



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

CONSIDERACIONES BASICAS EN LA AUDITORIA
DE ESTADOS FINANCIEROS

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE :

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

JAIME GARCIA GAYTAN

Profesor del Seminario: C.P. Felipe Hernández Robles



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.

CONSIDERACIONES BASICAS EN LA AUDITORIA
DE ESTADOS FINANCIEROS

	<u>Página</u>
INTRODUCCION	1
 <u>CAPITULO PRIMERO</u>	
GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA	2
 <u>CAPITULO SEGUNDO</u>	
SITUACIONES FUNDAMENTALES EN LA PLANEACION Y ORGANIZACION DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	12
I. Contacto y entrevistas con el cliente	13
II. Investigaciones con funcionarios de la empresa	16
III. Estudio de las características de la empresa	19
IV. Alcance del trabajo de auditoria	23
a) Control Interno	24
V. Programa preliminar antes de iniciar el trabajo de auditoria	30
a) Presupuesto de tiempo	30
b) Selección de personal	33
c) Determinación de honorarios	35

VI. Aspectos generales y formulación -- del contrato de servicios profesio- nales	37
---	----

CAPITULO TERCERO

CONDUCCION Y SUPERVISION DE LA AUDITORIA	40
--	----

I. Programa de trabajo de auditoria	40
-------------------------------------	----

II. La supervisión en el trabajo de au- ditoria	46
--	----

a) Generalidades	46
------------------	----

b) Supervisión	48
----------------	----

c) Revisión	58
-------------	----

CAPITULO CUARTO

TERMINACION DE LA AUDITORIA	65
-----------------------------	----

I. Revisión del cumplimiento al progra-- ma de trabajo de auditoria, y a los - procedimientos de auditoria aplicados	65
--	----

II. El informe del auditor y su carta de recomendaciones	68
---	----

CONCLUSIONES	72
--------------	----

BIBLIOGRAFIA	76
--------------	----

APENDICE	78
----------	----

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

El objetivo principal de este trabajo, es el de resaltar lo que mi corta práctica profesional me ha enseñado, en los pasos que a mi juicio, un Contador Público debe seguir al realizar una auditoria de estados financieros. Principiando con planear y organizar adecuadamente la auditoria, ya que -- ésta será la base para poder lograr los objetivos que se persigan; siguiendo con la conducción y supervisión de la auditoria, mismos que permitan, marcar los puntos y caminos de -- acción, para poder determinar si la auditoria de estados financieros esta terminada, y de ese modo llegar al objetivo -- final, para el cual se contrata el Contador Público, la expresión de su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros que examinó. Pero antes y aunque no es materia de mi inquietud, en el capítulo primero de este trabajo se comentan algunos aspectos generales, en lo que a auditoria de esta dos financieros se refiere.

CAPITULO PRIMERO

GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA

Algunos autores opinan, que el origen de la auditoria es desconocido, otros mencionan que ésta surgió en los Estados Unidos y que fueron las empresas ferrocarrileras, las -- primeras en contar con esta función, debido a la red tan amplia que tenían en sus operaciones.

Inicialmente, la labor de auditoria era ejercida directamente por los propietarios de las empresas, debido al costo que les representaba este servicio; así como, por el reducido número de operaciones que efectuaban; por lo tanto, la actividad de supervisión la desarrollaban ellos mismos, -- sobre todas y cada una de las áreas de la empresa, de tal -- modo que ellos eran su propio auditor, ya que al ir detectando las distintas irregularidades dentro de su negocio, las -- iban corrigiendo en la medida que se les presentaban.

Al ampliar las empresas sus operaciones, esa vigilancia y supervisión, ejercida por el propietario, se hacia más difícil; ya que es imposible que una sola persona controle, evalúe, revise, verifique, etc., las diversas operaciones de la organización.

A principios del siglo veinte, la auditoria estaba conceptuada, como una actividad de "Protección", cuya finalidad era la detección y prevención de fraudes. Con el tiempo y -- gracias a los cambios de mentalidad, tanto de los propietarios, como de los Contadores Públicos, su campo de acción se fue ampliando, y como primer paso sus revisiones se dirigían hacia el examen de nóminas, conciliaciones bancarias, comprobación de la exactitud de operaciones en los registros y estados financieros, etc. Sin embargo, a pesar de ese cambio de mentalidad, el desarrollo de la auditoria era paulatino, ya que no se dejaba de pensar que las revisiones efectuadas por el auditor, eran después de los hechos, por lo tanto, -- únicamente le correspondía la protección de los activos en -- forma directa.

Posteriormente en forma gradual, los propósitos de la auditoria se fueron ampliando, incluyendo además de los anteriores puntos, verificación de activos fijos, exactitud de los registros contables con sus respectivas evaluaciones, -- etc., a pesar de esta evolución, la auditoria seguía considerándose como una función de protección.

Actualmente, si bien es cierto que el objetivo principal de la auditoria no es el de detectar fraudes o irregularidades similares, sí constituye un elemento muy importante de supervisión y control de las operaciones realizadas por la empresa.

Cada día tiene mayor aceptación la auditoria de estados financieros en las empresas. Esta situación obedece -- principalmente, debido al crecimiento vertiginoso que se ha desarrollado en la industria, comercio, gobierno, etc.

En la actualidad, la auditoria es una de las actividades más importantes que desarrollan los Contadores Públicos, y es la que más aceptación a tenido en nuestro medio, debido principalmente a la necesidad de infinidad de interesados en la información sobre la razonabilidad de la situación financiera en las empresas, con el propósito de tomar decisiones oportunas, de acuerdo con sus intereses, y es el Contador Público en su carácter de independiente, el que cuenta con capacidad suficiente de emitir una opinión imparcial, sobre la razonabilidad de los estados financieros.

Los estados financieros dictaminados por el Contador Público, tienen como finalidad principal, el servir de apoyo a los interesados en determinada empresa.

Entre los principales interesados en la dictaminación de estados financieros, tenemos los siguientes:

- a) Inversionistas
- b) Administradores, Gerentes, etc.
- c) Empleados y Obreros
- d) Bancos, Acreedores, Proveedores
- e) Fisco
- f) Público en General

TIPOS DE AUDITORIA

Dentro del campo de esta especialidad, existen diversos tipos de auditoria, y dado que su vocablo es una expresión -- muy general, se ha tenido la necesidad de definir términos -- más descriptivos, de los distintos tipos de revisión que práctica en su profesión el Contador Público.

Las auditorias se clasifican en dos grandes grupos:

1. Auditorias con propósitos de expresar opinión profesional, acerca de los estados financieros de la empresa, para efectos administrativos, fiscales, crediticios, etc.
2. Auditorias con propósitos diversos de los cuales no se expresa opinión profesional acerca de los estados financieros.

Dentro del primer grupo, quedan incluidos los siguientes tipos de auditoria:

a) Auditoria de Balance

Su objetivo principal, consiste en la verificación a una fecha determinada, del activo, pasivo, capital, superavit y reservas, incluyendo pruebas inci

denciales de las operaciones, cuya extensión o alcance, se hará según se juzgue necesario, para poder certificar la situación financiera, que muestra el balance general; aclarando, que dentro de éste tipo de auditorias, no se incluye la comprobación detallada de todos los ingresos y egresos de caja, así como, de los productos o gastos.

b) Auditoria Completa

Como su concepto lo expresa, consiste en revisar detalladamente toda la contabilidad, incluyendo la verificación en la exactitud numérica de las operaciones, la comprobación de asientos en libros, registros auxiliares y el examen de los principios y sistemas de contabilidad establecidos.

c) Auditoria Detallada

Su alcance es igual que el anterior, con la salvedad de que ciertas verificaciones y comprobaciones, se llevan a cabo a través de pruebas selectivas, especialmente en cuanto a cuentas de resultados corresponde.

En el segundo grupo, en forma enunciativa, indicaremos las siguientes:

Auditorias Especiales
Auditoria Continua
Auditoria Exporádica
Auditoria Limitada o Parcial
Auditoria Periódica
Auditoria de Caja, etc.

De las más relevantes se encuentra la primera de éstas, cuya finalidad es distinta a la de certificación de estados financieros al cierre del ejercicio, aclarando que dentro de éste tipo de auditorías, puede ser necesaria la comprobación detallada de las operaciones, o bien a través de pruebas selectivas de los componentes de la contabilidad. Regularmente, su examen se enfoca hacia la comprobación particular de alguna cuenta, procedimiento o actividad de la empresa.

Cabe mencionar, en cuanto a la práctica, la auditoría se clasifica en:

- a) Auditoría Externa
- b) Auditoría Interna

La primera es aquella realizada por Contador Público independiente, que no tiene ingerencia alguna en la administración del negocio, cuyas cuentas examina. Por lo tanto, no es funcionario o empleado de la misma, no teniendo dependencia económica ni de dirección.

La auditoría interna, es una actividad independiente dentro de la empresa, para la evaluación de la organización y el control, y para la revisión de las operaciones y en especial, de aquellos que tienen repercusión en la información contable financiera, como base para proporcionar un servicio a la dirección.

Por último, otro tipo de auditoría, de relativamente reciente creación, es la auditoría operacional.

La importancia de la auditoría operacional, estriba principalmente, en que no es limitativa, sino su aplicación es extensiva a todas las áreas fundamentales de la organización, y que soportadas por disciplinas administrativas, no

Únicamente se ocupa de verificación de la información financiera, sino también, evaluando la eficiencia administrativa, que involucra aspectos humanos, técnicos y materiales, así como distintas operaciones y el impacto que las distintas actividades tienen en los costos, ingresos y presupuestos.

Para terminar este breve capítulo, mencionare algunas definiciones, que del tipo de auditorias que nos ocupa, han dado algunos autores.

E.L. Kohler la define como:

"Una revisión analítica hecha por un Contador Público, del Control Interno y Registros de Contabilidad, de una empresa mercantil u otra actividad económica, que procede a la expresión de su opinión, acerca de la corrección de los estados financieros". (1)

Arthur W. Holmes, nos define a la auditoria como:

"El examen crítico y sistemático de"

1. La Dirección Interna.
2. Estados, expedientes y operaciones contables preparados anticipadamente por la gerencia.
3. Los demás expedientes y documentos financieros y jurídicos de una empresa comercial. (2)

(1) E.L. Kohler "Auditoria" Página 24, Editorial Diana 1979.

(2) Arthur W. Holmes "Auditoria Práctica" Página 1, Editorial Unión Tipográfica Hispano Americana - 1973.

Rogelio Casas Alatríste, nos la define como:

"El examen o revisión a base de pruebas selectivas, de los estados financieros, tendientes a dictaminar si presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la unidad -- económica a que se refiere". (3)

En esta última definición, puede quedar resumido el concepto de auditoría, y de ella podemos desprender, que el producto final del trabajo del Contador Público, es su dictamen u opinión, acerca de la razonabilidad de la situación financiera de una empresa.

Cabe señalar, que la auditoría es una actividad privativa del Contador Público, ya que es el único que cuenta con la preparación técnica y capacidad para realizarla. Así mismo, podemos mencionar también, que la práctica de la auditoría de estados financieros, actividad privativa del Contador Público, se sujeta a ciertas normas, en cuanto a como debe ser el auditor, en cuanto a sus propios atributos, como debe actuar y como debe hacer su trabajo, y la información que de él emane. Estas normas, las conocemos como normas de auditoría generalmente aceptadas, y al respecto en sus conclusiones, el Boletín 3 de Normas y Procedimientos de Auditoría, nos las clasifican como sigue:

- (3) Rogelio Casas Alatríste "Auditoría de Estados Financieros" apuntes sobre teoría y procedimientos, Página 9, Facultad de Comercio y Administración de la U.N.A.M. 1970.

a) Normas Personales

1. El trabajo de auditoria de estados financieros, debe ser desempeñado, por personas que teniendo título Profesional, legalmente expedido y reconocido, tenga entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.
2. El auditor, está obligado a ejercitar un cuidado y diligencia razonable, en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.
3. El auditor o auditores, están obligados a mantener una actitud de independencia mental, en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional como -- auditores.

b) Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo

1. El trabajo de auditoria, debe ser planeado adecuadamente, y si se usan ayudantes, éstos deben ser -- supervisados de manera apropiada.
2. Como base, para determinar la confianza que va a -- depositar en él, y para determinar la naturaleza -- extensión y oportunidad, que va a dar a los procedimientos de auditoria, que use el auditor, debe -- efectuar un estudio y evaluación adecuados del con -- trol interno existente en la empresa.
3. Mediante sus procedimientos de auditoria, el auditor debe obtener, evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para sumi -- nistrar, una base para su opinión relativa a los --

estados financieros que examina.

c) Normas Relativas a la Información y Dictamen

1. En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con algunos estados financieros, el Contador Público debe expresar de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos estados financieros. Si se ha realizado algún exámen de ellos, el Contador Público, debe manifestar de modo expreso y claro, el carácter de su exámen, su alcance y el grado de responsabilidad que como consecuencia de él asume.
2. El auditor, debe declarar si en su opinión los -- estados financieros, presentan de modo razonable -- la posición financiera, y los resultados de operación de la empresa, en la fecha y por el período a que se refieren, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
3. El auditor, debe aclarar expresamente en su dictamen o informe, si los principios de contabilidad, han sido observados consistentemente en el período actual, en relación con el período precedente.
4. A menos que el auditor, haga una declaración expresa en contrario, se considerará, que él estima que las declaraciones informativas, incluidas en los -- estados financieros, son razonablemente adecuadas.
5. Cuando el auditor, se considera obligado a hacer -- salvedades a algunas afirmaciones genéricas de su dictamen, deberá expresarlas de modo claro e inequívoco, manifestar explícitamente a cual de las --

informaciones genéricas se refieren e indicar los motivos de las salvedades y la trascendencia o importancia de ellas, dentro del cuadro general que suministran los estados financieros.

