



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
"CUAUTITLÁN"**

**"CONCEPTOS GENERALES
DE AUDITORIA"**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE :
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A N:
AVALOS PIÑA LILIA
GUADARRAMA HUERTA DAVID**



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.

I N D I C E

PAGINA

CAPITULO I

GENERALIDADES.

Antecedentes Históricos	2
Definiciones de auditoría	5
Clasificación de la auditoría	7
Ventajas de la auditoría	11
Finalidades de la auditoría	12
Los servicios del licenciado en contaduría	13
La responsabilidad del <u>licencia</u> do en contaduría.	15

CAPITULO II

NORMAS DE AUDITORIA

GENERALMENTE ACEPTADAS.

Historia de las normas de <u>audito</u> ría	25
Las normas de auditoría general-mente aceptadas	27
Definición de normas de auditoría	28
Código de ética	30
Clasificación de las normas de - auditoría.	31

CAPITULO III

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Definición de técnicas	46
Clasificación de técnicas	47
Definición de procedimientos	62

CAPITULO IV

CONTROL INTERNO

Definiciones del control interno	65
Concepto de control interno	66
Clasificación de control interno	67
Estudio y evaluación del control - interno	79
Elementos del control interno	81
Métodos de evaluación del control - interno	93

CAPITULO V

PAPELES DE TRABAJO

Definición de papeles de trabajo	104
Concepto de papeles de trabajo	104
Propiedad de los papeles de trabajo	105
La importancia de los papeles de - trabajo	106
Clasificación de los papeles de - trabajo	108
Tipos de papeles de trabajo	112

La información básica que deben de contener los papeles de trabajo	116
---	-----

CAPITULO VI

EL DICTAMEN E INFORME DEL AUDITOR	
Concepto de dictamen	122
Los fines del dictamen e informe	123
La importancia del dictamen e in - forme	123
El informe del auditor	124
El dictamen tradicional	130
El dictamen nuevo	133
Clasificación del dictamen	136

CAPITULO VII

CERTIFICADO, FE PUBLICA Y DICTAMEN	157
------------------------------------	-----

CAPITULO VIII

PUBLICACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.	160
--	-----

CONCLUSIONES	165
--------------	-----

BIBLIOGRAFIA.	167
---------------	-----

INTRODUCCION.

La presente tesis " CONCEPTOS GENERALES DE AUDITORIA " es un trabajo elaborado, sobre una de las actividades, que desarrolla el licenciado en contaduría; la Auditoría.

Por ser la auditoría tan compleja e interesante, se exponen los elementos básicos, mínimos y necesarios que se deben conocer, de saber, y de aplicar en la auditoría.

El objetivo de esta investigación, es el de recopilar una metodología teórica que complementa el estudio de la materia y sirva de base para el desarrollo de la auditoría.

El tema " CONCEPTOS GENERALES DE AUDITORIA " es un estudio teórico de definiciones, técnicas, procedimientos, normas, conceptos de auditoría que son aspectos sobresalientes de la misma.

En el campo de los negocios la carrera de licenciado en contaduría, es una de las profesiones indispensable en el desarrollo económico, como elemento importante en el control de las operaciones de cualquier entidad.

En la actualidad la acción e influencia de la contaduría pública ha ido aumentando día a día con los diferentes servicios que presta el licenciado en contaduría.

Las empresas solicitan los servicios del licenciado en contaduría, para el registro, de sus operaciones, organización asesoramiento, y para dictaminar los estados financieros de su empresa.

Espero al concluir esta tesis cumplir un requisito para obtener el Título Profesional de Licenciado en Contaduría y sea de utilidad para el lector.

CAPITULO I**GENERALIDADES.**

Antecedentes Históricos.

Definiciones de auditoría.

Clasificación de la auditoría.

Ventajas de la auditoría.

Finalidades de la auditoría.

Los servicios del licenciado en
contaduría.

La responsabilidad del licencia
do en contaduría.

ANTECEDENTES HISTORICOS.

La teneduría de libros y la contabilidad, se practicaron en forma rudimentaria, cuando comenzaron las prácticas comerciales.

Entre las primeras inscripciones, se encuentran las cuentas del templo de los sacerdotes sumerios. (3000 A.J.)

La contabilidad se desarrolló poco a poco en el transcurso del tiempo.

En el siglo XVIII, aparece el apto tenedor de libros, su auditoría consistía, primordialmente en un trabajo de vigilancia, su objetivo era el de detectar fraudes y errores en los libros de contabilidad. Se le llamaba contador público porque estaba al servicio de algún mercader italiano, que después de adquirir habilidad técnica en su trabajo, era consultado para el manejo de los registros de las operaciones, prestando sus servicios a varios clientes.

En Venecia por primera vez se reconoció llevar los libros de contabilidad, al organizarse el primer Colegio de Contadores el solicitante, pasaba por un período de seis años como aprendiz de un contador y después era sometido a un examen.

Posteriormente aparecen los textos y tratados sobre contabilidad: Tratado de Contabilidad de Lucca de Borgo Paciolli que sirvió, de base para el desarrollo público de la contabilidad, y con el crecimiento de las empresas y el mayor volumen de sus operaciones, la creciente importancia de la contabilidad.

La evolución de la contabilidad tuvo un estímulo por parte de la economía: La Revolución Industrial, en Inglaterra que tuvo la necesidad de acumular capitales para la adquisición de

maquinaria y proteger a los accionistas mediante una revisión-independiente y objetiva de los informes que sobre el manejo - de su dinero presentaban los administradores.

Por primera vez el auditor independiente adquiere responsabilidad hacia su cliente y terceras personas.

A Estados Unidos inmigraron contadores de Escocia e Inglaterra, para realizar trabajos, para organizar la profesión-contable, en base a la experiencia adquirida en Inglaterra.

En 1887 se formó la primera organización nacional de contadores: La Asociación Norteamericana de Contadores Públicos - y en 1896 se otorgó el primer reconocimiento a la profesión, - con la expedición de la primera ley para el Contador Público - Titulado (CPT) en Nueva York.

Poco a poco fueron creciendo los despachos de contadores, las organizaciones profesionales, la terminología del contador, las normas de auditoría, la enseñanza de la profesión, los sistemas contables, con el advenimiento de la tecnología, el procesamiento de datos, el registro de las operaciones, desde las manualmente hasta las electrónicas, mediante calculadoras, computadoras con memorias que resuelven problemas en un reducido-proceso, etc. Por otro lado los administradores buscan los servicios de los auditores para que evalúen sus métodos de operación.

En los últimos veinte años, las actividades del contador han ascendido al examen moderno de los estados financieros.

La profesión del contador está al mismo nivel, que otras profesiones; respecto a sus reglas éticas de conducta y a sus conocimientos en materia.

En México en el año de 1905 se crea la carrera de contador de comercio, el Sr. Fernando Díaz Barroso sustentó el primer examen profesional para obtener el Título de Contador Público.

blico.

En 1939 se creó el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, llamado en la actualidad el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, (IMCP) Asociación Civil. (Es el Organismo Nacional o la Federación de Colegios de Profesionistas.

En 1955 se creó la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, quien de acuerdo con los estatutos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, tiene el carácter "normativo" para aprobar y dar vigencia a los procedimientos de auditoría y dar obligatoriedad a las declaraciones de los boletines emitidos. Por lo tanto los boletines son una disposición, normativa de todos los contadores públicos.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, tiene como obligación el de promover la publicación de material que ayude al desarrollo profesional del contador público en el campo de la Auditoría; mantener y aumentar su capacidad profesional y a interpretar una doctrina profesional de alto nivel, acorde con su profesión.

Dicha comisión tiene como objetivos principales estudiar

- 1.- Las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- 2.- Los procedimientos de auditoría.
- 3.- Definiciones, conceptos, etc. de auditoría.

DEFINICIONES DE AUDITORIA.

Se han hecho muchas definiciones, de lo que es una auditoría, pero sólo consideraremos algunas de ellas:

"Auditoría es una revisión analítica, hecha por un contador público del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra entidad económica, que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros" (1)

"Auditoría es el examen de los libros de contabilidad, de los registros, documentación y comprobación correspondiente de una persona, de un fideicomisario, de una sociedad, de una institución, de una empresa, de una sucesión, de una oficina pública, de una propiedad, de un negocio especial cualquiera llevado a cabo con el objeto de determinar la exactitud o la inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y dictaminar acerca de ellos" (2)

"Auditoría es la técnica desarrollada por el contador público, que consiste en una serie de procedimientos sujetos a reglas definidas y a la realización de ciertas pruebas encaminadas a la comprobación y fiscalización de las operaciones de una entidad, y cuyo resultado servirá de base para emitir la opinión imparcial de que él se espera, en cuanto a la razonabilidad de las cifras de los estados financieros" (3)

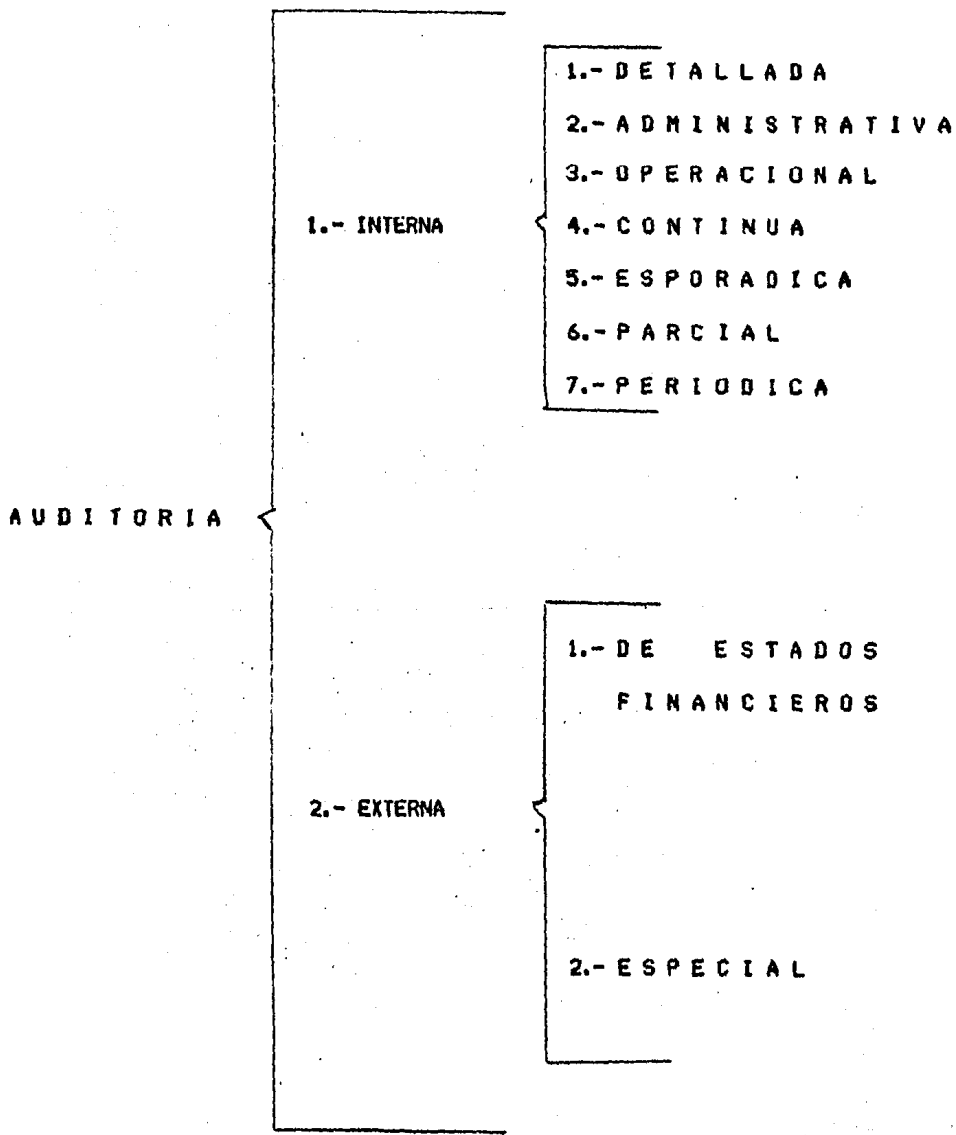
(1) Erik Kohler, "Auditoría"

(2) Mancera Hnos. Y Colaboradores, "Terminología del Contador"

(3) Apuntes de Auditoría.

De acuerdo a lo anterior, para nosotros una auditoría es la revisión de los registros de contabilidad que hace el licenciado en contaduría, para poder dictaminar los estados financieros de una entidad.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA



A continuación se mencionan una breve explicación de cada una de ellas:

Auditoría Detallada:

Es una revisión de ciertas verificaciones y comprobaciones que se llevan a cabo por medio de pruebas selectivas especialmente en la parte que se refiere a las cuentas de resultados.

Auditoría Administrativa:

Es un análisis sistemático y una evaluación de una entidad o parte de ella, que se lleva a cabo con la finalidad de determinar si la organización está operando eficientemente, revisa objetivos, planes, programas, estructura orgánica, funciones, sistemas, procedimientos, controles, personas, instalaciones, operaciones y ahorro de costos. Puede ser llevada a cabo por el Licenciado en Administración de Empresas y otros especialistas. Su resultado es el de una opinión sobre la eficiencia administrativa de toda la empresa o parte de ella.

Auditoría Operacional:

Es una revisión y evaluación parcial o total de las operaciones y procedimientos adoptados por una empresa, con la finalidad de auxiliar a la dirección a eliminar las deficiencias por medio de medidas correctivas. Puede ser llevada a cabo por un auditor externo o un auditor interno. El resultado es un informe a la dirección sobre las deficiencias y sus recomendaciones para subsanarlas.

Auditoría Continua o Interina:

Es cualquier auditoría de trabajo detallado, que se hace continuamente o en ciertos intervalos de tiempo, durante el período con objeto de descubrir y corregir antes de finalizar el ejercicio, procedimientos ineficaces o erróneos reduciendo en esta forma el trabajo del auditor externo al fin del ejercicio.

Auditoría Esporádica:

Esta auditoría es ocasional, se realiza en cualquier tiempo, ya sea detallada o mediante pruebas selectivas, sin enlace con auditorías anteriores ni posteriores, se lleva a cabo aisladamente, para determinar algunos aspectos particulares de la contabilidad.

Auditoría Parcial:

Esta auditoría se usa para denotar; a) un examen especial de cierta parte de la contabilidad, b) un examen de un juego de libros, sobre un período o un ejercicio incompleto.

Auditoría Periódica:

Es la auditoría que cubre un período intermedio del año o ejercicio social, y que se repite hasta abarcar todo el ejercicio.

Auditoría de Estados Financieros:

Es una revisión hecha por el licenciado en contaduría, de los registros de contabilidad de una empresa y de sus métodos internos de control, que sirve al profesional para expresar su opinión acerca de los estados financieros.

Auditoría Especial:

Se lleva a cabo con una finalidad distinta a la de dictaminar los estados financieros a fin de ejercicio. En una auditoría de este tipo, puede ser necesario comprobar detalladamente las operaciones o bien puede ser suficiente llevar a cabo pruebas selectivas de ciertas partes de la contabilidad. El informe relativo puede presentarse en uno o en varios estados especiales de la cuenta (s) de que se trate; al cual se le agregan los comentarios necesarios.

DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORIA INTERNA Y LA AUDITORIA EXTERNA

AUDITORIA INTERNA

AUDITORIA EXTERNA

Se desarrolla por personal dependiente de la entidad.

Se lleva a cabo por un profesional independiente de la empresa.

Está enfocada a la evaluación de los sistemas, comprobación de operaciones y verificación de registros contables.

Es un elemento para confiabilidad de las cifras de los estados financieros.

Es un control que evalúa la efectividad de otros controles.

Va dirigida a la emisión de una opinión sobre las cifras de los estados financieros.

Su objetivo principal es el control interno.

El control interno es un medio más para recabar elementos que sustentan la opinión sobre los estados financieros.

El resultado es un informe sobre el control interno, de las operaciones revisadas, de los saldos verificados con sus recomendaciones.

La culminación de la auditoría es la revisión de la opinión o dictamen sobre los estados financieros.

El informe va dirigido a la administración de la entidad.

El dictamen va dirigido a los propietarios y público interesado.

La auditoría es permanente y constante.

La auditoría es periódica.

VENTAJAS DE UNA AUDITORIA.

Las ventajas que ofrece realizar una auditoría son de vital importancia, ya que en los negocios el trabajo del licenciado en contaduría, es indispensable para conocer la situación financiera y los resultados de operación de una entidad, el empresario contrata al auditor, el cual revisa, analiza, comenta, sugiere, asesora, examina, informa y opina, para que las operaciones sean más eficientes y lucrativas para la empresa.

Entre otras ventajas al realizar una auditoría encontramos las siguientes:

1.- Proporciona a los propietarios, y a la gerencia estados financieros en intervalos regulares dictaminados, por una autoridad independiente e imparcial.

2.- Sirve de base para la concesión de créditos en los bancos.

3.- Fija el importe de pérdidas accidentales causadas por el fuego, el hurto, y el robo.

4.- Capacita a los agentes financieros.

5.- Sugiere datos para un cambio en la estructura contable financiera.

6.- Sirve para depositar la confianza del público en general.

7.- Proporciona tanto al comprador como al vendedor los datos financieros para la realización de algún negocio.

8.- Establece y/o mejora el control interno existente.

FINALIDADES DE LA AUDITORIA.

Son diversos los fines que persigue la auditoría, entre ellos tenemos:

1.- Es un examen detenido de los estados financieros y de los registros que los producen.

2.- Consiste en un cuidadoso estudio de los procedimientos de auditoría de una entidad, de manera que el licenciado en contaduría, pueda expresar una opinión fundada, acerca de la razonabilidad de los estados financieros.

3.- La solidez de los juicios y las apreciaciones emitidos en materia contable, dependen de la integridad y competencia de quienes los formulan y de una adhesión a los principios de contabilidad generalmente aceptados,

4.- El contador independiente actúa como asesor de la empresa auditada.

5.- La auditoría imparcial y objetiva que lleva a cabo el licenciado en contaduría, es una revisión independiente sobre la situación financiera y de las operaciones de una entidad.

6.- La auditoría es un alcance mucho más amplio, que el de encontrar errores aritméticos, fraudes, o desfalcos como se pensaba anteriormente.

LOS SERVICIOS DEL
LICENCIADO EN CONTADURIA

Hoy en día la acción e influencia de la contaduría pública, ha ido incrementándose con los diferentes servicios que presta el Licenciado en Contaduría, ejerciendo de dos maneras:

1.-LICENCIADO EN CONTADURIA

NO

INDEPENDIENTE

AUDITORIA INTERNA

CONTRALORIA

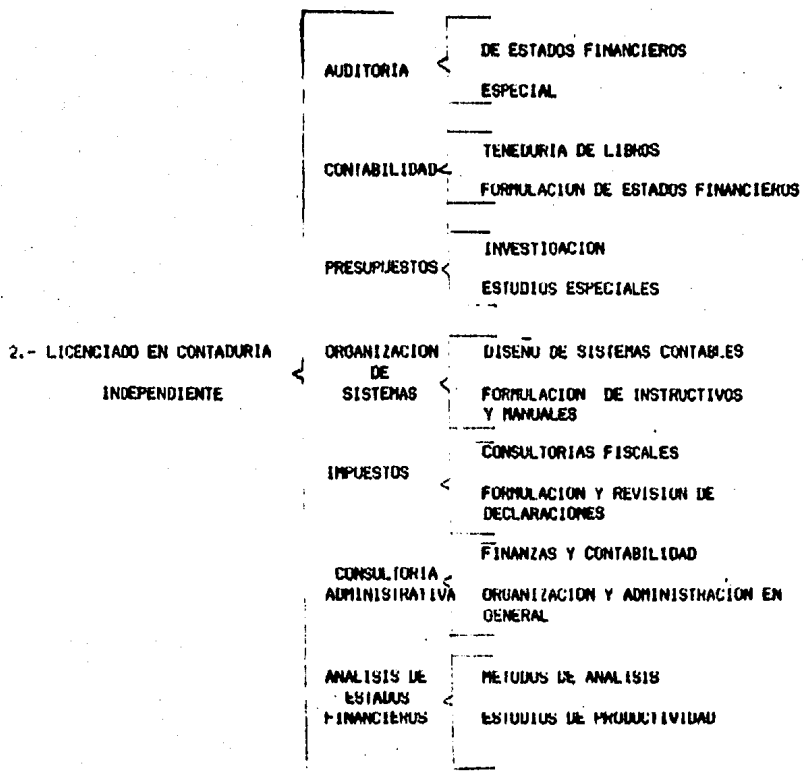
CONTADURIA

CONTISARIO

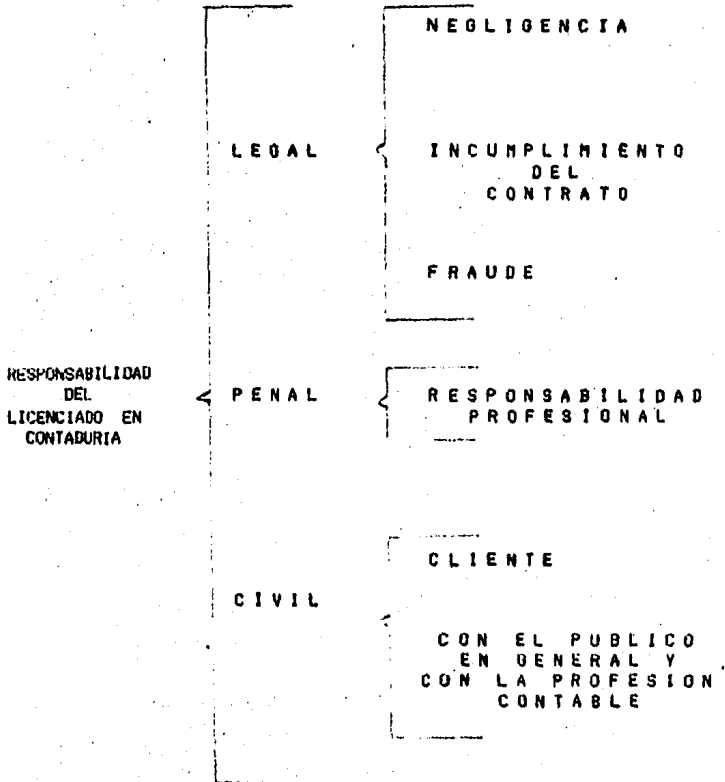
CATEDRATICO

FUNCIONARIO

LOS SERVICIOS DEL
LICENCIADO EN CONTADURIA



LA RESPONSABILIDAD DEL
LICENCIADO EN CONTADURIA



RESPONSABILIDAD LEGAL.

