALES	FECHA
PRE	F.L.C.	25-M-82
REV	A.G.H.	2-05-82

DA 107

CA. EMPACADORA "X" S.A.
 ANALISIS DEUDORES DIVERSOS
 DEL 1º ENR AL 31-DE DE 1981

D:1/1

	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
	NOMBRE	DOCUMENTO	VENCIMIENTO	ZAFRE			
1							
2	Ahmed Romiriz Pedro	001	9-ENE-82	20.000		③	
3							
4	Duran Fernandez Ramon	025	16-FEB-82	10.000		}	
5							
6	Galicia Hernandez Juan P.	024	16-FEB-82	30.000			
7							
8	Morales Vaca Jose Luis	035	1-NOV-82	20.000		}	
9							
10				80.000		7	
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23	7 = Sumas y Restos verificadas						
24	DE = Pagos y Auxilios						
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31							
32							
33							
34							
35							
36							
37							

7.4 ENCABEZADO, INDICES Y MARCAS EN LOS PAPELES

Los papeles de trabajo deben ser claros y concisos respecto de la cuenta u operación a que se refieran, del trabajo desarrollado y de las conclusiones obtenidas; esto se logra estableciendo un mínimo de elementos que es conveniente tener en cuenta al elaborarlos; a continuación se listan algunos de esos elementos que debe contener toda cédula de trabajo de auditoría :

7.4.1 ENCABEZADO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.- Los papeles de trabajo en su parte denominada "encabezado" deben de contener los siguientes datos :

- 1.- Nombre de la entidad sujeta a examen
- 2.- Rubro de los estados financieros
- 3.- Fecha de la auditoría
- 4.- Índice (de preferencia en rojo)
- 5.- Nombre o iniciales de los responsables de la elaboración y supervisión de la cédula

A continuación veremos como debe quedar un encabezado en una cédula :

7.4.2 INDICES Y MARCAS EN LOS PAPELES.- Los papeles de trabajo requieren de una ordenación lógica con la finalidad de lograr una rápida localización de los mismos y para tal efecto se acostumbra estandarizar los índices y las marcas con el objeto de ahorrarse tiempo en la auditoría, ya que el uso continuo de los índices y marcas facilita al auditor y a sus ayudantes, como ya lo mencionamos la localización rápida de los papeles.

a) INDICES .- No existe un uso general de acuerdo al tipo de índices a utilizar, existen diversas clase de índices para referenciar los papeles de trabajo usandose en forma generalizada los siguientes :

NUMERICO ALFABETICO
 ALFABETICO DOBLE
 ALFABETICO DOBLE NUMERICO
 NUMERICO
 DECIMAL

a continuación veremos como asignar índices en cada caso :

NUMERICO ALFABETICO

Cuentas de Activo	-----	Asignar una letra	-----	A a Z
Cuentas de Pasivo y Capital	-----	Asignar doble letra	-----	AA a ZZ
Cuentas de Resultados	-----	Asignar Números	-----	1 a n

ALFABETICO DOBLE

A cédulas sumarias	-----	Asignar una letra	-----	A a Z
A cédulas analíticas	-----	Asignar dos letras	-----	AA a ZZ

ALFABETICO DOBLE NUMERICO

A cédulas sumarias de Activo	-----	Asignar una letra	-----	A a Z
A cédulas sumarias de Pasivo				
Capital y resultados	-----	Asignar una letra doblr	--	AA a ZZ
A cédulas analíticas de Activo				
Pasivo, Capital y resultados	-----	Asignar un número	-----	1 a n

NUMERICO

A cédulas sumarias de Activo,

Pasivo, Capital y Resultados ----- Asignar Nos. Prog. ----- 1 a n

A cédulas analíticas de Activo,

Pasivo, Capital y Resultados ----- Asignar Nos. Quebrados-- 1/2, 1/3, etc.

DECIMAL

A cédulas Sumarias ---- Asignar Nos. de 10 o multiples ---- 10, 20, 30, etc.