6. Cuando el auditor considere que no esta en condiciones de expresar una opinión profesional con respecto a los estados financieros tomados en conjunto, debe declararlo así, de manera explícita, aun cuando después de esta declaración podrá hacer los comentarios parciales que considere que el resultado de su examen le autoriza para hacer.

Las normas de auditoria son en síntesis, requisitos mínimos de calidad humana del auditor, y de la calidad de su trabajo.

Son en general aplicables a cualquier trabajo, pero algunas de ellas, principalmente la de la independencia mental y las de dictamen, son privativas de la auditoria externa, o independientes de estados financieros, tendientes a su dictaminación para el público. Todos los otros trabajos que desempeña el Contador Público, requieren de toda su habilidad técnica y de una recta actuación; pero en la mayor parte de ellos, podemos encontrar, como no esencial, la independencia si es, repetimos, de primera importancia y de vital necesidad, al dictaminar estados financieros.

C A P I T U L O S E G U N D O

SITUACIONES FUNDAMENTALES EN LA PLANEACION Y ORGANIZACION DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

- I. Contactos y Entrevistas con el Cliente
- II. Investigaciones con Funcionarios de la Empresa
- III. Estudio de las Características de la Empresa
- IV. Alcance del Trabajo de Auditoria
 - a) Control Interno
- V. Programa Preliminar Antes de Iniciar el Trabajo de Auditoria
 - a) Presupuesto de Tiempo
 - b) Selección de Personal
 - c) Determinación de los Honorarios
- VI. Aspectos Generales y Formulación del Contrato de Servicios Profesionales

La Comisión de Procedimientos de Auditoria del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín No. 4, establece la forma de planear una auditoria, expresando que -- ésta consiste "en decidir previamente, cuales son los procedimientos de auditoria que se van a emplear, cual es la extensión que va a darse a estas pruebas, en que oportunidad se van a aplicar y cuales son los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados. Igualmente, forma parte de la planeación, el decidir que personal y de que calidad deberá asignarse el trabajo".

Con la finalidad de que la labor del Contador Público, se realice sobre bases firmes, éste debe tener especial cuidado, en planear su trabajo, con todos los elementos de juicio a su alcance, para proporcionar a su cliente y al público en general, un mejor servicio.

El auditor, al aplicar determinados procedimientos de auditoria, lo hace con base en las características particulares que ha observado en una empresa. Un trabajo de auditoria realizado a la ventura, además de que implica pérdida de tiempo no arrojaría los resultados esperados.

Existen determinadas fases iniciales a la auditoria, por las que el auditor obtiene un cúmulo de conocimientos -- que le ayudarán a determinar la necesidad de desarrollar su labor y a la vez a planear su trabajo.

El tiempo para estudiar las fases mencionadas, puede llevarse a cabo, en cuestión de días o semanas, todo dependerá de la magnitud de la empresa, su organización del trabajo a desarrollar, así como, del criterio y juicio del auditor.

Este estudio, no constituye un examen completo de los sistemas de control interno y contable existentes, es un esu

tudio provisional desarrollado, con la prudencia que cada caso aconseje, para conocer las peculiaridades principales del negocio, el volumen de sus operaciones, el número de sus empleados, su labor en general y los registros, libros y documentación contable.

A continuación pasamos a tratar lo relativo a cada una de las fases preliminares, en la planeación y labor a desarrollar.

I. Contactos y entrevistas con el Cliente

El primer paso a seguir, por el Contador Público, será el entablar contacto con la persona o personas responsables de su contratación, para lo cual debe tener muy en cuenta, lo que el Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., nos dice en los siguientes Artículos.

Artículo 2.08. El Contador Público, deberá puntualizar en que consistirán sus servicios y cuales serán sus limitaciones. Cuando en el desempeño de su trabajo, el profesional se encuentre con alguna circunstancia que no le permita seguir desarrollándolo, en la forma originalmente propuesta, deberá comunicar esa circunstancia a su cliente, de inmediato.

Artículo 2.10. El Contador Público, en ningún caso podrá conceder comisiones o corretajes, por la obtención de un trabajo profesional. Solo podrá conceder participación en los honorarios o utilidades derivadas de su trabajo, a personas o asociaciones, con quienes comparta el ejercicio profesional.

Artículo 2.11. El Contador Público, reconoce el derecho que el usuario tiene, al solicitar la prestación de los servicios, que respondan mejor a sus necesidades. Por lo tanto, el Contador Público, podrá presentar en concurso, una propuesta de sus servicios profesionales, siempre y cuando se le solicite por escrito y no recurra a procedimientos que vayan en contra de la profesión, y de algunos de los postulados establecidos en este Código.

Así mismo, debe observar, lo que el Código de Ética Profesional, de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos nos dice en los siguientes Artículos.

Artículo 17. No debe el Contador Público asegurar a quien le contrate, que la solución del asunto encomendado, sea favorable, ya que influyen en el resultado numeros, circunstancias impredecibles. Deberá no obstante, opinar según su criterio.

Artículo 18. Es deber del Contador Público, para con su cliente, servirlo con eficacia y empeño de acuerdo con los principios de la técnica profesional, sin temor a la animadversión de las autoridades. Tampoco debe supeditar su libertad de criterio, ni su conciencia a su cliente, ni exculparse de un acto ilícito atribuyéndolo a instrucciones del mismo.

Artículo 19. Las relaciones del Contador Público con su cliente, deben ser profesionales y su responsabilidad directa, por lo que sus servicios profesionales no dependerán de un intermediario.

Es importante para ambas partes, dejar bien precisado lo que se espera de la labor del auditor, lo cual evitará - futuras dificultades, pérdida de tiempo y malos entendidos.

Entre los puntos a fijar dentro de las entrevistas con los clientes, están los objetivos, condiciones y limitaciones de la labor a desarrollar, y los cuales después de ser - tratados, deberá el auditor por medio de investigaciones posteriores, asegurarse de su veracidad y entendimiento.

El Contador Público, debe explicar a su cliente, la naturaleza de su labor, sus metas y la forma en que su actuación puede servir para lograr las finalidades que se buscan cumplir, así mismo, debe indicar los alcances y limitaciones de su labor.

Ahora bien, los datos que generalmente puede conocer - el auditor en esta fase, son informaciones tales como antigüedad del negocio, su personalidad jurídica, los problemas principales de la empresa, su giro, el saber si la empresa - ha sido auditada con anterioridad, el saber si cuenta con su cursales y agencias, su localización, el período que ha de - abarcar la auditoria, el tiempo límite para la entrega de su dictamen e informe, y la persona a la cual se le rendirá.

El conocimiento general del giro, en que opera su - - cliente, es un elemento importante para el auditor, ya que - le ayuda como medio de comparación de la situación de su - - cliente, en relación con otras empresas del mismo giro.

Es necesario y práctico, que el Contador Público, vaya recopilando los puntos tratados en esta fase, lo cual le permitirá recordar los puntos más importantes a tratar, porque el ir llenando, por escrito, los puntos tratados, originará el principio de su archivo permanente de auditoria, con lo - cual permitirá a sus colaboradores, conocer los puntos emana

dos de esta fase.

Cabe mencionar, que aspectos tales como la coordinación con el Departamento de Contabilidad, el lugar donde llevará a cabo su trabajo, el equipo y útiles que pondrá a su servicio el cliente, etc., sean tratados en visitas posteriores, aunque es recomendable irlo tratando someramente.

Por último, el Contador Público debe obtener, por parte de su cliente, una lista de los principales funcionarios de la empresa, en lo que respecta a funcionarios de contabilidad auditoria interna, administrativos, de venta, producción, etc., y explicar a su cliente, la necesidad de entrevistas con dichas personas.

II. Investigaciones con Funcionarios de la Empresa

Una vez conocidos por el auditor, los principales funcionarios de la empresa, y las actividades que éstos desempeñan, le permitirá planear sus entrevistas y conseguir de ellos, la información que juzgue necesaria para cumplir con sus objetivos.

Estas personas, deberán de entender y aceptar, la importancia de la labor del auditor, y no juzgarla como una persona extraña que trabaja exclusivamente con el fin de buscar sus errores, sino por el contrario, deben entender que como ellos, es parte integrante del engranaje de la empresa.

De las entrevistas iniciales con el cliente, los datos proporcionados por éste, deben ser ampliados por los funcionarios de la empresa.

Antes de llevar a cabo el auditor las entrevistas con -

los funcionarios de la empresa, es importante que se entere de informaciones tales como, el tiempo que tienen laborando éstos en la empresa, los puestos que han ocupado, así como, sus obligaciones y responsabilidades.

La mayoría de la información que se obtenga de estas - entrevistas, proviene básicamente de los funcionarios del departamento de contabilidad.

Entre los datos más importantes, que se pueden obtener de los funcionarios del departamento de contabilidad, están los siguientes:

- a) Tipo de negocio y operaciones que realiza
- b) Constitución jurídica
- c) Gráficas de organización
- d) Régimen de sus propiedades
- e) Políticas especiales de contabilidad
- f) Libros, registros y auxiliares en que son registradas las operaciones
- g) Catálogos de cuentas e instructivo
- h) Personal de contabilidad
- i) Generalidades sobre control interno existente
- j) Estados financieros y analíticos que son formulados y su periodicidad
- k) Relación de obligaciones fiscales
- l) Información acerca de los problemas, errores o retrasos del departamento de contabilidad y las causas que lo originan

El obtener la información del Contador de la empresa, es de gran utilidad para el auditor, ya que confirma lo inicialmente tratado con su cliente, y además consigue de este modo, el ir conociendo a grandes rasgos, las características más importantes de la empresa, así como, las fallas que tenga la misma, y por consiguiente evaluar su control interno, lo cual se reflejará en la planeación de un adecuado programa de trabajo.

Entre otras ventajas que reporta esta fase para el auditor, está la de ir conociendo la organización interna del departamento de contabilidad, el valorar la eficiencia con la cual se le proporcionan los datos por él solicitados, - - etc.

Por lo que se refiere a la información sobre la constitución jurídica de la empresa, el auditor debe conseguir, -- por parte de su cliente, una copia de la acta constitutiva y realizar un extracto de la misma, así como, de las actas de asamblea.

Por lo que toca al régimen de propiedad de la empresa, el auditor, deberá recopilar la documentación legal que la - justifique, para así conocer las características y restricciones sobre la misma propiedad.

Con respecto a las políticas especiales de contabili--dad, el auditor deberá conocerlas; entre éstas podemos mencionar las que se refieren a depreciaciones, amortizaciones, adiciones y retiros de activos fijos, aplicación de cargos y créditos diferidos, etc.

Un aspecto muy importante es el de analizar los últi--mos estados financieros de la empresa, y de ser posible los de años anteriores, para lo cual el auditor deberá solicitar

al Contador de la empresa, las relaciones y anexos que juzgue necesarios, para realizar un análisis global de éstos.

Un estudio, por parte del auditor de los estados financieros de la empresa, le permite obtener una información extensa y adecuada, sobre la naturaleza de las operaciones de la empresa. Comparando los estados financieros, se puede -- percatarse de la importancia y continuidad, de ciertos rubros y observar sus variaciones, lo cual será una base para tomarlos en cuenta posteriormente.

Con respecto a este punto, el Boletín No. 4 de enero de 1957, de la Comisión de Procedimientos de Auditoria, nos dice que: "El exámen y análisis, particularmente el de los estados financieros comparativos, indica la naturaleza, frecuencia o importancia, de las distintas partidas y tipos de operaciones; puede llamar la atención sobre las operaciones extraordinarias y sobre cambios excepcionales en la situación financiera, que ameriten atención especial durante el exámen, y en una palabra resulta una gran parte de los datos significativos para la planeación".

Ahora bien, dentro de las fases que estamos trabajando es necesario, que el auditor conozca en forma general, el -- control interno, para que de esta forma, esté en posibilidad de saber, el tipo de estudio a que lo someterá más adelante, y la forma y alcance con que lo llevará a cabo.

III. Estudio de las Características de la Empresa

Al igual que las anteriores, esta fase de su trabajo es de gran utilidad para su futura planeación, ya que le permite conocer las características operativas de la empresa, y físicamente se da cuenta de la forma en que estas operacio--

nes se realizan.

Entre los principales aspectos de esta fase están los siguientes, que en términos generales debe examinar y obtener el auditor.

- a) La estructura general de la empresa
- b) Familiarizarse con la actividad principal o negocios de la empresa
- c) Inspeccionar las instalaciones y observar las operaciones
- d) Análizar el sistema de control interno
- e) Informarse del volúmen de transacciones - que realiza la empresa
- f) Estudio del sistema general de contabilidad
- g) Investigar y evaluar el sistema de archivo
- h) Investigar sobre el personal administrativo y de contabilidad con el cual se trabajará

A continuación trataremos brevemente, el estudio que se debe llevar a cabo, en cada uno de los puntos mencionados.

- a) Estructura general de la empresa

Este estudio debe realizarse en cuanto a departamentos administrativos, de producción, si es casa matriz, sucursal o compañía afiliada; si tiene sucursales y cuantas, cantidad de empleados y obreros.

- b) Familiarizarse con la actividad principal o negocio de la empresa

Este estudio se refiere a los artículos que produce, vende, mercados de venta y de aprovisionamiento, etc. En términos generales habrá que --comprender, el tipo de negocios, cuyos estados financieros se examinarán. El auditor através - de su actividad profesional, tiene oportunidad - de conocer, y algunas veces familiarizarse con - diversos tipos de actividad económica, que desarrollan las empresas; sin embargo, es imposible tener experiencia en todo tipo de negocios, y en algunos casos, éste acepta examinar estados financieros, de empresas cuya actividad económica no tiene conocimientos especiales. En esto reviste la importancia de que el auditor, conozca todos aquellos aspectos que caracterizan a la empresa.