Los auditores representan a la profesión contable y por lo tanto, adquieren una responsabilidad legal.

Un despacho o firma de contadores, al aceptar un convenio para realizar una auditoría, adquiere la responsabilidad en la ejecución de su trabajo con honradez, con un cuidado especial y con la habilidad necesaria de quienes practican esta profesión.

El auditor debe de poner el mayor cuidado posible; no debe de hacer que su trabajo de auditoría sea de una manera deficiente porque al expresar su dictamen acerca de los estados financieros, diversas personas que confían en el dictamen del auditor pueden sufrir daños que son motivo de indemnización cuando se puede demostrar que el informe es falso o que existen dificultades financieras, cuando el auditor ha dictaminado la veracidad de un informe sin tener conocimiento de su certeza o ha sido formulado con negligencia o fraude.

El licenciado en contaduría debe de actuar con las normas de auditoría y de acuerdo con el código de ética.

La responsabilidad del licenciado en contaduría es legal por:

- 1.- Negligencia.
- 2.- Incumplimiento de contrato.
- 3.- Fraude.

1.- Negligencia, puede ser de dos formas:

1.1- Negligencia ordinaria, definida como la falta de un cuidado razonable de una persona, en este caso un despacho de contadores puede no reunir la suficiente evidencia competente para apoyar alguna cifra del balance general, de una entidad auditada pero ha cumplido con todas las demás fases de auditoría.

1.2- Negligencia "crasa" el despacho adquiere este tipo de responsabilidad cuando NO tiene el más simple cuidado al hacer su auditoría. Un caso puede ser que una firma de contadores tenga un descuido total en las pruebas que aplicó en sus revisiones o no ha cumplido con las normas de auditoría y para colmo declara, en su dictamen que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera.

2.- Incumplimiento de contrato; el auditor adquiere responsabilidad legal por incumplimiento de contrato, si un despacho de contadores deja de entregar a su cliente (con quién firmó un contrato) algún trabajo de auditoría en una fecha determinada.

3.- Fraude; el auditor adquiere responsabilidad por fraude cuando no cumple con las normas de auditoría, esto quiere decir, si un despacho presenta un dictamen limpio a una entidad y posteriormente el cliente se da cuenta de que un empleado ha cometido fraude por varios años y lo ha ocultado en los registros de contabilidad. La empresa acusa a los auditores por la pérdida ocasionada y que pudo haberse evitado si los auditores hubieran descubierto el fraude cometido. La existencia del fraude es negligencia del auditor por no haber aplicado las pruebas necesarias y luego expresar un dictamen limpio.

(si el auditor encuentra que un empleado ha cometido un fraude debe de comunicarlo a su cliente, para determinar si és

de o sí es el personal de la firma da una solución al fraude - cometido)

También existe fraude sí el auditor es culpable de formular un estado financieros que sabe que no es veraz y que puede causar daños a la persona que ha confiado en el dictamen expresado por el auditor.

Es obligación del auditor descubrir los hechos esenciales de la auditoría, debe presentar cualquier restricción que el cliente le haya impuesto.

En todos los casos anteriores sí el auditor es culpable se ejerce una acción legal en su contra, es derecho del auditor demostrar que no fué negligente o que cometió un fraude, - por lo tanto deberá mostrar pruebas para defenderse y probar - su inocencia, a este acto se denomina "diligencia debida".

RESPONSABILIDAD PENAL.

El licenciado en contaduría, adquiere responsabilidad penal por medio del Código Penal, el cual señala lo siguiente:

1.- Responsabilidad Profesional.

"Art. 228.- Los médicos, cirujanos, y demás profesionistas similares y auxiliares, serán penalmente responsables por los daños que causen en la práctica de su profesión, en los términos siguientes:

A.- Además de las sanciones fijadas para los delitos que resulten consumados, según sean intencionales o por imprudencia punible, se les aplicará suspensión de un mes a un año en el ejercicio de la profesión o definitiva en caso de reincidencia.

B.- Estarán obligados a la reparación del daño por sus actos propios y por los de sus ayudantes, enfermeros o practicantes cuando estos obren de acuerdo con las instrucciones de aquéllos" (1)

(1) Código Penal de la Federación.

RESPONSABILIDAD CIVIL.

La responsabilidad civil puede ser de dos maneras:

- 1.- Responsabilidad con el cliente.
- 2.- Responsabilidad con el público en general y con la profesión contable.

1.- Responsabilidad con el cliente; cuando el cliente solicita los servicios del licenciado en contaduría, lo hace por medio de un contrato, indicando el trabajo a realizar, el tipo de trabajo, el tiempo de duración, los honorarios causados, etc.

La relación que existe entre el auditor y el cliente es el de una responsabilidad para el auditor, ya que el cliente espera del auditor capacidad y experiencia profesional.

Por lo tanto el auditor no deberá aceptar ningún trabajo del cual no tenga capacidad para realizarlo.

El licenciado en contaduría, deberá guardar el secreto profesional; el auditor debe tener cuidado de que la información, datos, y documentos que obtenga en relación a las actividades del cliente no se divulgue impropiaemente, si no será sancionado con el Código Penal.

"Art.- 210. Se aplicará multa de cinco a cincuenta pesos o prisión de dos meses a un año al que sin justa causa, con perjuicio de alguien y sin consentimiento del que pueda resultar perjudicado, revele algún secreto o comunicación reservada que conoce o ha recibido con motivo de su empleo, cargo o puesto.

Art.- 211. La sanción es de uno a cinco años, multa de cincuenta a quinientos pesos y suspensión de profesión, en su caso, cuando la revelación punible sea hecha por una persona -

que preste servicios profesionales o técnicos o por un funcionario o un empleado público, o cuando el secreto revelado o publicado sea de carácter industrial!" (1)

La información será mostrada a menos que sea solicitada por la autoridad o por el propietario de dicha información.

Al realizar el auditor su trabajo debe de cumplir con las normas de auditoría, y además tiene la responsabilidad de salvaguardar los intereses del cliente, no debiendo obtener dinero por sugerir alguna modificación o cambio de sistema de producción.

Es responsable por el trabajo hecho por su personal, cuando exista alguna irregularidad deberá de llevar a cabo una investigación minuciosa, no debiendo ser cómplice de arreglos indebidos con su cliente.

Se requiere que el cliente brinde al auditor toda la información necesaria, para que este pueda hacer su examen de una manera más eficiente.

2.- Responsabilidad con el público en general y con la profesión contable; el licenciado en contaduría por ser independiente a la administración de la entidad, es en cierto sentido el responsable y representante ante el público en cada trabajo de auditoría que realiza.

El licenciado en contaduría, asume una responsabilidad hacia el público en general, de ejecutar adecuadamente la tarea encomendada; con buena fe, con habilidad, con capacidad, e integridad, porque de no ser así, rompe con la confianza que han depositado en su trabajo.

Su opinión e informe llegan a numerosas personas interesadas; clientes, proveedores, acreedores, y terceras personas las cuales no deben de recibir datos erróneos sobre la situa-

(1) Código Penal de la Federación.

ción financiera y resultados de operación de una empresa, ya - que sobre de ellos se toman decisiones importantes para realizar otros negocios.

Es responsable el auditor, en cuanto a los exámenes que - haga sobre la contabilidad del cliente, de acuerdo con las nor - mas profesionales.

Por otra parte el auditor está expuesto a las reclamacion - es que el público le haga, por haber cometido fraude, o engaño al dictaminar estados financieros erróneos, causandole perju - icios y daños sobre de ellos.

En este caso el auditor perderá reputación tanto para - él (como para la firma) y sobre todo para la profesión contable.

El licenciado en contaduría, representa a su profesión - en sus relaciones con el cliente, con sus ayudantes, con el públ - ico y con otros colegas con quienes tiene contacto.

En la profesión debe de existir un espíritu de trabajo, - en equipo, o individualmente, para que los trabajos sean de cali - dad; obteniendo así experiencias, colaborando mutuamente, - ayudando a solucionar los problemas y conflictos que se presenten y así elevar la reputación y prestigio, de la profesión - contable.

"El licenciado en contaduría debe de ser un profesional - serio, competente y digno de confianza, sus características y - cualidades son:

- 1.- Carácter de alta moralidad.
- 2.- Personalidad agradable.
- 3.- Apariencia pulcra y buena presentación.
- 4.- Seguridad en sí mismo, buena voluntad para acpta - r - responsabilidades.
- 5.- Habilidad para hablar y escribir.

- 6.- Tacto personal.
- 7.- Imaginación, perseverancia, iniciativa.
- 8.- Cualidades de líder social" (1)

(1) Código de Ética Profesional.

CAPITULO II**NORMAS DE AUDITORIA****GENERALMENTE ACEPTADAS.**

Historia de las normas de auditoría
ría.

Las normas de auditoría general-
mente aceptadas.

Definición de normas de auditoría.

Código de ética.

Clasificación de las normas de -
auditoría.

HISTORIA DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

Las normas de auditoría, han existido desde el principio de la profesión contable, aunque no de una manera escrita, publicada, aprobada, y reconocida como en la actualidad se conocen.

Pero los tenedores de libros de aquellos tiempos, tenían sus normas las cuales hacían, que sus colegas actuarán con integridad y cuidado al realizar su trabajo.

En un principio se pensó que, era necesario establecer - estudios uniformes y procedimientos mínimos obligatorios para que el auditor trabajará con profesionalismo.

Posteriormente las organizaciones de contadores hicieron estudios para constituir las normas de auditoría generalmente- aceptadas que hoy conocemos.

El primer intento, para establecer las normas de auditoría fue en 1917, por el Instituto Americano de Contadores Públicos, el cual estableció un folleto que presentaba listas de procedimientos de verificación para las auditorías.

En 1939 el Comité de Procedimientos Contables emitió el primer boletín, el cual se refería a lograr una mayor uniformidad en materia contable para "lograr que distintas autoridades en materia trabajando independientemente en el mismo caso, llegara a las mismas conclusiones"

En 1947 el mismo comité publicó la Declaración Tentativa de las Normas de Auditoría, porque los contadores públicos manifestaban que sus exámenes se efectuaban de acuerdo con las - normas de auditoría pero, en ninguna parte había una declaración de tales normas, que debían de satisfacerse para justificar tal afirmación.

En 1948 los miembros del Instituto Americano de Contadores Públicos aprobaron que cuando se usará la frase "normas de auditoría generalmente aceptadas" en la opinión de un contador público independiente debería referirse a las normas establecidas en la declaración que había hecho el comité.

La declaración dividió a las normas de auditoría de la siguiente forma:

- 1.- Normas personales o generales.
- 2.- Normas relativas a la ejecución del trabajo.
- 3.- Normas relativas a la información.

LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

Cuando el licenciado en contaduría, es llamado para realizar una auditoría, adquiere automáticamente una responsabilidad social, no necesariamente con la persona que contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, que utilizan su trabajo, como base para la toma de decisiones en sus negocios.

Para asegurar el desempeño de este servicio profesional es necesario contar con ciertos fundamentos, que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría, denominadas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Las normas de auditoría son principios fundamentales de auditoría que determinan la naturaleza y amplitud de las comprobaciones que deberán de realizarse. Su alcance es muy amplio y se aplica a la personalidad del licenciado en contaduría como a la idoneidad de su trabajo.

Las normas de auditoría se basan en dos puntos; 1.- en la personalidad profesional del licenciado en contaduría, en su calidad humana, en su honradez, en su integridad, en su ética profesional y 2.- en la técnica de su trabajo, que comprende preparación y experiencia.

Las normas de auditoría se relacionan y son dependientes entre sí, al cumplimiento de una norma, puede igualmente aplicarse otra norma.

Las normas de auditoría deben ser presentadas de una manera que sean entendidas, conocidas y comprendidas por los miembros de la profesión y por el público que ha depositado su confianza en el licenciado en contaduría al dictaminar los estados financieros de una entidad.

LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

Cuando el licenciado en contaduría, es llamado para realizar una auditoría, adquiere automáticamente una responsabilidad social, no necesariamente con la persona que contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, que utilizan su trabajo, como base para la toma de decisiones en sus negocios.

Para asegurar el desempeño de este servicio profesional es necesario contar con ciertos fundamentos, que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría, denominadas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Las normas de auditoría son principios fundamentales de auditoría que determinan la naturaleza y amplitud de las comprobaciones que deberán de realizarse. Su alcance es muy amplio y se aplica a la personalidad del licenciado en contaduría como a la idoneidad de su trabajo.

Las normas de auditoría se basan en dos puntos; 1.- en la personalidad profesional del licenciado en contaduría, en su calidad humana, en su honradez, en su integridad, en su ética profesional y 2.- en la técnica de su trabajo, que comprende preparación y experiencia.

Las normas de auditoría se relacionan y son dependientes entre sí, al cumplimiento de una norma, puede igualmente aplicarse otra norma.

Las normas de auditoría deben ser presentadas de una manera que sean entendidas, conocidas y comprendidas por los miembros de la profesión y por el público que ha depositado su confianza en el licenciado en contaduría al dictaminar los estados financieros de una entidad.

confirmaciones, etc. para fundamentar su dictamen. Las normas-relativas a la información requieren que se diga, si los estados financieros que se examinaron, fueron de acuerdo con, los principios de contabilidad, si se observaron continuamente, y si fueron los mismos vigentes en el ejercicio pasado y en general que expresen con claridad las salvedades a la información!

- (2)

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría"

(2) Mancera Hnos. Y Colaboradores, "Terminología del Contador"

EL CODIGO DE ETICA.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su calidad de Organismo Nacional ha aprobado el Reglamento de Etica - Profesional o Código de Etica, en el que todos sus miembros - observan las normas de conducta del contador público, ante su clientela, con sus colegas y con su misma profesión.

El código de ética es el punto inicial de los requisitos relativos a las normas profesionales del licenciado en contaduría, en el cual se indican los comportamientos, límites, lineamientos de conducta que hay que entender y sobre todo la buena fe, con que debemos observarlos e interpretarlos.

CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA

1.- NORMAS PERSONALES
O
GENERALES

- 1.1 El examen (de las cuentas) debe hacerse por persona o por personas que tengan preparación técnica adecuada y competencia como auditores.
- 1.2 En todos los asuntos relacionados con su trabajo el auditor o auditores conservan una actitud de independencia mental.
- 1.3 Se deberá observar la debida atención profesional en el desarrollo del examen y en la preparación del informe.

2.- NORMAS RELATIVAS A
LA EJECUCION DEL
TRABAJO

- 2.1 El trabajo deberá planearse en forma adecuada y los ayudantes de haberlos, deberán ser supervisados de una manera adecuada.
- 2.2 Deberá hacerse un estudio y valorización adecuado del Sistema de Control Interno en uso, para juzgar su eficiencia y eficacia, para determinar la amplitud de las pruebas que deberán sujetarse los principios de Auditoría.
- 2.3 Mediante inspección, observación, investigación y confirmaciones, deberá obtenerse el suficiente y adecuado material de prueba, que proporcione una base razonable para opinar acerca de los Estados Financieros sujetos a examen.

3.- NORMAS RELATIVAS A
LA INFORMACION
Y AL DICTAMEN

- 3.1 El informe deberá expresar si los Estados Financieros se presentan de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- 3.2 El informe deberá expresar si tales principios se han observado uniformemente durante el ejercicio actual en relación con el anterior.
- 3.3 Las notas explicativas de los Estados Financieros deberán considerarse como razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.
- 3.4 El informe contendrá, ya sea la opinión del auditor relativa a los Estados Financieros tomados en su conjunto, o bien su declaración en el sentido de que no puede expresar una opinión dando para ello una razón de esa misma negación.

LAS NORMAS PERSONALES O GENERALES.

Las normas personales o generales, son aquellas cualidades que el auditor debe tener preadquiridas, antes de asumir su trabajo profesional y debe mantener durante todo el desarrollo de su actividad.

Las normas personales se clasifican en:

1.1- El examen (de las cuentas) debe hacerse por persona o personas que tengan preparación técnica adecuada y competencia como auditor.

Este primer punto de las normas personales, se refiere a que tanto el auditor como su personal deberán tener, una serie de conocimientos para poder realizar su trabajo adecuadamente y estar al tanto de las disciplinas que afectan a la contabilidad, para ello el auditor deberá:

1.- Tener educación superior en Licenciatura, habilidades, requisitos escolares, impartidos por instituciones, universidades, o colegios que impartan la carrera de Licenciado en Contaduría.

2.- Contar con título Profesional de Licenciado en Contaduría, legalmente expedido y reconocido por institución del país.

3.- Tener acceso al material contable, como son los libros, boletines, folletos, declaraciones, etc.

4.- El auditor recurrir a centros de enseñanza para estudiar un tema que desconoce, antes de aceptar un trabajo y así no defraudar al cliente que ha puesto su confianza en él.

5.- Recurrir a juntas, reuniones, conferencias, que son impartidas por universidades, colegios, profesores, especialistas en contabilidad que tienen como objetivo, impartir cátedras, aclarar dudas, obtener opiniones competentes e imparciales.

les sobre algún tema, contestar a diversas preguntas, y solucionar problemas que se presentan en el trabajo rutinario de la profesión.

6.- Acudir a bibliotecas en donde puede encontrar infinidad de material que compete a la auditoría.

7.- Contar con una madurez de juicios, que se logra por medio de la práctica, entrenamiento sistemático a los problemas inherentes a la actividad profesional.

8.- Por otro lado en algunos trabajos, a su personal se les imparten cursos de auditoría, y se les proporciona material didáctico, audiovisual, carretas, libros, apuntes, etc. con información muy útil.

9.- Además en las universidades los profesores, de cada materia, se reúnen para evaluar los programas de estudio y hacer los cambios necesarios para mejorar la calidad del material de trabajo a impartir en las clases.

1.2- En todos los asuntos relacionados con su trabajo, - el auditor o auditores, conservarán una actitud de independencia mental.

Este segundo punto de las normas personales trata de lo siguiente: El objetivo de una auditoría, es que el auditor independiente (persona ajena a las actividades de la entidad) exprese una opinión imparcial acerca de la posición financiera y de los resultados de operación de una entidad.

Para que el auditor exprese una opinión imparcial es esencial tener independencia mental y esto significa que el auditor debe de actuar con libertad de expresión, de pensamiento, conciencia de hacer un trabajo digno, el de investigar minuciosamente los puntos conflictivos que encuentre, el de estudiar los registros de contabilidad, los libros, los documentos, los expedientes, el de hacer una revisión crítica de los estados financieros, el actuar con honesto desinterés al formular los informes, considerando los hechos objetivamente, de una manera cierta, verdadera, acertada; que no oculte algún hecho de importancia (de ser así poner alguna salvedad en la expresión de su opinión) debe de tener madurez en sus juicios y mantenerlos imparciales ante cualquier influencia que el cliente pueda ejercer sobre el auditor (este no debe tener parentesco alguno, ni relación de trabajo con el cliente).

El auditor debe de actuar con criterio e integridad moral, ya que su obligación es el de presentar correctamente los hechos hacia la gerencia, dueños, acreedores, y público en general, que deposita su confianza en la expresión de la opinión o en el dictamen del auditor.

1.3- Se deberá observar la debida atención profesional - en el desarrollo del examen y en la preparación del informe.

Este tercer punto de las normas personales nos señala: -

Para hacer un trabajo con cuidado o celo profesional, la persona deberá tener cariño y gustarle su trabajo, así hará su tarea de una mejor manera, pondrá todo lo que está de su parte para hacer bien las cosas, hará lo que se le encomiende, tratando de poner todos sus sentidos: siendo limpio, cuidadoso, - organizado, ordenado, responsable, esmerado, capaz, íntegro, - dedicado a su trabajo, obrando de buena fe, aclarando sus dudas por insignificantes que sean, teniendo ganas de volver a - hacer las cosas, cuantas veces sea necesario para que el trabajo salga bien, trabajar en un medio ambiente que sea grato, pasando por los obstáculos y problemas que se puedan presentar.

Así el auditor mantendrá, un alto nivel de actuación, y - un eficaz trabajo para con su clientela y para con la sociedad.

LAS NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO.

Las normas relativas a la ejecución del trabajo se clasifican en:

2.1- El trabajo deberá planearse en forma adecuada y los ayudantes de haberlos, deberán de ser supervisados de una manera adecuada.

La planeación es una de las etapas del proceso administrativo y como tal, se considera como aquella, en que se fija el curso a seguir, para la realización de los objetivos, se establecen los procedimientos que habrán de usarse, la secuencia de las operaciones, y la determinación del tiempo para su realización.

La planeación es un punto importante que se debe de tener en cuenta, antes de realizar alguna actividad.

Antes de empezar la auditoría se preve, anticipadamente qué trabajo se va hacer, cómo se va hacer, contar con datos primarios respecto del negocio, su estructura de organización, sus actividades, las operaciones que lleva a cabo, la información financiera reciente, saber donde se realizará la auditoría, si se trabajará en las oficinas del cliente; (cual será nuestro lugar de trabajo, que material se nos prestará, escritorios, sillas, máquinas de escribir, calculadores, papelería etc.) o en el despacho, contar con cierto personal, programar tiempos, seleccionar a los ayudantes, tener pláticas con los jefes de áreas a revisar a fin de que no creen que el auditor es un intruso que va a cambiar su trabajo, sino explicarles el objetivo de la auditoría, para que nos proporcionen la información necesaria, hacer entrevistas con el demás personal de la entidad, para ayudarnos y no crear problemas, dificulta

des, conflictos y discusiones.

Otros puntos que breve la planeación son: qué procedimientos se emplearán, seleccionando el que más convenga al trabajo, qué pruebas se usarán, qué extensión se les dará, ordenar las tareas, que se deben de ir cumpliendo, con qué oportunidad se les aplicará, alcanzar los objetivos de una manera eficiente, en qué períodos se habrán de hacer las tomas de inventarios físicos de mercancías, qué políticas se revisarán, qué exámenes se harán, qué métodos se usarán, cuáles datos proporcionará el cliente para que el auditor sólo los revise y no pierda tiempo, cual trabajo se hará y se entregará cada semana, cada quince días, o cada mes para que al final no se tenga demasiado trabajo y el tiempo apremie, aclarar dudas desde el principio, conversar y discutir desde el inicio algo que posteriormente traiga problemas.

La planeación debe de considerarse de acuerdo a su importancia, riesgo calculado, costo y oportunidad.

La importancia relativa es inherente con respecto al trabajo del auditor independiente. Debe de haber bases más firmes para sustentar la opinión del auditor, como aquellas partidas que son relativamente más importantes y en las que las posibilidades de error son mayores, que con respecto a aquellas en las que la posibilidad de error es remota.

El grado de riesgo calculado o involucrado, tiene también un efecto importante en la naturaleza del examen.