A cédulas analíticas -- Asignar Nos. Progresivos ----- 1 a n

a continuación veremos un ejemplo de índices numérico-alfabético:

INDICES PARA CLASIFICAR LOS PAPELES DE TRABAJO

INDICE

HT

A Hoja resumen de auditoria

B Notas para informe

C Pendientes de auditoria

D Balanza de comprobación cliente

1 Activo

2 Pasivo y Capital y Cuentas de Orden

3 Resultados

4 1 Asientos de ajuste

2 Reclasificaciones

5 Pasivos no registrados y operaciones subsecuentes

6 Deficiencias fiscales, Cuentas de resultados

8 Deficiencias de Control Interno

9 Control de Tiempo

10 Comprobación del Control Interno

A Efectivo en caja y bancos

B Cuentas por cobrar

C Inventarios

D Pagos anticipados

E Otro activo

U/V Activo fijo y Depreciación acumulada

W/X Cargos diferidos y Amortización acumulada

Y/Z Activo de operación y provisión para reposiciones

AA Pasivo a corto plazo

BB Pasivo a largo plazo

CC Capital contable

10 Ingresos

20 Costo de ventas

30 Gastos de operación

40 Gastos de operación

50 Gastos de operación

55 Otros gastos y productos

60 Gastos de capital (hoteles)

70 Impuesto sobre la renta

80 Participación de las utilidades

90 Nóminas

b) **MARCAS.** - Con el propósito de ahorrarse tiempo y papel, es necesario utilizar marcas estandarizadas de representación simbólica, estas marcas nos indican :

- UN HECHO
- UNA TECNICA
- UN PROCEDIMIENTO
- ETC.

y suplen la descripción de cada partida examinada.

Para llevar a cabo lo anterior es conveniente que al principio del expediente de los papeles de trabajo se definan los simbolos a utilizar, así como su significado. Asimismo se indicará que las marcas se anotarán con lápiz de color. Un ejemplo es el siguiente :

MARCAS DE AUDITORIA

GENERALES

- ✓ Sumas y cálculos verificados
- ✓ Comprobante examinado que reúne requisitos fiscales
- ✗ Comprobante examinado que no reúne requisitos fiscales
- ③ Deficiencia corregida
- ∧ Cotejado contra auxiliares

CUENTAS POR COBRAR Y POR PAGAR

- C Conformidad recibida
- I Inconformidad no aclarada
- IA Inconformidad aclarada
- P Pago posterior examinado

IMPORTANTE

1.- Solo excepcionalmente se utilizarán otras marcas de auditoría; para cualquier aclaración u observación que no quede cubierta por las marcas arriba indicadas, se usarán números dentro de un círculo en la siguiente forma : 1, 2, 3, etc.

2.- Esta cédula forma parte integrante de los papeles de trabajo de cada auditoría. Favor de poner el encabezado correspondiente con los datos del cliente, la fecha de la auditoría, etc.

3.- En la parte inferior de cada cédula se pondrán las marcas o números utilizados, explicando el significado de cada uno.

7.5 ARCHIVO Y CONSERVACION DEL EXPEDIENTE DE AUDITORIA

Una vez concluida la auditoria, el L.C. debe archivar debidamente los papeles de trabajo del ejercicio, estos deben de ordenarse en forma lógica por ejemplo :

- a) Memorandúm sobre asuntos importantes que deben ser considerados para la próxima auditoria
- b) Puntos para el memorandúm de observaciones y sugerencias
- c) Hoja de pendientes resueltos
- d) Programa de trabajo
- e) Certificados del cliente
- f) Balanza de comprobación firmada por el contador
- g) Hoja de trabajo
- h) Asientos de ajuste y reclasificación
- i) Cédulas sumarias y analíticas por cada sección examinada de los estados financieros

Los papeles de trabajo constituyen la comprobación de que el L.C. realizó la auditoria y en ellos se basa para dictaminar, ante esta responsabilidad es recomendable conservar los papeles de trabajo durante un tiempo razonable.

Existen muchos factores para que el L.C. decida cuántos años debe conservar los expedientes de auditoria, entre ellos podemos mencionar :

- La falta de espacio del archivo del despacho
- La limitación de mobiliario y equipo del archivo
- La falta de personal de archivo, etc.