- c) Inspeccionar las instalaciones y observar las - operaciones

Un recorrido por la empresa, dará oportunidad de apreciar, los distintos departamentos, su funcionamiento y relaciones entre sí; los almacenes y facilidades de almacenamiento; lugares de recepción y embarque, etc. El conocimiento de estos aspectos, le permitirán evaluar mejor los procedimientos y sistemas de control interno de la empresa.

- d) Analizar el sistema de control interno

Esta revisión debe ser superficial, ya que más adelante, debe llevar a cabo un estudio más a fondo del sistema de control interno de la empresa, en estos casos el Contador Público investigará, si existe un control departamental; si las funciones de caja, cobranzas y contabilidad están separadas; si hay sistemas de autorización y aprobación; si existe un departamento de auditoría interna, etc. En términos generales, que la empresa cuente con un sistema de control interno de acuerdo a sus necesidades.

- e) Informarse sobre el volúmen de transacciones - que realiza

El Contador Público debe informarse de los documentos que procesa la empresa cada mes, tales como: el número de facturas y cheques que se expiden cada mes aproximadamente, y el número aproximado de clientes y proveedores con los que trabaja.

Esta información, puede verificarla mediante la revisión rápida de los comprobantes de un mes.

- f) Estudiar el sistema general de contabilidad

Si este sistema cuenta con un catálogo de cuentas, si los libros y registros contables son manuales o mecanizados. Si existe un instructivo de contabilidad, asignado a su vez a funciones y responsabilidades, etc.

g) Investigar y evaluar el sistema de archivo

El auditor investigará sobre el flujo de documentos y las facilidades existentes para obtener la información. Este punto es de suma importancia, ya que en la obtención de información, cuando no es muy accesible la documentación, se puede invertir demasiado tiempo. Es bien sabido que sin información, no puede haber toma de decisiones, por lo cual es un punto importante para cualquier organización.

h) Investigar sobre el personal administrativo y de contabilidad, con el cual se trabajará

Esta investigación se basará, sobre la cantidad del personal, ejecutivos y jefes de departamento y en algunos casos, la investigación del tiempo que tienen trabajando para la compañía, y en un modo superficial, las funciones específicas que realizan dentro de la misma, - situación importante para conocer el nivel de información que cada elemento posee.

IV. Alcance del Trabajo de Auditoria

Al estar en la etapa de organización, el Contador Público puede presuponer en forma general, el alcance que dará a sus pruebas de auditoria, ya que de éstas dependerá la evidencia suficiente y competente, que soporte su opinión profesional. Pero para estar en condiciones técnicas, debe observar la segunda norma de trabajo, relativa al examen y evaluación del control interno.

a) Control Interno

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, en su Boletín No. 5, ha emitido la aceptación oficial que la profesión ha dado al término Control Interno, como sigue:

"En su sentido más amplio, Control Interno es - el Sistema por el cual se da efecto a la Administración de una entidad económica. En este - sentido, el término Administración se emplea para designar, el conjunto de actividades necesarias para lograr el objetivo de la entidad económica, abarcaría por lo tanto, las actividades de dirección, financiamiento, promoción, producción, distribución y consumo de una empresa; - sus relaciones públicas y privadas y, la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quienes depende su conservación y crecimiento".

En la actualidad, el volúmen de las transacciones es - es tan grande, que los sistemas de Control Interno se han desarrollado y ésto ha obligado al auditor a pensar en el desarrollo de una técnica capaz de adaptarse a estas circunstancias, surgiendo la aplicación de "pruebas selectivas", las - cuales son un factor determinante en su labor.

La auditoria moderna se basa en el sistema de Control Interno existente en una empresa, para determinar la extensión en la aplicación de los procedimientos de auditoria.

Los propósitos fundamentales del Contador Público, al examinar el Control Interno, los podemos dividir de la siguiente forma:

a) Principal

Formarse una opinión en cuanto a la confianza que pueda depositar en el sistema operante en la empresa, a fin de determinar los procedimientos a seguir, su alcance y oportunidad.

b) Secundario

El de dar sugerencias para mejorar las deficiencias en el Control Interno establecido.

A este respecto, la Comisión de Procedimientos de Auditoria, al referirse al estudio del Control Interno efectuado por un Contador Público, nos dice:

"El Contador Público debe comunicar a su cliente, las deficiencias que encontró, y puede sugerir medidas para su corrección, pero el objetivo básico del examen del Control Interno existe en su evaluación, a fin de determinar la confianza que pueda asignar a cada fase y actividad del negocio, para precisar la naturaleza, alcance y oportunidad que ha de dar a sus pruebas de auditoria".

El control es uno de los cuatro elementos del proceso administrativo, que permite asegurarse de que las diversas fases y operaciones administrativas se realicen en concordancia con los lineamientos ordenados, y el fin último de la administración.

La evaluación del Control Interno, determina el alcance, la oportunidad y el período de prueba que el Contador Pú

blico debe efectuar en la realización de sus diferentes técnicas de auditoria.

Como base a lo anteriormente expuesto, nos referimos a la segunda norma de trabajo que dice:

"Debe hacerse un estudio y evaluación convenientes - del Control Interno existente, como base en la que - se pueda confiar, para determinar la amplitud de las pruebas a las que se ajustarán los procedimientos de auditoria".

Las fases que comprende el exámen del Control Interno son las siguientes:

- a) Estudio
- b) Comprobación
- c) Evaluación

a) Estudio

Es el conocimiento que adquiere el Contador -- Público del Control Interno existente, y lo -- cual logra por medio de preguntas a los funcionarios de su cliente, y observando materialmente las transacciones de la empresa. El estudio del Control Interno, debe quedar asentado en los papeles de trabajo, para lo cual el Contador Público, se vale de ciertos métodos, entre los cuales tenemos principalmente:

1. Cuestionarios
2. Gráficas
3. Memorandums de Procedimientos

4. Por Ciclos de Transacciones

El uso de cuestionarios consiste en una serie de preguntas cuidadosamente recopiladas, que llevan la finalidad de mostrar al Contador Público, el grado de Control Interno existente. Un modelo breve de cuestionario de Control Interno, sería el mostrado en la figura No. 1 del apéndice de este trabajo.

El uso gráfico, es aquel en el cual los elementos de Control Interno se hacen constar gráficamente, tratando objetivamente de indicar la organización, independencia de funciones, principales actividades de la empresa, etc.

El uso de los memorandus descriptivos, consiste en la explicación de los principales aspectos de la administración y los cuales se clasifican atendiendo a sus departamentos, operaciones, elementos que intervienen, etc.

Por ciclo de transacciones, cada ciclo de transacciones está compuesto de una o más funciones. Una función, es una tarea importante que se ejecuta dentro de cada ciclo, para reconocer, autorizar, procesar, clasificar, controlar, verificar o informar las transacciones dentro de un sistema que procesa transacciones relacionadas lógicamente. Dado que cada empresa y cada ciclo de transacciones son singulares, las funciones aplicables pueden variar en cada caso.

Sobre el estudio y evaluación del Control Interno, por ciclos de transacciones, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su Boletín "Metodología para el Estudio y Evaluación del Control Interno por Ciclos de Transacciones", persigue como finalidad, que exista mayor claridad en la determinación del trabajo del auditor, relativo a dicho -

estudio y evaluación del Control Interno, así como, el efecto que el mismo tiene en el diseño de sus pruebas de auditoría.

Esta metodología, permitirá al auditor, documentar adecuadamente el estudio y evaluación del Control Interno mediante:

1. Identificación de los objetivos de Control Interno, aplicables a un ciclo de transacciones.
2. Identificación de las técnicas de control utilizadas por la entidad, para lograr dichos objetivos.
3. Evaluación del cumplimiento de los objetivos - del Control Interno.
4. Fijación de la naturaleza, extensión y oportunidad de sus pruebas de auditoría.

b) Comprobación

Consiste en cerciorarse generalmente a medida - que se desarrollan los procedimientos de auditoría, de la veracidad de la información obtenida en el estudio.

c) Evaluación

Consiste en las conclusiones a que llega el Contador Público, una vez estudiado y comprobado - el sistema de Control Interno.

Cabe mencionar que la evaluación que se haga --

del Control Interno, determina la planeación de los programas de trabajo a desarrollar.

Un Control Interno adecuado, comprende un plan de organización y todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en un negocio, para proteger sus activos, verificar la exactitud y seguridad de sus datos contables, promover la eficiencia en las operaciones y estimular la adhesión a las políticas ordenadas por la gerencia.

El Contador Público, deberá tomar en cuenta si el Control Interno existente en las empresas, reúne las características anteriormente citadas, como sigue:

1. Un plan de organización que suministre una división conveniente de las responsabilidades funcionales.
2. Un sistema de autorizaciones y procedimientos de registro adecuados, que suministren un control contable razonable sobre los activos, pasivos, productos y gastos.
3. Prácticas sanas, que deban seguirse en el desempeño de las obligaciones y funciones de cada uno de los departamentos de la organización.
4. Personal de una capacidad proporcionada con las actividades que desarrolla.

Los elementos antes citados, son tan importantes en el Control Interno, que cualquier deficiencia de uno de ellos, normalmente impedirá la operación eficiente del sistema.

El exámen del Control Interno, es un medio y no un fin el cual debe enfocarse hacia la contabilidad y los procedimientos relacionados con la misma. Mediante el estudio del Control Interno, el Contador Público se familiariza con los puntos fuertes y débiles de la empresa.

El Control Interno nos aporta las bases sobre las cuales se levanta la estructuración del examen de los estados financieros; de la fortaleza del Control Interno, depende la sencillez de los estados financieros.

Las prácticas y procedimientos establecidos, de Control Interno, varían en cada empresa sin embargo, pueden enumerarse, los principios principales que rigen la implantación del sistema de Control Interno, como sigue:

- a) La determinación de la responsabilidad, por medio del establecimiento de una organización estructural adecuada.
- b) La separación entre la contabilidad y las operaciones de la empresa, es decir ningún departamento debe controlar los registros de contabilidad referentes a su propia operación.
- c) La comprobación independiente entre el departamento de contabilidad y los departamentos operativos.
- d) Ninguna persona debe realizar una operación de principio a fin.
- e) La selección del personal y adiestramiento del mismo, permite obtener máximo resultado, con el mínimo de esfuerzos.
- f) Es necesaria la rotación de personal en las di

ferentes funciones.

- g) Deben constar por escrito las instrucciones operativas y de registro a través de manuales y catálogos de cuentas.

El Control Interno, es la base sobre la cual esta para cada empresa, si ésta no es sólida, su salida al exterior será débil y difícilmente conseguirá los objetivos para los que fué creada por eso la importancia de su estudio, de su evaluación; pues no hay estados financieros que reflejen -- una posición adecuada si no hay bases sólidas que los respalden.

Concluyendo, para efectos de determinar la naturaleza y la extensión de los procedimientos de auditoria, es necesaria la evaluación del Control Interno existente en cada empresa.

V. Programa Preliminar antes de Iniciar el Trabajo de Auditoria

a) Presupuesto de Tiempo

Una vez llevado a cabo el trabajo de los puntos anteriormente tratados, el Contador Público estará en posibilidad de preparar un presupuesto de tiempo, considerando que éste será la base para cotizar el trabajo de auditoria.

Cuando se trata de primera auditoria, el presupuesto de tiempo se puede elaborar observando detalladamente el significado, contenido y cantidad de transacciones registradas cada mes de las distintas cuentas que maneje la empresa, su-

jeta a revisión. De las observaciones que se hagan, se podrá determinar estimativamente, las horas a invertir en cada cuenta o área a revisar.

Es importante que al ir observando cada una de las - - cuentas, se vaya anotando por separado, las características específicas de cada una, ya que aparte de que ayudará más a elaborar el presupuesto de tiempo, permitirá ir preparando un bosquejo de programa de trabajo. De las características que se debe tomar nota, son por ejemplo:

Bancos

Anotar cuantas cuentas bancarias se manejan, si se harán conciliaciones, o éstas serán proporcionadas y formuladas por personal de la empresa.

Cuentas por Cobrar

Sobre estas cuentas, se debe considerar básicamente, la cantidad y características de los clientes con los que normalmente se tienen operaciones, - - además en esta revisión, se puede determinar en -- una forma tentativa el alcance de las confirmaciones de saldos a solicitar.

Inventarios

Se anotarán la clase y cantidad de inventarios, mé todo utilizado para valuarlos, así como, el procedimiento a seguir para verificarlo, localización - de los inventarios y facilidad de almacenamiento, para el conteo físico de los mismos, etc.

Propiedad, Planta y Equipo

Sobre este renglón, se anotará la clase de activos

y la forma para conseguir y examinar los documentos que los amparan, etc.

Por otro lado, es necesario considerar para efectos del presupuesto, el tiempo utilizado en la investigación -- preliminar, la preparación y contestación del cuestionario de Control Interno y del mismo presupuesto de tiempo.

Habrá que considerar también, derivado de las investigaciones realizadas, si sera necesario preparar un programa de trabajo de auditoria especffico, o se podra utilizar con algunas modificaciones, el programa general de gua que tenga la firma a la que pertenezca el Contador P^ublico encargado de llevar a cabo la revisión.

Por último, es aconsejable tener muy en cuenta, para el costo de primera auditoria, que algunas aréas, requeri--rán más tiempo del normal.

