

318508

3
29



UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL

Escuela de Contaduría y Administración
con estudios incorporados a la UNAM

UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL

**LOS DIAGRAMAS DE FLUJO OPERACIONAL
APLICADOS AL CONTROL INTERNO EN LA
AUDITORIA EXTERNA**

SEMINARIO DE INVESTIGACION

Para obtener el Título de
LICENCIADO EN CONTADURIA

Que presenta

LUCIA VICTORIA GONZALEZ VEGA

México, D. F.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1986



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

| | Pág. |
|---|------|
| INTRODUCCION..... | 1 |
| CAPITULO 1 | |
| CONCEPTOS GENERALES DE AUDITORIA | |
| 1.1. Conceptos y objetivos de la Auditoría..... | 3 |
| 1.2. Las Normas Generalmente Aceptadas en la Auditoría..... | 6 |
| 1.3. El Contador Público como Auditor Independiente... | 15 |
| CAPITULO 2 | |
| EL CONTROL INTERNO | |
| 2.1. Conceptos..... | 18 |
| 2.2. Objetivos..... | 19 |
| 2.3. Elementos..... | 20 |
| 2.4. Importancia..... | 21 |
| CAPITULO 3 | |
| LOS DIAGRAMAS DE FLUJO Y SU APLICACION EN LA AUDITORIA | |
| 3.1. Conceptos de los Diagramas de Flujo..... | 23 |
| 3.2. Utilización de los Diagramas de Flujo en la Auditoría..... | 29 |
| 3.3. Ventajas y Desventajas del Uso de Diagramas de Flujo..... | 33 |
| 3.4. Preparación de Diagramas de Flujo..... | 36 |

CAPITULO 4

PROCESO DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR MEDIO DE DIAGRAMAS DE FLUJO

| | |
|--|----|
| 4.1. Generalidades | 52 |
| 4.2. Conocimiento del Negocio | 53 |
| 4.3. Conocimiento y Estudio del Control Interno | 60 |
| 4.4. Evaluación Previa y Aparente del Sistema de Control Interno | 62 |
| 4.5. Evaluación Definitiva del Sistema de Control Interno Descrito | 72 |
| 4.6. Pruebas Sustantivas en la Fase de Auditoría Preliminar | 78 |
| 4.7. Conclusión de la Fase de la Auditoría Preliminar . | 83 |

CAPITULO 5

INVESTIGACION DE CAMPO

| | |
|--|-----|
| 5.1. Generalidades | 89 |
| 5.2. Determinación de la Muestra | 89 |
| 5.3. Estructura del Cuestionario y su Aplicación | 91 |
| 5.4. Análisis de la Información y Representación Gráfica | 96 |
| 5.5. Interpretación de la Información | 109 |

| | |
|--------------------|-----|
| CONCLUSIONES | 112 |
|--------------------|-----|

| | |
|--------------------|-----|
| BIBLIOGRAFIA | 115 |
|--------------------|-----|

INTRODUCCION

A medida de que han ido creciendo las empresas se ha visto la necesidad de dar mayor énfasis al sistema de Control Interno, ya que es uno de los elementos más importantes para el buen funcionamiento de cualquier entidad.

A consecuencia de lo anterior, los auditores actualmente le han dado mayor importancia al Estudio y Evaluación del Control Interno, y por consiguiente al desarrollo de métodos que permitan estudiar y evaluar el Control Interno, con el fin de determinar su grado de eficiencia y programar el alcance de la auditoría.

Dada la importancia del Control Interno, el trabajo que he realizado se enfoca a uno de los Métodos de Estudio y Evaluación del Control Interno que es llamado: "Método Gráfico" (diagramas de flujo).

Mi investigación se encuentra estructurada de la siguiente manera:

En primer término doy una breve explicación sobre los conceptos y objetivos de la auditoría, las normas de auditoría y la función del Contador Público como auditor independiente. Después trato sobre los conceptos, objetivos, elementos e importancia del Control Interno.

Una vez expuesta una idea general sobre la Auditoría y el Control Interno, me enfoco a los diagramas de flujo y su aplicación en la auditoría; para continuar con el proceso del Estudio y Evaluación del Control Interno por medio de Diagramas de Flujo en la Auditoría Preliminar.

Por último, como un complemento a mi exposición documental-presento el reporte de una investigación de campo que realicé en despachos de auditores del D.F. para conocer su opinión acerca - de la utilización de diagramas de flujo para el Estudio y Evaluación del Control Interno.

CAPITULO I CONCEPTOS GENERALES DE AUDITORIA

1.1. CONCEPTOS Y OBJETIVOS DE AUDITORIA

Resumiendo diversos conceptos de Auditoría de varios autores de la materia, considero que la "Auditoría es una actividad profesional de exámen de los sistemas de Control Interno y contables de una organización o negocio, con lo que produce sus informes".

Es "exámen" porque es elaborado de acuerdo al juicio del Contador Público independiente, con el objeto de estar en condiciones de emitir una opinión sobre los Estados Financieros de una entidad.

Y es una "actividad profesional" porque está regulada por normas de auditoría, que son los requisitos mínimos para que la Auditoría alcance un alto grado de calidad.

1.1.1. ANTECEDENTES GENERALES DE LA AUDITORIA Y SUS OBJETIVOS

Conforme ha crecido y progresado la profesión del Contador Público, nos damos cuenta que una de las actividades más importantes que es la Auditoría, también ha sufrido grandes cambios tanto técnicos, como en sus propios objetivos. Durante la primera época de la Contaduría Pública, la función del auditor consistía primordialmente en trabajo de mera vigilancia o de policía, su objetivo era detectar fraudes y errores; tiempos en los que se decía que los objetivos de Auditoría consistían en:

- El descubrimiento de fraudes
- El descubrimiento de errores técnicos
- El descubrimiento de errores de principios de contabili--
dad.

Los medios que se utilizaban para alcanzar estos objetivos-- consistían, en un detallado análisis de las operaciones, donde - el conocimiento del auditor sobre teneduría de libros era de su-- ma importancia.- Con el paso del tiempo y el gran crecimiento - de las empresas se ven obligados a mejorar los sistemas internos para un adecuado control de las diversas operacionés.