Aunque en la actualidad se cuenta con tecnología de archivo más avanzada como lo son los microfilms, estos aún no son generalmente utilizados en los despachos, pero el uso de películas microscópicas para la guarda y conservación de los documentos alivia enormemente el uso de archivo, sobre todo a los despachos que tienen un considerable número de clientes.

En 1971 la comisión de práctica profesional del T.M.C.P. auxiliada por el Colegio de Contadores Públicos de México llevaron a cabo una encuesta en despachos sobre la conservación y destrucción de los papeles de trabajo y en ella se determinó que los archivos de expedientes de auditoria se destruyen

como se menciona a continuación :

DE 8 A 10 AÑOS LOS DICTAMENES FISCALES
Y A LOS 5 AÑOS LOS DICTAMENES FINANCIEROS

El expediente de archivo permanente o continuo puede constar de los siguientes apartados o secciones :

SECCION

I. HISTORIA DE LA COMPANIA

- 1.- Escritura constitutiva y sus modificaciones
- 2.- Actas o extractos de las actas de asambleas de accionistas
- 3.- Extractos de las actas del consejo de administración

II. CONTRATOS Y CONVENIOS

- 1.- Contrato colectivo de trabajo
- 2.- Contrato de servicios técnicos
- 3.- Contrato de regalías
- 4.- Contratos de comisiones
- 5.- Contratos de arrendamiento
- 6.- Planes de pensiones o jubilaciones
- 7.- Contratos de prestamo hipotecario o de avilitación y avío

III. SISTEMA DE CONTABILIDAD

- 1.- Gráfica de organización - personal y funciones
- 2.- Catálogo de cuentas e instructivo para su manejo
- 3.- Políticas de contabilidad
- 4.- Sistemas de archivo

IV. INFORMACION FINANCIERA

- 1.- Balances generales comparativos
- 2.- Estados de resultados comparativos
- 3.- Estado comparativo de adiciones y bajas de activo fijo
- 4.- Analisis de la reserva para cuentas incobrables

- 5.- *Análisis de las depreciaciones y amortizaciones acumuladas*
- 6.- *Análisis de ventas por años en forma comparativa*
- 7.- *Análisis del capital social y utilidades acumuladas*

V. SITUACION FISCAL

- 1.- *Impuestos a que esta sujeta la empresa*
- 2.- *Análisis de la reserva para impuestos sobre la renta*
- 3.- *Convenios celebrados con autoridades fiscales*
- 4.- *Exenciones de impuestos*
- 5.- *Autorizaciones para depreciar a tasas diferentes a las legales*

VI. CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO, PROGRAMAS E INFORMES DE AUDITORIA

- 1.- *Cuestionarios de control interno*
- 2.- *Programas de auditoria*
- 3.- *Carta de sugerencias*

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

1.- ¿Qué entiende por papeles de trabajo?

2.- ¿Cuál es el objetivo e importancia de los papeles de trabajo?

3.- ¿Por qué los papeles de trabajo son propiedad del auditor?

4.- ¿Por qué los papeles de trabajo son de naturaleza confidencial?

5.- ¿Cuál es el encabezado de las cédulas o papeles de trabajo de auditoría?

6.- ¿Cuál es la necesidad de estandarizar índices y marcas de auditoría?

7.- Mencione las clases de índices y marcas que conozca

8.- ¿Por qué se usan las marcas en auditoría?

9.- ¿Por qué se utilizan los índices en las cédulas de auditoría?

10.- ¿Para qué se utilizan índices cruzados?

11.- ¿Cuál es el orden que debe de llevar el archivo de papeles de trabajo de un ejercicio?

12.- ¿Cuántos años considera que se deben de conservar los expedientes de auditoría?

C A P I T U L O 8

"D I C T A M E N S O B R E E S T A D O S F I N A N C I E R O S"

8.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA

8.2 CONTENIDO DEL DICTAMEN

8.3 ELEMENTOS DEL DICTAMEN

8.4 SALVEDADES

8.5 DICTAMEN NEGATIVO

8.6 ABSTENCION DE OPINION

8.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA

El objetivo del examen de estados financieros, es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que estos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes.