Es de suma importancia la planeación, ya que será la base del desarrollo del trabajo, de su realización y evitará en lo más posible obstáculos, desviaciones, ineficiencias, carencia de resultados, desorientación entre el personal, etc.

Ahora en cuanto a la supervisión, los jefes revisan el trabajo de sus ayudantes, aclarando sus dudas, preguntándoles-

cómo va el trabajo, si han surgido problemas en cuanto a no disponer de la información necesaria, revisando cálculos, presupuestos, estimaciones, operaciones, evaluando los alcances de los procedimientos aplicados al control interno, etc.

El objetivo de llevar a cabo la supervisión, es el de cerciorarse de que la información que contienen los papeles de trabajo, se refleje correctamente en los estados financieros y que las situaciones precisas encontradas, en su revisión se expliquen con absoluta claridad, ya que aquí en los papeles de trabajo se deja constancia del trabajo realizado.

La supervisión es necesaria, porque la responsabilidad por la correcta ejecución del trabajo, recae en el auditor o en el supervisor, o en el socio principal, o en la firma que emite la opinión acerca de los estados financieros del cliente.

La supervisión debe de llevarse a cabo en la planeación, en el desarrollo y en la terminación de la auditoría.

La cual deberá hacerse en todos los niveles, categorías-tiempos, etapas, programas, y personal, por una persona con experiencia y capacidad con el objeto de asegurarse de que se cumplió con lo señalado y así lograr, un trabajo de calidad profesional.

El auditor puede delegar a sus subordinados la ejecución de ciertas fases del trabajo, sin que por ello se salve de su responsabilidad, de que tal trabajo se haya hecho con eficacia y cuidado.

2.2- La norma relativa a la ejecución del trabajo, referente al estudio y evaluación del control interno nos señala:

Deberá hacerse un estudio y evaluación adecuados del sistema del control interno en uso, para juzgar su eficiencia y para determinar la amplitud de las pruebas a que deberán sujetarse los procedimientos de auditoría.

El estudio y evaluación del control interno nos sirve para determinar las pruebas, que se deben de aplicar en el examen de los estados financieros de una entidad, para que el auditor exprese su opinión.

Uno de los objetivos del estudio del control interno, es el de proporcionar al cliente, sugerencias para mejorar el control interno existente y aumentar la eficiencia de las operaciones.

El control interno se define de la siguiente manera:

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración" (1)

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría"

2.3- Mediante inspección, observación, investigación, - y confirmaciones, deberá obtenerse el suficiente y adecuado ma terial de prueba que proporcione una base razonable para opi - nar acerca de los estados financieros, sujetos a examen.

En todos los negocios son diferentes sus actividades, - sus oneraciones, sus trabajos, sus objetivos, sus políticas, y sus circunstancias, por lo tanto el auditor deberá usar algún- (os) método (s) que más le convenga (n) para obtener evidencia suficiente y competente y poder expresar así su opinión acerca de los estados financieros que dictamina.

Todos los métodos que el auditor utiliza para obtener - evidencia suficiente y competente son dependientes entre sí, - por lo tanto queda a juicio y criterio del auditor usar el que más le convenga para tener certeza moral que fundamente su opi ni ón profesional.

Certeza moral se llama a la seguridad que una persona, - tiene al afirmar un hecho con plena confianza.

Todo el material que el auditor recopila, obtiene, exami na analiza, revisa, etc. debe de tener dos características:

1.- Característica cualitativa; llamada evidencia compe - tente.

2.- Característica cuantitativa; llamada evidencia sufici - ente.

Evidencia competente; se refiere a los hechos, circuns - tancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitati - va, dentro de lo examinado y las pruebas son válidas y apropia da das.

La evidencia competente debe de ser válida como apropia - da. Es válida cuando: 1.- la evidencia puede obtenerse de fuen - tes independientes de una empresa, ésta da una mayor confianza para los propósitos de una auditoría independiente.

2.- Los datos contables y los estados financieros se preparan en condiciones satisfactorias de control interno, cuando hay más seguridad en cuanto, a su confiabilidad que cuando se preparan en condiciones no satisfactorias de control interno.

3.- El conocimiento personal directo que el auditor obtiene a través del examen físico, de la observación, del cálculo y de la inspección, son más persuasivos que la información que se obtiene en forma indirecta.

La evidencia comprobatoria debe de ser competente, es decir que el material recabado debe de tener relación, ser útil, y apropiado con lo que se examina.

Como evidencia competente tenemos; documentos, cheques, facturas, actas de consejo, declaraciones, libros, etc. que son elementos que comprueban la autenticidad de los hechos y la corrección de criterios contables empleados.

Evidencia suficiente; se refiere a que cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido la cantidad indispensable, para que el auditor tenga al estudiar la convicción de que los hechos que está tratando de probar, dentro de un universo y los criterios cuya corrección esta juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.

La evidencia suficiente comprende la cantidad y tipo de información que el auditor requiere para dar su opinión, debe de tomar en cuenta la naturaleza de las partidas que examina, la importancia de errores, la presentación de una partida, etc.

El auditor cuando no cuente con suficiente evidencia para afirmar un hecho, deberá de abstenerse de opinar o pondrá una salvedad en su dictamen.

El auditor debe de ejercer con juicio profesional, si ha obtenido evidencia dentro de los límites de tiempo y costo pa-

ra justificar su opinión acerca de los estados financieros.

La evidencia competente y suficiente debe de tener importancia relativa y riesgo probable.

Se considera que una partida tiene importancia relativa cuando mediante su inclusión o exclusión; o un cambio en su presentación, en su evaluación, o en su descripción pudiera modificar sustancialmente la interpretación de la información financiera.

El riesgo probable se refiere, a la posibilidad de error que puede representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida, que se pretende comprobar.

Toda la información que recole el auditor en su trabajo y que no sea útil, que no sea importante, y que no tenga ninguna relación, no se considera dentro de este punto.

El auditor debe de plasmar el resultado de sus pruebas que aplicó, para obtener evidencia competente y suficiente en cédulas llamadas Papeles de Trabajo, los cuales apoyan la opinión del auditor.

LAS NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACION.

Las normas relativas a la información, son importantes - para el trabajo, que desempeña el auditor, en la elaboración - de su opinión acerca de los estados financieros, que dictamine de una entidad.

Las normas de información se clasifican a su vez en:

3.1- El cumplimiento de los principios de contabilidad - generalmente aceptados.

El informe debe de indicar, si los estados financieros - se presentan de acuerdo con los principios de contabilidad ge- neralmente aceptados.

3.2- Norma de uniformidad.

El dictamen expresará si tales principios, han sido ob- servados uniformemente en el período actual en relación con - el período precedente.

El fin de esta norma de uniformidad, es el de asegurar- la comparabilidad de los estados financieros, en distinto pe- ríodo y en caso de que haya habido un cambio importante, en - alguna partida de los estados financieros, el auditor deberá- expresarlo en su opinión.

3.3- Revelaciones informativas adecuadas.

Las revelaciones informativas en los estados financie- ros, deberán considerarse como razonablemente adecuadas a me- nos que se indique lo contrario en el informe.

La información que se presenta acerca de los estados - financieros debe de referirse a cuestiones importantes; a la- forma, disposición, y el contenido de los estados financieros con sus notas, con sus anexos, con la terminología empleada y a la clasificación de las partidas de los estados financieros,

El auditor no debe de poner tanta información, que no sea requerida, ni tampoco poca información, que no se tenga el material, para explicar los hechos que se presentan en los estados financieros.

3.4- Expresión de una opinión en el dictamen del auditor.

El dictamen contendrá, ya sea una expresión de opinión con respecto a los estados financieros tomados en su conjunto o una aseveración en el sentido de que no puede expresar su opinión. Cuando no se puede expresar una opinión en general, deben de indicarse las razones. En todos los casos en que el nombre del auditor esté relacionado con los estados financieros, el dictamen debe de contener una información clara y concisa de la naturaleza del examen del auditor, y el grado de responsabilidad que está asumiendo.

CAPITULO III**TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS****DE AUDITORIA.**

Definición de técnicas.

Clasificación de técnicas.

Definición de procedimientos.

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

El objetivo de las técnicas y de los procedimientos de auditoría, es el de suministrar al auditor, los elementos de juicio para fundamentar su opinión profesional.

Las técnicas y los procedimientos de auditoría, son material de evidencia suficiente y competente para que el auditor presente razonablemente la situación financiera y los resultados de operación de una entidad.

El auditor por tanto debe de buscar hechos relevantes, sobre los cuales base sus conclusiones y recomendaciones, utilizando las técnicas y procedimientos de auditoría, obteniendo así, la información metódica, ordenada, digna de confianza y actualizada de la estructura de la entidad y de fuentes como: manuales, operaciones, registros, y del personal que mejor conoce la información requerida.

Definición de técnicas de auditoría:

"Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional"

- (1)

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría"

PRINCIPALES TÉCNICAS DE AUDITORIA

Técnicas de Auditoría

- 1.-Estudio general
- 2.-Análisis.
- 3.- Inspección
- 4.-Confirmación
- 5.-Investigación
- 6.-Declaración
- 7.-Observación
- 8.-Cálculo.

1.- Estudio general.

El auditor hace un estudio de las características generales de: los estados financieros, del control interno, de los aspectos administrativos, de las partidas importantes, significativas o extraordinarias, de una entidad.

Este estudio, que el auditor hace puede ser: 1.- Estudio de tipo informal, en este tipo, el auditor hace sólo una lectura de los estados financieros, cuentas, documentos, etc. ve qué tipo de documentos internos son empleados para el registro de las operaciones, qué personal labora, y conoce cuáles son sus puestos dentro de la organización, el auditor mira a grandes rasgos y localiza puntos significativos que posteriormente habrá de estudiar.

2.- Estudio de tipo formal, en este tipo, el auditor cuenta con antecedentes en la preparación de estados comparativos, de las cuentas, de las partidas normales o extraordinarias, de los saldos que corresponden a uno o más períodos contables, de las explicaciones de desviaciones y variaciones significativas, etc. Una fuente de esta información es el archivo permanente.

En el estudio general el auditor obtiene de esta información datos reales u originales que debe de examinar con cuidado, responsabilidad y meditar profundamente sobre de ellos, a fin de que llegue a conclusiones acerca del impacto que pueden tener los estados financieros.

El auditor en el estudio general, marca la pauta para determinar la naturaleza, el propósito, los alcances de la auditoría y los registros contables que se tengan.

Esta apreciación que hace el auditor, es por medio de su juicio profesional, de su madurez, de su preparación, y experiencia que posee.

2.- Análisis.

Análisis de una cuenta quiere decir, desmenuzar los detalles de una operación, y luego resumirlos en tal forma que tengan sentido, la comprensión de una cuenta se facilita haciendo un análisis de ella.

El análisis son los medios, por los cuales el contador público, se forma una opinión acerca de los datos razonables y correcto de los estados financieros, consiste en una clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una partida determinada o de una cuenta, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis puede ser de dos formas:

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

Análisis de movimiento.- en otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por la compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, como por ejemplo, en las cuentas de resultados, aún más en algunas cuentas que podrían ser de movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o -

bien que por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso el análisis de la cuenta debe de hacerse por agrupación, - conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta" (1)

Este análisis es una crítica de los datos presentados, - por la entidad con el propósito, de juzgar si son o no razonablemente y dignos de confianza.

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría."

3.- Inspección.

La inspección es otro tipo de técnica, que el auditor utiliza, para obtener evidencia en su material, la cual sirve para fundamentar su opinión.

La inspección es un examen físico de los bienes materiales, documentos, y de todos los demás elementos de trabajo en una entidad, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de las operaciones y verificación efectiva de los registros de sus respectivas cuentas.

La inspección física, es una técnica de comprobación que el auditor debe de presenciar para tener un control de su examen. Se hacen conteos físicos de caja, valores, inventarios, bienes, propiedades, etc.

Esta inspección que hace el auditor es esencial para tener bases y evidencia competente y suficiente, el auditor al hacer una inspección de los bienes de la entidad, tiene que ver que el material proporcione una seguridad razonable, de lo que representan las cuentas.

Cuando el auditor no este capacitado, o no conosca un tema, para valuar algún material debe de solicitar la opinión o consejo de un valuator u otro perito para conseguir una seguridad razonable.

La inspección física de un activo implica, la identificación del objeto examinado, la determinación de su cantidad y debe el auditor, cuando menos hacer un esfuerzo para determinar la calidad o el carácter real del bien examinado.

El auditor tiene que hacer inspecciones periódicas de los elementos, documentos, que constituyen un importante control, que proporcione una seguridad en cuanto al adecuado manejo de las actividades.

El auditor hace una inspección de los inventarios para -

determinar si son excesivos, si estan dañados, si son obsoletos, si tienen lento movimiento, saber si la entidad tiene el afianzamiento del personal que maneja los activos, etc.

El auditor debe también inspeccionar la documentación, - escritos o títulos de propiedad y autorización que amparen las adquisiciones que ha hecho la entidad.

4.- Confirmación.

La confirmación es un tipo de evidencia documental, que se crea, fuera o dentro de la organización del cliente y es transmitida al auditor.

Confirmar quiere decir: "es el proceso de probar la autenticidad y exactitud del saldo de una cuenta o asiento por comunicación escrita directa con el deudor, acreedor, o con una tercera persona en la transacción. Por lo tanto, el obtener pruebas de una fuente que no son los registros del cliente es un elemento de confirmación. Es una práctica estándar confirmar los saldos bancarios por correspondencia directa con el banco, y confirmar las cuentas por cobrar por correspondencia directa con los clientes. Las cartas o formas que se envían, a terceros con este propósito se llaman solicitudes de confirmación" (1)

La confirmación es una técnica, en la que el auditor confía para obtener documentación necesaria para su examen de auditoría.

En la confirmación, el auditor se cerciora, se asegura de la verdad y ratifica la autenticidad de cualesquiera de los aspectos que forman los estados financieros (de un hecho, de una operación, de una cuenta, de un activo, etc.) por escrito de una persona ajena a la entidad.

La confirmación puede ser positiva, negativa, e indirecta.

Confirmación positiva; consiste en una comunicación por escrito, dirigido al confirmante para que ratifique, al auditor la exactitud del saldo que muestra una cuenta determinada.

La característica esencial de este método, es que el confirmante contesta al auditor, tanto si está de acuerdo, o no con los datos presentados.

Confirmación negativa; consiste en que el auditor se dirige al confirmante pidiéndole que le comunique sólo, si está inconforme con los datos o cantidades que le son presentados.

Confirmación indirecta o en blanco; el auditor no envía ningún dato al confirmante y le pide cualquier dato de un saldo de una cuenta, de movimientos de una partida, o cualquier otro dato que sea necesario.

El auditor envía una solicitud de confirmación a una empresa independiente de la entidad, con un sobre y la dirección de las oficinas del despacho del contador, para que no llegue a las oficinas del cliente y pueda ser destuida o modificada en su contenido.

Sí el auditor no obtiene datos adecuados en la primera solicitud de confirmación, deberá de enviar una segunda solicitud de confirmación y sí no es atendido, por el confirmante deberá, acudir personalmente hacia él.

El tipo de información que solicite el auditor para obtener evidencia dependerá de su juicio, de la extensión del alcance y oportunidad que se tengan según sean las circunstancias.

Forma positiva de solicitud de confirmación de cuentas por cobrar

Monrroy y Compañía.

Tabachines 24, fracc. Bosque de
las Lomas, 11700, México, D.F.

Muy Señores Nuestros:

Les rogamos notificar a nuestros auditores Monrroy y Cía., Contadores Públicos lo correcto del saldo de su cuenta por pagar a nuestro favor, según se especifica en el estado anexo de fecha 31 de Diciembre de 19__, o informales sobre cualquier aclaración que consideren pertinente.

Les agradecemos la pronta devolución de la parte baja de esta forma, en sobre timbrado que les incluimos, pues es esencial para la terminación del examen que nuestros auditores están haciendo de nuestros Estados Financieros.

Monrroy y Cía.

Por _____
(Contralor)

Esta no es una solicitud de pago. (Sólo es una confirmación de su cuenta).

Monrroy y Cía.
Contadores Públicos Titulados

Tabachines 24, Fracc. Bosques de
las Lomas, 11700, México, D.F.

Muy Señores Nuestros:

El estado de nuestra cuenta presenta un saldo de
\$ _____ al 31 de Diciembre de 19__.

Es correcto, con las observaciones que se incluyen.

Fecha Enero de 19__.

Observaciones.

De ustedes sus S.S.

por _____

Forma negativa de solicitud de confirmación de cuentas por cobrar.

Monrroy y Compañía.

Tabachines 24, fracc. Bosque de
las Lomas, 11700, México, D.F.

Muy Señores Nuestros:

Nuestros auditores, Monrroy y Cía., seleccionarán su cuenta para verificar su correcto manejo al 31 de Diciembre de 19___. Mostrando un saldo a su cargo de \$ ____ que le suplicamos comparar contra sus registros. Si dicho saldo fuese de su conformidad no tiene que contestar, esta carta, pero en caso de que no lo encuentren correcto, sirvase comunicarlo directamente a nuestros auditores a la dirección del sobre que acompañamos.

ATENTAMENTE

Compañía Rey S.A.

5.- Investigación.

El trabajo del auditor, no es solamente el de encontrar fraudes en la entidad, sino que el auditor debe de buscar pruebas positivas, constructivas para poder expresar una opinión acerca de lo razonable, que se presentan los estados financieros.

El auditor debe de investigar la validez de las cuentas de propiedad de la entidad al principio de su trabajo.

El auditor debe de tener conocimiento suficiente de las actividades para evaluar los resultados, investigar, cómo planear y llevar a cabo su trabajo, debiendo de contar con capacidad profesional para diseñar y administrar e interpretar las operaciones, los datos y resultados, debe de investigar los trabajos que se deben de efectuar, y en qué tiempo serán hechos.

Además el auditor debe de:

1.- Investigar con los funcionarios sobre aspectos de importancia.

2.- Investigar los libros de actas, para asegurarse que los acuerdos de los accionistas y de los administradores han sido debidamente cumplidos.

3.- Investigar los registros contables, los libros mayores, los libros diarios, los cheques pagados, las facturas, y otros documentos financieros.

4.- El auditor deberá hacer comparaciones de las cantidades de las cuentas de activo, pasivo, ingresos, egresos con los saldos correspondientes al período precedente, que se analiza, esto sirve para localizar cambios significativos, variaciones extraordinarias de un año a otro, investigando sus razones.

6.- Declaración.

La declaración es otra técnica, que utiliza el auditor en su trabajo.

En la declaración o certificación, o circularización el auditor obtiene por escrito datos importantes, información necesaria, de funcionarios y de personas que tienen relación e ingerencia en la elaboración de los estados financieros.

El auditor obtiene declaraciones escritas del personal del cliente, sobre de sus labores y la forma de realizarlas.

Estas son de importancia, pues nadie como el personal conoce los detalles de su trabajo.

Un importante documento interno es la carta de salvaguarda, la cual es elaborada por algún funcionario de la entidad.

En ella se señalan hechos de la situación financiera y operaciones de la entidad.

La finalidad de esta carta es para que el auditor observe alguna cuenta que no este registrada, y sobre todo la responsabilidad primaria que adquiera y tiene la gerencia sobre los estados financieros.

7.- Observación.

La observación es una técnica, que el auditor utiliza para reunir pruebas que proporcionen evidencia física.

El auditor hace un recorrido por la entidad (oficinas y planta) a fin de observar; cómo se ejecuta una operación, cómo se hacen las tareas, quienes ejecuten las actividades, cómo está disuelta la planta, conocer el proceso de fabricación, saber cuáles son los principales productos y/o servicios que tiene la entidad, cómo estén protegidos los activos, si hay algún activo que este ocioso, cuáles activos son ya obsoletos, el arreglo físico de la planta, forma de conducirse quienes trabajan en ella, ver que se cumplan con las políticas señaladas por la administración, cómo se han realizado las operaciones para evaluar los resultados finales, favorables o desfavorables, observar si se ejecutan adecuadamente los documentos, las instrucciones, los planes, los presupuestos, si existe una plena autoridad de decisión de políticas, de normas, y programas anuales aprobados por la Dirección General, además el auditor observa: el correcto desarrollo de los trámites financieros hechos por el departamento de contabilidad, la elaboración de la operaciones de rutina, que los informes que se elaboren y presenten sean completos, documentados, y detallados sobre la posición económica, financiera y contable de la empresa.

Observa que se realice el exacto cumplimiento de los programas, así como de coordinar adecuadamente su actuación; observa el examen de los libros, registros, de contabilidad, nóminas, documentos, etc. que apoyen a las transacciones practicadas. El auditor observa estos puntos y problemas; y los presenta ante la dirección general, con las sugerencias que se puedan tomar y las medidas necesarias para corregirlos.

8.- Cálculo.

El cálculo es otra técnica importante que consiste en cálculos hechos independientemente por la empresa, para comprobar la precisión aritmética de los registros contables.

Una forma muy sencilla de hacer un cálculo y comprobar la exactitud de una partida, podría ser una suma de la columna de cifras de un diario de ventas, para probar el total de la columna.

El cálculo consiste en verificar las operaciones matemáticas practicadas, de los saldos de las cuentas, de los documentos, de los registros para ver si, han sido correctamente anotados.

Los cálculos se repiten para la verificación de las partidas examinadas, estos cálculos pueden ser bastante sencillos y directos o pueden ser también tan extensos, que se requiere del uso de computadoras.

Muchos de los cálculos requieren criterio y buen juicio para su debida corrección e interpretación.

En el examen de algunas cuentas la repetición de los cálculos, puede ser completa y detallada o puede, hacerse un cálculo global de todas las operaciones, para juzgar la razonabilidad de los resultados.

Definición de procedimientos:

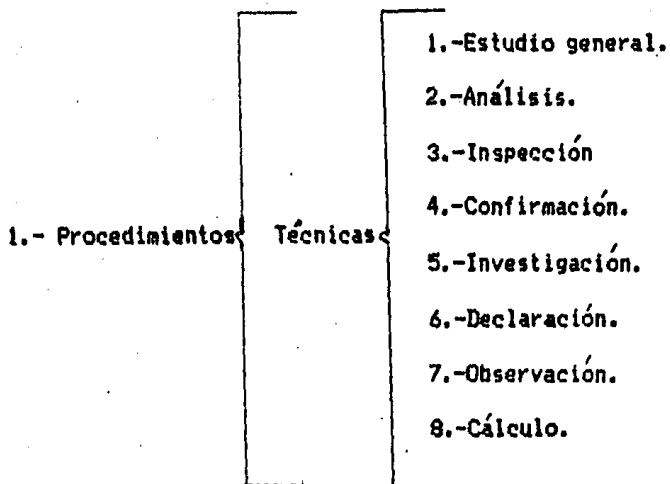
"Los procedimientos de auditoría, son el conjunto de técnicas de auditoría de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene bases para fundamentar su opinión" (1)

Las clases de procedimientos, son las diferentes técnicas que el auditor por medio de su experiencia y criterio personal aplica según las circunstancias, para tener evidencias suficientes y competentes, como certeza moral para fundamentar su opinión objetiva y profesional.

La relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, se denomina Extensión o Alcance de los Procedimientos de Auditoría.

Oportunidad de los procedimientos de auditoría es la época, en que se aplican tales procedimientos de auditoría.

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría"

MÉTODOS PARA OBTENER EVIDENCIA COMPETENTE Y SUFICIENTE

2.- Muestreo Estadístico.

3.-Muestreo no estadístico.

CAPITULO IV**CONTROL INTERNO.**

Definiciones de control interno.

Concepto de control interno.

Clasificación de control interno.

Estudio y evaluación del control -
interno.

Elementos del control interno.

Métodos de evaluación del control -
interno.

CONTROL INTERNO.

DEFINICIONES DE CONTROL INTERNO:

La Comisión de Procedimientos de Auditoría lo define:

"El control interno, comprende el plan de organización y la adopción de los métodos y procedimientos coordinados dentro de un negocio, para la protección de sus activos, obtener la información financiera correcta y segura, promover la eficiencia de operación y fomentar la adhesión a las políticas por la dirección" (1)

"Un sistema de control interno es la comprobación interna automática, es aquel medio del cual el trabajo contable de un empleado es verificado por otro, cada uno de los cuales trabaja independientemente y sin repetirse entre sí, sino más bien obteniendo una conclusión lógica del trabajo global. De esta manera se logra que diferentes personas lleguen al mismo resultado, lo cual prueba la corrección de los datos de contabilidad y que evite el fraude" (2)

"El control interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier clase, por medio de las cuales se coordinan y operan los registros y comprobantes de contabilidad y los procedimientos que afectan su uso, de manera que, la administración de un negocio obtiene de la función contable la utilidad máxima para su objeto de información, protección y control" (3)

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría"

(2) Arthur W. Holmes, "Auditoría"

(3) Apuntes de Auditoría.

CONCEPTO DE CONTROL INTERNO.

El control interno en un sentido más amplio, 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, abarca las actividades de; - dirección, financiamiento, promoción, producción, distribución y consumo; sus relaciones públicas y privadas; y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre de aquellos de quién depende su conservación y crecimiento.

El conjunto de planes y procedimientos que se elaboran, - y realizan en cada una de las distintas fases del negocio, - constituyen los sistemas y métodos generales de su administración; también se designa al control interno como la suma de - todos los sistemas y métodos que utiliza la administración para elaborar sus varios objetivos. El punto clave de este sistema, consiste en la interrelación existente entre sus elementos.

A mí parecer el control interno es:

El control interno es un elemento esencial, en cualquier auditoría, comprende el estudio de la organización, de los procedimientos, el personal y la supervisión de una entidad cualquiera.

El control interno son todas las medidas, que emplea la administración, para que todo funcione como debe de ser, para:

- 1.- Proteger los activos de la entidad, en contra de desperdicio, de fraude, y de uso ineficiente.
- 2.- Promover la exactitud y confiabilidad de los registros contables.
- 3.- Alentar y cumplir con las políticas de la entidad.
- 4.- Evaluar la eficiencia de las operaciones.

Uno de los objetivos del estudio y evaluación del control interno, es el de promover la operación eficiente de la entidad.

El control interno de cada entidad varía considerablemente, por el tamaño, la estructura de la organización, la naturaleza de las operaciones, los objetivos señalados, etc.

El control interno se clasifica en:

- 1.- Control interno contable y
- 2.- Control interno administrativo.

1.- El Control Interno Contable.

El estudio y evaluación del control interno, es la revisión y prueba de los principales controles internos contables, y que el auditor independiente tiene como objetivo dictaminar y/o expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

En los controles internos administrativos, el auditor sólo modifica y sugiere cambios en las políticas establecidas por la administración.

El control interno proporciona a la entidad, información que contiene informes contables y estadísticos. Esta información proporciona a la gerencia datos para controlar y dirigir a la entidad, mantiene a la gerencia informada, si se cumplen con las políticas, si la posición financiera es adecuada, si las operaciones producen utilidades, etc. Todo esto proporciona el control interno contable, da a la administración seguridad, acerca de la confiabilidad en los negocios.

El control interno contable son aquellos controles, que influyen directamente en la contabilidad, en los registros de los estados financieros.

"El control contable comprende el plan de organización - los procedimientos y los registros que se requieren para la - salvaguarda de los activos y la confiabilidad de los estados - financieros, y en consecuencia tiene la finalidad de proporcionar una seguridad razonable de que: a) las transacciones se - llevan a cabo con la autorización general o específica de la - gerencia. b) las transacciones se registran según se requiere: 1.- para permitir la preparación de los estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente - aceptados, o cualquier otro criterio aplicable a dichos esta - dos y 2.- para mantener el registro contable de los activos.

c).- el acceso de los activos se permite solamente de acuerdo con la autorización de la gerencia. d) el registro contable para los activos se compara con los activos que existen en intervalos adecuados, y se actúa adecuadamente con respecto a cualesquiera diferencias" (1)

Así podemos decir que los objetivos del control interno-contable son:

- 1.1- Obtención de información financiera correcta y segura y
- 1.2- Protección de los activos.

(1) Walter B. Meigs, "Principios de Auditoría"

1.1- Obtención de información financiera correcta y segura.

El departamento de finanzas, es el responsable de las operaciones financieras, incluye la planeación de los efectivos, la determinación de las políticas de crédito a los clientes, los arreglos financieros a corto y a largo plazo del negocio, tiene la custodia de las cuentas bancarias, invierte el dinero ocioso, maneja los ingresos en efectivo, hace los desembolsos en efectivo, etc. o sea gobierna las actividades financieras de la entidad.

La contabilidad es el medio para obtener y presentar la información financiera correcta y segura.

El departamento de contabilidad es el responsable de todas las funciones de contabilidad, el diseño e implantación del control interno, este departamento registra las transacciones financieras, (establece la responsabilidad sobre los activos, proporciona información financiera, hace las declaraciones de impuestos, las decisiones operativas diarias, lleva los registros individuales con que se comparan las cantidades de activos y los resultados de operación)

La información financiera es el conjunto de datos correspondientes a los conceptos que describe la situación financiera en un momento dado, y los resultados de operación relacionados con la obtención y uso del dinero, para lograr los objetivos deseados por la administración.

La información financiera debe de contener los datos que permitan conocer a cuánto ascienden los recursos de que disponen, a cuánto se debe, y a cuál es la aportación de los dueños pues los acreedores representan obligaciones que necesariamente deben de cumplirse, en tanto que los propietarios e inversionistas representan derechos a participar en los resultados-

que genere la entidad.

Los estados financieros son elaborados con el fin de presentar periódicamente una información a la gerencia, sobre el estado que guarda la situación financiera, como de los resultados que se han obtenido.

Para que la información pueda ser de utilidad práctica - debe formularse y presentarse periódicamente y estar sujeta a las necesidades de la entidad; además deberá ser completa, veraz, oportuna y actual para que en el momento de ser solicitada por la administración o bien por las personas interesadas, - les proporcione la utilidad fundamental y puedan formarse un juicio sobre la conducción del negocio.

Además para proteger a la entidad contra pérdidas por -
desfalcos se requiere:

1.- Un sistema de control interno adecuado.

2.- Realizar auditorías externas.

3.- Tener fianzas de fidelidad que protejan a la entidad.

Las fianzas de fidelidad consisten en que compañías -
afianzadoras aseguran a muchos empleados que trabajan en una -
entidad. Para que esta compañía afianzadora acepte a un emplee
do, lo investiga a fondo, obteniendo sus antecedentes.

Sí llega a ocurrir un fraude o desfalco por un individuo
qué este afianzado, la compañía lo descubre y recupera parte -
de lo perdido, devolviendo cierta cantidad de dinero a la entid
dad donde este empleado deshonesto obró con mala fe en su pue
sto de confianza.

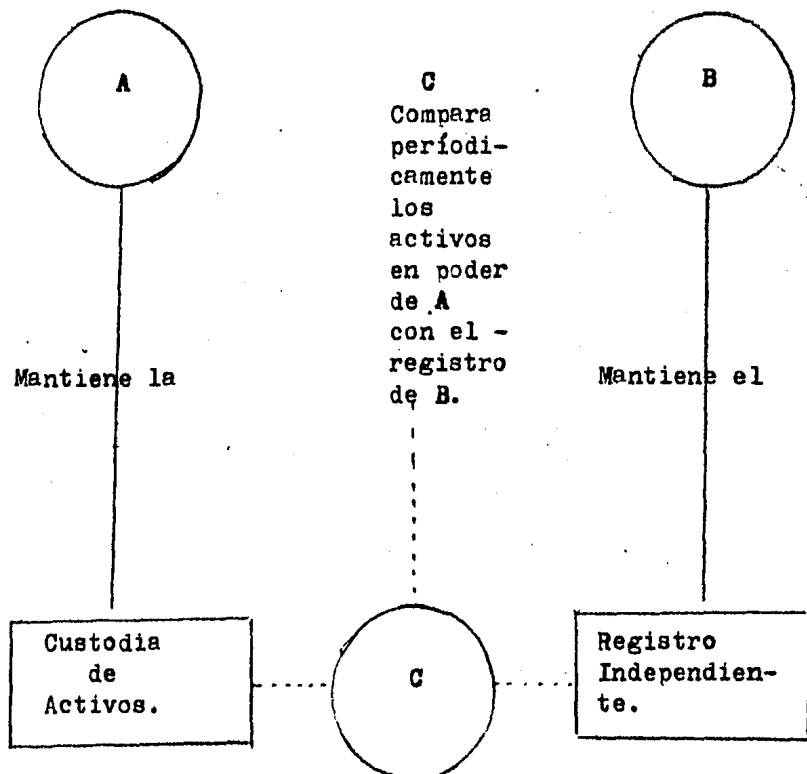
En el control interno, el auditor examina estas fianzas-
de fidelidad en vigor, y da al cliente cualquier insuficiencia
en la cobertura del seguro de fidelidad, a fin de que se modi-
fique la cantidad de dinero por la que este afianzado el asegur
rado.

1.2- Protección de los activos.

Este punto es uno de los objetivos principales del control interno contable, pues protege los intereses de la entidad, como los inventarios, los cuales deben de ser debidamente protegidos, y que por su falta de control adecuado pueden originar pérdidas a la entidad.

Evitar errores y fraudes en la administración es la finalidad de la protección de los activos.

Debe de existir una separación de la función contable, de la custodia de los activos, debiendo hacerse comparaciones periódicas de los registros de contabilidad con los activos físicos en existencia, a fin de que no se manipulen los registros, que no se tengn desperdicios, que no haya pérdidas, y evitar robos de los activos, como lo indica el dibujo:



2.- El Control Interno Administrativo U Operacional.

Cualquier entidad se preocupa por tener controles internos adecuados, y eficientes sobre las actividades u operaciones que se realizan en ella, la gerencia establece controles internos administrativos, para proporcionar la eficiencia operacional y la adhesión a las políticas descritas en todos los departamentos de la entidad.

La administración tiene la responsabilidad de llevar y mantener los registros contables y la elaboración de los estados financieros confiables y adecuados, las decisiones que toma la administración se convierten en políticas que deben de ser comunicadas a toda la entidad y deben seguirse constantemente, para ser acatadas por el personal.

"El control administrativo incluye, pero no está limitado al plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionan con los procesos de toma de decisiones que conducen a la autorización de transacciones por la administración. Esa autorización es una función administrativa relacionada directamente con la responsabilidad de alcanzar los objetivos de la organización y es el punto en el que se empieza para establecer el control contable de las transacciones" (1)

Así podemos decir que los objetivos del control interno administrativo son:

2.1- Adhesión a las políticas descritas por la administración.

2.2- Eficiencia de las operaciones.

(1) Walter B. Meigs, "Principios de Auditoría"

2.1- Adhesión a las políticas descritas por la administración.

Las políticas descritas por la administración, deben medir la actuación, la eficiencia y el cumplimiento de las políticas por los individuos.

El personal de la auditoría interna revisa que el control interno y las operaciones se efectúen con eficiencia, que los individuos realicen cada uno sus labores.

La función del auditor interno es la de examinar y valorar los problemas y actuación de cada departamento, ver si cada área entiende su trabajo, si se cuenta con el personal adecuado, si se tienen buenos registros, si se protege el activo, los inventarios.

El plan de políticas de la administración comprende:

- 1.- La documentación interna, adecuada para designar responsabilidades.
- 2.- Un manual de procedimientos y políticas.
- 3.- Un pronóstico financiero.

La documentación interna comprende todas las formas y documentos bien coordinados para integrar las actividades de todos los departamentos, la documentación debe estar prenumerada para tener un mejor control y una custodia de los documentos.

Es necesario tener un catálogo de cuentas, el cual es una relación adecuada de todas las cuentas que se emplean en los estados financieros.

Un manual de políticas contables y procedimientos, son métodos para iniciar, registrar y resumir las transacciones, son hechas por escrito, en forma de cuadros, de hojas sueltas-etc.

El pronóstico financiero, consiste en un plan detallado de las operaciones con informes y análisis oportunos de las

variaciones entre la situación real y los estándares presupuestados.

Las políticas de la administración deben ser escritas y reunir los siguientes requisitos: 1.- deben de ser un medio para que se cumplan los procedimientos implantados y los objetivos deseados por la administración. 2.- deben ser de fácil entendimiento para el personal que lo maneje, haga su registro oportuno y correcto. 3.- en su diseño deben tomarse en cuenta todos sus usos posibles, a fin de que el número de registros y formas que se utilicen sea el mínimo razonable, que permita llevar todas las operaciones de la entidad.

La información de las políticas debe ser oportuna, completa, exacta, consisa, su elaboración debe ser imparcial, al presentar una imagen clara de lo que se ha hecho en comparación con las políticas y procedimientos establecidos por la administración.

2.2- Promoción de eficiencia de operación.

En la actualidad, la administración de las empresas ejerce un especial cuidado de los costos y gastos, la calidad y - cantidad de los servicios y/o productos que prestan, manufac - turan o venden.

Es uno de los objetivos que a los hombres de empresa les llama la atención, ya que todos se preocupan por optimizar la - productividad de sus negocios. Así vemos que las empresas cuen - tan con un programa de entrenamiento a su personal, estudios - sobre tiempos y movimientos, control de calidad, etc. con el - fin de alcanzar el máximo de eficiencia posible en el desarro - llo de todas y cada una de las operaciones de la empresa, lo - grandando todos los objetivos propuestos.

La promoción de la eficiencia de operación significa, la mejor utilización y aprovechamiento posible de todos los ele - mentos con los que cuenta la entidad. Eficiencia es sinónimo - de rendimiento o productividad.

La promoción de la eficiencia se realiza cuando se coor - dinan los factores: hombres en sus diversas funciones y nive - les, máquinas para que del modo más adecuado influyan en la - creación del producto y/o servicio de la entidad, y de los sis - temas para que formen una armonía que logre los mejores resul - tados.

El control interno debe ser capaz de coordinar esta - serie de elementos humanos y técnicos, encauzados todos ellos - de una manera eficaz para lograr las metas fijadas.

Además el control interno se proyecta hacia toda la en - tidad a través de sus métodos y procedimientos, siendo el me - jor medio por el cual los administradores obtienen información suficiente y adecuada para proteger el patrimonio de la enti - dad y a la vez mejorar la eficiencia de las operaciones.

Es necesario para que exista una organización, una adecuada planeación, así como un apego a los procedimientos internos, que el personal con el que cuenta la entidad, reúna los requisitos necesarios, además una revisión continua de los elementos anteriores para lograr la eficiencia de operación.

Así dentro de una entidad bien organizada y un control interno adecuado a sus necesidades, indiscutiblemente la información debe canalizarse hacia una contabilidad que se adopte a las circunstancias, como también saber aprovechar el esfuerzo individual y colectivo del conjunto humano y los medios materiales para aumentar el rendimiento, la producción y las utilidades de la entidad.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

Para que el auditor pueda expresar su opinión o dictamen acerca de lo razonable de los estados financieros, debe de estudiar y evaluar el control interno, por ser un factor importante para determinar la naturaleza, el tiempo, y el grado de pruebas para comprobar las partidas de los estados financieros.

El estudio del control interno tiene por objeto conocer cómo está el mismo, no solamente en los planes de la dirección sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas de los negocios.

En este punto los auditores necesitan tener conocimiento y comprensión de como trabaja el control interno, que procedimientos se siguen, quiénes los ejecutan, que controles funcionan, como se procesan y registran las diferentes transacciones qué registros contables y documentos existen etc.

Las fuentes de información son las entrevistas con el personal del cliente, los papeles de trabajo, los procedimientos contables, las visitas a la planta, las políticas, los manuales de procedimientos de la organización, etc. a fin de proporcionar información acerca de las responsabilidades de los empleados.

El auditor prepara una descripción del sistema del control interno, en sus papeles de trabajo, y estos le ayudan a diseñar los procedimientos de auditoría, determinando en donde se archivan los documentos, y recordar al empezar el trabajo del año siguiente.

El determinar que procedimientos de auditoría, se van a aplicar en cada uno de los casos y fijar su extensión y su oportunidad, depende de las condiciones particulares, especifi

cas que existen en cada empresa; su forma de operar, su forma de tramitar interiormente sus asuntos, las medidas de control para la exactitud de las operaciones, así como de sus pases a los libros, registros, y a los estados financieros, de acuerdo con el estudio hecho del control interno existente en cada una de las entidades.

La evaluación del control interno no es más que, la estimación que el auditor hace sobre los datos que conoció a través del estudio efectuado de las diferentes actividades de la entidad, de acuerdo a las operaciones propias que desarrolla.

Esta apreciación que hace el auditor, está basada en la comparación del sistema o procedimiento establecido con la forma en que se están llevando a cabo las operaciones actuales, - en ocasiones encontrará variaciones, que se deben a situaciones no previstas, (no es posible encontrar un control interno ideal) sin embargo, la medida de seguridad adoptada para estas situaciones puede no alterar el sistema establecido.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Existen ciertos factores o elementos que son esenciales, para su control interno satisfactorio en cualquier entidad. Estos factores, incluyen un adecuado plan de organización, procedimientos, personal y supervisión.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO	1. - ORGANIZACION	1.1 Dirección
		1.2 Coordinación
		1.3 División de labores
		1.4 Asignación de responsabilidades
	2. - PROCEDIMIENTOS	2.1 Planeación y sistematización
		2.2 Registro y formas
		2.3 Informes
	3. - PERSONAL	3.1 Entrenamiento
		3.2 Eficiencia
		3.3 Moralidad
		3.4 Retribución
	4. - SUPERVISION	4.1 Supervisión automática
		4.2 Auditoría interna
		4.3 Vigilancia por parte de los funcionarios

1.- Organización.

La organización comprende las etapas de: dirección, coordinación, división de labores y asignación de responsabilidades.

Las cuales deben de reflejarse en gráficas que ilustran la departamentalización o especialización de labores de departamentos, jefes y empleados, por lo que se refiere a las funciones que desempeñan dentro de la entidad.

Cualquier entidad comprende diferentes labores de acuerdo con su naturaleza, su volumen, para que sean conducidas con la necesaria corrección y prontitud.

Así debe de existir un plan simple y flexible de organización que proporcione una división apropiada de obligaciones y responsabilidades para las actividades de la entidad.

Esto requiere dentro de la organización una independencia entre los departamentos encargados de las operaciones, de la custodia de bienes y de la contabilidad.

El departamento de contabilidad no debe de tener funciones operativas o de custodia; su actividad se refiere sólo al registro exacto de las operaciones, teniendo cuidado de su verificación, autorización, y la adherencia a los controles implantados, así como a la presentación a la gerencia de aquellos informes y análisis que se requieran para controlar en la forma adecuada las operaciones de la empresa.

Así tenemos que las etapas de la organización son:

1.1- Dirección- tiene como objetivo determinar a los responsables de las políticas de la entidad, así como de las decisiones que estos tomen, en su desarrollo.

1.2- Coordinación- comprende el orden con que deban de seguirse las funciones delineadas, de manera que, el trabajo desarrollado por una de ellas, sea complementado por otro, en-

una forma armónica. Así se previenen los conflictos propios de -
invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asig-
naciones de autoridad.

1.3- División de labores- tiene como fin principal el de
definir claramente la independencia de todas las funciones de-
operación, de custodia y de registro.

Este punto impide que aquellos de quienes depende la rea-
lización de determinada operación puedan influir en la forma -
que a de adoptar su registro o en la posesión de los bienes in-
volucrados en la operación. Bajo este principio, una misma -
transacción debe de pasar por diversas manos, independientes -
entre sí.

1.4- Asignación de responsabilidades- consiste en esta-
blecer con claridad los nombramientos dentro de la entidad, su
jerarquía y fijar las responsabilidades a cada uno de los fun-
cionarios, para que estos a su vez den facultades de autoriza-
ción de acuerdo con las responsabilidades asignadas.

A continuación vemos un plan de organización.

1.- Esta gráfica de organización muestra la separación - funcional de responsabilidades.

2.- Un aspecto fundamental de control interno es que ninguna persona o departamento, deberá manejar todos los aspectos de una transacción desde el principio hasta el final.

3.- El consejo de administración es el que dirige las actividades de una entidad, de acuerdo con la asamblea de accionistas.

4.- Cada transacción deberá ser: autorizada, aprobada, - ejecutada y registrada por el personal o departamento independiente.

5.- Cuando dos o más departamentos participan en cada operación, el trabajo de un departamento es revisado por el otro departamento.

2.- Procedimientos.

Los procedimientos comprenden las etapas de: planeación y sistematización, registro y formas e informes.

Como consecuencia de la especialización de labores, o de departamentalización, para el manejo de las operaciones, es necesario establecer reglas de procedimientos, tanto para que los diferentes departamentos, funcionarios, o empleados, tengan una base o guía para sus trabajos, como para poder coordinar estos trabajos en forma lógica, útil y eficaz para los fines de la entidad. Con esto se logra medir e impedir desviaciones de los métodos establecidos, y ayudar al fácil entrenamiento de nuevo personal y a la coordinación de labores entre los diferentes trabajos y responsabilidades de los departamentos, de los funcionarios y de los empleados.