Por los años veintes se empezaba a decir que si los siste-- mas de teneduría de libros eran adecuados se podrían reducir las revisiones de análisis detallados a comprobaciones limitadas de-- detalles y obtener un resultado apropiado de la Auditoría practi-- cada.

Más adelante durante la década de los años treinta, los -- procedimientos de Auditoría se extendieron para incluir verifica-- ciones fuera de los libros del cliente, como lo fué la inclusión de observaciones físicas de inventarios. Las confirmaciones de-- saldos que habían sido práctica común en la Auditoría, quedaron-- incluidas en la lista de los procedimientos de Auditoría neces-- arios para la época, sin embargo, ambas adiciones continuaban re-- firriendose a la continua verificación de saldos.

Para los años cuarentas y cincuentas, ocurrieron dos cam-- bios muy importantes.- Si anteriormente la Auditoría era enfoca-- da casi principalmente al balance u hoja de balance en estos --- años y debido a que los inversionistas le daban mayor interés a los ingresos y utilidades por acción, el auditor por lo mismo le dió también mayor interés a los ingresos y utilidades por acción y mayor énfasis a sus revisiones detalladas a los Estados de In-

gresos y Egresos.

El otro cambio importante que tuvo la Auditoría durante este período, fué dar creciente énfasis en la revisión del Control Interno como clave de la Auditoría y por consiguiente la aplicación de una nueva técnica trajo como consecuencia nuevas formas de conceptos de revisión como son por muestreo o selección.

Durante este período, comenzó a darse énfasis a la idea de que los procedimientos detallados podrian limitarse en gran forma si existían buenos controles internos. Una gran parte de los auditores se dedicaban a la revisión del Control Interno tanto del existente de ingresos como de egresos, pero también de la contabilidad en general, para que así conocieran el sistema y efectuar pruebas sobre él; cuando las comprobaciones de los controles indicaban un sistema digno de confianza se eliminaba virtualmente la verificación detallada de los saldos.

Bajo este sistema, grandes porciones de lo que con anterioridad habían constituido las pruebas de balance podían efectuarse en fechas intermedias y esto ocasionó que en gran parte las comprobaciones de saldos se lleven a cabo en revisiones del Control Interno.

Aún cuando el objetivo primordial de la Auditoría no ha cambiado en los últimos años, la evolución de ésta al basarse en el Estudio del Control Interno ha significado un avance en sus procedimientos. Sin embargo, el énfasis sobre la revisión del control interno ha traído el desarrollo de objetivos adicionales de la auditoría.

En la evolución del Control Interno, el auditor se ha colocado en posición que le permite sugerir mejoras en los sistemas contables y controles del cliente, así como ofrecer ideas para -

mejorar la planeación financiera, la de impuestos y eficiencia - del trabajo de oficina. El desarrollo de tales sugerencias en - la actualidad es un objetivo adicional de gran importancia en la Auditoría.

1.1.2. OBJETIVOS GENERALES

Actualmente, la auditoría es una actividad profesional enfocada principalmente a objetivos tales como:

- a) Respalidar una opinión profesional sobre los Estados Financieros para fines de información externa.
- b) Respalidar un informe a la gerencia sobre efectividad del sistema de información para la planeación, y fundar bases para una adecuada toma de decisiones.

1.2. LAS NORMAS GENERALMENTE ACEPTADAS EN LA AUDITORIA

Tanto en los Estados Unidos, Inglaterra, Alemania y diversos países, así como en México, existen organizaciones de profesionales en Contaduría Pública que se han preocupado porque la Auditoría se mantenga como verdadera profesión que debe tener un alto grado de calidad; por lo tanto, dichas organizaciones han creado o emitido ciertas normas que regulen la profesión, es decir, han dado a conocer los requisitos mínimos que permiten medir o desarrollar una alta calidad de la profesión. El desarrollo de las normas de Auditoría es uno de los logros mayores de la profesión de la Contaduría Pública. Sin estas normas la Contaduría Pública difícilmente podría considerarse como una profesión; ya que el prestigio de cada profesión depende fundamentalmente de la calidad del trabajo que lleven a cabo sus miembros; una uniforme alta calidad del trabajo de un grupo de profesionales es posible únicamente si existe reconocimiento y aceptación gene

ral de ciertas normas.

El comité de procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos han hecho pública la siguiente descripción de las normas de Auditoría:

A) NORMAS PERSONALES

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- Cuidado y diligencia profesionales.
- Independencia

B) NORMAS DE EJECUCION DE TRABAJO

- Planeación y supervisión.
- Estudio y evaluación del control interno.
- Obtención de evidencia suficiente y competente.

C) NORMAS DE INFORMACION

- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.
- Bases de opinión sobre estados financieros.

1) NORMAS PERSONALES

Las normas generales son de naturaleza personal y se relacionan con las cualidades del auditor y la calidad de su trabajo a diferencia de aquellas normas que se refieren a la ejecución del trabajo o las relativas al informe; estas normas personales ó generales se aplican por igual al área del trabajo, que al informe.

a) ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL:

El examen deberá ser llevado a cabo por una persona o personas que tengan adecuado entrenamiento técnico y capacidad profesional.

b) INDEPENDENCIA MENTAL

En todos los asuntos relativos al trabajo que desarrolla el auditor o auditores deberán siempre mantener independencia de criterio.

c) CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL

En la conducción del examen y en la preparación del informe deberá siempre ejercerse una adecuada responsabilidad profesional por parte del auditor.

2) NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO

Este segundo grupo de normas están enfocadas a la planeación y supervisión que debe llevar a cabo el auditor hacia el trabajo de auditoría.

- a) LLEVAR A CABO UNA ADECUADA PLANEACION, SUPERVISION- Y OPORTUNIDAD EN LA EJECUCION DEL TRABAJO:

El trabajo deberá ser adecuadamente planeado y los-asistentes en su caso deberán ser convenientemente-supervisados.

- b) ELABORAR UN ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO:

El auditor deberá llevar a cabo un adecuado Estudio y Evaluación del Control Interno existente como base para determinar la confianza que se deposita en el mismo y consecuentemente determinar el alcance - de los procedimientos de Auditoría.