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de :

- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan
- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros, dichos hechos y fenómenos
- Que los estados financieros están de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes

una vez reunidos los elementos mencionados, el auditor esta en condiciones de emitir su opinión, lo cual hará en un documento llamado DICTAMEN del que se conoce la siguiente definición según boletín H-01 al H-06 del I.M.C.P. :

"EL DICTAMEN DEL AUDITOR ES EL DOCUMENTO FORMAL QUE SUSCRIBE EL L.C. CONFORME A LAS NORMAS DE SU PROFESION, RELATIVO A LA NATURALEZA, ALCANCE Y RESULTADOS DEL EXAMEN REALIZADO SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE SU CLIENTE."

en otras palabras, el dictámen es el documento en el cual el L.C. expone su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la entidad, después de haber concluido la auditoría.

La importancia del dictámen en la práctica profesional es fundamental, ya que frecuentemente es lo único que el público ve del trabajo del L.C.

8.2 CONTENIDO DEL DICTAMEN

Los interesados en la información financiera, se han acostumbrado a leer dictámenes con la misma forma y terminología, de tal manera que identifican in mediatamente cualquier alteración o desviación presentada, lo que implica que el emisor del dictamen debe explicar claramente los motivos de la alteración o desviación.

Lo anterior originó que el I.M.C.P. recomendara a sus miembros en el año de 1964 en su boletín No. 21 (actualmente los H-01 al H-06) dos formas para presentar el dictamen de estados financieros las cuales veremos a continuación:

"He examinado el balance general de la compañía "X" S.A. al _____ y los estados de resultados y de utilidades acumuladas que le son relativas por el año que terminó en esa fecha. Mi exámen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias. En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la compañía "X" S.A. al _____ y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior."

"En mi opinión, los estados financieros adjuntos presenta en forma razonable la situación financiera de la compañía "X" S.A. al _____ y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior. Mi exámen de dichos estados financieros se practicó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas que, dentro de las circunstancias, consideré necesarias."

A continuación se explica el significado de cada frase contenida en los modelos de dictámen que acabamos de mencionar :

DICTAMEN

COMENTARIO

He examinado el balance general de la cia. "X" S.A. al _____ y los estados de resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha.....

Identificación clara de los estados financieros a que se refiere para limitar la responsabilidad profesional a dichos estados.

Mi exámen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.....

Alcance del trabajo realizado atendiendo a los lineamientos marcados por la profesión para garantizar un trabajo de calidad profesional.

...y en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría

Redundancia sobre lo anterior para informar más claramente al público que no conoce de normas de auditoría.

...que consideré necesarios en las circunstancias.

Es decir, que no obstante la rigidez de las normas de auditoría, el auditor puede y debe poner en juego su criterio personal.

En mi opinión los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la cia. "X" S.A. al _____ y el resultado de las operaciones de año que terminó en esa fecha

Juicio personal que implica una duda razonable. No se habla de exactitud por que los mismos estados financieros incluyen estimaciones. Además el trabajo de auditoría es selectivo y no exhaustivo.

de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados

...que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Fecha de emisión del dictámen

Condición de la opinión que limita y define el campo de acción del L.C. ya que este opina sobre estados financieros construidos sobre ciertas bases: los principios de contabilidad aunque desde cualquier otro punto de vista puedan no ser valederos (valores actuales de realización etc.)

Se limita la aplicación arbitraria de los principios, pero fundamentalmente se hacen comparables las cifras del ejercicio examinado con las del ejercicio anterior.

Particularmente importante porque el L.C. es responsable de informar de los acontecimientos extraordinarios que puedan afectar sensiblemente la situación financiera de un negocio, ocurridos entre la fecha de cierre del ejercicio dictaminado y la fecha del dictámen.