En el caso de auditorias recurrentes, el presupuesto de tiempo, es más fácil de elaborar, ya que se tienen ele--mentos a favor, como pueden ser los siguientes:

- a) La experiencia del año anterior y sus áreas conflictivas.
- b) La hoja resúmen con tiempos reales por categorfas del año anterior.
- c) Los papeles de trabajo del ejercicio ante--rior, con los cuales se puede determinar extensiones del trabajo y el ajuste de los -- programas, en algunas áreas para el siguiente ejercicio.

- d) La revisión y visitas intermedias durante el ejercicio, además del contacto continuo con el cliente, pudiéndose determinar el nivel de operaciones por el ejercicio a revisar.

Un modelo de la hoja preparatoria, para la elaboración del presupuesto de tiempo, podría ser la figura número dos - mostrada en el apéndice de este trabajo.

b) Selección del Personal

Para seleccionar el personal que participará en el trabajo de auditoria, es recomendable tomar en consideración -- los siguientes factores:

1. Giro de la empresa
2. Tamaño de la operación
3. Si es la primera auditoria o recurrente

1. Giro de la empresa

Es importante considerar el giro de la empresa, ya que es un elemento que determinará en primera instancia la selección de los auditores a participar en la auditoria; pues es aconsejable, que para un nuevo trabajo se considere el personal con experiencia en giros similares.

Cuando la empresa a revisar es de cierto giro especial se debe tomar muy en cuenta, las características de los auditores que se asignen al trabajo a desarrollar, ya que en su mayoría, los Contadores Públicos manejan por lo regular, empresas de carácter industrial o comercial, no así por ejem--

plo, Instituciones de Crédito, de Seguros, Mineras, etc., -- que requieren una mayor atención para seleccionar el personal o un estudio preliminar y una planeación más a fondo, en caso de que el Contador Público no tenga suficiente entrenamiento en este tipo de giros.

2. Tamaño de la operación

Este elemento, también es importante considerar, ya -- que de él también dependerá la selección de auditores con la experiencia necesaria para realizar un trabajo adecuado, así como, el número de auditores que deberán participar en la revisión.

3. Primera Auditoria y Recurrente

Los dos puntos anteriores, deben de tomarse en cuenta básicamente para el caso de primeras auditorias, no así para el caso de auditorias recurrentes en las cuales es importante seleccionar por lo menos uno de los auditores que hayan participado en la revisión de la auditoria anterior, es aconsejable y de ser posible que se seleccione al auditor encargado, que llevo a cabo el trabajo del ejercicio anterior, a fin de que ponga al tanto a los otros auditores sobre algunas políticas de la empresa, sistemas de archivo, libros o registros que lleva, etc., para evitar lo menos posible interrumpir al personal de la compañía, con preguntas que ya le fueron hechas con anterioridad. Esto es de utilidad, tanto para el Contador Público, como para el cliente, porque el -- evitar pérdidas de tiempo innecesarias, se puede utilizar y aprovechar en profundizar en aspectos más importantes de la revisión.

c. Determinación de los Honorarios

Una vez elaborado el presupuesto de tiempo y seleccionado el personal encargado de llevar a cabo la auditoria, - el Contador Público, estará en posibilidad de determinar los honorarios por el trabajo a realizar.

Dos de las formas para cotizar honorarios, que son de más aceptación entre los profesionistas organizados, en forma de Despachos de Contadores Públicos son las siguientes:

PRIMERA. Multiplicando las horas asignadas, según el presupuesto de tiempo, (Ver figura número dos del - - apéndice), por la cuota estandar hora por categorías, (Ver figura número tres del apéndice).

SECUNDA. Multiplicando el total de horas presupuestadas, por la cuota estandar promedio de la firma de -- Contadores Públicos, (Ver figura número tres del apéndice).

Teniendo la cifra que nos de el presupuesto, se podrá determinar la cotización de los honorarios, para lo cual de bemos considerar lo que nos dice al respecto el Código de - Etica Profesional, en su Artículo 3.21, y que dice lo siguiente:

"Al fijar sus honorarios, el Contador Público, deberá tener siempre presente que la retribución -- por sus servicios, no constituya el objeto principal del ejercicio de su profesión. El monto de esa retribución a de estar de acuerdo con la importancia de las labores ha desarrollar, con el tiempo que el mismo Contador Público, o los que lo ayuden destinen a esa labor y el grado de espe

cialización que se requiera para que los servicios del Contador Público sean satisfactorios."

Así que para la determinación de los honorarios, el auditor, debe tener presente lo que al respecto establece el Código de Etica Profesional, y que resumiendo y complementando el punto anterior, se desprenden los siguientes puntos:

1. El propósito de servir con todo profesionalismo, obteniendo una retribución exclusivamente justa por lo mismo.
2. El auditor no debe conceder comisiones o corretajes, ni aceptar ofrecimientos de ésta naturaleza en un trabajo profesional.
3. No cobrar en base a contingencias, con excepción de casos que se relacionen con impuestos y derechos.
4. No debe entrar en controversia con el cliente.
5. No se deben castigar los honorarios para desplazar a otro auditor.

Los honorarios deben corresponder al valor del servicio prestado, sin menospreciar en ningún momento, el trabajo a realizar.

Es sumamente importante, llegar a una fijación de honorarios adecuados, para efecto de lograr en toda su autenticidad, los objetivos de la auditoria de estados financieros.

VI. Aspectos Generales y Formulación del Contrato de Servicios Profesionales

Antes de formular un convenio, para la realización de una auditoria, el Contador Público y su cliente, determinan la naturaleza de la auditoria y del informe, la duración del trabajo, la fecha de entrega del informe y los honorarios.

Una vez concluidas por el auditor las fases antes comentadas, es conveniente que una vez más, el Contador Público se reúna con el cliente y los funcionarios pertinentes de la empresa, con la finalidad de resumir los principales puntos de vista y además, tratar datos tales como coordinación entre el Departamento de Contabilidad y la labor de los auditores, condiciones de trabajo, honorarios y lugar de trabajo equipo que se les proporcionará, etc.

De ser posible, debe tomarse en cuenta, la utilización del personal del cliente, para llevar a cabo determinadas labores, de tal forma que el auditor y sus ayudantes, puedan aprovechar el tiempo que en un momento dado tuvieran que invertir en labores, que el personal del cliente puede proporcionar.

El personal de la empresa a revisar, puede emplearse de tal modo que la independencia del trabajo del Contador Público, no sufra menoscabo alguno.

La celebración de un contrato escrito, entre el Contador Público y la persona que lo contrate, debe tener los datos principales que a ambos interesan, y como finalidad tiene la de formalizar la labor a desarrollar.

El propósito de esta carta, es la de confirmar por es-

crito, los puntos principales que se trataron en las pláticas con el cliente, así como, la cotización de los honorarios, basados en las investigaciones preliminares y el presupuesto de tiempo. Esta carta se a denominado "Carta Convenio".

La carta convenio de auditoria es en cuanto a su fisonomía jurídica de naturaleza bilateral, en la cual las partes se obligan reciprocamente, el Contador Público a prestar un servicio determinado y el cliente a remunerarlo.

La carta convenio de auditoria, es necesario obtenerla antes de iniciar cualquier trabajo, ya que en ella se estipulará concretamente el alcance del trabajo a desarrollar, así como, la limitación en la responsabilidad que asume el Contador Público.

La carta convenio, deberá dirigirse normalmente a la atención del funcionario principal que haya solicitado el servicio.

Por lo regular la carta convenio o contrato de servicios profesionales, incluye lo siguiente:

1. Descripción del trabajo a realizar, así como, producto final a recibir por el cliente.
2. Alcance y limitaciones del trabajo, a efecto de dejar bien precisado las responsabilidades de cada parte.
3. Forma de realización del trabajo.
4. Fechas para desarrollar el trabajo.

5. Los honorarios y forma de pago.

Las firmas de Contadores Públicos, elaboran sus cartas convenio de auditoria de acuerdo a su criterio, debido a la falta de un modelo estandar de carta convenio, pero éstas varian únicamente en cuanto a su redacción, ya que por lo regular contienen por lo menos los cinco puntos tratados ante- - riormente.

Un modelo de carta convenio de auditoria, para el caso de primera revisión, serfa el mostrado en la figura número - cuatro de el apéndice.

Para el caso de auditorias que se practican en forma - recurrente, la determinación de los honorarios es más fácil de cotizar, debido a que como se dijo anteriormente hay elementos necesarios derivados de la revisión anterior.

Es aconsejable, ya sea en el caso de Primera Auditoria o Auditoria Recurrente, no se pierda el contacto con el - -- cliente, ya que es la mejor forma de renovar un contrato.

Un modelo para cotizar los honorarios, en el caso de - auditorias que se practican recurrentemente, serfa el mostrado en la figura número cinco del apéndice.

C A P I T U L O T E R C E R O

CONDUCCION Y SUPERVISION DE LA AUDITORIA

- I. Programa de Trabajo de Auditoria
- II. La Supervisión en el Trabajo de Auditoria
 - a) Generalidades
 - b) Supervisión
 - c) Revisión

g) Investigar y evaluar el sistema de archivo

El auditor investigará sobre el flujo de documentos y las facilidades existentes para obtener la información. Este punto es de suma importancia, ya que en la obtención de información, cuando no es muy accesible la documentación, se puede invertir demasiado tiempo. Es bien sabido que sin información, no puede haber toma de decisiones, por lo cual es un punto importante para cualquier organización.

h) Investigar sobre el personal administrativo y de contabilidad, con el cual se trabajará

Esta investigación se basará, sobre la cantidad del personal, ejecutivos y jefes de departamento y en algunos casos, la investigación del tiempo que tienen trabajando para la compañía, y en un modo superficial, las funciones específicas que realizan dentro de la misma, - situación importante para conocer el nivel de información que cada elemento posee.

IV. Alcance del Trabajo de Auditoria

Al estar en la etapa de organización, el Contador Público puede presuponer en forma general, el alcance que dará a sus pruebas de auditoria, ya que de éstas dependerá la evidencia suficiente y competente, que soporte su opinión profesional. Pero para estar en condiciones técnicas, debe observar la segunda norma de trabajo, relativa al examen y evaluación del control interno.

I. Programas de Trabajo de Auditoria

A través de las investigaciones preliminares y del estudio y evaluación del Control Interno, el Contador Público obtiene un conocimiento general de la empresa a revisar, es en este momento cuando esta en posibilidad de elaborar un -- programa de trabajo adecuado a las circunstancias del exa- - men.

Según Roy B. Kester, en su Contabilidad Teórica y Práctica, define el programa de esta manera, "El programa de inspección, ocupa el mismo lugar en las funciones del Contador que los planos del Arquitecto en la construcción de edificios. Este programa consiste en una lista o relación de los trabajos a efectuar en el curso de la inspección". (1)

W.A. Paton, nos dice que "El programa es uno de los -- trabajos para preparar la auditoria. Debe preparar un programa preliminar de trabajo; un plan de acción bien concebido, ahorraría mucho tiempo y evitará cualquier confusión -- acerca del trabajo asignado". (2)

Arthur W. Holmes dice "El programa de auditoria, es un plan detallado del procedimiento a seguir en la auditoria; - la imaginación y la iniciativa deben entrar en juego en todo momento, por cuidadosamente planeado que esté el programa ya que no pueden preverse todas las contingencias concebibles de cada auditoria diferente". El fin de un programa de auditoria es:

a) Guiar al auditor y,

(1) Roy B. Kester "Contabilidad Teórica y Práctica" Página 369, Editorial Labor, S.A., 1957

(2) W.A. Paton "Manual del Contador" Página 1597, - Unión Tipografica Editorial Hispano Americana - 1947.

- b) Para que le sirva de comprobación hasta el final, y darle la seguridad de que no se ha olvidado - - nada. (1)

La Comisión de Procedimientos de Auditoria del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No. 4, da la siguiente definición de programas de trabajo. "En el sentido estricto, el programa de trabajo es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoria que han de emplearse, la extensión que se le ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar".

Para el Contador Público, el programa de auditoria es de vital importancia, por las siguientes razones:

- a) Es una guía del trabajo a realizar
- b) Evita duplicación de trabajo
- c) Permite reconocer el avance de la auditoria en cada renglón del examen
- d) Permite distribuir el trabajo entre el personal encargado de llevar a cabo la revisión
- e) Controla el trabajo
- f) Fija responsabilidades
- g) Sirve de apoyo en la supervisión del trabajo
- h) Evita la posibilidad de omitir algún procedimiento importante

Nos podemos encontrar con distintos tipos de programas

- (1) Arthur W. Holmes "Principios de Auditoria" Página 62, Cfa. Editorial Continental, S.A., 1969

de trabajo, pero en el fondo coinciden, por las finalidades que persiguen; el auditor es quien con base en su juicio determina el tipo de programa a utilizar, para un mejor desarrollo de su labor.

Atendiendo a su aplicación, los programas se clasifican en generales y especiales; los primeros contienen indicaciones generales en relación a las principales pruebas a realizar y por lo regular son de aplicación general a varias empresas, y en los segundos normalmente se detallan todos los procedimientos aplicables, específicamente para cada situación particular.

Desde el punto de vista de su contenido, los programas se clasifican en concretos y detallados, los concretos son de uso para los altos niveles de una firma de Contadores Públicos, los detallados son de uso para los ayudantes de un trabajo de auditoría, quienes por la poca experiencia que cuentan, necesitan una guía detallada del trabajo a realizar.

Todo programa de trabajo, debe ser sencillo y conciso, de tal modo que los procedimientos aplicados en auditoría estén de acuerdo con las circunstancias del examen.