Debe de existir un sistema de autorizaciones y registros para tener un control contable razonable de las cuentas. Los manuales de contabilidad y de procedimientos, así como los registros apropiados y de formas impresas que proporcionen un plan adecuado de procedimientos. Estos establecen los lineamientos dentro de los cuales opera una entidad.

Los lineamientos dan la pauta al personal para llevar a cabo las operaciones de la entidad, con seguridad de que se hagan bien las cosas, señalan claramente como tiene que hacerse o seguirse una operación.

Así tenemos que las etapas de los procedimientos son:

2.1- Planeación y sistematización- consiste en el uso de un instructivo general sobre funciones de dirección y coordinación, de división de labores, de un sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades. Estos instructivos son los manuales de procedimientos y tienen como objeto asegurar el cumplimiento, por parte del personal, de las prácticas que dan -

efecto a las políticas de la entidad, uniformar los procedimientos, reducir errores y el número de ordenes verbales y de decisiones apresuradas.

2.2- Registros y formas- todo sistema de control interno debe de tener procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de sus operaciones.

2.3- Informes- los informes contables, son un elemento importante en el control interno, pues representan el resultado de las operaciones realizadas.

Los informes mal elaborados conducen a ser mal interpretados y por lo tanto a tomar decisiones inadecuadas, debido a lo cual todo informe será objeto de un estudio cuidadoso por personal capacitado para juzgar, con la autoridad suficiente para que en un momento dado sirva de base, para tomar decisiones y en general para corregir todas las deficiencias que se encuentren.

3.- Personal.

El personal comprende las etapas de: entrenamiento, eficiencia, moralidad y retribución.

De la estructuración de los departamentos, o sea la base de la organización; de la necesidad de manejar uniforme y eficazmente las operaciones, se deriva la atención hacia los empleados mismos, que se agrupan en departamentos y que trabajan de acuerdo con determinados procedimientos. No sería práctico lograr metas aceptables de eficiencia sin tener entrenamiento adecuado del personal.

El control interno, da las facilidades para entrenar y cuidar las actitudes y aptitudes, de los diferentes empleados como también facilitar la regulación equitativa de las retribuciones.

La calidad del personal debe de estar de acuerdo con sus responsabilidades. Un sistema de control interno, que funcione adecuadamente depende no sólo de una organización bien planeada y de la efectividad de los procedimientos y prácticas seguidas, sino también de la selección de ejecutivos y jefes que tengan habilidad y experiencia en su trabajo, además de personal capaz de llevar a cabo los procedimientos delineados en una forma eficiente y económica.

La necesidad de manejar uniforme y eficazmente las operaciones, hace que se cuente con un personal adecuado, con capacidad moral eficiente para que desempeñe las labores que se le encomienden, de tal manera que sea necesario.

Así tenemos que las etapas del personal comprenden:

3.1- Entrenamiento- mientras mejores programas de entrenamiento se tengan, más apto será el personal, se permitirá la identificación clara de las funciones y responsabilidades de los empleados, así como la reducción de ineficiencia y desper-

dicio.

3.2- Eficiencia- después del entrenamiento, la eficiencia dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad.

3.3- Moralidad- este elemento es de interés para los directivos debido a que todas las acciones buenas del personal - en el desempeño de sus labores le serán tomadas en cuenta. Esto permite tener un mejor control de la empresa.

3.4- Retribución- es indudable que un personal retribuido adecuadamente se facilita mejor a la realización de los propósitos de la entidad; con entusiasmo, con mayor concentración y atención en cumplir con eficiencia, que en hacer planes para cometer desfalcos en la entidad. Los sistemas de retribución - al personal, los incentivos, premios, pensiones por vejez, y - oportunidades que se le dan al personal son aspectos importantes en el control interno.

4.- Supervisión.

La supervisión comprende las etapas de: supervisión automática, auditoría interna y vigilancia por parte de los funcionarios.

En cualquier entidad, en donde a sido diseñado una adecuada organización, en donde se han codificado los procedimientos implantados, y se a llevado a cabo la selección y preparación del personal; es necesario que se mantenga en constante vigilancia, para que no se desvíen los propósitos de la entidad.

La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados en una forma directa e indirecta.

La supervisión puede ser automática, o puede ser efectuada por vigilancia directa de los funcionarios o por medio de - un área de auditoría, dependiendo de la naturaleza y volumen - de las operaciones que realiza la entidad.

Así tenemos que las etapas de la supervisión son:

4.1- Supervisión automática- esta forma de vigilancia, - esta basada en la regla, de que una operación no debe ser manejada por una sola persona, desde su origen hasta su registro, - sino que en su manejo, deben de intervenir varias personas, - sin que estas repitan el trabajo de otra. El establecimiento - de cómo deben de conducirse las operaciones es en tal forma - que, un empleado complementa la labor de otro, sin la necesidad de repetirle, de tal manera que, automáticamente se vigile la fase anterior de la operación.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos- y un buen diseño de registros y formas, permite la supervisión de los diversos aspectos del control.

4.2- Auditoría interna- está área depende de las operaciones y volumen que tenga la entidad y no de su importancia, ni-

de su naturaleza.

En negocios de mayor importancia, la supervisión del control interno amerita un área de auditoría interna que actúe como vigilante constante del cumplimiento de la organización, de los procedimientos y del personal. Así tenemos que la auditoría es un elemento de importancia en el control interno.

4.3- Vigilancia por parte de los funcionarios- cuando no es posible sostener un área de auditoría interna permanente, - un buen plan de organización asignará a algunos funcionarios - las atribuciones más importantes de la auditoría interna, para que efectúen reconocimientos periódicos del sistema de control de la entidad.

Este punto es a la inversa que el punto anterior, porque aquí las operaciones son relativamente pocas, y es posible la supervisión automática, y la vigilancia directa de los funcionarios.

METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

En la actualidad el auditor cuenta con métodos especiales para la evaluación del control interno, los cuales hacen que sea más fácil su trabajo, la aplicación de estos métodos y las conclusiones a las que llegue el auditor, deberán ser plasmadas en los papeles de trabajo.

Los métodos son los siguientes:

- 1.- Método descriptivo
- 2.- Método gráfico
- 3.- Método de cuestionarios
- 4.- Método combinado.

1.- Método descriptivo.

También llamado Narración Escrita de Control Interno, como su nombre lo indica, consiste en describir todas y cada una de las actividades que se llevan a cabo dentro de una entidad es un cuestionario en donde se identifica al empleado e indica qué tarea es la que ejecuta, el documento que prepara, qué registros lleva y qué obligaciones tiene, se describe al detalle las actividades de los departamentos, funcionarios y empleados también los registros de contabilidad que intervienen en el sistema.

Esta descripción de actividades no debe de hacerse aisladamente, sino que siguiendo un curso de las operaciones a través de cada uno de los departamentos, debe dejarse claramente indicado hasta donde termina su responsabilidad y las ligas que tiene con los demás departamentos, para que pueda seguirse su descripción, como puede verse, el empleo de este método es muy laborioso, además que se necesitaría el empleo de varias personas especializadas para llevarlo a cabo.

Este método tiene como ventajas y desventajas las siguientes:

Ventajas:

- 1.- Es recomendable en empresas pequeñas.
- 2.- Es adaptable su aplicación.
- 3.- Permite explicar detalladamente los procedimientos de control.

Desventajas:

- 1.- Implica el uso de una lista de puntos a considerar.
- 2.- Obliga a tener experiencia en la redacción.
- 3.- Es muy laborioso.
- 4.- Implica personas especializadas.

Ejemplo de una narración escrita.

Compañía Rey S.A.
Procedimientos para los ingresos a caja
31 de diciembre de 19__

Todo lo que ingresa en efectivo se recibe por correo en forma de cheques. Guadalupe García, cajera, recoge el correo todas las mañanas en la oficina y la entrega sin abrir a Pedro López, contador en jefe.

Pedro abre y distribuye el correo. Los cheques de los clientes se entregan a Guadalupe, quien registra la remesa en el diario de ingresos, prepara fichas de depósito por duplicado, y envía por correo los ingresos diarios intactos al Banco Nacional. El banco devuelve sellado el duplicado de la ficha de depósito por correo y Pedro lo archiva en orden cronológico. Pedro hace diariamente los pases al mayor auxiliar de cuentas por cobrar con base en el diario de ingresos a caja.

Pedro entrega al gerente Luis Chávez cualesquiera cheques que el banco cargue por devolución, y aquel los vuelve a depositar.

Pedro envía también mensualmente los estados del banco, sin abrir a Luis. Este mismo concilia los estados mensuales del banco. El diario de ingresos a caja, y revisa lo correcto de los descuentos sobre ventas registradas en el diario de ingresos a caja.

Guadalupe, Pedro y Luis están afianzados.

Conclusiones:

El control interno de los ingresos a caja es débil, no hay separación entre el manejo del dinero y la función contable.

2.- Método gráfico.

También llamado Cuadros de Flujo de Control Interno. -

Este método consiste en ejemplificar con una gráfica la organización de la entidad, y los procedimientos que tienen establecidos en los diferentes departamentos o actividades.

Una gráfica tiende a exponer en forma clara y concisa la estructuración funcional de una entidad, para poder apreciar la eficiencia de los procedimientos del control interno.

Los cuadros de flujo son diagramas o una representación simbólica de una serie de procedimientos que se presentan en una secuencia, muestran la naturaleza, la división de responsabilidades, los orígenes y distribución de los documentos, los tipos y localización de los archivos y registros contables.

No se tienen reglas específicas para el diseño de estas gráficas, sin embargo, si se pueden señalar algunos principios que rigen su diseño:

1.- La exposición de la estructura organizacional de la entidad.

2.- Descripción de las responsabilidades.

3.- Definición de los departamentos y puestos, con una breve explicación de las principales acciones que se llevan en estos.

Como puede observarse este método permite la facilidad de apreciación de las diferentes situaciones; pero en ocasiones no basta la gráfica y son necesarios explicaciones adicionales por lo tanto este método es inadecuado.

Este método gráfico tiene como ventajas y desventajas -
las siguientes:

Ventajas:

- 1.- Se aprovechan las gráficas de organización del cliente.
- 2.- Es muy objetiva su representación.
- 3.- Se combina y complementa con los métodos descriptivos y de cuestionarios.

Desventajas:

- 1.- Implica la necesidad de hacer cambios frecuentes por modificaciones en procedimientos.

Ejemplo de un cuadro de flujo.

Compañía Rey, S.A.

Cuadro de Sistema de Flujo de Ingresos en Efectivo.

Guadalupe García.

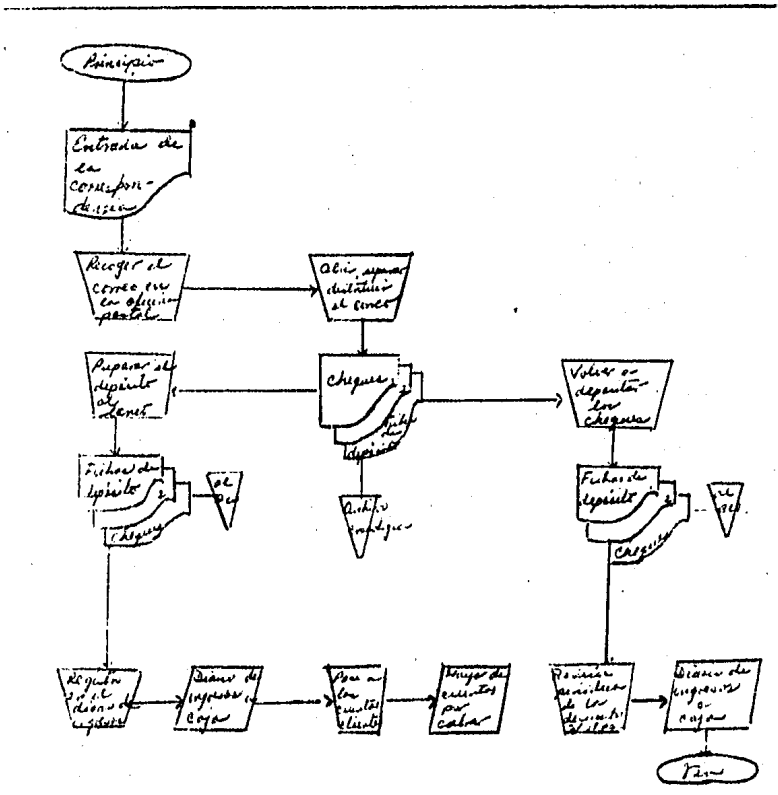
Pedro López.

Luis Chávez.

Cajera

Contador

Gerente



Fecha.

d. d. d.

3.- Método de cuestionarios.

También llamado Cuestionario de control interno.

Este método es el más utilizado, y el que mejores resultados ofrece al auditor, consiste en una serie de preguntas ordenadas y estudiadas de manera que toquen todos los diversos aspectos del control interno.

Es el método más tradicional, consta de varias secciones dedicadas a diferentes temas, aplicado por distinto personal, que condensa la información en los papeles de trabajo, para ser revisado por el auditor en jefe.

No obstante, los cuestionarios deben de prepararse de acuerdo con las características de cada empresa, es aconsejable elaborar cuestionarios generales de tal forma que, puedan ser aplicados al mayor número de casos, y sólo hacerles las modificaciones que se necesiten en el momento de iniciar un trabajo en particular.

Este método tiene como ventajas y desventajas las siguientes:

Ventajas:

- 1.- Se ahorra tiempo ya que se encuentra impreso de antemano.
- 2.- Se evita la omisión de estudios que son necesarios en la mayoría de los casos.
- 3.- Tiene aceptación general por los clientes; al considerarlos como un procedimiento normal de auditoría.
- 4.- El cuestionario se elabora con mayor cuidado, y por lo tanto, será más completo, el cual se puede ir mejorando, con base a la experiencia.
- 5.- Se evitará al máximo el no anotar varias preguntas de importancia.

Desventajas:

- 1.- Se debe complementar mediante pruebas y/u observaciones para soportar las afirmaciones contenidas.

Ejemplo de un cuestionario de control interno.

Cuestionario de Control Interno.

Ingreso a Caja.

Cliente: Compañía Rey, S.A. Fecha.

Nombres y cargos del personal del cliente entrevistados:
 Guadalupe G.-cajera, Pedro L.-contador, Luis Ch.-gerente.

Preguntas

1. ¿Están afianzados todas las personas que reciben o pagan dinero?
2. ¿Todo el correo que se recibe lo abre un empleado responsable que no tiene acceso a los registros contables y no tiene contacto con la caja?
3. ¿Se depositan todos los días los ingresos del día, por un empleado que no sea quien lleva el libro de cuentas por cobrar?
4. ¿Los cobros de las sucursales se depositan diariamente en una cuenta bancaria de la que no puede disponer se sino por los ejecutivos de la casa matriz?
5. ¿Se archivan correctamente los duplicados de las fichas de depósito, y disponen de ellas los auditores para su inspección?
6. ¿El arreglo físico de las oficinas y de los registros contables evitan que los empleados que manejan efectivo tengan acceso a los registros contables?

<i>la lista de</i>				
<i>compra</i>	<i>de</i>	<i>de</i>	<i>de</i>	<i>de</i>
✓				
	✓	✓		<i>Pedro Lopez es el contador</i>
	✓			
✓				
	✓			<i>son sucursales con cheque</i>
		✓	✓	

Preparado por:

Revisado por:

Fecha:

4.- Método combinado.

Como podrá verse ninguno de los métodos antes mencionados, es ideal para la evaluación y estudio del control interno debido al sistema, naturaleza, magnitud, funciones y volumen de operaciones de cada entidad, en algunos casos tal vez será aplicable el método gráfico, en otros puede ser más fácil el método descriptivo o cualquiera de los métodos vistos.

En frecuentes ocasiones es mejor utilizar los tres métodos, de tal manera que proporcione ahorro de tiempo, seguridad y apreciación objetiva.

Esto permite tener un conocimiento más profundo, así como tener una buena ubicación del auditor para emitir su juicio acerca de la confiabilidad del control interno que opera en la entidad.

CAPITULO V**PAPELES DE TRABAJO.**

Definición de papeles de trabajo.

Concepto de papeles de trabajo.

Propiedad de los papeles de trabajo.

La importancia de los papeles de -
trabajo.

Clasificación de los papeles de tra-
bajo.

Tipos de papeles de trabajo.

La información básica que deben de -
contener los papeles de trabajo.

PAPELES DE TRABAJO.

Cuando el auditor realiza su trabajo, y examina los registros del cliente, obtiene evidencia física y documental que debe registrar o plasmar en una serie de cédulas llamadas Papeles de Trabajo.

Se llaman papeles de trabajo, al conjunto de cédulas y documentos, que el auditor utiliza para registrar los datos e informaciones obtenidas en sus exámenes, los resultados de las pruebas realizadas y, en su caso la descripción de las mismas pruebas.

Los papeles de trabajo, son los apuntes e información que un contador, elabora y obtiene con relación a una auditoría, que le permiten efectuar su trabajo en un mínimo de tiempo y esfuerzo, conservando clara y completa cuenta del mismo.

Los papeles de trabajo, son preparados sistemáticamente por el auditor, ellos apoyan el informe y/o dictamen que el auditor hace sobre la posición financiera y operaciones de la entidad examinada.

Los papeles de trabajo pueden ser; análisis de cuentas de mayor, conciliaciones bancarias, copias de correspondencia, copias de actas de juntas de directores, y asambleas de accionistas, cuadros de organización, presentaciones gráficas de la entidad, programas de auditoría, balanzas de comprobación, cartas de salvaguarda, cuestionarios de control interno, listas, diversos análisis, notas, documentos, etc.

DEFINICION DE PAPELES DE TRABAJO.

"Los papeles de trabajo incluyen toda evidencia reunida por los auditores para mostrar el trabajo que han hecho, los métodos, y procedimientos que han seguido, y las conclusiones a las que han llegado. En sus papeles de trabajo los auditores tienen la base para su informe al cliente, evidencia de la amplitud de su examen, y prueba del cuidado profesional que han tenido en sus investigaciones" (1)

"Los papeles de trabajo señalan las situaciones que el auditor encontro, los métodos que aplicó para su examen, la información que obtuvo, no sólo del análisis de los libros y registros del cliente, sino también de las confirmaciones y correcciones logradas a través de otras fuentes; y por último las conclusiones a las que llegó. Todo esto es un material para preparar el informe y una evidencia para el futuro, en caso de que haya dudas por parte del cliente, del gobierno, de grupos administrativos y de auditorías posteriores" (2)

Concepto de papeles de trabajo:

Los papeles de trabajo de auditoría son el conjunto de documentos, memoranda, y cédulas diversas, reunidas y/o elaboradas por el auditor en la realización de cada una de sus revisiones o de sus trabajos.

Son los papeles de trabajo, los estados, las cédulas, relaciones, apuntes, y demás papeles que el auditor haya preparado o empleado en su auditoría y sobre los cuales basa su dictamen.

(1) Walter B. Meigs, "Principios de Auditoría"

(2) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Manual del Contador Público"

PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo, son de carácter estrictamente -confidencial, ya que ellos contienen la información relativa - a las actividades de la organización, los diversos procesos - operativos, los aspectos débiles de la entidad, el sistema de - control interno, las conclusiones de las revisiones e informa - ción encontrada.

Es por esto que los papeles de trabajo son Propiedad In - dudable, Irrestricta del propio auditor, y solamente quedan su - jetos a las restricciones que en la utilización de la informa - ción en ellos contenida, establece su secreto profesional, que estipula no revelar por ningún motivo los hechos, datos, o cir - cunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su - profesión. (a menos que lo autorice él o los interesados y sal - vo los informes que obligatoriamente establezca la ley).

Ante las autoridades, un auditor podrá presentar sus pa - peles de trabajo, como evidencia de que esta fundamentada su - opinión y para poder demostrar que su trabajo de auditoría fue - correctamente elaborado. Sólo una autoridad podrá exigir al au - ditor que divulge el contenido de los papeles de trabajo, de - un cliente.

LA IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

La importancia de los papeles de trabajo, es que son muestra y evidencia de la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría desarrollados, cuyos resultados son plasmados en los papeles de trabajo y sirven al auditor para obtener conclusiones sobre el trabajo realizado.

Los papeles de trabajo deben de mostrar la completa composición de todas las partidas importantes de las cuentas, así como los métodos de verificación que se adoptaron en cada caso así mismo las dudas surgidas durante la revisión y sus aclaraciones.

Es necesario presentar una historia completa de todo el trabajo importante desarrollado y las conclusiones resultantes en el desempeño del mismo.

Además deberán incluir los papeles de trabajo, cualquier cosa que sea esencial para explicar o probar una cifra que se presente en los estados financieros, así como cualquier otra información que ayude a determinar la situación financiera del negocio.

La importancia de la elaboración de los papeles de trabajo es:

- 1.- Sirven de base para decisiones de auditoría.
- 2.- Constituyen una constancia del trabajo realizado, la forma en que se llevo a cabo y las conclusiones que se tuvieron.
- 3.- Muestran haber cumplido con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- 4.- Amparan lo señalado en los párrafos del alcance y de la opinión en el dictamen.

5.- Proporcionan la información y fuente de donde se obtuvo el material de evidencia.

6.- Permite la supervisión de los ayudantes y juzga la capacidad de aquellas personas que realizarán el trabajo.

7.- Son fuente de consulta para futuras revisiones.

8.- Constituyen una prueba de validez o corrección de los registros del cliente y del informe.

9.- Integran la información recopilada en el curso de la auditoría, y si los registros del cliente fueran robados, quemados, perdidos, o alterados, estos serán de gran valor para llevar a cabo una reconstrucción de la información.

CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Por
su
uso

1. -- Papeles de uso continuo o archivo permanente.
2. -- Papeles de uso temporal o para uso de un ejercicio específico.

Por
su
Contenido

1. -- Hojas de trabajo.
2. -- Cédulas sumarias o de resumen.
3. - Cédulas de detalle o descriptiva.
4. -- Cédulas analíticas o de comprobación.

1.- Por su uso.

1.1- Papeles de uso continuo o archivo permanente.

Los papeles de trabajo, pueden contener información útil para varios años o ejercicios. Por su utilidad más o menos permanente, a este tipo de papeles, se les acostumbra conservar - en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables.

El archivo permanente incluye todos aquellos datos que forman la historia de la empresa, en cuanto a su formación e integración.

Los fines de este archivo permanente son:

1.- Proporcionan una historia de las finanzas de la empresa.

2.- Proporcionan una referencia para partidas recurrentes.

3.- Reducen el trabajo en la elaboración de cédulas para partidas que no hayan cambiado desde la revisión anterior.

4.- Para segregar y organizar cierto tipo de datos que se hayan de utilizar en auditorías subsecuentes, para efectos de cambios en la estructura financiera.