8.3 ELEMENTOS DEL DICTAMEN**MEMBRETE****ARTURO HERNANDEZ ROJAS C.****LIC. EN CONTADURIA****A QUIEN O QUIENES SE DIRIGE EL DICTAMEN****A LOS ACCIONISTAS DE
PLASTICOS "LOASA" S.A.****PARRAFO DEL ALCANCE**

He examinado el balance general de la cia. "Plasticos Loasa" S.A. al 31 de diciembre de 1982 y los estados de resultados y de utilidades acumuladas que le son relativas por el año que terminó en esa fecha. Mi exámen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

PARRAFO DE LA OPINION

En mi opinión los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de "Plasticos Loasa" S.A. al 31 de diciembre de 1982 y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

FIRMA

FECHA**México D.F. a 10 de febrero de 1983**

En virtud de que los dictámenes anteriores contienen terminología técnica, que solamente los peritos de esta materia pueden entender, el I.M.C.P. a través de su comisión de normas y procedimientos de auditoría, recomendó en su revista Contaduría Pública, del mes de junio de 1975 un nuevo dictamen que también aparece en su boletín H-01 al H-06 con el siguiente texto :

"En mi opinión, con base en el exámen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera del ___ al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha."

El I.M.C.P. recomienda utilizar cualquiera de las 3 formas de dictámenes transcritos en este capítulo.

8.4 SALVEDADES

La comisión de procedimientos de auditoría del I.M.C.P. define a las salvedades como :

"Las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictámen normal. El auditor puede hacer salvedades en caso que las excepciones particulares, ya sean individualmente o en su conjunto, no afecten una área importante o significativa de los propios estados financieros."

Hay muchos casos que dan origen a las salvedades, pero los más generales son :

- a) Por limitaciones al alcance de la revisión
- b) Por faltas a los principios de contabilidad generalmente aceptados
- c) Por inconsistencia en las bases de aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados

A continuación veremos los dictámenes con las salvedades mencionadas :

DICTAMEN CON SALVEDAD POR LA LIMITACION EN EL ALCANCE DE LA REVISION

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE LA
COMPANIA _____ S.A.

Hemos examinado el balance general de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los correspondientes estados de resultados y utilidades acumuladas por el año que terminó en esa fecha. Nuestro exámen fué practicado de acuerdo con la normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyo pruebas de la documentación, de los libros y registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias, exceptó que, por instrucciones de la gerencia, no solicitamos confirmación de las cuentas por cobrar mediante correspondencia directa con los deudores de la compañía.

En nuestra opinión, excepto por el efecto de aquellos ajustes que pudieran haberse revelado si se hubiera solicitado confirmación de los adeudos a que hacemos mención en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y el resultado de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

**DICTAMEN CON SALVEDAD POR FALTAS A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE
ACEPTADOS**

**A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE LA
COMPANIA _____ S.A.**

Hemos examinado el balance general de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los estados de resultados y utilidades acumuladas por el año que terminó en esa fecha. Nuestro exámen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó pruebas de la documentación, de los libros y registros de la contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La compañía, hasta el 31 de diciembre de 19__ había valuado sus inventarios al costo de producción, el cual incluía los importes de la materia prima y de la mano de obra, práctica que esta en desacuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. De haberse incluido en la valorización de los inventarios el importe de los gastos de fabricación, los inventarios que se muestran en el balance general adjunto al 31 de diciembre de 19__ hubieran sido superiores aproximadamente en \$ _____ y la utilidad neta por el año terminado en esa fecha, después de deducir las provisiones para el I.S.R. y P.T.U. hubiera aumentado aproximadamente en \$ _____.

En nuestra opinión, excepto por el cambio del método de valorizar los inventarios el cual no esta de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados según se explica en el párrafo precedente, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

DICTAMEN CON SALVEDAD POR INCONSISTENCIA EN LAS BASES DE APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

**A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE LA
COMPANIA _____ S.A.**

Hemos examinado el balance general de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas por el año que terminó en esa fecha. Nuestro exámen fue practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de la documentación, de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, el balance general y los estados de resultados y de utilidades acumuladas adjuntos, presentan razonablemente la situación financiera de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados los que, con excepción del cambio al método de últimas entradas primeras salidas para valorizar el inventario de productos terminados (que también esta de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados) fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Los ejemplos de dictámen con salvedad que vimos fueron hechos con el texto del dictámen tradicional, a continuación veremos algunos ejemplos de dictámen con salvedad que proporcionó el I.M.C.P. con el texto del dictámen nuevo.