Los principales datos que debe contener un programa de trabajo, son los siguientes:

- a) Fecha, nombre y firma de quien formuló el programa y de quien lo aprobó
- b) Nombre de la empresa
- c) Ejercicio que comprende la revisión
- d) Orden en la aplicación de los procedimientos -

a seguir, para lo cual es conveniente que el programa se haga por secciones, las cuales cubrirán cada uno de los renglones principales de los esta dos financieros, por ejemplo en el orden siguiente:

1. Generalidades
 2. Disponibilidad
 3. Cuentas por cobrar
 4. Inventarios
 5. Activo fijo
 6. Cargos diferidos
 7. Reservas complementaris de activo
 8. Pasivo circulante
 9. Capital
 10. Cuentas deudoras de resultados
 11. Cuentas acreedoras de resultados
-
- e) Espacio para incertar las firmas o marcas de que el trabajo fué realizado
 - f) Referencia cruzada con los papeles de trabajo
 - g) Anotación del tiempo real y presupuesto y, espacio para observaciones de comentarios
 - h) Espacio para revisiones adicionales y firma de - aceptación del supervisor

Se acostumbra añadir, a los programas de trabajo expli caciones y detalles de información complementaria con el pro

pósito de ilustrar a las personas que van a aplicar los procedimientos de auditoria, sobre peculiaridades que es conveniente conocer, tales como informe resumido de la naturaleza del trabajo a desarrollar de la política y procedimientos de contabilización, aspectos principales del control interno, - objetivos de la auditoria en cada sección, etc.

Las principales características que deben tener los -- programas de trabajo, son las siguientes:

- a) Instrucciones claras y precisas
- b) Espacio suficiente para observaciones de carácter general
- c) Confidenciales
- d) Flexibles
- e) Uso de términos uniformes
- f) Orden en su formulación

El contener instrucciones claras y precisas, tiene fundamentalmente como finalidad, el ahorrar tiempo tanto al personal que lo desarrolla, como a los supervisores.

Por lo regular, es necesario que los programas de trabajo tengan suficiente espacio, para cualquier tipo de observaciones, y es de desearse que éstas queden en el lugar que les corresponda.

Los programas de trabajo deben ser flexibles, ya que - están sujetos a cambios, y tal como nos explica una cita de Montgomery, en el manual del Contador de W. Paton, "Que nada

puede hacer más daño a los que se dedican a la auditoria, -- que el empleo de reglas condensadas de trabajo; todos aquellos que ejercen su profesión, ateniéndose a programas que -- han sido elaborados para otras personas, son culpables de negligencia si permiten que unas reglas inmutables anulen toda independencia de criterio". (1)

Los programas de trabajo deben ser confidenciales, ya que podría ser inconveniente, en determinados casos, que el personal del cliente conociera el curso del trabajo del auditor, pues estaría en posibilidad de entorpecer sus labores.

La característica de ser flexibles los programas de auditoria, es indispensable, ya que podrían estar sujetos a cambios en un momento determinado de la revisión, pues podría ser que lo originalmente incluido en el programa, no -- estuviera arrojando los resultados esperados.

El uso de términos uniformes, en los programas de trabajo, es de vital importancia y de gran utilidad para las -- firmas de Contadores Públicos, ya que su personal estará plenamente identificado con éstos términos en cualquier momento.

Todos los programas de trabajo, deben seguir un orden lógico en su formulación, los cuales deben estar apegados a las normas seguidas por la firma de Contadores Públicos.

Resumiendo lo anteriormente expuesto, se puede concluir que la determinación del programa de trabajo aplicable a cada caso, depende fundamentalmente de los resultados obtenidos en las visitas y comentarios realizados con el cliente

(1) W.A. Paton "Manual del Contador", Página 1606, -- Unión Tipográfica, Editorial Hispano Americana, 1947.

y del resultado del examen y, evaluación del control interno.

II. La Supervisión en el Trabajo de Auditoria

a) Generalidades

Cuando se entra en la etapa de supervisión en la auditoria, es cuando en sí el trabajo se está realizando es en todos sus aspectos la etapa de administración de la auditoria.

Administración en términos generales significa planear, dirigir, coordinar y controlar un trabajo con el propósito de obtener satisfactoriamente el fin propuesto.

Administrar, dentro de la auditoria financiera, significa organizar y supervisar. La organización ya se vió en el segundo capítulo de este trabajo, por lo que en éste se tratará únicamente lo que se refiere con la supervisión, que incluye planeación y revisión, así como, la terminación de la auditoria.

Planeación, en un sentido amplio, planear significa decidir por anticipado que se va a realizar; que procedimientos deberán aplicarse para realizar el trabajo necesario, -- con objeto de conseguir un fin establecido.

En ésta etapa de planeación, se deberá considerar en una forma muy importante, la discusión y fijación del presupuesto de tiempo que se mencionó en el capítulo segundo, pero aquí deberá verse desde el punto de vista de planeación, o sea, considerar analíticamente que personal lo va a ejecutar, y como va a participar ese personal en las áreas de --

trabajo por sus diferentes categorías; va a haber un señalamiento de horas, también por áreas, una vez que se haya evaluado el control interno existente, y que pueda ocasionar una modificación al plan original.

Revisión. La revisión consiste en una estrecha vigilancia inmediata, en las etapas de iniciación, intermedia y final del desarrollo y, preparación de trabajos de acuerdo a las categorías, capacidad y experiencia del personal que los está desarrollando; o sea, el supervisor, revisará el trabajo del encargado, así como, el encargado revisará los papeles de trabajo en las áreas encomendadas a los ayudantes. También tendrá como objetivo el determinar si las pruebas que se han realizado contienen evidencia suficiente y competente, que soporte la opinión que se va a dar sobre las cifras presentadas en los estados financieros sujetos a examen.

La revisión constituye además, como lo indica el propio boletín No. 33 de Normas y Procedimientos de Auditoría, uno de los más efectivos entrenamientos, que se le da al personal; ya que a través de la revisión, independientemente que el auditor se asegura de que han sido conseguidos los fines propuestos, se va a dar entrenamiento al personal que después irá teniendo asignaciones de mayor responsabilidad, en futuros trabajos, esta revisión, debe ser fundamentalmente del contenido, pero también abarca, la forma en que esta preparada y plasmada la evidencia en papeles de trabajo. La revisión, normalmente se debe hacer en las oficinas del cliente.

Terminación del Trabajo

En esta etapa, se va a hacer una revisión general para determinar, si el contenido de los papeles de trabajo, le dan

al auditor, la evidencia suficiente para poder emitir su opi
nión, de que los papeles tengan dicha evidencia, adecuadamen
te ordenada y clasificada. También en esta revisión general,
el Contador debe verificar, de que se obtuvieron todo tipo -
de salvaguardas, como por ejemplo: la carta de confirmación
del cliente al auditor, conocida también como certificado de
activo y pasivo o carta de confirmación comercial; que ya -
se obtuvieron las confirmaciones de abogados, confirmaciones
de los principales clientes; principales acreedores, que ya
se recibieron las confirmaciones de bancos, y que el alcance
de las pruebas se realizaron adecuadamente, que las conclu-
siones fueron las que realmente se planearon y se supervisa-
ron en su oportunidad.

b) Supervisión

La supervisión se lleva a cabo, en todas las etapas de
la administración del trabajo de auditoria, de la siguiente
forma:

1. Antes de iniciar el trabajo
2. Al iniciar el trabajo
3. Durante la realización del trabajo
4. Al terminar el trabajo

1. Supervisión antes de iniciar el trabajo

En esta etapa, queda comprendida principalmente lo
que es la planeación, dicha planeación se lleva a cabo an--
tes de iniciar la auditoria, durante el trabajo de audito--
ria y al finalizar la auditoria.

Antes de iniciar la auditoria, se deben establecer - - guías de exámen y el tipo de informes. Es aconsejable también, que en esta etapa se deje por escrito instrucciones - como: a quien se dirigirá el informe, cuantas copias solicitó el cliente, y cuantas son necesarias para la firma a - que pertenezca el auditor.

La planeación antes de iniciar el trabajo de auditoria, puede abarcar los siguientes aspectos:

- a) Discutir el trabajo a realizar en términos generales, incluyendo el alcance de la auditoria y el personal que se va a asignar.
- b) Cuando se va a realizar el trabajo y en cuantos períodos.
- c) Lugar que se asignará, en las oficinas del cliente, para la realización del trabajo, así como, - acceso a los libros y a la documentación compro**ba**toria.
- d) Revisar los expedientes de correspondencia crusada con el cliente.
- e) Elaborar el presupuesto analítico de tiempo por área.
- f) En el caso de auditorias recurrentes, aparte de los anteriores, se abarcarán también los siguientes aspectos.
 1. Revisar la decisión que tomó el cliente, en lo que se refiere a los comentarios en la - carta de observaciones del año pasado.

2. Revisar el legajo general del año anterior, así como, el contenido de los cuestionarios de control interno, de impuestos y programas de trabajo. De esta revisión, puede derivarse un ajuste al presupuesto de tiempo, por modificaciones al alcance del trabajo, en caso de localizar problemas que se puedan presentar en la auditoria.
3. Revisar las notas sobre planeación del año anterior, de esto también puede derivarse un ajuste al presupuesto de tiempo.
4. Es conveniente, tener disponibles los estados financieros a fechas intermedias del -- ejercicio social del cliente; así como, -- las actas de asamblea y juntas de consejo, para lo cual se puede solicitar al cliente, que se anote en el listado de distribución de estos documentos, una copia para el auditor.

Las ventajas que se podrían obtener de estas medidas, serían las siguientes:

- a) Si se reciben en forma oportuna, el auditor conoce el desarrollo del negocio y de otros asuntos que puedan tener repercusiones en la auditoria.
- b) El auditor tendrá la oportunidad de -- estar en contacto con el cliente con -- más facilidad y, podrá ofrecer sugerencias útiles y oportunas.

- c) El auditor, al estar mejor informado podrá planear con mayor facilidad la auditoria subsecuente.

La supervisión se debe llevar a cabo, desde la etapa de planeación, con el objeto de que al iniciar el trabajo se -- tengan bases firmes. Dicha supervisión, debe hacerse en forma piramidal, o sea el trabajo desarrollado por cada ayudante, deberá ser revisado y supervisado por el auditor de más categoría, y así sucesivamente, hasta llegar a la revisión - del Contador Público que va a dictaminar, y el cual será el responsable directo del trabajo realizado.

En la aplicación de los procedimientos de auditoria, -- existen labores de ejecución, decisiones y juicios que no re quieren la intervención directa del auditor, ya que pueden - ser desempeñados a un nivel más rutinario; por lo tanto, no sería conveniente, que la totalidad del trabajo sea desarrollado necesariamente por el auditor responsable de la audito ria.

Es práctica común, que el auditor en el desarrollo de - su actividad profesional, se auxilie de ayudantes, debidamente clasificados y jerarquizados, de acuerdo con el tipo de - trabajo que van a realizar. El delegar funciones a los ayudantes, no libera al auditor de la responsabilidad personal que tiene en todo el trabajo.

De lo anterior, se desprende la importancia que tiene - el que la delegación del trabajo, vaya acompañado de un procedimiento de supervisión adecuada, que permita dirigir y -- orientar a los ayudantes en la ejecución del trabajo.

Distinción entre Supervisión y Revisión

Supervisión es la intervención del responsable en un trabajo, previa iniciación de éste. al iniciarse, durante su -- ejecución y en su terminación y archivo.

Revisión es la intervención del responsable de un trabajo, después de que éste se haya llevado a cabo.

La diferencia entre la revisión y supervisión, se debe - en que los errores u omisiones detectadas en la revisión, solamente se pueden subsanar con la repetición del trabajo, invirtiendo tiempo no presupuestado, y en ocasiones se pueden - dejar puntos pendientes sin aclararlos con oportunidad. Esta situación normalmente sucede, cuando la revisión se hace una vez que los auditores han salido de las oficinas del cliente.

En la supervisión, el trabajo se planea, se da el camino a seguir, se puede cambiar los procedimientos seguidos y se - observa el trabajo durante la realización del mismo.

Es aconsejable y de ser necesario, se tenga como norma general, que la supervisión y revisión se lleven a cabo en - las oficinas del cliente; las ventajas que se tienen al realizar estos trabajos, en dichas oficinas, son las siguientes:

- a) El cliente tiene más conciencia, del tiempo invertido en el trabajo de auditoria, si ve al auditor trabajando en sus oficinas.
- b) Si se tienen problemas de información, para aclarar cualquier punto pendiente, preparar la carta de observaciones, o para formular los mismos esta

dos financieros, etc., la información es más accesible, si el auditor se encuentra en las oficinas del cliente, que si estuviera en su despacho.

- c) El auditor trabaja con mayor rapidez y con - más eficiencia.

2. Supervisión al iniciar el trabajo

Es necesario establecer perfectamente, con el auditor encargado del trabajo, la definición de los objetivos -- que se persiguen en el examen, con el propósito de que éste se encuentre plenamente identificado, y en posibilidad de obtener un trabajo de máxima calidad profesional.

También es importante, llevar a cabo una evaluación de la capacidad y experiencia profesional de los ayudantes - que intervendrán en la revisión, a fin de verificar si son - las personas adecuadas en relación al tamaño de la compañía, cuyos estados financieros se revisarán.

Una vez que el auditor encargado a preparado la planación analítica del trabajo por áreas, será necesario que ésta sea discutida con el socio encargado, y en caso de que éste último lo considere conveniente, será modificado el -- plan original, para ajustarlo de acuerdo a la eficiencia del control interno existente.

Otro aspecto importante, antes de iniciar el trabajo, que aún en términos generales ya se tiene conocimiento de la empresa sujeta a revisión, es necesario que el auditor encargado, una vez instalado en las oficinas del cliente, --

vuelva a darles una explicación a los ayudantes, del giro de la compañía, sistema de archivo, etc.