Su contenido esta compuesto comúnmente por:

A.- Copia de la escritura constitutiva y sus modificaciones recientes.

B.- Copias de actas de asambleas de accionistas.

C.- Gráficas de organización, planta, tiendas.

D.- Catálogo de cuentas.

E.- Cuestionarios de control interno.

F.- Copias de los informes de auditoría.

G.- Manuales de procedimientos.

2.- Papeles de uso temporal o para uso de un ejercicio específico.

Este archivo está formado por todos los papeles, datos y correspondencia obtenidos durante un sólo período contable.

Estos papeles solo pueden contener información útil solamente para un ejercicio determinado, en este caso los papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio al que se refieran.

Este archivo corriente contendrá:

1.- Copia del Dictamen de Estados Financieros (del año auditado ó período).

2.- Nuevos contratos del personal.

3.- Cédulas de trabajo relacionados con la balanza de comprobación.

4.- Ajustes de reclasificación.

5.- Ajustes de auditoría, asientos de cierre.

6.- Hoja de trabajo.

7.- Cédulas sumarias o de resumen.

8.- Cédulas de detalle o descriptivas.

9.- Cédulas analíticas o de comprobación.

1.- Por su contenido.

El diseño y contenido de los papeles de trabajo, en cada auditoría es variado, pero existe en cada auditoría una secuencia en los papeles de trabajo, cuyo contenido está más o menos definido en su contenido.

1.- Hojas de trabajo.

La hoja de trabajo, es una cédula que muestra los grupos o rubros que integran los estados financieros.

2.- Cédulas sumarias o de resumen.

Las cédulas de auditoría son elaboradas para poder desarrollar la información deseada y así llegar a decisiones de auditoría. Una cédula principal o sumaria es aquella que sumariza partidas similares o relacionadas.

Estas cédulas sumarias muestran las cuentas del mayor que forman un rubro. Normalmente los totales que aparecen en este tipo de cédulas, corresponden a los totales de una clase o grupo de partidas de los estados financieros.

3.- Cédulas de detalle o descriptivas.

Las cédulas de detalle o descriptivas, o de desglose amparan o contienen el detalle de cada partida que aparece en la correspondiente cédula de resumen. Las cédulas de detalle relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera.

4.- Cédulas analíticas o de comprobación.

Estas cédulas analíticas, tienen el trabajo de verificar la corrección de una partida u operación.

TIPOS DE PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo incluyen toda la información reunida por cada uno de los auditores, en su trabajo, existen diferentes tipos de papeles de trabajo, que podemos mencionar:

1.- Planes de auditoría, programas de auditoría, cuestionarios, cuadros de flujo y hojas de agenda.

La primera norma de trabajo, establece que el trabajo debe de planearse adecuadamente, y los ayudantes si los hay, deberán ser supervisados adecuadamente.

El uso de cartas de compromiso, no se limita a trabajos de auditoría, ya que deberá de haber un mutuo entendimiento entre el cliente y el auditor, antes de prestar este un servicio profesional, para lo cual el auditor deberá desarrollar un plan de acción, organizar, coordinar, y programar las actividades del personal que trabajará. Está planeación por lo general se debe de llevar a cabo, en los programas de auditoría y presupuestos de tiempo; un plan de auditoría puede ser:

A.- Descripción de la compañía del cliente.

B.- Objetivos de la auditoría.

C.- Naturaleza y amplitud de los servicios, tales como la preparación de declaraciones de impuestos, que debe de llevar el cliente.

D.- Fecha y programación del trabajo, incluyendo la determinación de las técnicas que se han de emplear.

E.- El trabajo que hará el personal del cliente.

F.- Fechas para entregar los principales compromisos, como; el estudio y evaluación del control interno, el dictamen de auditoría, etc.

Normalmente el plan de auditoría se delinea antes de empe

zar el trabajo en las oficinas del cliente. El plan puede sin embargo modificarse en el transcurso del trabajo, a medida que se encuentren problemas especiales, o que haya áreas que requieran mayor atención.

El programa de auditoría es una lista detallada y explicativa de los procedimientos específicos de auditoría, que deberán aplicarse en el transcurso del trabajo.

Los programas de auditoría proporcionan una base para planear y asignar el trabajo, y controlar las actividades que se vayan realizando.

Las hojas de agenda son otro tipo de papeles de trabajo, que contienen puntos dudosos, comentarios, sobre partidas no terminadas o cuestiones a tratar con el cliente. Todas las partidas anotadas en la agenda, deben de aclararse antes de realizar el informe del auditor.

2.- Hojas de balanza de prueba u hojas de agrupamiento.

La hoja de balanza de prueba, es una cédula en la que se listan los saldos de todas las cuentas del mayor general por el año anterior y el actual, con columnas para los ajustes, reclasificaciones y para las cantidades finales que aparecen en los estados financieros. Una balanza de prueba es la "espin dorsal" de todo el conjunto de los papeles de trabajo de auditoría; es la cédula clave que controla y resume todos los papeles de apoyo.

Una hoja de balanza de prueba, es adecuada para la auditoría de una empresa que tenga relativamente pocas operaciones en el mayor general.

Las hojas de agrupamiento son utilizadas para empresas que tengan un mayor número de operaciones.

Estas hojas son papeles de trabajo, que facilitan la revisión por parte de los supervisores.

3.- Asientos de ajuste por diario y asientos de reclasificación.

En el curso del trabajo, los auditores pueden encontrar algunos errores en los estados financieros y en los registros del cliente. Estos errores pueden ser grandes o pequeños en cuanto a su importe, pueden provenir de la omisión de transacciones o del uso de cantidades incorrectas, o bien pueden resultar de clasificaciones incorrectas, de falta de comunicación, o de una mala interpretación de las operaciones. Generalmente estos errores son accidentales; sin embargo los auditores pueden descubrir un fraude en los errores intencionales de los registros contables o en los estados financieros.

El auditor para corregir estos errores, debe de redactar asientos de ajuste por diario (AAPD) y recomendarlos al cliente para su registro en los libros de contabilidad.

Por otro lado el auditor hace asientos de reclasificación para partidas que aún estando registradas incorrectamente en los libros de contabilidad, deben reclasificarse para su razonable presentación en los estados financieros.

Los asientos de ajuste que se proponen se identifican típicamente por medio de números, y a los asientos de reclasificación se les asignan letras. El componente crítico de cada asiento es la explicación; sin una explicación clara y completa, un asiento de ajuste o reclasificación no tiene valor.

4.- Cédulas, análisis, y papeles de trabajo de apoyo.

El análisis de una cuenta de mayor es otro tipo común de papeles de trabajo en la auditoría.

El propósito de este análisis, es el de mostrar en un papel todos los cambios de una cuenta de activo, pasivo, capital durante el período que comprende la auditoría.

El auditor hace la comprobación de ciertas cuentas y com-

para los resultados con las cantidades que muestran los registros del cliente.

5.- Copias de actas y de otros registros o documentos.

Durante su trabajo, el auditor puede reunir mucho material explicativo para justificar su informe. Algunos ejemplos son: las copias de las actas de las juntas de los directores y las asambleas de los accionistas, las copias de las escrituras constitutivas y de los reglamentos, las confirmaciones de cuentas por cobrar, etc.

6.- Cartas de salvaguarda del cliente y cartas de abogados.

El auditor acostumbra recibir cartas de salvaguarda de su cliente respecto a cuentas y documentos por cobrar, inventarios, declaraciones en cuanto a la corrección y autenticidad de las cantidades, precios de inventarios, etc. Estas cartas no excusan al auditor de llevar a cabo los procedimientos de auditoría necesarios, ellas tienen el efecto de recordar a los funcionarios de la entidad que son responsables en primer término de lo correcto de las cuentas y de los estados financieros.

Las cartas de los abogados del cliente dirigidas al auditor, proporcionan una descripción y evaluación de litigios pendientes, (si los hay) reclamaciones no definidas e indemnizaciones contra la compañía y que pueden tener un resultado desfavorable en el informe del auditor.

LA INFORMACION BASICA QUE DEBEN CONTENER LOS PAPELES DE TRABAJO.

La habilidad técnica y la destreza profesional del auditor, se reflejan en los papeles de trabajo que prepara.

Con el objeto de alcanzar el nivel de un profesional competente, capaz de desarrollar su trabajo dentro de los más altos estándares de ejecución, el auditor debe de conceder la importancia requerida a la preparación de papeles de trabajo para que rinda la mayor utilidad posible. Ello sólo se logra preparándolos completos, pero libres de detalles superfluos, y mediante la organización y arreglo de los mismos de tal forma que permita su rápida y fácil localización y la comprensión de otras personas.

Se considera que los papeles de trabajo reúnen los requisitos mínimos de calidad cuando contienen la siguiente información:

1.- El nombre de la compañía sujeta a examen, una descripción de la información presentada y la fecha de los estados financieros.- en muchas ocasiones no es nada fácil determinar la naturaleza de una cuenta por el simple título de la misma, en cuyo caso es conveniente incluir en el papel de trabajo, una breve descripción del manejo de dicha cuenta y el saldo que presenta.

2.- La firma o rúbrica de la persona que lleva a cabo el trabajo y las de quienes lleven el proceso de supervisión en sus diferentes niveles, así como las fechas correspondientes.

Las firmas no constituyen una responsabilidad únicamente sino que facilitan la supervisión (ya que a medida que sea mayor la experiencia de una persona, más confianza se podrá depositar en cuanto a su trabajo), por lo tanto es importante que-

se listen los nombres de las personas que participaron en la auditoría y se identifiquen con sus correspondientes iniciales así como la porción, de información por la que asumen responsabilidad, además contendrá la fecha en la que fue concluido, esto es importante ya que comprueba la oportunidad con la que se aplicarán ciertos procedimientos de auditoría, obteniendo así una confiabilidad de que día específicamente se tuvo la información y a su vez se tendrá conocimiento de las pruebas de un problema concreto.

3.- La identificación completa de la fuente de información incluyendo el nombre y jerarquía de las personas entrevistadas, así como la descripción de los registros y la documentación comprobatoria consultada.

La importancia de este dato es, por varias razones primordial: en primer lugar, la identificación clara de las personas entrevistadas, la documentación y registros consultados, pasarán a constituir una perfecta guía en auditorías posteriores, ya que de esta forma el auditor podrá encaminarse de una manera eficiente hacia la documentación y el personal indicados, así; la información a la que se hace referencia es indispensable en el ejercicio de las funciones de supervisión en sus diferentes niveles.

4.- Un adecuado sistema de índices dentro del conjunto de paneles de trabajo.- estos índices son importantes; porque permiten localizar el trabajo efectuado con respecto a una cuenta o grupo de cuentas en particular; identifican cuentas que, contenidas en diferentes cédulas se relacionan o comprueban entre sí; facilitan la supervisión de dichos papeles de trabajo y por último, ayudan a consultar los papeles de trabajo en auditorías subsecuentes.

5.- Los métodos de verificación empleados, que contendrán en detalle las notas y explicaciones acerca del trabajo,-

de auditoría llevado a cabo, así como las razones que tuvo el auditor para aplicar ciertos procedimientos de auditoría y para omitir otros.- el definir un programa formal de trabajo, de termina la naturaleza y el alcance de los procedimientos aplicados, comentarios, anotaciones, cédulas, confirmaciones, etc.

6.- Marcas o símbolos estandarizados que identifiquen determinados procedimientos de auditoría de carácter ordinario y recurrente, evitando así continuas explicaciones acerca de los mismos.- durante el desarrollo de una revisión, el auditor habrá de utilizar muchos símbolos o claves de distintas formas, tamaños, y posiblemente de distintos colores, tanto en los registros del cliente, como en sus propios papeles de trabajo. Dentro de cada despacho, habrá distintas claves o marcas de auditoría que podrán o no estar estandarizadas, cada marca tendrá el mismo significado para cada uno de los miembros del despacho.

7.- La conclusión (es) a las que el auditor hubiese llegado, en la realización de su trabajo.

A continuación vemos un ejemplo de la información básica que deben contener los papeles de trabajo.

CAPITULO VI**EL DICTAMEN E INFORME DEL AUDITOR.**

Concepto de dictamen.

Los fines del dictamen e informe.

La importancia del dictamen e informe.

El informe del auditor.

El dictamen tradicional.

El dictamen nuevo.

Clasificación del dictamen.

EL DICTAMEN E INFORME DEL AUDITOR.

La labor que realiza el auditor, se puede dividir en dos partes:

La primera consiste en, después de haber realizado las investigaciones, examinado, revisado, y analizado los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad, segunda.- el contador público debe de elaborar y manifestar por escrito un dictamen.

El resultado de una expresión de los estados financieros es una opinión que se conoce con el nombre de Dictamen o Informe Corto.

El dictamen es el documento formal, veraz e imparcial que el auditor realiza relativo a la naturaleza, alcance y resultado de su expresión que ha obtenido, sobre los estados financieros de una entidad.

El auditor cuando termina su trabajo de revisar la auditoría, hace su informe, siendo este claro, ordenado, preciso, informativo e interesante sobre los resultados de dicha auditoría.

Mediante el informe el auditor, pone en conocimiento de su cliente, de lo que ha hecho, y cómo lo ha hecho. Esencialmente declara que "ha practicado un examen" de los estados financieros de que se trate, y que realizó un examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Los informes de auditoría son aquéllos, en los que el auditor comunique los resultados de su trabajo para el uso de la gerencia y terceras personas ajenas de la entidad.

El informe que el auditor presenta sirve para depositar confianza a las declaraciones que se presentan en los estados-

financieros.

El informe es presentado anualmente; en el se describen - las operaciones del negocio y los estados financieros del año anterior.

La forma y contenido del informe varían según sea el caso y las circunstancias; en algunas ocasiones se presentan los estados financieros con sus anexos, con documentos, con copias, - con ilustraciones sumamente elaboradas para que el lector observe las operaciones y resultados de la entidad auditada.

La importancia del dictamen, es que es, el único documento que se da a conocer a los usuarios, del trabajo del contador público, por lo tanto es de suma importancia su calidad.

Son propiedad y responsabilidad de la entidad los estados financieros, pero el auditor sólo es responsable por el dictamen que hace acerca de los estados financieros, debiendo expresar en forma clara y precisa el grado de responsabilidad que - esta asumiendo al firmar dicho documento.

Cualquier informe deberá tener: fecha, destinatario, y - firma del auditor.

El dictamen esta íntimamente relacionado con las normas - relativas a la información y con el código de ética.

El informe puede ser corto o largo.

CONCEPTO DEL DICTAMEN.

"El dictamen es el documento formal suscrito por el profesional conforme a su profesión, relativo a la naturaleza, al al cance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente, (1)

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría"

"Es el documento en el cual el Licenciado en Contaduría - expresa su opinión sobre la "razonabilidad de la información - contenida en los estados financieros de una entidad después de haber concluido la auditoría" (2)

El dictamen y la opinión son sinónimos, la costumbre hace que se llame dictamen al documento en el cual el auditor hace constar oficialmente su opinión.

LOS FINES DEL DICTAMEN E INFORME SON.

En el dictamen es el de expresar una opinión; que se menciona en el informe, que impone una responsabilidad hacia el público, que tiene un carácter profesional y protege a terceros.

El de proporcionar una información significativa; su naturaleza y extensión dependen del fin y uso, para la administración, los socios, los propietarios, los posibles inversionistas, los banqueros, etc.

En el informe, consiste en el que el contador público da a su cliente las conclusiones y la información pertinente en el trabajo realizado.

El informe representa el producto terminado de la auditoría practicada, y se prepara con el propósito de que ostente el resultado del trabajo realizado, además de proporcionar los análisis, las evaluaciones y las recomendaciones derivadas de las revisiones; por lo tanto, su calidad debe ser tal, que satisfaga completamente los requisitos de información: utilidad, oportunidad, veracidad y claridad.

LA IMPORTANCIA DEL DICTAMEN E INFORME ES.

En el dictamen radica en su transcendencia, ya que un público numeroso toma decisiones sobre el único documento que se

(2) Apuntes de Auditoría.

conoce de una auditoría; es decir implica un alto grado de confiabilidad en el auditor, supuesto que su opinión por escrito respalda el examen realizado en forma profesional y objetiva.

En el informe estriba, en que de su presentación dependerá la aceptación, por parte de los responsables de cada área, y de los más altos niveles jerárquicos de la entidad, de las conclusiones, recomendaciones y disposiciones emanadas de los trabajos que se efectúen.

EL INFORME DEL AUDITOR.

La amplitud del informe del auditor, dependerá del fin, de la importancia, y extensión de los hechos que debe expresar el auditor en conocimiento de su cliente, y además de las persona o interesados a quienes vaya dirigido el informe.

El informe puede ser:

- 1.- Informe corto.
- 2.- Informe largo.

EL INFORME CORTO.

El trabajo que realiza el auditor consiste en: revisar, - investigar, estudiar, examinar los registros de contabilidad, - de una entidad a fin de que manifieste por escrito un dictamen de los estados financieros.

El objetivo de los estados financieros es rendir una opinión profesional independiente, sobre la razonabilidad con que estos presentan la situación financiera y los resultados de - operación de una empresa, de acuerdo con los principios de con tabilidad, y sobre bases consistentes.

Es el informe corto una expresión detallada del alcance - de la auditoría y de la opinión junto con los estados finan - ciersos.

El informe corto o también denominado Informe de Opinión, se concreta a mencionar de una manera precisa, lo que el auditor ha examinado, cómo lo ha examinado y cuál es su opinión - formada como resultado del examen de los estados financieros.

Su objetivo es presentar los hechos financieros más impor - tantes, tan consisamente como sea posible y expresar su opi - nión.

Este tipo de informe es la expresión de la opinión de los estados financieros que hace el auditor.

Por lo general se rinde para fines de publicación, para - conocimiento de los accionistas y de terceras personas intere - sadas.

Generalmente no hay cédulas detalladas, que respalden a - los estados financieros, ni comentarios explicativos o analíti - cos.

EL INFORME LARGO.

El informe largo es consecuencia del informe corto, por que el cliente solicita del auditor que analice algunos de los datos y comentarios de la opinión que ha expresado sobre los estados financieros de una entidad.

El informe largo o también denominado Informe Complementario, es un documento amplio, en el cual el auditor da noticia de todo lo que a su juicio, interese conocer a su cliente.

El auditor debe de omitir aquellos datos que en forma normal acostumbra proporcionar a la administración, y que de ser incluidos en el informe lo harían extenso e inútil.

El informe complementario se presenta después de una auditoría; contiene una información más detallada y confidencial.

Este tipo de informe normalmente no trasciende a otras personas y se presenta además del informe corto.

El auditor debe aplicar las normas de auditoría para su examen, siguiendo los mismos alcances o procedimientos que utilizó, para el examen de los estados financieros y poder así elaborar su informe complementario.

El informe largo tiene y fija la extensión de la auditoría, contiene mayor información y comentarios sobre las diferentes secciones y detalles que fundamentan a los estados financieros principales y adicionales, que muestran comparaciones de dichos estados, descripción de procedimientos, datos estadísticos, explicaciones, comentarios, análisis, cálculos, razones, asuntos financieros y contables, y cualquier otra información que sea de importancia para el cliente.

Esta información se proporciona en cédulas detalladas, que sustentan a los estados financieros.

Este tipo de informe va dirigido al gerente, al consejo - de administración de empresa, a banqueros, acreedores y posibles inversionistas, que se interesan en conocer datos y pormenores acerca de los siguientes aspectos:

1.- Historia de la entidad (cuando se trata de la primera auditoría)

2.- Alcance del examen practicado y el dictamen.

3.- Descripción de las pruebas realizadas, datos y circunstancias.

4.- Comentarios acerca de los estados financieros, que convengan saber a quienes lean este informe.

5.- Comentarios sobre impuestos, políticos, juntas de consejo, actas de asamblea, etc.

"La opinión que se exprese sobre la información complementaria debe de contener:

A.- Que el examen tuvo como objeto emitir una opinión sobre los estados financieros considerados como un conjunto y la fecha en que se emitió el dictamen correspondiente; o explicar los objetivos de su examen.

B.- Las salvedades que resulten de su examen de los estados financieros, y en su caso, que se abstiene de opinar indicando todas las razones que tenga para ello y como afectan a la información complementaria.

C.- Que la información complementaria se obtuvo de los registros que fueron sujetos del examen los estados financieros y que no es indispensable para la interpretación de la situación financiera y los resultados de operación de la entidad.

Cuando existan datos o comentarios dentro de la información complementaria que no hayan sido comprobados por el auditor, de acuerdo con las normas de auditoría, deberá indicarse con precisión ese hecho, ya sea en el cuerpo del informe largo

o bien dentro del párrafo de su opinión, sobre la información complementaria" (1)

El informe largo varía según la información que sea necesaria en el trabajo de auditoría, pero generalmente contiene:

- 1.- El dictamen del auditor sobre los estados financieros y sobre la información complementaria.
- 2.- Estados financieros básicos.
- 3.- Notas a los estados financieros.
- 4.- Información complementaria.

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría"

Ejemplo del informe largo:

El párrafo adicional al dictamen que cubre la información complementaria es como sigue:

Mi examen tuvo como objeto primordial emitir la opinión que aparece en los párrafos anteriores sobre los estados financieros mencionados considerados en conjunto. Sin embargo, también examine la información complementaria que aparece en las páginas, __ a __, con procedimientos de auditoría semejantes. En mi opinión, esta información esta presentada en forma razonable y constituye información complementaria a la que aparece en los estados financieros y por lo mismo, no obstante de ser de interés, no se considera indispensable para la interpretación de la situación financiera y los resultados de operación de la empresa por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 19__.

La opinión sobre la información presentada separadamente al dictamen sobre los estados financieros se expresa:

En mi opinión, la información que se acompaña está presentada en forma razonable y constituye información complementaria que, no obstante ser de interés, no se considera indispensable para la interpretación de la situación financiera y los resultados de operación de la empresa que muestra los estados financieros por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 19__, cubierto por mi dictamen del 19__. Esta información complementaria se examinó a base de pruebas selectivas hechas conjuntamente en mi examen de dichos estados financieros que tuvo como objeto primordial formarme una opinión sobre ellos.

1.- DICTAMEN TRADICIONAL.

.....
He examinado el balance general de la compañía REY S.A. al...
y los estados de resultados y de cambios en la situación
financiera que le son relativos por el año que terminó en esa
fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de
auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó
las pruebas de los registros de contabilidad y los otros
procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las
circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan
razonablemente la situación financiera de la compañía REY
S.A. al. y los resultados de sus operaciones del año que
terminó en esa fecha, de conformidad con principios de
contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados
sobre bases consistentes con las del año anterior.