DICTAMEN CON SALVEDAD-ALCANCE

En los casos en los cuales las limitaciones al alcance de su trabajo no sean de tal magnitud que le obliguen a abstenerse de opinar de alguno o todos los estados financieros básicos, el L.C. hará referencia a dicha limitación como sigue :

En mi opinión, basada en el exámen que practiqué y excepto por los efectos que pudiera tener la limitación a que se hace referencia en el párrafo siguiente, los estados financieros que acompañan al presente, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de _____ al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

La compañía no practicó un inventario físico de las refacciones y no pude satisfacerme por otros medios de la corrección de dichos inventarios con importe de \$ _____ al 31 de diciembre de 19__.

DICTAMEN CON SALVEDAD-PRINCIPIOS

En mi opinión, con base en el exámen que practiqué y excepto por lo que se menciona en los tres párrafos siguientes, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de _____ al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

- 1.- La estimación de cuentas incobrables es insuficiente en la cantidad de \$ _____.
- 2.- Los inventarios incluyen materiales obsoletos y de lento movimiento con importe de \$ _____ para los cuales no se ha creado provisión alguna para cubrir la pérdida que se pudiera sufrir al momento de realizarlos.
- 3.- Por lo anterior, la utilidad neta del año esta excedida en la cantidad de \$ _____ después de considerar el efecto del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad.

DICTAMEN CON SALVEDAD-CONSISTENCIA

En los casos en los cuales se tenga que incluir una salvedad por la aplicación inconsistente de los principios de contabilidad, el L.C. deberá hacer referencia a ella, por ejemplo :

En mi opinión con base en el exámen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía presentan la situación financiera de _____ al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, excepto que en cuanto a la aplicación consistente de principios de contabilidad generalmente aceptados, hubo un cambio en el método de valuar los inventarios. El año anterior se valuaron a base de precios promedios y al fin del presente año se valuaron a base de primeras entradas primeras salidas, método que en este caso considero más aceptable. El cambio afectó la utilidad neta del año aumentandola en la cantidad de \$_____ después de considerar el efecto del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad.

8.5 DICTAMEN NEGATIVO

Cuando las salvedades por desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad sean de tal magnitud que hagan que los estados financieros en conjunto no muestren la situación financiera y/o los resultados de las operaciones, se expresará una opinión negativa, listando todas las razones que justifiquen la negación y su efecto neto cuantificado.

En el caso de existir un dictamen negativo, no se deben expresar opiniones parciales sobre algunas partidas individuales de los estados financieros, en vista de que harían contradictoria y confusa la afirmación básica del I.C. de que los estados financieros no presentan la situación financiera y los resultados de la operación de la compañía.

A continuación veremos un ejemplo de dictamen negativo que nos muestra el I.M.C.P.

DICTAMEN NEGATIVO

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE LA
COMPANÍA _____ S.A.

Hemos examinado el balance general de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas por el año que terminó en esa fecha. Nuestro exámen fué practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de la documentación, de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La compañía no ha registrado el efecto de operaciones de venta con importe de \$ _____ y los inventarios incluyen todavía el costo de dichas ventas.

En mi opinión, debido a la falta de registro de ventas y a la inclusión de inventarios no existentes que se describen en el párrafo anterior, los estados financieros no presentan en forma razonable la situación financiera de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

8.6 ABSTENCION DE OPINION

En el caso de que hayan habido limitaciones al exámen practicado, impuestas ya sea por el propio cliente o por las circunstancias, de tal manera importantes que el L.C. no pueda formarse una opinión sobre los estados financieros en conjunto, deberá expresar que se abstiene de opinar indicando todas las causas que originan dicha abstención.