3. Supervisión durante la realización del trabajo

Durante la realización del trabajo, la supervisión debe hacerse directamente en las oficinas del cliente, ya -- que además de las ventajas, que se mencionaron anteriormente permite a los miembros del grupo de la gerencia de la firma, y principalmente al Contador Público que va a dictaminar, -- mantener contactos personales con la alta gerencia del cliente.

Por lo que respecta a la supervisión, que debe realizar el auditor encargado sobre los ayudantes, debe comen--zar con una explicación amplia de la forma en que deben desarrollar el trabajo, los objetivos que se persiguen y el tiempo estimado que deben emplear en las pruebas de auditoria.

Es aconsejable, que el primer día de trabajo, en -- las oficinas del cliente, todos los ayudantes sean presentados al personal del cliente, principalmente con los que se -- tendrá trato directo, como lo es el personal del departamento de contabilidad y los responsables del archivo, de donde se obtendrá la documentación necesaria.

Durante el desarrollo del trabajo, es importante -- preguntar a los ayudantes si no han tenido problemas o du--das al trabajo que se les ha asignado, y además llevar a cabo una revisión del trabajo ya realizado por ellos. Las dudas que tengan, deben ser aclaradas de inmediato, para evitar que la labor de los ayudantes sea desperdiciada.

Una vez concluido el trabajo de los ayudantes, debe realizarse una revisión de inmediato, con el propósito de de terminar lo siguiente:

- a) Cerciorarse que el ayudante a llevado a cabo la política de la firma a la que pertenece, en lo que se refiere a la forma en que elaboró los papeles de trabajo, si utilizó los in dices y marcas convencionales acostumbrados por la misma, para identificación y cruce de los papeles de trabajo.
- b) Si las pruebas se realizaron satisfactoriamente, o por el contrario pedir las pruebas adicionales que debe hacerse, con el propósito de complementar el trabajo.
- c) Verificar si el ayudante realizó en forma y tiempo el trabajo asignado. Esta evaluación, es importante porque permite ir viendo el desarrollo de los ayudantes, para que sean tomados en cuenta en nuevas áreas en futuras revisiones.

Es aconsejable, que durante la realización del trabajo, en cédula por separado se vayan anotando todas las dudas o problemas que vayan surgiendo, para que sean resueltos por el supervisor, en las visitas que haga éste, para la revisión del trabajo realizado. La falta de visitas constantes, por parte de los supervisores, puede ocasionar problemas graves, en la eficiencia del trabajo realizado y en el costo de la auditoria; además, puede afectar en el estado de ánimo de los encargados y ayudantes, así como, también re percutir en las relaciones con el cliente.

La planeación en el campo, depende principalmente - de la responsabilidad del auditor encargado, pero es recomen dable que el gerente o supervisor intervengan en esta etapa. Si estos revisan el plan hasta el final de la revisión, es - posible que sea impráctico y costoso, ya que podrfan aumen-- tar las pruebas que juzguen convenientes, y por lo pronto ya se habría invertido tiempo en trabajo innecesario; además - se pierde el beneficio de su mayor experiencia, en el enfo-- que de cualquier situación.

La supervisión durante la realización del trabajo, puede incluir los siguientes procedimientos:

1. Explicar a los ayudantes sobre el negocio del cliente, plan de trabajo, objetivos - que se persiguen, etc.
2. Hacer una visita a la planta y a las ofi- cinas, para ver el flujo físico de la pro- ducción y de la documentación y, para co- nocer el personal del cliente.
3. Hacer una evaluación del control interno.
4. Preparar o modificar programas de trabajo.
5. Preparar el presupuesto detallado a las - asignaciones del trabajo.
6. Revisar analfticamente los datos financie ros y de operación

Esta revisión es la comparación de datos de algunos rubros de los estados financieros, del ejercicio sujeto a re visión con el del ejercicio anterior, con el propósito de ve

rificar si existen diferencias en importe, porcentos, o ambos cuyas variaciones, deben ser investigadas con el fin de ajustar el programa de trabajo de manera que permita al Contador Público, hacer una evaluación del efecto que sobre los estados financieros pueden tener las situaciones descubiertas.

El propósito de las revisiones analíticas, es determinar relaciones anormales o no esperadas. En este caso, el auditor generalmente empezará sus investigaciones, haciendo las preguntas pertinentes, y posteriormente hará pruebas para verificar la información obtenida.

4. Supervisión al terminar el trabajo

Para verificar que se han cumplido las normas de auditoria, y que el trabajo se realiza de acuerdo a lo planeado, el Contador Público deberá revisar el contenido de los papeles de trabajo.

En esta etapa de revisión, el Contador Público deberá verificar que se han obtenido todos los certificados y confirmaciones de abogados, confirmaciones de mercancías en poder de terceros, de los clientes y acreedores más importantes, de los bancos y principalmente que muestren los papeles de trabajo, que los alcances de las pruebas realizadas son adecuados, sobre todo lo que se tenía que ver, para efecto de soportar en forma suficiente y competente la opinión profesional que se va a emitir.

Aunque ya se dijo anteriormente, la revisión debe llevarse a cabo, en las oficinas del cliente, pero en ocasiones es necesario y recomendable hacer una revisión especial

en el despacho del Contador que va a dictaminar; pues puede encontrar algunas dudas de carácter técnico, que ameriten la consulta de libros o discusión con otros socios o personal - del despacho, estas consultas o discusiones, tienen como pro pósito, lograr la confirmación o rectificación de la conclu sión que se haya obtenido.

Una vez que se haya cerciorado lo anterior, es acon sejable revisar todos los problemas importantes que se detec taron, las soluciones que se dieron, y la manera en que se - reflejan en los estados financieros y en el dictamen. Este trabajo debe ser llevado a cabo, por los supervisores y el - Contador Público que dictamina, para obtener un trabajo de ca lidad profesional.

Como una política de control y revisión del despa-- cho al que pertenece el Contador Público, es conveniente que los trabajos de auditoria, sean revisados en forma selectiva por un miembro de la firma, ajeno al trabajo realizado, con el fin de verificar que se han cumplido con todas las normas de auditoria, políticas del despacho en lo que se refiere a elaboración de papeles de trabajo, y además que éstos tengan la evidencia suficiente para respaldar la opinión que se va a dar a los estados financieros revisados.

Este tipo de supervisión, que efectúan personas aje nas a las que participaron en el trabajo, resulta de gran -- utilidad en el progreso de la práctica profesional de las -- firmas de Contadores Públicos.

c) Revisión

La revisión también debe llevarse a cabo, durante la --

realización del trabajo, así como, también al término final del trabajo de auditoria.

1. Revisión en la realización del trabajo

Con el propósito de ejercer una adecuada supervisión en la realización del trabajo de auditoria, la revisión debe llevarse a cabo en las oficinas del cliente.

La revisión de papeles debe hacerse en forma piramidal, de acuerdo a como este constituido el Despacho de Contadores Públicos, considerando que la última persona que participará en la revisión del trabajo, será el Contador Público que firmará el dictamen.

La revisión en la realización del trabajo, permite que cualquier error pueda ser descubierto y corregido oportunamente. En este momento, es cuando se verifican todos los aspectos vistos con anterioridad en la investigación preliminar, y cualquier situación anormal puede ser detectada. Esta revisión se puede enfocar a los siguientes objetivos:

- a) Hacer sentir al auditor encargado y a los ayudantes, la necesidad de mantener el -- trabajo dentro del presupuesto de tiempo.
- b) Coordinar todas las etapas del trabajo de tal modo que la auditoria avance de conformidad con lo planeado.
- c) Tener la seguridad de que el personal que laboró en las oficinas del cliente, esta llevando adecuadamente, los procedimientos de auditoria y esta elaborando los pa

peles de trabajo de acuerdo con las po
líticas de la firma.

Esta revisión en general, debe llevarse a cabo al -
término de cada área de trabajo, así mismo, es importante --
aclarar con cada uno de los ayudantes el procedimiento o la
razón de la operación realizada dentro del área sujeta a re-
visión.

La supervisión técnica del trabajo de auditoria, es
ejercida directamente por el supervisor en la medida que va
avanzando el trabajo. Para evitar desviaciones no contempla
das del programa de trabajo de auditoria, y de la misma mane
ra trabajo inútil o excesivo, así como, también atender los
problemas que puedan surgir, resulta necesaria una supervi--
sión adecuada. Es importante que el progreso o problemas --
que vayan teniendo en el trabajo, sean informados al Conta--
dor Público que va a emitir la opinión, a efecto de que par-
ticipa en todas las decisiones de importancia que deban to--
mar.

El supervisor debe ejercer una revisión constante -
del trabajo asignado a los ayudantes, y cerciorarse que éste
a entendido perfectamente, los objetivos de la auditoria, --
así como, los procedimientos que se deban seguir.

Independientemente de que el control de tiempo del
personal es responsabilidad del supervisor, cada ayudante es
personalmente responsable de mantener un control efectivo --
sobre su propio tiempo, cada miembro de la firma debe compa-
rar constantemente, para cada etapa del examen, el tiempo in
vertido con el tiempo asignado, de la misma forma debe mante
ner un registro diario del tiempo utilizado en cada parte --
del trabajo.

La información acerca del tiempo necesario para completar el trabajo, adquiere importancia a medida que este progresa, ya que permitirá:

- a) Apreciar que los compromisos de entrega del informe podrán cumplirse.
- b) Anotar e informar al cliente sobre cualquier posible exceso de tiempo, debido a situaciones imprevistas, que puedan en un momento dado repercutir en un aumento a los honorarios y,
- c) Considerar el desarrollo de las personas que intervienen en el trabajo, para ser tomados en cuenta en futuras revisiones.

De este último punto, cabe mencionar su importancia en la determinación del entrenamiento que se le debe dar al personal, una vez visto su desarrollo en determinado trabajo. Para lo cual este entrenamiento puede ser de dos formas:

- a) Entrenamiento en el trabajo por medio de asignaciones variadas y progresivas.
- b) A través de cursos impartidos.

El más efectivo de los entrenamientos, es el que se lleva a cabo a través de los distintos trabajos, porque cada uno de éstos proporciona oportunidades para aplicar la práctica de los procedimientos de auditoria, la teoría de la

contabilidad y la política de la firma.

Este entrenamiento es responsabilidad directa del socio encargado y del supervisor. Por medio de sus funciones de supervisión, planeación, resoluciones de problemas, revisiones y discusiones, están en condiciones de transmitir a los ayudantes el beneficio de su experiencia.

Debe motivarse a los ayudantes, para que realicen soluciones a los problemas que encuentren en el trabajo, de la misma forma se les debe explicar en caso de error, a una solución dada por ellos, los procedimientos que debieron -- aplicar o las decisiones que debieron tomar en los problemas. De este modo se puede aumentar el valor y el interés en el trabajo del personal de la firma.

Por todo lo anteriormente expuesto, y basados en una adecuada planeación, revisión y supervisión del trabajo, se puede lograr totalmente los objetivos de la auditoria, en el tiempo y momento preciso.

2. Revisión al termino del trabajo

Esta revisión se lleva a cabo al finalizar un conjunto de áreas, como por ejemplo, un conjunto de activos, el conjunto de pasivos, etc. También se ejerce cuando dos -- áreas están relacionadas, como es el caso de compras y cuentas por pagar, y que normalmente se revisarán al término del trabajo, conjuntamente con una revisión general que debe hacer el auditor encargado del trabajo (supervisor), quien en cédula por separado anotará los puntos pendientes, que deberán aclararse de inmediato, a excepción de aquellos que no se este en posibilidades de cubrir.

Con el propósito de verificar, que no existe ningún aspecto fundamental que altere o modifique su opinión, normalmente el Contador Público, efectúa una revisión general a alto nivel, revisando algunos aspectos, entre los que podrían estar los siguientes:

- a) Que los puntos pendientes del supervisor, determinados en las revisiones efectuadas en el curso del trabajo, han sido cubiertos en su totalidad.
- b) Que los papeles de trabajo, muestren evidencia de que ya fueron revisados antes que él.
- c) Que las confirmaciones importantes, se hayan recibido y además tengan resultados satisfactorios.
- d) Que los programas y cuestionarios utilizados en la auditoria, esten debidamente firmados e inicialados por el auditor -- que llevó a cabo el trabajo, así como, -- por el que revisó.
- e) Que la confirmación del cliente al auditor se encuentre en papeles de trabajo.

De lo anteriormente expuesto, debe hacerse una evaluación de los aspectos importantes que se mencionaron. tanto en la planeación, como en el desarrollo del trabajo, y en cuanto a las áreas conflictivas, que éstas fueron cubiertas adecuadamente.

Resumiendo, la revisión de cada área en el desarrollo del trabajo y al término del mismo, debe llevar la base medular del trabajo realizado, así como, la conclusión que se derive de la revisión, no descuidando que el Contador Público, debe tomar el trabajo efectuado como suyo y para lo cual tiene que cumplir con una adecuada planeación y supervisión, debido a que es la base para poder emitir una opinión sobre los estados financieros.

C A P I T U L O C U A R T O

TERMINACION DE LA AUDITORIA

- I. Revisión del Cumplimiento al Programa de Trabajo de Auditoria y, a los Procedimientos de Auditoria Aplicados.

- II. El Informe del Auditor y su Carta de Recomendaciones.

I. Revisión del cumplimiento al Programa de Trabajo de Auditoria y a los Procedimientos de Auditoria Aplicados

El programa de trabajo, es un guía en la realización del trabajo de auditoria, porque ordena adecuadamente los procedimientos que deben aplicarse, indicando así mismo, su extensión y oportunidad.

La revisión del programa de trabajo debe hacerse al terminar cada área, ya que si se revisan los papeles de trabajo y se encuentra que el programa de trabajo esta adecuadamente contestado, se puede concluir, en principio, que el trabajo está completo.