- c) OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE

El auditor deberá obtener la evidencia comprobato--ria suficiente y competente por medio de inspeccio--nes, observaciones, preguntas y confirmaciones, pa--ra contar con una base razonable para opinar acerca de los Estados Financieros sujetos al exámen.

3) NORMAS DE INFORMACION

- a) ACLARACION DE LA RELACION CON ESTADOS O INFORMACION FINANCIERA Y EXPRESION DE OPINION:

Esta norma se refiere básicamente a que cuando el - nombre del Contador Público se asocie con los Esta--dos Financieros se establezca de manera clara su re--lación con ellos.

b) BASES DE OPINION SOBRE ESTADOS FINANCIEROS:

Cuando el auditor opina sobre los Estados Financieros de una entidad debe tomar en cuenta que los mismos:

- Sean preparados en concordancia con los principios de contabilidad.
- Que estos principios se aplicaron sobre bases consistentes.
- Que la información que presentan los Estados Financieros y sus notas es adecuada y suficiente para ser interpretada razonablemente.

En caso de que el auditor encontrara desviaciones en relación a los puntos anteriores está obligado a mencionar cuales son esas desviaciones y que efecto tienen las mismas sobre los Estados Financieros.

1.2.1. CONCEPTOS INHERENTES A LAS NORMAS DE AUDITORIA

Dentro del contexto general de Auditoría, existen conceptos los cuales están implicados en las normas de Auditoría expresadas anteriormente. Dichos conceptos se mencionan a continuación bajo los siguientes puntos:

- 1.- Pruebas de muestreo
- 2.- Riesgo y evidencia
- 3.- Controles internos
- 4.- Auditoría de flujos de operaciones

1) PRUEBAS DE MUESTREO:

Para determinar o confirmar la efectividad de los sistemas -- del cliente, el auditor debe aplicar pruebas o procedimientos -- que puedan ayudarlo a conocer o cerciorarse de la razonabilidad del sistema es decir, que el auditor debe saber:

- ¿Cómo funciona el sistema?
- Si funciona adecuadamente
- Y si es susceptible de mejorar.

La finalidad de poner a prueba el sistema, es de obtener -- cierta evidencia sobre la función del sistema para que el audi-- tor determine si los procedimientos que se supone que están en -- práctica son adecuados, ya que la mayoría de las Auditorías se -- practican en base a un muestreo.

Para determinar las partidas a revisar existen dos tipos de muestreo:

a) MUESTREO ESTADISTICO:

El muestreo estadístico es una técnica basada en la teoría de probabilidades en donde se toman en cuen-- ta básicamente dos aspectos:

- El grado de confiabilidad deseada
- El grado de precisión deseada

b) MUESTREO A JUICIO:

Este es un muestreo subjetivo en donde intervienen-- las apreciaciones personales del auditor, basadas -- principalmente en su experiencia y la importancia --

relativa de la partida y operación que va a revisar.

Independientemente del tipo de muestreo que seleccione el auditor, es importante que tenga en mente el grado de riesgo que implica el muestreo; la justificación de este riesgo va en relación a:

- "El costo del tiempo requerido para examinar la información en relación con las consecuencias negativas de los errores no detectados.
- El hecho de que estamos buscando una seguridad razonable y no una certeza absoluta derivada de nuestras pruebas de auditoría". (2)

Sin embargo, si los aspectos anteriores no justifican la aceptación del riesgo se deberá examinar el 100% de las partidas u operaciones.

Es importante mencionar que el muestreo no debe incluir -- aquellas partidas que por su importancia deberán ser revisadas -- al 100% , por ejemplo:

- Bancos
- Capital Social
- Ajustes de fin de año
- Saldo ajenos al giro u operaciones normales de la empresa, etc.

2) RIESGO Y EVIDENCIA:

Como toda profesión, la Auditoría es una actividad expuesta a riesgos y sobre todo en lo relativo a la opinión que emite el auditor.

El riesgo a equivocarse, es un aspecto que no puede medirse en forma exacta o matemática, sin embargo, el auditor siempre -- tiene que tenerlo en mente y tratar de minimizarlo, para lo cual es necesario que obtenga evidencia suficiente y pertinente me-- diante la inspección, observación, averiguaciones y confirmaci-- ones.

Esto le servirá para contar con fundamentos razonables que le permitan emitir una opinión sobre los Estados Financieros con comentarios adicionales.

3) CONTROLES INTERNOS:

Aunque ya se ha hecho referencia al Control Interno en lo -- relativo a las normas de auditoría, es conveniente volver a men-- cionar que debe existir un Estudio apropiado y una Evaluación de los Controles Internos existentes del cliente como base de segu-- ridad en el mismo y para determinar el alcance de las pruebas a-- que los procedimientos de Auditoría habrán de sujetarse.

4) AUDITORIA DE FLUJO DE OPERACIONES:

La Auditoría de flujo de operaciones es un enfoque y metodo-- logía contemporánea desarrollada para:

"Revisar, entender, evaluar y aprobar los procedimientos de contabilidad y los controles internos de un cliente y determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas sustanti-- vas de Auditoría" (2).

La Auditoría de flujo de operaciones se basa en los siguien-- tes puntos:

- a) El equipo de Auditoría debe entender el negocio del

cliente, por medio de los movimientos de autoridad y responsabilidad, efectivo, recursos e información dentro de la entidad; y el flujo de operaciones a través del proceso interno de contabilidad hacia los Estados Financieros.

- b) Los objetivos del control interno pueden identificarse para la función de planeación financiera y control; tales objetivos pueden usarse para evaluar la eficiencia de los controles sobre el flujo de operaciones hacia los Estados Financieros y sobre la prevención o descubrimiento de errores e irregularidades importantes.
- c) Mediante revisiones de los procedimientos de contabilidad y controles internos pueden identificarse los riesgos generales o específicos, y especialmente considerarlos para establecer el alcance de Auditoría.