La abstención de opinión no debe usarse en sustitución de una opinión negativa. El L.C. si ha llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan la situación financiera y/o el resultado de las operaciones conforme a principios de contabilidad así debe expresarlo.

Cuando exista una abstención de opinión no se deberá expresar una opi-nión parcial sobre algunas partidas individuales de los estados financieros, en vista de que haría contradictoria y confusa la abstención.

A continuación veremos un ejemplo de abstención de opinión que nos mu-estra el I.M.C.P.

ABSTENCION DE OPINION

He examinado el balance general de la compañía _____ S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos. Mi exámen reveló que existen deficiencias de control interno importantes, las que se describen en el párrafo siguiente, las que me impiden satisfacerme en forma práctica de la corrección de las ventas de ejercicio.

Las principales deficiencias fuerón :

- a.
- b.
- c. etc.

En vista de la importancia de las deficiencias descritas en párrafos anteriores, no estoy en aptitud de expresar una opinión sobre los estados financieros que examiné considerados en su conjunto.

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

1.- Defina el concepto de dictámen

2.- Señale la importancia del dictámen

3.- ¿Cuál es el contenido del dictámen?

4.- ¿Cuáles son los elementos del dictámen?

5.- ¿A quién va dirigido el dictámen?

6.- ¿Cuál es el contenido del párrafo del alcance?

7.- ¿Cuál es el contenido del párrafo de la opinión?

8.- ¿En el nuevo dictámen existen párrafos del alcance y de la opinión ?

9.- ¿Cuáles son las afirmaciones básicas de un dictámen?

10.- ¿Qué es una salvedad?

11.- Diga tres ejemplos de salvedades

COMENTARIO FINAL

A lo largo de este trabajo se ofrece una técnica didáctica que puede ser utilizada como un apoyo básico en la enseñanza de la materia "Teoría de la Auditoría I" que se imparte en la Facultad de Contaduría y Administración (UNAM) a los estudiantes del 6º semestre.

El objetivo principal es el de aprovechar la capacidad de retención del alumno a través de la visualización de ilustraciones. Para ello se ha seguido el Plan de estudios de la materia y se desarrolla su temario, al que le van agregando caricaturas que describen las diversas actividades que se desempeñan dentro del campo de la auditoría. Al sugerir estas imágenes se consideró de vital importancia la estructura sencilla de las mismas, con rasgos específicos y firmes se buscó que la atención del alumno se fijara directamente en el mensaje que se le manda, evitando con ello su distracción debido a un exceso de trazos. De esta manera se ofrece a los alumnos cuya capacidad de retención es menor a la de otros, así como a aquellos a los que se les dificulta el tema, un método más atractivo que facilite su comprensión.

En los primeros cinco capítulos de esta tesis, además de las ilustraciones mencionadas, se incluyen algunos cuestionarios alusivos a cada tema, con la finalidad de comprobar el aprendizaje del mismo. Para que esta apreciación pueda ser más completa, los cuestionarios se presentan también de variada forma, como son los de preguntas y respuestas; cuestionarios de opción múltiple y de afirmación y negación. En los últimos capítulos se agregan una serie de oficios y cartas que son de uso frecuente para el auditor. Con ello se pretende que desde un principio el estudiante se vaya familiarizando con el material, y al final del curso, pueda manejarlo con habilidad.

Por estas razones denominamos este trabajo como un "Apoyo Didáctico", que además de servir como apuntes o libro de consulta, puede -

servir como guía y material a los profesores para preparar sus clases, entendiendo que con esto no se pretende cambiar la forma de trabajo en sí, sino sugerirle, simplemente, algunos instrumentos que faciliten su labor.

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

I.M.C.P. "Boletines de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría" División Editorial I.M.C.P.

C.P. LUIS RUIZ DE VELAZCO Y C.P. ALEJANDRO PRIETO, "Auditoria Práctica"
Ed. Banca y Comercio.

C.P. ISRAEL OSORIO SANCHEZ. "Auditoría 1" Editorial E.C.A.S.A.

C.P. VICTOR M. MENDIVIL ESCALANTE. "Elementos de Auditoría" Ed. E.C.A.S.A.