.....
En mi opinión el balance general adjunto y los estados de
resultados y de cambios en la situación financiera que le son
relativos presentan en forma razonable la situación
financiera de la compañía REY, S. A. al. y los resultados de
sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de
conformidad con principios de contabilidad generalmente
aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con
las del año anterior. Mi examen sobre los estados financieros
se practicó de acuerdo con las normas de auditoría
generalmente aceptadas habiendo incluido en consecuencia las
pruebas selectivas de la contabilidad y los otros
procedimientos de auditoría que, dentro de las circunstancias
consideré necesarios.

Análisis del dictamen tradicional.

A continuación se hace un desglose del dictamen tradicional enumerando su contenido:

.....
 He examinado el balance de la Compañía REY al 31 de Diciembre de 19... así como los estados correspondientes de ingresos y utilidades retenidas por el año terminado en esa fecha. El examen se realizó de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, por lo tanto, incluyo pruebas de los registros de la contabilidad así como algunos otros procedimientos de auditorías que considere necesarios en vista de las circunstancias.

En mi opinión, el balance y estado de ingresos y utilidades retenidas adjuntos, presentan razonablemente la posición financiera de la Compañía REY al 31 de Diciembre de 19... y los resultados de sus operaciones por el año terminado en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados que se aplicaron sobre bases iguales a las del año anterior.

1. - He examinado...

El auditor declara he examinado, los estados financieros, esta expresión tiene un significado de "inquirir, investigar, escudriñar con diligencia y cuidado una cosa, reconociendo su calidad y viendo si contiene algún defecto o error."

2. - ... así como los estados correspondientes de ingresos y utilidades retenidas...

Es la designación actual de los tradicionalmente llamados Estados de Pérdidas y Ganancias y Estado de Superavit.

3. - ... normas de auditoría generalmente aceptadas...

Se denominan normas de auditoría generalmente aceptadas al conjunto de principios básicos de auditoría que rigen la naturaleza y amplitud de la comprobación que debe de obtenerse por medio de los procedimientos de auditoría.

4. - ... registros de la contabilidad...

Los registros de la contabilidad son algo más amplio que los libros de contabilidad, estos comprenden la documentación de las operaciones que han sido registradas.

5. - ... procedimientos de auditoría.

Los procedimientos de auditoría son los métodos para obtener comprobación de las cuentas.

6.- ... presenta razonablemente.

Al realizar los estados financieros el auditor actúa con ciertos factores de juicio como son: cálculo de depreciación y amortización, costos de fabricación, aplicación diferida de gastos, estimaciones por rebajas, responsabilidades, etc., que impiden hacer una apreciación más exacta de su contenido. Podría acaso, calificarse la situación financiera de una empresa como "exacta", "precisa", "contable", "estimada", etc. según consta en sus estados financieros? La profesión estima que el auditor sólo puede calificar esta expresión de razonable, dando a entender con ello que el contador público dictamina de acuerdo con su leal saber y entender. Leal saber por cuanto a su conocimiento de la entidad, basado en sus investigaciones; y leal entender, como expresión de su juicio profesional, honesto e imparcial.

7.- ... la posición financiera.

El balance se ha definido siempre como el documento que expresa la posición-situación de un negocio en determinado momento. Se dice, sin embargo, que hablar de posición o situación a veces es poco preciso; y que conviene agregar si se trata de la posición económica, de la posición comercial, de la posición financiera, etc., habiéndose optado por esta última expresión que implica la idea de dinero; es decir que el balance se refiera a la posición monetaria, o expresada en términos monetarios del negocio a determinado momento. Esta idea ha ganado cierto favor en los últimos tiempos, llegando a afectar al el nombre del mismo documento, que con frecuencia se designa ahora como estado de posición financiera en vez del nombre tradicional de balance.

8.- ... principios de contabilidad generalmente aceptados.

Se denominan principios de contabilidad generalmente aceptados, al conjunto de normas convencionales para lograr que los estados financieros reflejen razonablemente la posición financiera de la entidad, a pesar de las aproximaciones y estimaciones a las cuales se ha recurrido.

9.- ... se aplicarán sobre bases iguales a las del año anterior.

La uniformidad en la aplicación de los principios es importante, pues de lo contrario los resultados quedarían alternados en forma grave, con las consecuencias que esto traería sobre el cómputo y distribución de resultados.

.....
. En mi opinión, con base en el examen que practique .
. los estados financieros que se acompañan, preparados .
. por la administración de la compañía, presentan la .
. situación financiera de la compañía REY, S.A. al. y .
. los resultados de su operación por el año que .
. terminó en esa fecha. .
.....

Las razones en que se basa el dictamen nuevo son:

1.- Esta forma de expresar la opinión es a tal grado clara y precisa que no deja lugar a dudas respecto a lo que quiere y puede expresar el auditor como resultado de su examen.

2.- Se indica la responsabilidad de la administración de la entidad, en la preparación de los estados financieros examinados por el auditor.

3.- No hay restricción para usar otro dictamen nuevo en el que se indique el cumplimiento de las normas de auditoría.

4.- Al realizar su examen el auditor tuvo que observar la aplicación de los principios de contabilidad.

5.- La consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad, tiene por objeto cubrir el aspecto informativo de la comparabilidad de las cifras de los estados financieros que acompañan al dictamen del auditor. Si no se menciona alguna revelación de los principios se considerará que fueron aplicados consistentemente.

DICTAMEN NUEVO

Después de haber analizado el contenido del dictamen tradicional, se presenta el dictamen nuevo, en cual se hacen algunas eliminaciones del dictamen tradicional, siendo las siguientes:

1.- Las afirmaciones que hace el dictamen tradicional son de carácter técnico, y por lo tanto los contadores públicos solo las entienden.

2.- Tales afirmaciones han servido para revelar al lector del dictamen las bases en las cuales se fundamenta la opinión del auditor sobre estados financieros.

3.- En los años que ha estado vigente el dictamen tradicional han sido para la enseñanza. En este dictamen el auditor tiene la obligación de cumplir con el alcance de la auditoría y verificar la consistencia de los principios de contabilidad.

4.- Se encuentra complicada la opinión del auditor por las normas de auditoría y por los principios de contabilidad, que no entiende el lector de los estados financieros.

5.- La expresión razonablemente es inútil, ya que el auditor expresa que en su opinión se presenta la situación financiera de acuerdo con los principios de contabilidad.

6.- Al hacer un dictamen con salvedad o cualquier otro tipo de dictamen por las razones que sean, hacen más difícil la comprensión para el lector.

7.- No se indica la responsabilidad de la administración de la entidad en la preparación de los estados financieros, examinados por el auditor.

Cualquier tipo de auditoría que realice el auditor deberá tener los siguientes requisitos:

- 1.- Mención del tipo de auditoría que se realiza según el dictamen que se expide.
- 2.- Indicación a quién va dirigido.
- 3.- Cuerpo del dictamen:
 - a) Párrafo del alcance o "alcance de la auditoría"
 - b) Párrafo de la opinión.
- 4.- Firma del contador público y cédula profesional.
- 5.- Lugar y fecha del dictamen.

DICTAMEN LIMPIO.

A LA H. ASAMBLEA DE ACCIONISTAS
COMPAÑIA LA REY S. A.

Cuerpo del Dictamen.

.....

. He examinado el balance de la Compañía "Rey" al 31 de .
 . Diciembre de 19...., así como los estados .
 . correspondientes de ingresos y utilidades retenidas .
 . por el año terminado en esa fecha. El examen se .Párrafo del
 . realizó de acuerdo con normas de auditoría . Alcance
 . generalmente aceptadas y, por lo tanto, incluyo .
 . pruebas de los registros de la contabilidad así como .
 . algunos otros procedimientos de auditoría que .
 . considere necesarios en vista de las circunstancias. .

.
 . En mi opinión, el balance y estado de ingresos .
 . y utilidades retenidas adjuntos, presentan .
 . razonablemente la posición financiera de la Compañía .Párrafo de
 . "Rey" al 31 de Diciembre de 19.. y los resultados de . la
 . sus operaciones por el año terminado en esa fecha, de . Opinión.
 . conformidad con los principios de contabilidad .
 . generalmente aceptados que se aplicaron sobre bases .
 . iguales a las del año anterior. .

.....

MEXICO, D.F.
30 de Marzo de 19__.

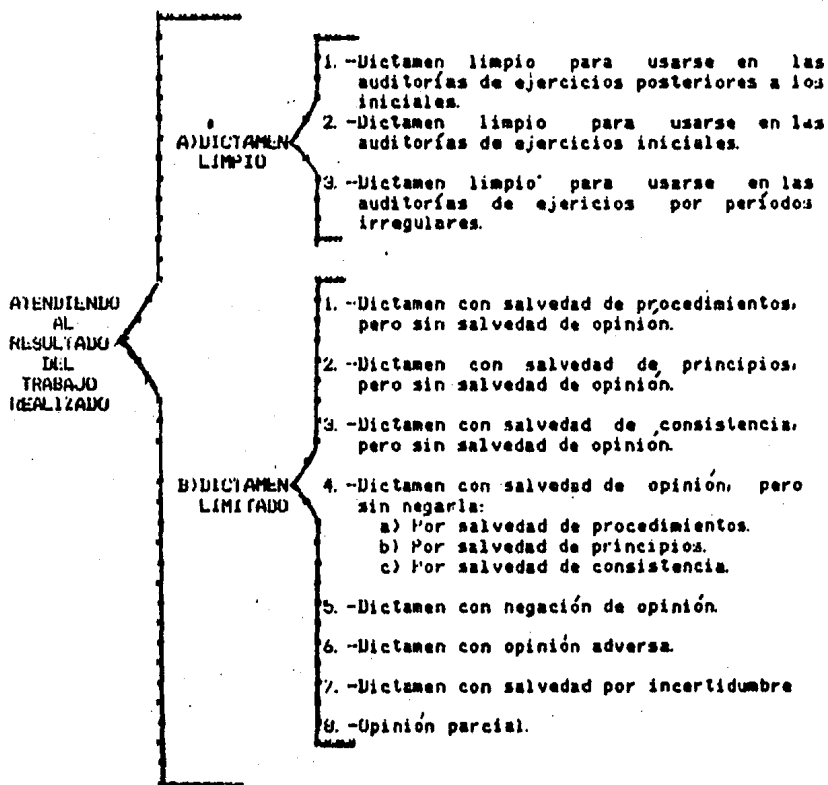
L. C

El dictamen es importante para el contador público, como para su cliente y el público en general. El dictamen debe de ser ordenado, contener notas adjuntas para que la información sea lo mas explícita posible.

Existen diferentes tipos de dictamen, según el tipo de auditoría que se realice, se muestran tan sólo unos ejemplos, con el fin de tener conocimientos y unificar criterios entre los auditores al expresar su opinión acerca de los estados financieros que dictamina.

A continuación se muestra la clasificación del dictamen.

CLASIFICACION DEL DICTAMEN.



EL DICTAMEN LIMPIO

Sí como resultado de su examen, el auditor no encuentra, falla alguna u oposición respecto al contenido y presentación de los estados financieros, a la aplicación de las normas de Auditoría generalmente aceptadas, a los principios de contabilidad y a la consistencia de tales principios en relación con el año anterior, el auditor ha de rendir un dictamen limpio o sin salvedad o puro.

Cuando esta opinión, que hace el auditor respecto, a los estados financieros no tiene limitaciones se elabora un dictamen favorable.

El dictamen limpio se clasifica en:

- 1.- Dictamen limpio para usarse en las auditorías de ejercicios posteriores a los iniciales.
- 2.-Dictamen limpio para usarse en auditorías de ejercicios iniciales.
- 3.- Dictamen limpio para usarse en las auditorías de ejercicios por períodos irregulares.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPANIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

Como resultado de sus investigaciones y de las conclusiones consecuentes, el contador público puede expresar su opinión sin salvedad alguna cuando está completamente satisfecho de que los Estados Financieros presentan razonablemente la posición financiera y los resultados de las operaciones de la empresa en conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, consistentemente aplicados con respecto al período anterior.

México, D.F.....19.....

MORROY Y CIA.
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

DICTAMEN LIMPIO PARA USARSE EN LAS AUDITORIAS DE EJERCICIOS INICIALES Y POSTERIORES.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPAÑIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

He examinado el Balance General de la compañía "REY", al... y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fué realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En mi opinión, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situación financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F.....19.....

MORROY Y CIA.
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

DICTAMEN LIMPIO PARA USARSE EN LAS AUDITORÍAS DE EJERCICIOS
INICIALES

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPANIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

He examinado el Balance General de la compañía "REY", al... y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En mi opinión, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situación financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F.....19.....

MONRROY Y CIA.
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

DICTAMEN LIMPIO PARA USARSE EN LAS AUDITORIAS DE EJERCICIOS
POR PERIODOS IRREGULARES.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPAÑIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

Este dictamen tiene las siguientes excepciones:

En el primero y segundo párrafo deberá emplearse la expresión por el ejercicio terminado en esa fecha y en su lugar decir por el período comprendido del al.....

Para mayor claridad, a continuación presentamos el siguiente dictamen:

He examinado el Balance General de la Compañía "REY" al..... y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el período comprendido del..... al..... Mi examen fué realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. En mi opinión, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situación financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el período comprendido del..... al....., de acuerdo con principios de Contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F.....19.....

MORROY Y CIA.
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPAÑIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

El dictamen limitado, como su nombre lo indica, es en el que la opinión del contador público se ve limitada por circunstancias o hecho ajenos a su voluntad que puede originar que dicha opinión sea negada, adversa, parcial, o bien incluir salvedades o excepciones. Respecto a las salvedades, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos dice:

Cualquier salvedad debe hacerse constar clara e inequívocamente, ya sea que afecte al alcance de la auditoría, a cualquier partida de los estados financieros o a la solidez de los métodos de la empresa, ya sea con respecto a los libros o a los estados financieros, o a la continuidad de prácticas contables.

Cuando el resultado de la verificación practicada por un contador público independiente amerite salvedades que resulten en un dictamen negativo, o bien cuando la investigación haya tenido, a su juicio del profesional, alcances insuficientes este no debe extender su dictamen a la forma usual en el sentido de que los estados financieros presentan razonablemente la situación de la empresa y los resultados de sus operaciones, y que tales estados están formulados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. En tales circunstancias, el auditor debe limitarse a informar acerca de lo que haya encontrado y las razones que tenga para negar su opinión.

México, D.F.....19.....

MONRROY Y CIA,
Diana Edith Lopez
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 183929.

En algunas ocasiones el resultado que obtiene el auditor, al examinar los estados financieros de la entidad, es tener excepciones, y tiene por lo tanto que dar un dictamen con salvedades. Cuando el contador público expresa, ciertas excepciones en su dictamen se le denomina salvedades.

Al dictamen con salvedades suele llamarse también:

Opinión con salvedad,
Opinión con excepción.

El auditor debe de actuar con juicio y criterio para determinar si tales salvedades son propicias para expresar un dictamen de este tipo, o expresar cualquier otro tipo de dictamen.

La expresión de una salvedad, debe de ser en tal forma que: sea presentada por el auditor, que sea informada en el dictamen, que indique su significado, que señale el efecto que tiene, los hechos en los estados financieros y los resultados de operación, y mencionar las causas para expresar tal salvedad.

Salvedad y excepción quiere decir:

Salvedad: excepción parcial a alguna de las afirmaciones genéricas que el contador público hace en su dictamen de auditoría, junto con una explicación de la trascendencia o importancia que tiene sobre las partidas de los estados financieros.

Salvedad: advertencia que limita lo que se va a decir.

Excepción: exclusión, o restricción que se efectúa quitando algo, que de otra manera quedaría incluido.

Las salvedades se clasifican en:

- 1.- Dictamen con salvedad de procedimiento, pero sin salvedad de opinión.
- 2.- Dictamen con salvedad de principios, pero sin salvedad de opinión.
- 3.- Dictamen con salvedad de consistencia pero sin salvedad de opinión.
- 4.- Dictamen con salvedad de opinión pero sin negarla;
 - A) Por salvedad de procedimiento.
 - B) Por salvedad de principios.
 - C) Por salvedad de consistencia.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPAÑIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

En este tipo de dictamen surgen dos excepciones:

a) Si hay una salvedad, deberá agregarse al final del primer párrafo la siguiente frase: con excepción de haciéndose mención, en su caso, de que se cubrió satisfactoriamente el procedimiento con la aplicación de otro alternativo.

Hemos examinado el Balance General de la Compañía "REY" al..... y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado con las normas de auditoría generalmente aceptadas, con excepción de que no fue posible confirmar las cuentas por cobrar de agencias gubernamentales, por lo que recurri a otros procedimientos supletorios de la confirmación directa que dieron resultados satisfactorios.

En mi opinión, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situación financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F.....19.....

MONRROY Y CIA.,
Diana Edith Lopez
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPANIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

En este tipo de dictamen surgen dos modificaciones:

a) En párrafo especial comprendido entre los párrafos primero y segundo el dictamen deberá explicarse claramente el motivo de la(s) salvadad(es).

b) En el segundo párrafo del dictamen, después de la frase de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, agregar esta otra: excepto lo indicado en el párrafo.....(segundo, o tercero o cuarto).

Para mayor claridad, a continuación presentamos el siguiente dictamen:

He examinado el Balance General de la Compañía "Rey" al.....y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

La compañía, en la determinación del costo de sus inventarios considera únicamente los materiales y la mano de obra directamente aplicables a los artículos que manufactura, y carga a Pérdidas y Ganancias todos los otros gastos de fabricación. Esta práctica no es considerada como principios de contabilidad generalmente aceptados y, si se incluyen en el costo de inventarios los gastos de manufactura aplicables, estos aumentarían en \$000,000 y la utilidad, después de considerar el efecto en el Impuesto Sobre la Renta, aumentaría en \$00,000.

En mi opinión, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situación financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, excepto por lo que se refiere a la valuación de los inventarios y en la determinación del costo de ventas, como se indica en el segundo párrafo.

México, D.F.....19.....

MONROY Y CIA,
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 100929.

DICTAMEN CON SALVEDAD DE CONSISTENCIA, PERO SIN SALVEDAD DE 146
OPINION.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPAÑIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

En este tipo de dictamen hay dos excepciones:

a) Si hay una sola salvedad, deberá agregarse al final del segundo párrafo la frase con excepción de.....mencionandose el monto en que se afecta la situación financiera.

b) Si hay varias salvedades, deberá agregarse al final del segundo párrafo con las siguientes excepciones y a continuación indicarlas en párrafo(s) por separado, haciendo siempre mención del monto en que se afecta la situación financiera.

Para mejor entendimiento, véase el siguiente ejemplo:

He examinado el Balance General de la Compañía "Rey" al.....y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias, y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fué practicado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

En mi opinión, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situación financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, con excepción de que la compañía valuó sus inventarios al cierre del ejercicio por el procedimiento de últimas entradas primeras salidas en vez del procedimiento seguido en años anteriores de costos promedios.

Esta modificación a los principios de contabilidad, con la cual estamos de acuerdo, dió origen a una reducción en el inventario de \$000,000 aproximadamente, en comparación con la valuación a costos promedios y como consecuencia una disminución en la utilidad Neta del ejercicio de \$00,000 despues de considerar el efecto del Impuesto sobre la Renta.

México, D.F.....19.....

MORROY Y CIA.
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

DICTAMEN CON SALVEDAD DE PROCEDIMIENTO, PERO SIN NEGAR LA
OPINION.

147

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPANIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

Se emite este tipo de dictamen cuando no se utilizaron procedimientos suplementarios o alternativos, o cuando habiendose utilizado no se obtuvieron resultados satisfactorios. En tales casos adquieren importancia las partidas a que se refieren las salvedades aunque no tanta como para negar la opinion o expresarla en forma adversa. Para tal efecto se insertan las palabras con la(s) excepcion(es) señalada(s) en el (los) párrafo(s) que antecede(n) entre las frases en mi opinion y el balance general. A continuación se presenta un ejemplo para mayor claridad:

He examinado el Balance General de la Compañía "Rey" al.....y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, excepto que por limitaciones de tiempo no solicitamos confirmaciones de las cuentas por cobrar, ni aplicamos procedimientos sustitutos para su comprobación.

En mi opinion, con la excepcion señalada en el párrafo anterior, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situacion financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F.....19.....

MONRROY Y CIA,
Diana Edith Lopez,
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

DICTAMEN CON SALVEDAD DE PRINCIPIOS, PERO SIN NEGAR LA OPINION.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPANIA "KEY", S.A.

Muy señores nuestros:

Este tipo de dictamen, se usa cuando la salvedad o las salvedades tienen una importancia relativamente considerable, aunque no tanto como para negar la opinión o para expresarla en forma adversa. Este es un caso muy impreciso, para el que no es posible fijar reglas inquebrantables. En el dictamen se insertarán las frases En mi opinión, y el Balance General, las palabras con la(s) excepción(es) señalada(s) en el (los) párrafo(s) que antecede(n). Para mayor claridad se presenta el siguiente ejemplo:

He examinado el Balance General de la Compañía "Rey" al.....y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

El inventario está valuado conforme a costos promedios que exceden al precio de mercado en la cantidad de \$00,000, por lo cual la utilidad Neta del año está también excedida en la cantidad de \$00,000 después de considerar el efecto del Impuesto sobre la Renta.

En mi opinión, con la excepción expuesta en el párrafo que antecede, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situación financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F.....19.....

MONROY Y CIA.,
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMPAÑIA "REY". S.A.

Muy señores nuestros:

Este dictamen por salvedad de consistencia se emite cuando la o las salvedades de consistencia tengan una importancia relativamente considerable, aunque no tanto como para negar la opinión o para expresarla en forma adversa. Caso muy inusual, para el que no es posible fijar reglas invariables. En el dictamen se insertaran las frases En mi opinión, y el Balance General, las palabras con la(s) excepción(es) señalada(s) en el (los) párrafo(s) que antecede(n). Se presenta a continuación el siguiente ejemplo:

He examinado el Balance General de la Compañía "Rey" al.....y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

En mi opinión, con la excepción señalada al final de este párrafo, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan, razonablemente, la situación financiera de la Compañía "REY" al....., el resultado de sus operaciones y las Variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, con excepción de lo señalado en el siguiente párrafo.

La empresa vende sus taladros en abonos y, por lo tanto, la utilidad bruta se difería para ser absorbida por los resultados de los ejercicios siguientes de acuerdo con el ritmo de la cobranza, y durante el ejercicio que termina el....., varió de procedimiento y consideró los ingresos provenientes de las ventas efectuadas durante los nueve meses terminados en esa fecha como un ingreso del referido período.

México, D.F.....19.....

MONRROY Y CIA.
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 199929.