1.3. EL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR INDEPENDIENTE

La actividad de Auditoría que efectúa el Contador Público es una actividad profesional, por lo mismo el Contador Público debe reunir ciertas características que lo acrediten para el desarrollo de dicha profesión, tales como:

- a) Contar con un conjunto de conocimientos especializados.
- b) Haber cursado un proceso educativo formal y reconocido, para adquirir y desarrollar los conocimientos necesarios para el desempeño específico de la profesión.

- c) Sujetarse a normas de calificaciones profesionales que regulen su admisión en la profesión.
- d) Sujetarse a normas de conducta, que gobiernen las relaciones del profesionista con sus clientes, colegas y público en general.
- e) Reconocimiento de su profesión.

Considero que además de someterse a las características anteriores el Contador Público independiente debe de someterse a todo lo establecido por el Código de Ética en su conducta profesional y debe cumplir con las normas de Auditoría generalmente aceptadas en la realización de su trabajo, expresando sus opiniones respecto a la razonabilidad de la presentación de los Estados Financieros examinados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En capítulos subsecuentes expondré como el auditor puede --- efectuar un adecuado Estudio y Evaluación del Control Interno -- principalmente auxiliandose del flujo de operaciones y utilizando técnicas de diagramación.

CAPITULO I

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
U.N.A.M., MEXICO 1984.
Págs. 23, 24, 25.

- (2) TOUCHE ROSS INTERNATIONAL
EL PROCESO DE AUDITORIA
AGOSTO 1978
Págs. 65, 165.

CAPITULO 2 EL CONTROL INTERNO

2.1. CONCEPTOS

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. define - el Control Interno como sigue:

" 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, promo - ver eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescrites por la administración." (1)

Así mismo el Sr. C.P. Joaquin Gómez Morfin define el Con - trol Interno de la siguiente manera:

"El control interno consiste, en un plan coordinado entre - la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedi - mientos establecidos de tal manera, que la administración de un - negocio pueda depender de estos elementos para obtener informa - ción segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, -- así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita". (2)

Por lo tanto considero que ambas definiciones coinciden en - que el Control Interno permite:

- La obtención de información segura.
- La protección de los bienes de la empresa.
- La eficiencia de las operaciones.
- La adhesión a las políticas administrativas.

2.2. OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

Los objetivos básicos del Control Interno según lo establece el Instituto Mexicano de Contadores Públicos son:

- a) "La protección de los activos de la empresa.
- b) Obtención de información financiera, veraz, confiable y oportuna.
- c) La promoción de eficiencia en la operación del negocio, y
- d) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa". (3)

Además es conveniente, que el auditor conozca el detalle de los objetivos generales del Control Interno como sistema dentro de los cuales podamos encontrar:

- a) Que las operaciones sean registradas razonablemente, este objetivo es importante ya que la empresa debe de observar que todas las operaciones aparezcan en sus registros en forma correcta y confiable.
- b) Que las operaciones registradas y llevadas a cabo por la compañía sean válidas. El sistema no puede permitir la inclusión de operaciones ficticias o no existentes.
- c) Que exista autorización apropiada de las operaciones. Si por la falta de un adecuado sistema de Control Interno existen operaciones que no sean debidamente autorizadas, estas pueden originar un resulta

do fraudulento y al mismo tiempo tener efectos negativos para la compañía.

- d) Que para efectos de una corrección de las operaciones en un adecuado sistema, debe incluir procedimientos para evitar errores al estar calculando, -- evaluando y concentrando las operaciones efectuadas para la compañía.

2.3. ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Los elementos que integran el control interno son los siguientes:

- | | | |
|-------------------|---|------------------------------------|
| a) ORGANIZACION | { | - Dirección |
| | | - Coordinación |
| | | - División de labores |
| | | - Asignación de responsabilidades. |
| b) PROCEDIMIENTOS | { | - Planeación y sistematización. |
| | | - Registros y formas |
| | | - Informes |
| c) PERSONAL | { | - Entrenamiento |
| | | - Eficiencia |
| | | - Moralidad |
| | | - Retribución |
| d) SUPERVISION | | |

2.4. IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO

La razón de establecer un sistema de Control Interno en los negocios es la de ayudar a la organización a lograr en forma más efectiva sus propias metas.

Los tipos de control adoptados son seleccionados comparando el costo de organización relativo, con los beneficios esperados - uno de los beneficios que puede obtener la administración, (quizás el más importante) es el de reducir costos de operación con la implantación de adecuados controles.

La importancia del Control Interno dentro de cualquier organización radica en que debido al crecimiento de las operaciones - se ha hecho imperativo el delegar funciones en el personal. Lo anterior origina la necesidad de contar con sistemas de control - que permitan a la administración de la empresa verificar si todo se realiza conforme al programa adoptado.

Aunado a lo anterior, es necesario que el Control Interno - implantado sea evaluado para determinar si está cumpliendo con - su función.

CAPITULO 2

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
U.N.A.M., MEXICO 1984
PAGS. 23. 24. 25 y 42

- (2) GOMEZ MORFIN JOAQUIN
EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS
CITADO POR OSORIO SANCHEZ ISRAEL EN SU LIBRO
AUDITORIA 1
ECASA, MEXICO 1977
PAG. 149.

CAPITULO 3

LOS DIAGRAMAS DE FLUJO Y SU APLICACION EN LA AUDITORIA

3.1. CONCEPTOS DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO

A continuación daré algunas definiciones de diferentes autores respecto al concepto de Diagramas de Flujo:

"Los diagramas de flujo de información muestra gráficamente la interrelación de los datos en una organización y su captación, su proceso y la forma de reportarlos". (1)

"Es la representación gráfica de los hechos o información relativos al mismo y que suceden durante una serie de acciones u operaciones". (2)

En mi opinión, los Diagramas de flujo los puedo definir como:

"La descripción gráfica y secuencial que por medio de símbolos específicos representan las operaciones, procesos y documentos de una serie de acciones o actividades".

Considero que en la actualidad el empleo de esta técnica es de importancia y utilidad dentro del campo de los negocios, así como en la actividad de la Auditoría utilizándose primordialmente para la descripción de los sistemas de Control Interno y/o contables de los negocios.