Por lo que se refiere a los procedimientos de auditoria aplicados, se debe verificar que los papeles de trabajo, tienen la evidencia suficiente y competente, para poder soportar la opinión que va a emitir el Contador Público de los estados financieros.

En este momento es cuando el Contador Público, verifica si se cumplió con los objetivos que se planearon, si cuenta con el soporte suficiente para dar su opinión, o sea es el momento de juzgar si la auditoria esta terminada, para que de ese modo, pueda pasar al siguiente paso de su trabajo, la realización del informe.

Con el propósito de asegurarse, de que una auditoria esta adecuadamente terminada, es indispensable verificar algunos puntos que generalmente son aplicados al término de una auditoria, y tenemos los siguientes:

- a) Verificar que los estados financieros plasmados en los papeles de trabajo, tengan la marca de que han sido cotejados con el libro mayor.
- b) Verificar operaciones posteriores.
- c) Contar con la confirmación del cliente al auditor.

a) Es importante verificar, que las cifras que presentan los estados financieros que se dictaminan, estén cotejados con los que el libro mayor arroje, esto es debido a que los estados financieros son del cliente, y como tales son -- parte misma de su contabilidad, en consecuencia, el Contador Público no puede referirse en su dictamen a los estados financieros, si éstos no son un reflejo mismo de la contabilidad.

Es aconsejable, independientemente de que se cotejen los saldos con el mayor, que se obtenga, por parte del cliente, una balanza o asiento de cierre de ejercicio, en -- los que declare que son saldos que arrojan sus registros con tables a la fecha que se refiera.

- b) Verificar operaciones posteriores.

Es indispensable llevar a cabo la revisión de las operaciones posteriores, con el propósito de conocer el desarrollo de la empresa en el período del cierre de su ejercicio, al de la terminación de la auditoría, para verificar la existencia o ausencia de hechos extraordinarios, como po---

drían ser: juicios, cierre total o parcial de la empresa, - cambio, reducción o aumento de su giro, desastres por caso - fortuito, etc., que podrían afectar en un momento dado, ciertos renglones de los estados financieros, así mismo, podrían afectar el juicio que los lectores o usuarios de los estados financieros dictaminados, habrían de formarse sobre la situación financiera de los mismos, o por otro lado confirmar que los estados financieros dictaminados, se refieren a un negocio en marcha sin desviaciones en operación fuera de lo normal.

- c) Contar con la carta confirmación del cliente al auditor

Un modelo de carta de confirmación del cliente al auditor sería el mostrado en la figura número seis del apéndice.

Por lo general el Contador Público, al realizar una - - auditoria de estados financieros, solicita información a los funcionarios de la empresa sujeta a revisión, dichas informaciones son importantes obtenerlas por escrito, debido a las siguientes razones:

- a) Confirmar que el cliente es responsable en primer lugar, por las cifras incluidas en los estados financieros.
- b) Manifiesta formalmente, la buena fé - del cliente.
- c) Los errores de interpretación disminuyen considerablemente.

- d) Muestran evidencia objetiva a ciertas circunstancias, en que el Contador P^ublico por sí mismo, tiene limitaciones o ciertos problemas para obtener conclusiones.

Estas informaciones del cliente, no sustituyen los procedimientos de auditoria, en las circunstancias, como tampoco relevan al Contador P^ublico de su responsabilidad.

Una vez verificados los puntos anteriormente citados se puede decir que la auditoria de los estados financieros está terminada, y por consiguiente se tiene ya todos los elementos de juicio necesarios para poder emitir una opinión.

II. El Informe del Auditor y su Carta de Recomendaciones.

Una vez terminada la auditoria, se llega al objetivo para el que fué contratado el Contador P^ublico, la expresión de la opinión, con respecto a la corrección contable de los estados financieros, corrección que implica que los estados financieros presentan o reflejan razonablemente, la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa dictaminada.

Esta expresión suscrita de la identificación de los estados financieros revisados, del trabajo realizado y de la opinión sobre dichos estados financieros, es lo que se conoce con el nombre de dictamen.

Pero además del dictamen, o como complemento a él, el Contador Público con frecuencia emite, un informe más extenso, conocido como informe largo, informe que trata en forma más amplia sobre algunos aspectos de los estados financieros comentando su contenido, el movimiento de algunas cuentas, las relaciones y proporciones entre ellos, etc., y presenta a menudo comparaciones de estos datos, con los que correspondan al ejercicio o ejercicios anteriores, comentando variaciones, tendencias, etc.

El "Informe Largo" así concebido, debe ser conciso, - - ágil y sencillo en su expresión, y debe contener únicamente comentarios importantes y evitar comentarios secundarios, -- que pudieran distraer la atención del lector de los puntos - principales.

Aún cuando el Contador Público haya sido contratado, exclusivamente para emitir una opinión sobre los estados financieros, debe emplear su capacidad y calidad profesional, para emitir una serie de ideas y recomendaciones que aumente - la eficiencia operativa de la empresa sujeta a revisión.

Estas ideas y recomendaciones entregadas en un informe a la gerencia, es conocido como carta de recomendaciones.

La "Carta de Recomendaciones" debe enfocarse a la operación administrativa de la empresa, con su control interno, - con las rutinas y sistemas de contabilidad y ya no contemplar las cuentas mismas y sus saldos, a menos que sean base de una observación.

Esta carta de recomendaciones, no forma normalmente parte del informe de auditoría, debido a los temas que toca, es más bien, para beneficio directo de la gerencia o dirección de la empresa, por esa razón es común que se presente por se

parado.

La finalidad de la carta de recomendaciones del auditor, es la de llamar la atención de la gerencia o dirección de la empresa sujeta a revisión, sobre algún aspecto o problema -- que seguramente lo merece. Si la recomendación que ofrece -- el auditor no es la apropiada, pero como resultado de sus -- comentarios se estudia el problema, y se encuentra la solu-- ción, el servicio quedo prestado y fué valioso, pues de otra manera, tal vez no se hubiera corregido el problema.

No puede recomendarse un modelo a seguir, en la formula ción de las cartas de recomendaciones, ya que éstas varian -- de acuerdo con la naturaleza misma de su contenido, y de las situaciones particulares que se originan en cada empresa. -- Pero debido a que la carta es la comunicación formal que une el trabajo del auditor con su cliente, es necesario que en -- su presentación se tenga el mayor cuidado.

Las redacciones de las cartas deben ser claras y preci-- sas, evitando confusiones o malas interpretaciones. Al ha-- cer la redacción, debe tomarse en cuenta, que probablemente ésta puede ser leída por personas que no son conocedoras en la materia, y por consiguiente, hasta donde sea posible debe evitarse el empleo de términos técnicos.

El Contador Público debe procurar, ofrecer las recomen-- daciones que crea oportunas, para resolver los problemas que haya observado, pero así mismo, debe de cuidar y vigilar que éstas se lleven a cabo. El señalar algún problema es ya un servicio, pero el dar una recomendación constructiva y el vi gilar que se aplique, refleja el interés del Contador Públi-- co en mejorar el sistema integral de la contabilidad, y en -- general la administración de su cliente y hará que éste valo re más sus servicios.

Finalmente, estas cartas de recomendaciones deben elaborarse y entregarse oportunamente, ya que de lo contrario, -- pierden actualidad y utilidad.

De lo anteriormente comentado, cabe mencionar que aún -- que la finalidad de la auditoria es la de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, basada en el examen de la información contable, es necesario se examine el fondo de todas las operaciones efectuadas, con el propósito de dar recomendaciones constructivas, que aumenten la eficiencia operativa de la empresa sujeta a revisión, haciendo con esto más objetiva la auditoria de los estados financieros.

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

1. La auditoria de estados financieros, tiene como objetivo principal, el permitirle al Contador Público expresar su opinión sobre la situación de los mismos. La auditoria es un trabajo profesional, y como tal debe planearse y organizarse adecuadamente, ya que la organización y la planeación son la base para alcanzar los objetivos que se persiguen.
2. El Contador Público, en toda auditoria a practicar, debe explicar a su cliente, la naturaleza de su labor, sus metas y la forma en que su actuación puede servir, para lograr las finalidades -- que se buscan cumplir, así mismo, debe dejar bien precisado, los alcances y limitaciones de su labor, lo cual evitará futuras dificultades, pérdidas de tiempo y malos entendidos.
3. Las entrevistas con los funcionarios de una empresa a revisar, son de suma importancia, principalmente las que se llevan a cabo con el departamento de contabilidad, ya que le reportan al Contador Público, ventajas como es el ir conociendo la organización interna del departamento de contabilidad, su sistema de archivo, valorar la eficiencia con la cual se le proporcionan los datos por él solicitados, etc.

4. Para efecto de determinar la naturaleza y la extensión de los procedimientos de auditoria, es necesario el estudio y evaluación del control interno -- existente en cada empresa. El control interno es la base sobre la cual esta parada cada empresa, si ésta no es sólida, su salida al exterior será débil y difícilmente conseguirá los objetivos para los que fué creada, por eso la importancia de su estudio y evaluación, pues no hay estados financieros que reflejen una posición adecuada, si no hay bases sólidas que los respalden.
5. Al seleccionar el personal que llevará a cabo una auditoria de estados financieros, es importante - considerar el giro de la empresa sujeta a revisión, pues es aconsejable seleccionar elementos - con experiencia en giros similares; para el caso de auditorias recurrentes, es recomendable seleccionar por lo menos a uno de los auditores que -- participó en la auditoria del ejercicio anterior, lo ideal y de ser posible, debe seleccionarse al auditor encargado que realizó dicha auditoria.
6. En la determinación de los honorarios, por la revisión de una auditoria a realizar, el Contador - Público debe tener siempre en mente, que la retri**bu**ción por sus servicios, no constituye el objeto principal del ejercicio de su profesión.
7. El Contador Público, debe elaborar un programa de trabajo, el cual debe ser sencillo y conciso de - tal modo que los procedimientos aplicados en la - auditoria, esten de acuerdo con las circunstan- - cias del examen, además debe ser lo suficientemen**te** completo, para que através de él se - - - -

obtengan todos los elementos de juicio, necesarios para emitir una opinión sobre los estados financieros.

8. Los programas de trabajo, deben ser confidenciales ya que podría ser conveniente, en determinados casos, que el personal del cliente, conociera el curso del trabajo del auditor, pues estaría en posibilidad de entorpecer sus labores.
9. Con el propósito de que el trabajo de auditoria, - se lleve a cabo con óptima calidad profesional, éste debe llevar una conducción y supervisión que -- permita marcar los puntos y caminos de acción, para poder determinar si la auditoria de estados financieros esta terminada.
10. La falta de visitas constantes, por parte de los - supervisores, puede ocasionar problemas graves en la eficiencia del trabajo realizado, y en el costo de la auditoria; además, puede afectar en el estado de ánimo de los encargados y ayudantes, así como, también repercutir en las relaciones con el -- cliente.
11. Los papeles de trabajo, deben contener la eviden--cia suficiente y competente, para poder soportar - la opinión que va ha emitir el Contador Público de los estados financieros.
12. Aún que el objetivo de la auditoria es la de emi--tir, una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, es importante que a cada auditoria practicada, se elabore como complemento al informe del auditor, una carta de recomendaciones, -

encaminada a incrementar la eficiencia operativa -
de la empresa sujeta a revisión.

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

- AUDITORIA E.L. Kohler, Editorial Diana, S.A., 1979
- AUDITORIA PRACTICA Arthur W. Holmes, Editorial Union Tipográfica Hispano - Americana, 1973
- "AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS" APUNTES SOBRE TEORIA Y PROCEDIMIENTOS Rogerio Casas Alatraste, Facultad de Comercio y Administración de la U.N.A.M., 1970
- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 1979
- CODIGO DE ETICA PROFESIONAL Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 1968
- CONTABILIDAD TEORICA Y PRACTICA Roy B. Kester, Editorial - - Labor, S.A., 1957
- MANUAL DEL CONTADOR W.A. Paton, Editorial Union Tipográfica Hispano Americana, 1947
- AUDITORIA PRACTICA Luis R. de Velasco y Alejandro Prieto, Editorial Banca y Comercio, S.A., 1947
- DEBERES DE LOS CONTADORES JUNIOR Y SENIOR Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 1965

CURSOS DE AUDITORIA

Instituto de Auditores Internos
de México, A.C., 1977

REVISTAS Y PUBLICACIONES
CONTADURIA PUBLICA

Instituto Mexicano de Conta-
dores Públicos, A.C.