DICTAMEN CON OPINION NEGATIVA

Este tipo de dictamen, se rinde cuando el auditor, no puede expresar su opinión, si el auditor se ve muy presionado, en cuanto a la información que el cliente le proporcionó, ó si existen algunas salvedades, el auditor se verá obligado a no expresar una opinión, dando sus razones justificadas.

Cuando las salvedades por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, sean de tal magnitud que hagan que los estados financieros, no muestran la situación financiera y los resultados de operación, se expresa una opinión negativa con sus efectos cuantificados.

Estas desviaciones que se presentan son tan importantes que la expresión de un dictamen con salvedades o con excepciones sería inadecuado.

Cualquier declaración que indique claramente, que no se ha emitido una opinión, y las razones para ello es adecuada para este fin. Sin embargo no se considera suficiente el manifestar solamente, que se omitieron ciertos procedimientos de auditoría, o que se observaron ciertas desviaciones a los principios de contabilidad, sin explicar su efecto, sobre la opinión del contador respecto a los estados financieros considerados en su conjunto.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
COMFARIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

Este tipo de dictamen contendrá invariablemente el párrafo de alcance incluyendo las salvedades de procedimientos que correspondan. Inmediatamente después se hará la declaración de la imposibilidad de dar una opinión sobre los Estados Financieros tomados en conjunto, indicando las razones que la motivan. En seguida se anotarán a las observaciones acerca de las partidas que aparezcan en los Estados Financieros y de cuya corrección el contador público no tenga una seguridad razonable.

En el dictamen se insertará la operación Manifestamos no estar en posición de expresar una opinión sobre los Estados Financieros considerados en su conjunto en vista de.....Ejemplos:

He examinado el Balance General de la Compañía "Rey" al.....y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, excepto que, de acuerdo con sus instrucciones, no solicite confirmación directa de los saldos por cobrar ni presencié la toma de los inventarios físicos al principio y al cierre del ejercicio.

Tomando en consideración los conceptos mencionados en el párrafo anterior, manifiesto no estar en posición de expresar una opinión sobre los Estados Financieros considerados en conjunto, en vista que los renglones anteriores afectan substancialmente la determinación de la posición financiera y los resultados de operación.

México, D.F.....19.....

MONROY Y CIA.
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 188929.

DICTAMEN CON OPINION ADVERSA.

Después de que ha revisado el auditor los estados financieros, y ha encontrado en su trabajo limitaciones, partidas significativas, hechos que esten en desacuerdo con los principios de contabilidad, o aun cuando no tenga elementos de juicio, para apoyar su opinión, el auditor tendrá la necesidad, de rendir un dictamen con opinión adversa.

También puede darse el caso, de que las salvedades o excepciones que formule el auditor en su dictamen, sean en exceso al grado de burlar su contenido, es entonces que el auditor se abstiene de opinar justificando sus razones para ello.

La opinión adversa, es la que expresa el contador público en su dictamen de auditoría, este tipo de dictamen se puede presentar cuando:

1.- El alcance del examen de auditoría ha sido limitado en forma importante, ya sea por el propio cliente o por las circunstancias, como pueden ser las deficiencias del control interno, o por asuntos pendientes de resolución que puedan afectar a la entidad auditada.

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
 COMPANIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

En este caso debe existir la convicción, por parte del contador público, de que la situación que refleja el Balance General no es la correcta. Debe redactarse el párrafo sin salvedades de procedimiento, excepto en aquellos que no modifiquen la opinión, como en el caso de que se hayan cumplido los procedimientos normales para el examen de cuentas por cobrar o de inventarios con resultados satisfactorios. En párrafos subsiguientes debe declararse lo siguiente:

En mi opinión, los Estados Financieros considerados en su conjunto no reflejan la Situación Financiera.....al.....

A continuación deberán señalarse con toda precisión las causas en que se funda esta opinión. Tales causas deberán estar plenamente comprobadas y cuantificadas y deberá expresarse su cuantía con toda claridad.

Ejemplo:

He examinado el Balance General de la Compañía "Rey" al.....y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

En mi opinión, los Estados Financieros considerados en su conjunto no reflejan la situación financiera de..... al..... ni el resultado de sus operaciones por el año terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, en vista de lo señalado en los párrafos siguientes:

Según se explica en la nota dos de los Estados Financieros, se considerará que la estimación para cuentas malas no cubre saldos incobrables por la cantidad de \$00,000, originados en ventas efectuadas en el ejercicio examinado. Según se explica en la nota tres de los Estados Financieros, no se ha hecho provisión para los posibles daños que pudieran reclamarse a la compañía en relación con un juicio pendiente, tal vez que el importe de dicho pasivo, en caso de serlo no es determinable a la fecha.

La empresa tiene un pasivo de \$000,000 de dolares registrado al tipo de cambio de \$0,000 y por lo tanto ha dejado de registrar un pasivo adicional y la pérdida correspondiente, que se estima en la cantidad de \$0,000,000, tomando en consideración el tipo de cambio en vigor. Como consecuencia, las utilidades acumuladas de años anteriores están excedidas en la cantidad de \$000,000 aproximadamente, después de tomar en consideración el efecto del Impuesto sobre la Renta.

México, D.F.....19.....

MONRROY Y CIA,
 Diana Edith Lopez
 Lic. en Contaduría
 Céd. Prof. 111227

DICTAMEN CON SALVEDAD POR INCERTIDUMBRE.

Este tipo de dictamen con salvedad por incertidumbre o contingencia, es cuyo resultado y efecto no puede medirse a la fecha del examen de auditoría, por circunstancias fuera de control, del auditor y del cliente.

Las incertidumbre son limitaciones que el auditor encuentra y que repercuten a un tiempo futuro. Por lo tanto el auditor realizará, un estudio minucioso, aplicando de mejor manera su juicio a fin, de expresar en forma clara y precisa, el efecto que puede tener tal contingencia. Si bien el examen practicado de los estados financieros se realiza sobre bases concretas, existen cuentas que presentan incertidumbres importantes, y su resolución podría crear un cambio material en los estados financieros de la entidad.

En este tipo de dictamen, el auditor agrega las palabras SUJETO A..(la cual indica que existe incertidumbre) y luego la descripción del hecho que ocurrirá a futuro.

DICTAMEN CON SALVEDAD POR INCERTIDUMBRE.

AL H. CONSEJO DE ACCIONISTAS.
COMPAÑIA "REY". S.A.

El 10 de enero de 19.... la Compañía "REY" S.A. demandó a la Compañía CASTILLA S.A por falta de pago del material que se le envió a su domicilio por la cantidad de \$3'500,000.00 M. N.

Dicha cifra, representa una suma importante en sus cuentas por cobrar.

La existencia del litigio en contra de la Compañía CASTILLA S. A. se sigue ejerciendo con un efecto favorable a la compañía auditada.

En mi opinión SUJETA AL efecto sobre los estados financieros de incertidumbre resultantes del litigio, presentan la situación financiera de la Compañía "REY" S.A. al..... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

México, D.F.....19.....

MONRROY Y CIA.
Diana Edith López
Lic. en Contaduría
Ced. Prof. 138929.

DICTAMEN CON OPINION PARCIAL

AL CONSEJO DE ADMINISTRACION DE LA
 COMPANIA "REY", S.A.

Muy señores nuestros:

Este dictamen se puede formular en aquellos casos en que, siendo imposible desde el punto de vista técnico dar un dictamen limpio, se confronta la necesidad de negar la opinión o de emitir un dictamen adverso.

En los casos anteriores el auditor opina sobre los Estados Financieros tomados en su conjunto pero puede, sin embargo, expresar, además, una opinión parcial que indique la razonabilidad de ciertos conceptos mencionados en los estados. Si, por ejemplo, de nuestro examen se desprende, que todas las cuentas son aceptables excepto Cuentas por Cobrar, y por estas resulta ser tan representativa que nos obliga a un dictamen adverso, podemos decir que las cuentas de Bancos, Inventarios y Maquinaria y Equipo son razonablemente correctas. Es preferible nombrar las cuentas en vez de usar expresiones como todas las otras cuentas, ya que Utilidades Retenidas, Impuestos por pagar o Gastos de Venta, por ejemplo, pueden no ser correctas por su relación con Cuentas por Cobrar. La opinión parcial debe ser redactada de manera que no contradiga la opinión adversa o la negación de opinión.

Ejemplo:

He examinado el Balance General de la Compañía "Rey" al.....y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable por el año terminado en esa fecha. Mi examen fue practicado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

La compañía no tomo inventario físico de las mercancías al..... principio del período revisado, y no tiene registros detallados de cantidades y valores unitarios que permitan su revisión. Me fue pedido que no observará la toma de los inventarios físicos al..... ni examinará la determinación de su costo.

Tomando en consideración lo anterior, manifiesto no estar en posición de expresar mi opinión sobre la posición financiera de la Compañía "REY" al....., ni sobre el resultado de sus operaciones por el año terminado en esa fecha.

Sin embargo, en mi opinión, los saldos de las cuentas de Activo Circulante, excepto inventarios, Activo Fijo, Cargos Diferidos, Pasivo Circulante, Capital Social, Ingresos y Gastos, excepto Costo de Ventas, como se muestra en el Balance General, y Estados de Pérdidas y Ganancias adjuntos, están razonablemente establecidos y fueron determinados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F.....19.....

MONROY Y CIA.
 Diana Edith López
 Lic. en Contaduría
 Céd. Prof. 130220

CAPITULO VII**CERTIFICADO, FE PUBLICA Y DICTAMEN.**

CERTIFICADO, FE PUBLICA Y DICTAMEN.

Al dictamen que el licenciado en contaduría expresa como resultado de su auditoría, se le ha acostumbrado llamar certificado, las leyes mexicanas en sus diferentes incisos se refieren a que el contador público titulado certifica los estados financieros de una entidad.

En la actualidad no debemos de emplear el término certificado que por muchos años se ha usado, hoy en día es completamente impropio y por lo tanto debe descartarse.

El certificado significa: asegurar, afirmar, y dar por cierto alguna cosa o hecho, además de la idea de que el contenido de los estados financieros está sujeto a medidas exactas y que el auditor es capaz de garantizar la exactitud de los datos de los estados financieros, anteriormente los tenedores de libros (Revolución Industrial) se dedicaban a descubrir solamente fraudes, en eso consistía su auditoría, después el auditor certificaba los estados financieros, que emitía en su trabajo, la profesión ha llegado a reconocer claramente que no es sensato seguir usando la palabra certificado o alguna otra palabra al expresar el licenciado en contaduría su opinión.

La profesión contable ha trabajado durante mucho tiempo para modificar la terminología utilizada, el dictamen no implica dar por cierta alguna cifra presentada en los estados financieros o asegura que todos los datos de los estados financieros son exactos y veraces.

El término dictamen implica, un documento en el cual el licenciado en contaduría expresa su opinión sobre la razonabilidad de la información contenida en los estados financieros de una entidad después de concluida una auditoría.

El licenciado en contaduría por medio de las normas de auditoría generalmente aceptadas, obtiene juicios que le permiten trabajar con criterio y opinar sobre la situación financiera existente, una opinión no es una afirmación o aseveración de la exactitud de los hechos examinados.

Tampoco el licenciado en contaduría, puede dar fe pública a su trabajo, pues esto implica la plena validez de los hechos, el término fe pública corresponde a la emisión que un perito o corredor dan a su trabajo, contribuyendo al bienestar público.

Así podemos decir que no existe relación entre las palabras, certificado, fe pública y dictamen, pues cada una tiene diferente significado.

CAPITULO VIII

**PUBLICACION DE LOS ESTADOS
FINANCIEROS.**

PUBLICACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Para que el licenciado en contaduría pueda publicar un dictamen acerca de los estados financieros de una entidad, debe antes hacer un trabajo aplicando, las pruebas que le permitan asegurarse de la corrección razonable de dichos estados financieros, pues es el dictamen el documento más importante de una auditoría; es el producto terminado de una revisión que da confianza y creditibilidad a su contenido.

Al publicar los estados financieros el licenciado en contaduría, cumple con el objetivo de informar sobre la situación financiera de una empresa y los resultados de sus operaciones por el período contable terminado en esa fecha.

Los usuarios de los estados financieros esperan del auditor que informe sobre asuntos de la empresa, que proporcione una vigilancia sobre la administración, para que ellos puedan tomar parte activa en los negocios con la entidad examinada.

El auditor externo da a los usuarios seguridad de que la administración ha cumplido y llevado su responsabilidad respecto del negocio, supervisando la protección de los activos, lo adecuado del control interno.

Por lo tanto son los estados financieros dictaminados un medio de seguridad hacia los diferentes usuarios, además de la responsabilidad que adquiere el licenciado en contaduría para:

- 1.- Con su cliente, quien es el que contrata los servicios profesionales del auditor, y quien confía en su capacidad técnica y discreción (ética) que forman parte de los servicios que va a utilizar, y por consiguiente van a trascender en la publicación del dictamen, de acuerdo con la información obtenida durante el examen práctico de los estados financieros.

En tal virtud, el cliente siempre estará posibilitado para reclamar al auditor los daños y perjuicios ocasionados por la información que el auditor hubiese dejado de incluir en su dictamen sobre los estados financieros.

2.- Con terceras personas interesadas, en participar como: accionistas, como inversionistas, como trabajadores, como en la concesión de créditos, etc. siendo estos factores importantes a los cuales el licenciado en contaduría debe de poner atención para que la información que publique, sea de utilidad a este sector.

3.- Para con el gobierno, a través de las diferentes leyes mexicanas, básicamente en el art. 85 del Código Fiscal de la Federación, cuando el dictamen se formula para efectos fiscales debe de realizarse de acuerdo con las disposiciones fiscales y conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

El gobierno toma en cuenta los estados financieros de una entidad por diferentes aspectos que son:

3.1- el aspecto fiscal, en donde el estado se procura de los medios económicos con los que deberá cumplir sus funciones.

3.2- como regulador de los intereses entre los particulares, aquí el estado regula los intereses del público al exigir que las empresas y organismos presenten estados financieros dictaminados por un licenciado en contaduría.

3.3- como impartidor de justicia, pues existen casos de controversia ante cualquier lector de un dictamen de los estados financieros, o ante las empresas que utilizarón los servicios del licenciado en contaduría.

El estado al impartir justicia recurre a un colegio reconocido legalmente como puede ser el Colegio de Contadores Públicos de México, Asociación Civil. para que actúe como arbitro o bien designe a un perito para que sea el tercero en dis-

cordia.

4.- con la profesión contable, en el área profesional - el auditor adquiere una responsabilidad, pues al aceptar un - trabajo está conciente de desarrollarlo de una manera bien hecha, bajo los requisitos mínimos de calidad, relativos a su - personalidad y a la actividad técnica que son propios de la auditoría.

La importancia que tiene el publicar los estados financieros radica en la responsabilidad legal que adquiere el licenciado en contaduría a través de las leyes mexicanas.

Los estados financieros que dictamina el licenciado en contaduría deben ser anualmente publicados ya sea en el Diario Oficial de la Federación o en los diarios privados (periódicos, folletos, y revistas).

Toda sociedad que publique sus estados financieros deben de ser dictaminados por un licenciado en contaduría, debiendo mostrar toda la información contenida en los estados financieros: sus estados, sus declaraciones, sus informaciones, sus notas y algún otro dato necesario. Cualquier estado financiero - debe tener un encabezado, que indique la clase de documento, - el nombre de la empresa, la fecha de su formulación, el período al que se refiere, el contenido y datos esenciales, con una adecuada terminología. Además llevar alcance los nombres de - los funcionarios de la entidad y también la firma del licenciado en contaduría que actúa como auditor externo o como comisario de la misma.

Esto proporciona al público un conocimiento más amplio - de la entidad.

"En ocasiones la publicación del balance no incluye el - dictamen del licenciado, ni hace mención expresa a la responsabilidad que este asume, según lo proviene la primera norma re-

lativa a la información; que en todos los casos en que el nombre del auditor, este asociado con estados financieros, el profesional debe de expresar de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos estados financieros" (1)

Por lo tanto si el nombre del auditor aparece relacionado con algunos estados financieros, existe la obligación de declarar el grado de responsabilidad en que tales estados fueron examinados, por el auditor y, en su caso, la opinión en que dichos estados presentan de modo razonable la situación financiera y los resultados de operación por el período contable, además aclarar expresamente si los principios de contabilidad han sido observados consistentemente en el período actual, en relación con el período precedente.

Si el auditor no está en posición de emitir una opinión sobre los mismos, no debe permitir que su nombre quede asociado a los estados financieros, a menos que se hagan las anotaciones para aclarar que no los ha examinado; el profesional debe manifestar a su cliente, que de todas maneras los estados financieros en cuestión, sólo pueden ser publicados conteniendo todas las declaraciones informativas que el auditor considere necesarias a fin de no desorientar al lector de los estados financieros.

Cuando el licenciado en contaduría publica los estados financieros de una entidad, no lo hace por ser un acto insignificante, sino que por el contrario, el publicar los estados financieros de una entidad reviste un alto grado de importancia pues el licenciado en contaduría tiene la responsabilidad legal de mostrar la situación financiera real y razonable en cuanto le sea posible al ejercicio y a su capacidad profesio -

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Y Procedimientos de Auditoría"

nal.

El auditor adquiere responsabilidad legal y moral por diversos delitos intencionales que puede cometer si:

- 1.- Dictaminan los estados financieros de una entidad, sin haberlos examinado.
- 2.- Firma un dictamen, sin revisar el trabajo que efectúan otras personas.
- 3.- Oculta hechos que son de importancia.
- 4.- Comete negligencia en relación a su auditoría.
- 5.- Comete y es juzgado por evasión fiscal al gobierno.
- 6.- Realiza asientos de ajuste que son engañosos y erróneos.
- 7.- Se deja influenciar por su cliente, cometiendo actos ilegales y dudosos.

En estas circunstancias es responsabilidad del auditor planear su trabajo, a fin de ver y tener una seguridad de que los estados financieros no estén afectados por alguno (s) de los casos anteriores.

Si el auditor comete estos delitos causa daños y perjuicios a los diferentes usuarios y además pierde la confianza de su cliente y del público en general, por otro lado causa una mala reputación y publicidad a la profesión contable, que es a través de varios años difícil de recuperar.

Podemos decir que la importancia que tiene el licenciado en contaduría al publicar los estados financieros de una entidad, radica en la responsabilidad legal y moral que debe de adquirir al actuar integralmente y moralmente en su trabajo profesional.

CONCLUSIONES.

I.- La auditoría que hace el licenciado en contaduría, - es una revisión de los registros de contabilidad, para poder - dictaminar los estados financieros de una entidad.

Cualquier auditoría es diferente por la actividad, tamaño, volumen de operaciones, circunstancias y casos de una entidad.

La auditoría comprende el estudio de varios elementos - como son:

II.- Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se refieren a dos puntos esenciales que son: 1.- a la personalidad del auditor, a su honradez, a su honestidad, a su ética profesional, a su integridad y 2.- a la realización de su trabajo, su preparación, su experiencia, su capacidad, su juicio - su criterio, y a su madurez para interpretar la información y resultados de su trabajo.

III.- Las técnicas y procedimientos de auditoría, son herramientas que el auditor utiliza, para obtener evidencia suficiente y competente para apoyar su dictamen acerca de los estados financieros.

IV.- El estudio y evaluación del control interno comprende de dos aspectos: 1.- comprende el control interno contable, a) la información debe ser actual y adecuada; pues sobre de ella se toman decisiones que son importantes para la misma entidad - como para otros negocios, b) la custodia de los activos, que - tiene como principio fundamental: ninguna actividad debe ser - realizada por una sola persona desde el principio hasta el fin y 2.- comprende el control interno administrativo, a) la eficiencia de las operaciones debe hacerse con una adecuada organización y supervisión del personal., b) el cumplimiento de -

las políticas de la dirección para llegar a los objetivos y metas.

V.- Los papeles de trabajo, forman el conjunto de apuntes y cédulas que el auditor elabora y obtiene como resultado de su auditoría, en ellos plasma su trabajo realizado, y sirve de apoyo y evidencia en la aplicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Los papeles de trabajo son propiedad indudable del auditor pues contienen información que no debe ser divulgada impropiamente.

VI.- El dictamen es el documento más importante de una auditoría, representa el producto terminado del trabajo del auditor, en el expresa qué ha hecho, cómo lo ha hecho y su resultado: su opinión.

VII.- El término certificado, fe pública y dictamen no tienen relación alguna pues cada uno de ellos tiene diferente significado e interpretación que no debemos confundir al referirnos a la realización de una auditoría y a la expresión de una opinión que emite el licenciado en contaduría.

VIII.- La publicación de los estados financieros se realice en el Diario Oficial de la Federación o en alguno de los diarios privados que circulan en la República Mexicana, su publicación hace que el auditor adquiere una responsabilidad legal, por lo tanto debe de actuar integramente y moralmente para que su trabajo sea profesional.

BIBLIOGRAFIA.

Walter B. Meigs, "Principios de Auditoría".
Editorial Diana, México, D.F.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas y Procedimientos de Auditoría".
División Editorial, México, D.F.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Manual del Contador Público".
Facultad de Contaduría y Administración, U.N.A.M.
México, D.F.

Alejandro Prieto y Luis Ruíz de Velasco, "Auditoría Práctica".
Editorial Banca y Comercio, México, D.F.

Mancera Hnos. Y Colaboradores, "Terminología del Contador".
Editorial Banca y Comercio, México, D.F.

Arthur Holmes, "Auditoría".
U.T.E.H.A.

Peter W. Thomas Jr., "Auditoría un Análisis Conceptual".
Editorial Diana, México, D.F.

Victor M. Mendivil, "Elementos de Auditoría".
E.C.A.S.A. México, D.F.

Benjamín R. Tellez Trejo, "El Dictámen en la Contaduría Pública".

E.C.A.S.A. México, D.F.

Eric L. Kholer, "Auditoría".

Editorial Diana, México, D.F.

Vance Lawrence, "Auditoría por Lawrence".

Editorial Interamericana.

Brasseaux J. Herman, "El Informe de Auditoría".

E.C.A.S.A. México, D.F.

Defliese J. Macleod, "Auditoría Montgonery".

Jaime del Valle Noriega, "Compilación de Principios de - Contabilidad, Normas, Objetivos, y Procedimientos de Auditoría".

México, D.F.

Hefes Cattán Gabriel, "Un Enfoque Moderno Aplicado a la Auditoría de Estados Financieros".

México, D.F.

Sanchez Alarcón Pco. Javier, "Programa de Auditoría".

México, D.F.

Código de Etica Profesional.

Código Fiscal de la Federación.

Código Penal de la Federación.

Apuntes de Auditoría - F.E.S.C.