3.1.1. SIMBOLOS BASICOS PARA LA PREPARACION DE DIAGRAMAS DE FLUJO

Uno de los elementos más importantes para la diagramación, -

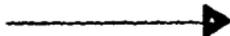
es el uso de una simbología básica, la cuál debe ser del conocimiento general por parte del personal de Auditoría.

A continuación presentaré una serie de símbolos que pueden ser usados en la preparación de diagramas de flujo en el trabajo de Auditoría:

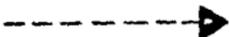
| SIMBOLO | DESCRIPCION |
|---|---|
|  | - Documento |
|  | - Preparación de documento |
|  | - Tarjeta perforada |
|  | - Copia adicional que se prepara solo en circunstancias especiales. (copias fotostáticas) |
|  | - Documento de envío de -- transmisión, o una tira de máquina sumadora. |

SIMBOLOGIA

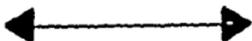
DESCRIPCION



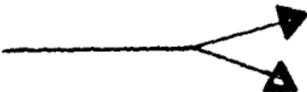
- Flujo Físico de los documentos o flujo secuencial de la información.



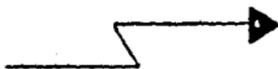
- Flujo de la información no documentada.



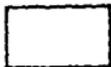
- Acceso al azar a un archivo permanente.



- Bifurcación o posibilidades alternativas.



- Transmisión de información, vía telecomunica-ción, líneas telefónicas.



- Representa ya sea un pro-grama o una serie de pro-gramas.



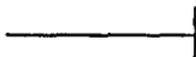
- Archivo en cinta magnética.

SIMBOLOGIA



DESCRIPCIONES

- Archivo en disco magné-
tico.



- Terminal o abandono del
sistema diagramado.



- Archivo permanente de -
documentos alfabéticos-
(A), numérico (N), cro-
nológico (C).



- Archivo temporal de do-
cumentos alfabético (A)
numérico (N), cronológi-
co (C).



- Anexado.



- Destruído.



- Iniciala.

SIMBOLOGIA

DESCRIPCION



- Firma.



- Libro mayor o registro-auxiliar.



- Libro mayor que no forma del sistema de partida doble ejemplo un Kardex.



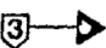
- Fuente de registro en el libro mayor.

*

- Clave de referencia a notas aclaratorias.



- Puntos de inicio.



- Transferido a, 6, de otro diagrama de flujo.

SIMBOLOGIA



DESCRIPCION

- Una flecha sombreada, que apunta hacia abajo, muestra cuando un tipo de transacción entra en el sistema, o sea el inicio de una línea de flujo.

Algunos diagramas tendrán más de una línea de flujo cada iniciada por distintos eventos.



- El extremo derecho inferior sombreado indica un documento en su momento de preparación; por lo tanto, es posible localizar a simple vista en donde se originan los distintos documentos que aparecen en el diagrama de flujo. Siempre que se prepara un documento deberá indicarse si está prenumerado o si se numera conforme se expide". (3)

Considero importante hacer mención de otros elementos bási-cos para la preparación de los diagramas de flujo:

- Que para que los diagramas sean más claros, deberán -- titularse y numerarse claramente; y deberán incluir -- además una explicación de las diferentes abreviaturas- empleadas.
- Que los departamentos o actividades estén cubiertos -- con la simbología que representan los registros y docu- mentos relativos a las actividades y líneas de flujo - que muestran como se procesan las operaciones según la evidencia de los documentos y registros.

3.2. UTILIZACION DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO EN AUDITORIA

Para que el auditor pueda expresar una opinión competente so- bre la corrección y credibilidad de los Estados Financieros, es- requisito fundamental que conozca el sistema de Control Interno- y el sistema contable que produjo la información usada para la - preparación de los Estados Financieros, por lo tanto, es escen- cial que este conocimiento del sistema esté registrado de tal mo- do que nos facilite la futura referencia y que haga resaltar las deficiencias del sistema.

Como mencioné anteriormente, debido al incremento en las ope- raciones de las empresas resulta imposible que el auditor cono- ca al detalle todas las operaciones, por lo cuál la simplicidad- en los procedimientos de Auditoría es aceptable y necesaria to- mando en cuenta los siguientes puntos que considero importantes:

- Concentración de aquellos tipos de operaciones y siste- mas de control conexos que afecten de modo importante- los Estados Financieros.

- Que los sistemas de contabilidad estén en función de planeación financiera y control en un número limitado de ciclos.

Para lograr los puntos antes citados, el auditor en la actualidad necesita de herramientas de auxilio que le permitan lograr con mayor facilidad las situaciones anteriores, razón por la cual en el proceso de Auditoría se ha implementado el uso de diagramas de flujo.

Sin embargo, existe una pregunta por resolver ¿Cuándo deberá el auditor utilizar los diagramas de flujo?.

"La decisión de usar diagramas de flujo siempre dependerá de las dimensiones del cliente, pues clientes muy pequeños que operan principalmente sobre las bases de efectivo, normalmente no será necesario la utilización de diagramas, pues sería suficiente en estos casos con la preparación de una breve descripción narrativa que nos suministrará la información y conocimiento necesario del sistema y operaciones del cliente, no obstante, cuando un cliente tiene un gran número de procedimientos que requieran del uso de varias formas de control en cada procedimiento entonces es necesario el uso de diagramas de flujo". (4)

En una compañía comercial manufacturera de tamaño mediano, es conveniente que el auditor cuenta en su archivo con descripciones diagramadas de los principales ciclos de operaciones que toda empresa lleve a cabo.

por ejemplo:

- Compras-Cuentas por pagar-Egresos
- Ventas-Cuentas por cobrar-Ingresos

- Nómina-personal.

No todas las empresas pueden contar con todos los departamentos y/o actividades mencionadas anteriormente, de ahí que el auditor debe identificar el tipo de transacción de acuerdo a los fines de la empresa y determinar los flujos que han de servir de base para seleccionar las operaciones sujetas a conocimiento, estudio y evaluación posterior.

A continuación, daré una breve explicación sobre los puntos que considero importante analizar de cada ciclo de operaciones anteriormente mencionados.

a) COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-EGRESOS:

Esta clasificación incluirá principalmente todas aquellas operaciones que se llevan a cabo en un negocio para poder comprar tanto materiales como servicios necesarios para la elaboración de un producto o servicio que posteriormente pondrán a la venta. Esta clasificación formará el flujo desde el momento de como llevar a cabo sus compras, hasta la forma de como pagar las obligaciones originadas.