PRINCIPIOS DE AUDITORIA

Arthur W. Holmes, Editorial
Continental, S.A., 1969

A P E N D I C E

Figura No. 1

Cuestionario de Control Interno

	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
1. Parte General			
a. ¿Existen al corriente los libros?	_____	_____	_____
b. ¿Existen catálogos de cuentas?	_____	_____	_____
c. ¿Se hacen presupuestos de efectivo?	_____	_____	_____
d. ¿Dispone el dueño mensualmente de informes financieros adecuados?	_____	_____	_____
e. ¿Se encuentran completamente separados los ingresos y egresos personales del cliente de los del negocio?	_____	_____	_____
2. Ingresos en efectivo			
a. ¿Abre el dueño la correspondencia?	_____	_____	_____
b. ¿Hace el propietario una lista de lo recibido por correo, antes de pasárselo al contador?	_____	_____	_____
c. ¿La lista de los recibos se lleva subsecuentemente al libro diario de ingresos?	_____	_____	_____

Cuestionario de Control Interno, Continúa

	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
d. ¿Los ingresos en la oficina se controlan por medio de máquina registradora, recibos al cliente, etc?	_____	_____	_____
f. ¿Los empleados que manejan fondos están asegurados mediante una fianza?	_____	_____	_____
3. Gastos o Desembolsos en Efectivo			
a. ¿Todos los desembolsos se hacen por cheque?	_____	_____	_____
b. ¿Están numerados todos los cheques?	_____	_____	_____
c. ¿Se utiliza un protector de cheques mecánico?	_____	_____	_____
d. ¿Se requiere la firma del propietario en los cheques?	_____	_____	_____
e. ¿Firma el dueño cheques sólo después de que han sido adecuadamente llenados? (nunca deberán firmarse los cheques en blanco)	_____	_____	_____
f. ¿Aprueba y cancela el propietario la documentación comprobatoria de los egresos?	_____	_____	_____

Cuestionario de Control Interno, Continúa

	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
g. ¿Todos los cheque anulados se guardan y se da cuenta de -- ellos?	_____	_____	_____
h. ¿Revisa el dueño la conciliación bancaria?	_____	_____	_____
i. ¿Existe un fondo de caja chica?	_____	_____	_____
4. Cuentas por Cobrar y Ventas			
a. ¿Estan numeradas y controladas todas las órdenes de <u>tra</u> bajo y/o facturas de venta?	_____	_____	_____
b. ¿Se hace un arqueo regular de las tarjetas de clientes?	_____	_____	_____
c. ¿Se envian los estados de -- cuentas mensuales a todos -- los clientes?	_____	_____	_____
d. ¿Revisa el propietario las <u>con</u> firmaciones antes de mandarlas por correo?	_____	_____	_____
e. ¿Las cancelaciones y descuentos de cuentas son aprobadas exclusivamente por el propietario?	_____	_____	_____

Cuestionario de Control Interno, Contínua

	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
f. ¿El crédito es concedido únicamente por el propietario?	_____	_____	_____
5. Notas por Cobrar e Inversiones			
a. ¿Es el propietario la única - persona que tiene acceso a -- las notas y a los certificados de inversión?	_____	_____	_____
6. Inventarios			
a. ¿La persona responsable del - inventario no es el Contador?	_____	_____	_____
b. ¿Se levantan inventarios <u>fisi</u> cos periódicos?	_____	_____	_____
c. ¿Hay un control físico de los valores del inventario?	_____	_____	_____
d. ¿Se llevan <u>registros de inven</u> tarios perpetuos?	_____	_____	_____
7. Activo Fijo			
a. ¿Se dispone de registros <u>deta</u> llados de activo fijo y de <u>ba</u> jas de valores por deprecia--ción?	_____	_____	_____

Cuestionario de Control Interno, Continúa

	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
b. ¿El propietario esta familia- rizado con el activo fijo pro- piedad de la compañía?	_____	_____	_____
c. ¿Aprueba el propietario las - bajas de activo fijo o los re- tiros del equipo?	_____	_____	_____
d. ¿Se hace un arqueo periódico del activo fijo?	_____	_____	_____
8. Cuentas por Pagar y Compras			
a. ¿Se utilizan órdenes de com- pras?	_____	_____	_____
b. ¿Hace las compras una persona diferente del contador?	_____	_____	_____
c. ¿Se comparan regularmente los registros de pasivo con los - estados de cuenta mensuales - de los proveedores?	_____	_____	_____
d. ¿Revisa el propietario perió- dicamente los estados de cuen- ta mensuales del proveedor si solamente se hacen pagos con- tra factura?	_____	_____	_____

Cuestionario de Control Interno, Continda

	<u>Si</u>	<u>No</u>	<u>Observaciones</u>
9. Nómina			
a. ¿Todos los empleados son contratados por el propietario?	_____	_____	_____
b. ¿Se daría cuenta el propietario de la ausencia de cualquier empleado?	_____	_____	_____
c. ¿Aprueba el propietario, firma y distribuye los cheques de la nómina?	_____	_____	_____
10. Breves comentarios sobre las conclusiones del auditor en cuanto a la eficacia del Control Interno.			

Figura No. 2

NOMBRE DE LA COMPAÑIA

Presupuesto de Tiempo para Cotización de Honorarios

Clase de trabajo: Auditoria de Estados Financieros

Período: Del _____ Al _____

Area Sujeta a revisión	<u>Tiempo Probable a Utilizar</u>			
	<u>Socio</u>	<u>Supervisor</u>	<u>Encargados</u>	<u>Ayudantes</u>
Planeación	_____	_____	_____	_____
Cuestionarios	_____	_____	_____	_____
Programas de Auditoria	_____	_____	_____	_____
Estados Financieros	_____	_____	_____	_____
Archivo Permanente	_____	_____	_____	_____
Carta de Observaciones	_____	_____	_____	_____
Presupuesto y Resumen de Tiempo	_____	_____	_____	_____
Supervisión	_____	_____	_____	_____
Hoja de Trabajo	_____	_____	_____	_____
Libro Mayor	_____	_____	_____	_____
Caja y Bancos	_____	_____	_____	_____
Valores	_____	_____	_____	_____
Documentos y Cuentas por Cobrar	_____	_____	_____	_____
Inventarios	_____	_____	_____	_____

Presupuesto de Tiempo para Cotización de Honorarios, Continúa

	<u>Socio</u>	<u>Supervisor</u>	<u>Encargados</u>	<u>Ayudantes</u>
Planta y Equipo	_____	_____	_____	_____
Documentos por Pagar	_____	_____	_____	_____
Cuentas por Pagar	_____	_____	_____	_____
Ingresos	_____	_____	_____	_____
Gastos Generales	_____	_____	_____	_____
Etc.	_____	_____	_____	_____
Total de Horas Presupuestadas	_____	_____	_____	_____
Cuenta Hora por categoría	_____	_____	_____	_____
Importe presupuestado	_____	_____	_____	_____
\$	=====	=====	=====	=====

Figura No. 3

DESPACHO DE CONTADORES PUBLICOS
PRESUPUESTO PARA DETERMINAR LA CUOTA HORA POR CATEGORIAS

Ejercicio del _____ al _____ de _____

	<u>NO. DE PERSONAS</u>	<u>HORAS CARGABLES</u>	<u>HORAS NO COBRABLES</u>	<u>TOTAL HORAS</u>	<u>NOMINA ANUAL</u>	<u>GASTOS FIJOS Y VARIABLES</u>	<u>TOTAL PRESUPUESTADO</u>	<u>CUOTA HORA</u>
SOCIO	5	4,620	4,620	9,240	24'000,000	4'320,000	28'320,000	6,130
GERENTES Y SUPERVISORES	4	6,062	1,330	7,392	12'000,000	2'040,000	14'040,000	2,316
ENCARGADOS	10	17,002	1,478	18,480	18'000,000	4'500,000	22'500,000	1,323
AYUDANTES	15	22,730	4,990	27,720	16'200,000	1'458,000	17'658,000	777
T O T A L	<u>34</u>	<u>50,414</u>	<u>12,418</u>	<u>62,832</u>	<u>70'200,000</u>	<u>12'318,000</u>	<u>82'518,000</u>	<u>-0-</u>

1. El presupuesto esta basado en nóminas mensuales como sigue:

Socios	\$ 400,000
Gerentes y Supervisores	250,000
Encargados	150,000
Ayudantes	90,000

2. Los días laborables se determinaron como sigue:

	365 Días al Año
Menos:	
	(104) Sábados y Domingos
	(10) Días Festivos Obligatorios y opcionales
	(15) Vacaciones Promedio
	(5) Enfermedades
Neto	<u>231</u> Días Laborables por 8 Hrs. = 1,848 Hrs. por Persona

Figura No. 4

MEMBRETE DEL DESPACHO DE
CONTADORES PUBLICOS

Lugar y fecha

Nombre del Cliente

Dirección

At'n. Persona principal que soli
citó el servicio
Puesto que desempeña

Estimados señores:

Confirmando las diversas pláticas que hemos venido -
celebrando sobre nuestra intervención en su compañía, nos per-
mitimos expresarles que se llevará a cabo bajo los siguientes
puntos:

Auditoria de estados financieros:

Practicaremos el exámen de sus estados financieros -
al _____ de _____ de 19__, con el objeto de
expresar nuestra opinión respecto si dichos estados presentan
la situación financiera y el resultado de las operaciones de -
la compañía.

Por consiguiente, aplicaremos las normas de audito--
ria generalmente aceptadas, llevando a cabo aquellas pruebas -
de los registros y de la documentación, y cualquier otro proce-
dimiento de auditoria, que consideremos necesario en las cir--

cunstancias, lo que no incluirá una revisión de todas las operaciones efectuadas. Dicho exámen no tiene por objeto descubrir fraudes u otras irregularidades semejantes; sin embargo, informaremos a ustedes de cualquier irregularidad descubierta durante el desarrollo de nuestro trabajo.

A la mayor brevedad posible, después de terminar el trabajo mencionado, emitiremos nuestra opinión respecto a los estados financieros. Así mismo, posteriormente emitiremos -- los memorandums que contengan observaciones y sugerencias que consideremos de utilidad para el mejoramiento del control interno.

Honorarios:

Nuestros honorarios para los trabajos descritos, se determinan en relación al tiempo y las categorías del personal utilizado. Por el conocimiento específico que de su empresa hemos podido adquirir hasta ahora, y contando con la -- colaboración, que para estos trabajos recibiríamos del personal de la empresa, estimamos que dichos honorarios podrían -- ser por la auditoria de estados financieros de \$ _____ a \$ _____, los gastos que se tengan que efectuar por su cuenta serán cargados por separado.

Queda entendido que los anteriores honorarios están basados en condiciones normales de trabajo, y que cualquier -- situación que represente trabajo adicional se les avisará a -- su debido tiempo y será cargado por separado.

Desarrollo del Trabajo:

El desarrollo del trabajo de auditoria, básicamente tendrá lugar en sus oficinas, y se efectuará a partir del momento en que recibamos contestación afirmativa a la presente.

Agradecemos la oportunidad que se nos brinda para servirles y quedamos a sus órdenes para cualquier aclaración o ampliación a los términos de esta Carta Convenio, y les -- agradecemos que en caso de ser aceptados los términos de la presente, se sirvan firmar la copia de la misma para nuestros expedientes.

A t e n t a m e n t e

NOMBRE DEL DESPACHO DE CONTADORES

Nombre y Firma del Socio

Aceptado:

Nombre de la Compañía

Por _____

Fecha _____

Figura No. 5

MEMBRETE DEL DESPACHO DE CONTADORES PUBLICOS

Lugar y Fecha

Nombre del Funcionario
Puesto
Nombre del Cliente
Dirección

Estimado Señor _____:

A continuación estamos cotizando nuestros servicios profesionales para la revisión de sus estados financieros al _____ de _____ de 19__.

Nuestra revisión será llevada a cabo de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas, y por consiguiente incluirá pruebas selectivas de los libros y registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoria que consideremos necesarios y adecuados, con el propósito de expresar una opinión sobre los estados financieros de su compañía, que dando entendido que en una revisión a base de pruebas selectivas no necesariamente se descubren todos los faltantes o todas las irregularidades en caso de que existan.

Nuestros honorarios ascenderán a la cantidad de --- \$ _____, y los gastos que se tengan que efectuar por su cuenta serán cargados por separado.

Queda entendido que los anteriores honorarios están basados en condiciones normales de trabajo y que cualquier situación que represente trabajo adicional, se le avisará a su

debido tiempo y será cargado por separado.

Dádoles las gracias, estamos incluyendo una copia -
de esta carta, para que se sirvan firmarla de conformidad y -
así mismo devolvérsola.

A t e n t a m e n t e

NOMBRE DEL DESPACHO DE CONTADORES

Nombre y Firma del Socio

Aceptado:

Nombre del Cliente

Por: _____

Firma: _____

PAPEL MEMBRETADO DE LA COMPAÑIA

Fecha

Firma de Contadores Públicos
Socio que Dictamina

Muy señores nuestros:

En relación con su exámen de los estados financieros de _____ por el año terminado el _____ desean - ustedes saber si tenemos conocimiento de cualquier hecho significativo, que no se les haya informado en relación con los asuntos que se mencionan en los párrafos siguientes. Entendemos que los puntos a que nos referimos a continuación, han sido revisados o verificados por sus representantes hasta el grado en que caen dentro del alcance de su trabajo, de acuerdo con normas de auditoria generalmente aceptadas, que consideraron aplicables de acuerdo a las circunstancias. En contestación a su solicitud, por medio de la presente, les confirmamos sin comprometernos a garantizar, que hasta donde nosotros sabemos:

1. El balance general y los estados de resultados y de variaciones en el capital contable, muestran la situación financiera de la Compañia al _____, los resultados de sus operaciones por el año terminado en esa fecha, sobre bases semejantes a las utilizadas en el año anterior.

2. Al _____, la compañía:

- a) Contaba con títulos satisfactorios de propie
dad de todos los activos.
- b) No contaba con activos reales o contingentes
de consideración no registrados.
- c) No tenía pasivos reales no registrados o con
tingentes de consideración y,
- d) No tenía inventarios excesivos u obsoletos -
de importancia, que no hayan sido reducidos
a su valor neto de realización.

3. Todas las operaciones de la Compañía durante el año con terceros fueron llevados a cabo de una manera independiente; para tal objeto ninguno de los funcionarios o - empleados principales de la compañía tuvo directa o indirec
tamente inversiones de importancia o participación de utili
dades de empresas con las que la compañía celebró compras o ventas importantes, que no se les haya informado.

4. Desde el _____, no ha habido -- transacciones o sucesos de importancia, que afectando a los estados financieros a esa fecha, no estén contabilizados o expuestos en su totalidad en dichos estados para que éstos no conduzcan a error.

5. Todos los registros contables y financieros, así como otros registros que pudieron servir de base para su exá
men, fueron puestos a la disposición de ustedes y no sabemos de ninguno de estos registros, que no haya estado a su dispo
sición.

A t e n t a m e n t e

GERENTE GENERAL