Las operaciones típicas que podrán ser clasificadas en este flujo serían las siguientes:

- Seleccionar los proveedores
- Solicitar las compras
- Comprar
- Recibir las compras
- Control de calidad sobre las compras
- Control de las obligaciones por pagar
- Elaboración y autorización de los desembolsos de efectivo
- Obtención de comprobantes de las operaciones.

Esta clasificación también puede ser o tener incluidas operaciones tales como:

- Adquisición de propiedades o activos
- Servicios como administrativos, legales, etc.

b) VENTAS-CUENTAS POR COBRAR-INGRESOS:

En este ciclo, pueden clasificarse principalmente operaciones derivadas o necesarias que se requieren para poder comercializar los productos o servicios que produce.

Podemos considerar que este flujo, podrá comprenderse desde el momento de obtener el cobro. En este ciclo podemos clasificar las operaciones como sigue:

- Campañas publicitarias de venta
- Obtención de pedidos
- Surtido y entrega de pedidos
- Facturación de las ventas
- Concesión de créditos
- Control de los derechos de cobro de los clientes
- Gestiones de cobro
- Egresos y recepción de efectivo
- Resguardo del efectivo y control interno.

En esta clasificación se podrán comprender otras operaciones como:

- Ventas de desperdicio
- Ventas de activo fijo
- Entradas de efectivo por traspasos, etc.

C) NOMINA-PERSONAL:

En este ciclo, pueden clasificarse operaciones derivadas de actividades necesarias para la adquisición de mano de obra o personal que ha de intervenir tanto en las áreas productivas como en la administración. En este ciclo pueden comprenderse operaciones tales como:

- Selección de personal
- Relaciones laborales
- Control de asistencias
- Control de tiempos
- Proporción de prestaciones
- Pagos de nóminas e incentivos
- Control de los pagos y prestaciones e incentivos
- Control y pago de obligaciones legales derivados del pago de nóminas.

Las operaciones así como la forma de clasificarlas siempre serán distintas de un negocio a otro, pues ésta dependerá siempre del tipo de giro del negocio y de la aplicación del criterio del auditor.

3.3. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO

VENTAJAS:

- A) El sistema en forma diagramada facilita el entendimiento de las operaciones de una empresa, pues permite a los auditores asimilar el sistema con mayor rapidez, ya que la información se presenta en forma gráfica y se puede comprender con una mínima dificultad. Esto es importante porque por lo general los auditores están sujetos a constante rotación de per-

sonal, por esta razón, con la forma diagramada el auditor que por primera vez está en esa empresa, va a adquirir una idea general de los procedimientos contables y del Control Interno con gran facilidad.

- B) Resaltan en forma más objetiva los puntos débiles del sistema. Para la preparación de los diagramas de flujo adecuados, considero que es necesario efectuar un estudio comprensible tanto de las funciones contables, administrativas y del Control Interno, por lo tanto, dichos diagramas nos ayudan a identificar y resaltar con claridad los puntos débiles y las deficiencias en los sistemas contables e internos. Esta es una de las funciones primordiales de los diagramas de flujo para propósitos de Auditoría y la considero suficiente en sí misma para justificar su empleo.
- C) Crea interés y entusiasmo en el personal que interviene en la Auditoría, debido a que se pueden apreciar con mayor facilidad las operaciones del sistema y de ahí las razones para nuestras pruebas.
- D) Se pueden realizar recomendaciones más valiosas y realistas para los clientes sobre los Controles Internos y la eficiencias del sistema, debido a la mejor comprensión por el personal de Auditoría a los sistemas contables y del flujo de documentos.
- E) Permite reducir la verificación de pruebas y esto lo podemos lograr con lo siguiente:
1. Indicando ciertas áreas donde los controles internos son satisfactorios y el volumen de la verificación de pruebas podría reducirse

razonablemente.

2. Sugiriendo ciertos campos donde sería más apropiado probar con mayor probabilidad - un número de operaciones, en vez de verificar un número considerable de una manera superficial.
- F) Son más fáciles de actualizar los diagramas por - cambios en los sistemas, pues siempre que los - - clientes implanten más controles o modifiquen algunos existentes no se tendrá la necesidad de modificar todo el diagrama si no solo los puntos donde - los controles del cliente se están modificando y - de esta manera siempre se mantendrán actualizadas - las informaciones sobre el sistema del cliente.

DESVENTAJAS:

A pesar del gran número de ventajas que los diagramas de -- flujo ofrece para su propio propósito de Auditoría, también se - tienen algunas desventajas como podrían ser las siguientes:

- A) Puede existir dificultad para algunos auditores -- en la preparación de los diagramas debido a la falta de familiarización o adiestramiento, quizás no - produzcan diagramas de flujo legibles dentro de un lapso razonable, por lo tanto, esto puede constituir un serio inconveniente, sin embargo, con una - breve introducción y práctica subsecuente en el uso y preparación de diagramas se puede reducir al mínimo esta desventaja.

- B) También puede existir omisión o inadvertencia de las operaciones importantes, ya que por lo general en la preparación de diagramas de flujo se detalla el flujo normal de la operación, pero en ocasiones pueden llegar a pasar inadvertidas ciertas operaciones inusitadas que también son de interés para el auditor.

Considero que una de las salvaguardas para cuidar de esta desventaja, es llevar a cabo una prueba efectiva de las operaciones y que esté diseñada para exponer cualquier condición inusitada que pudiera existir o que muestre alguna situación inaceptable de los procedimientos normales; sin embargo, pienso que pueden existir desviaciones aceptables del procedimiento que no son prácticas para los diagramas, lo que es conveniente es indicarlo con una narración complementaria al diagrama.

3.4. PREPARACION DE DIAGRAMAS DE FLUJO

Para poder presentar en forma de diagramas de flujo el sistema de Control Interno y contable de un negocio es necesario que se lleven a cabo dos etapas:

- a) Estudio preliminar y conocimiento específico del sistema.
- b) Preparación de los diagramas de flujo y narraciones complementarias.

3.4.1. ESTUDIO PRELIMINAR Y CONOCIMIENTO ESPECIFICO DEL SISTEMA A DIAGRAMAR

El objetivo de que se realice un estudio preliminar, es para que se seleccione la parte del sistema o procedimiento del cliente que se va a examinar. Si dicho estudio se puede llevar a cabo primeramente, estableciendo el tipo de operación que abarque el procedimiento, luego investigar y documentar las formas y métodos que se usan para controlar, registrar y contabilizar todo el ciclo de operaciones que abarque ese procedimiento.

Después de haber seleccionado o identificado los procedimientos importantes, se tiene la necesidad de contar con descripciones de los sistemas; estas descripciones de los sistemas nos mostrarán como se procesan las operaciones así como los controles internos que tienen, destacan o se detectan, pero también ayuda a corregir fallas o errores que pudieran repercutir posteriormente en los Estados Financieros; estas descripciones considero que nos serán de gran utilidad ya que mostrarán las fuentes de evidencia para las operaciones.

En esta sección quiero comentar la forma de como se requieren las descripciones así mismo como se obtiene la información necesaria y grado de detalle requerido para estar en condiciones de diagramar dicha información.

Es conveniente hacer notar que la información no necesariamente debe ser preparada por el personal de Auditoría. Si el personal del cliente tiene la capacidad para prepararla en la forma y el contenido que se necesita, entonces se puede obtener del cliente ya que de esta forma nos ahorrariamos tiempo en cuanto a la presentación.

La información detallada sobre los sistemas se podrá obte--

ner de los Manuales de procedimientos y de otras instrucciones - por escrito del cliente o a través de entrevistas y pláticas formales con los empleados que realizan las diferentes funciones en los sistemas y de las instrucciones de procesamiento de información cuando este se encuentre funcionando.

En caso de aplicar entrevistas o pláticas formales el primer paso a seguir consiste en seleccionar a los empleados y preparar con estos una entrevista que nos lleve a investigar el sig tema, dicha investigación es conveniente que lleve una dirección siempre de "principio a fin", pues al personal del cliente que se esté entrevistando le será más fácil describir su trabajo si empieza por el principio; además, nuestro diagrama de flujo empezará siempre con la iniciación de la operación.

Antes de iniciar cualquier pregunta deberemos explicar nuestros objetivos al empleado que se esté entrevistando, pues a la mayoría de las personas les gusta tener la oportunidad de hablar de su propio trabajo, de sus obligaciones así como de sus responsabilidades; algunas otras personas están renuentes a admitir -- que no llevan a cabo su trabajo "al pie de la letra" y piensan -- que el admitir tal cosa podría utilizarse en su contra, otras -- pueden dejar de explicar ciertos tipos especiales de operaciones debido a que piensan que "todos saben acerca de eso".

Por lo que todo auditor debe tener tacto y ser firme para -- mantener la entrevista en la dirección correcta y sobre el tema -- correcto.

A continuación presentaré algunos puntos que se pueden utilizar como guía para obtener la información necesaria que se -- quiera:

A) Preguntar a cada empleado que se tiene entrevistado:

- 1) "Que procedimientos lleva a cabo
- 2) Que registros tiene bajo su control, incluyendo cualquier registro "no oficial" que puede haber ideado para sus propios propósitos.
- 3) Que documentos procesa y que documentos prepara.
- 4) Que información registra en cada documento y - que fuente de información necesita.
- 5) De quien recibe documentos y cuáles
- 6) A quien envía documentos y cuáles.
- 7) Que métodos usa para detectar errores y que tipos de errores.
- 8) Que hace si descubre cualquier error.
- 9) Cuando fué la última vez de que descubrió algún error y cuál fué su naturaleza". (5)

B) Deberá seguir un solo procedimiento a la vez para llegar a una conclusión lógica:

Por ejemplo:

Si el empleado es responsable de los pedidos normales y de los pedidos pendientes, en un procedimiento de pedidos de venta, es aconsejable primero seguir la pista de la rutina para los pedidos normales y después enfocarse al procedimiento para los pedidos pendientes.

C) Ver los documentos o libros y relacionarlos con la información dada; esto nos ayudará a identificar -

cualquier inexactitud o respuesta incompleta.

- D) Anotar todos los tipos de operaciones que ocurren frecuentemente que podrían ser partidas clave y sería conveniente dar seguimiento a estas operaciones en una fecha posterior.
- E) Tomar precauciones tanto en la simplificación excesiva como en el exceso de detalles.

En resumen, considero que las descripciones de los sistemas deben ser lo más eficientemente detalladas, aún cuando el grado de detalle variará de un trabajo a otro. Pero tan importante es el perder el tiempo con detalles excesivos, como el omitir información que en una etapa posterior pueda ser necesaria. Por lo que debemos considerar que toda descripción de un sistema detallado deba contener por lo menos los siguientes puntos:

1. "Que se detalle todo tipo de operaciones del sistema dentro del flujo.
2. Especificar los departamentos, personal, libros y registros que por medio de ellos se procesan las operaciones.
3. Dar resultados del sistema.
4. Identificar los principales controles incluidos -- en el sistema". (6)

3.4.2. PREPARACION DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO Y NARRACIONES COMPLEMENTARIAS

Primeramente se recomienda que la diagramación sea horizontal debido a que se facilita la representación del flujo de los documentos entre distintos departamentos desde que se origina el documento hasta que se archiva en forma definitiva, sale del sistema o se destruyen; por lo tanto, el diagrama de flujo deberá prepararse en tal forma que pueda ser leído de izquierda a derecha a lo largo de la hoja.

Cuando un documento se envía a otro departamento, se representará con una línea continua entre los departamentos, volviéndose a dibujar el documento transferido cuando este vuelva a encontrar un nuevo departamento en el que tiene lugar alguna actividad. Así también deberá indicar el lugar en el que se archivan los documentos, libros y registros que se emplean para el registro de documentos y controles (por ejemplo: aprobaciones, autorizaciones, división de funciones, etc.) que existan en el sistema.

Los departamentos o los empleados que realizan funciones específicas se representan mediante columnas verticales a lo largo de la hoja. Las líneas que indican las divisiones de las columnas se dibujan únicamente en la parte superior del diagrama mismo, ya que interferirían con las líneas que representan los flujos de la información o de los documentos. El grado de subdivisión que se requiera en cualquier diagrama de flujo es una cuestión de juicio.

El criterio a emplearse para decidirse en el número de columnas a utilizarse es el grado de diferenciación entre las distintas funciones que se realizan por ejemplo:

- Si cuarenta empleados realizan la misma función en el departamento de cuentas por pagar, no sería necesario poner una columna diferente para cada empleado, por otra parte, si el departamento de cuentas por pagar incluye un grupo que controla la información, entonces sus actividades (por ejemplo: la comparación de los datos que entran y los que salen constituirán una columna por separado en el diagrama, el número requerido de columnas normalmente varía de acuerdo con el tamaño de la empresa).

En una empresa pequeña un individuo puede ser una columna, en tanto que en una empresa grande un departamento puede ser un diagrama y dividirse en distintas funciones y cada uno de ellas puede ser una columna.

El aspecto principal que debe tenerse en mente al decidir sobre número de columnas a emplearse, es la importancia de la segregación de funciones desde un punto de vista de Control Interno, por lo tanto, deberá asignarse una columna para cada uno de ellos en el diagrama.

Una regla básica a seguir al preparar diagramas de flujo, es que toda la documentación que se presenta debe terminar generalmente en:

1. En un archivo permanente.
2. En una terminal cuando se abandona el sistema diagramado o sea cuando es enviado a un tercero.
3. Transferido a otro diagrama.

4. Destruyendose.

Para la mayor comprensión de como se lleva a cabo la preparación de los diagramas de flujo, posteriormente presento un ejemplo.

3.4.3. EJEMPLO DE LA PREPARACION DE DIAGRAMAS DE FLUJO

La preparación de diagramas de flujo como se ha mencionado anteriormente, es una actividad que requiere de mucha habilidad y experiencia del auditor, por esta razón y después de haber comentado en forma general la manera de como se lleva a cabo la diagramación, quiero presentar un ejemplo que servirá para la mejor ilustración de las explicaciones del subcapítulo anterior, éste ejemplo es un caso de la actividad práctica de una empresa en lo relativo a su sistema de compras-cuentas por pagar-cargos. Sin embargo, hago la aclaración de que no pretendo evaluar el ciclo; si no unicamente presentar la forma de elaboración del diagrama.

Una vez recopilada la información a través de las entrevistas al personal y la investigación de los manuales administrativos relativos al sistema, se procede en primer término a llevar a cabo la descripción narrativa de las operaciones del sistema que servirá como base para la elaboración del diagrama.

Cabe hacer la aclaración que no siempre es necesario hacer la descripción narrativa del sistema antes de diagramarlo, ya que se puede dar el caso de que trate de operaciones o actividades sencillas que no necesiten descripciones; sin embargo, es recomendable que tratándose de primeras Auditorías sí se lleve a cabo la descripción narrativa con el fin de evitar que se omita información relevante. En el caso de modificaciones subsecuentes a la primera Auditoría también puede omitirse la descripción narrativa.

NOMBRE DE LA COMPANIA _____ HOJA _____

PERIODO DE REVISION _____

ELABORADO POR _____ REVISADO POR _____

FECHA _____ FECHA _____

CONTROL INTERNO DE COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-EGRESOS

DEPARTAMENTO _____ DESCRIPCION _____

El departamento de compras.- al recibir una requisición de mercancías, propiedad, planta y - equipo o diversos (las requisiciones normalmente se hacen por teléfono) prepara una orden de compra en tres tantos prefoliada.

A) DEPARTAMENTO DE COMPRAS:

La primera copia, se envía al proveedor. La segunda copia, se envía al departamento de Contabilidad para que sea procesada.

La tercera copia, se conserva en un archivo temporal (por número de orden de compra) hasta que se reciben las mercancías.

Al recibirse éstas, el departamento de recepción elabora los vales de entrada con cuatro tantos y envía al departamento de compras la copia azul.

DEPARTAMENTO

DESCRIPCION

Si el embarque esta incompleto-
la copia azul se archiva con la
tercera copia de la orden de -
compra que se encuentra en el -
archivo temporal.

Si el embarque está completo se
anexa el vale de entrada y se -
guarda en un archivo permanente
(por número de orden de compra)

Este departamento cuando recibe
los artículos, la nota de remi-
sión es firmada por:

B DEPARTAMENTO DE RECEPCION

- 1) La persona que recibe
- 2) La persona que verifica
- 3) La persona que cotejó el va-
le de entrada contra la or--
den de compra, para verifi--
car que estuviese completa.

El departamento de recepción uti-
liza la segunda copia de la or-
den de compra (enviada al depar-
tamento de contabilidad) para -
compararla con el vale de entra-
da. Esta copia de la orden de-
compra es archivada en recep- -
ción, en un archivo temporal --
(por número de orden de compra)

DEPARTAMENTO**DESCRIPCION**

despues de que la recibe del departamento de contabilidad, en espera de la llegada del artículo, si el pedido está completo, la orden de compra se retira del archivo temporal y se devuelve al departamento de contabilidad. Si el pedido no está completo, la orden de compra permanece en el archivo temporal.

Al recibirse los artículos, prepara un vale de entrada con cuatro tantos (por separado la nota de remisión que acompaña la mercancía) se asigna un número consecutivo a este vale de entrada y se le anota el número de la orden de compra.

Todos los vales de entrada tienen que ser firmados.

La copia rosa se queda con la mercancía.

La copia verde es enviada a control de inventarios para actualizar el sistema de Kardex.

La copia amarilla es anexada a la nota de remisión y se envía al departamento de contabilidad.

La copia azul es enviada al departamento de compras para infor

DEPARTAMENTO

DESCRIPCION

mar que se ha recibido la mercancía ya sea total o parcialmente.

El encargado de cuentas por pagar al recibir la segunda copia de la orden de compra, anota en ella la clave del producto y el número del proveedor y despues -

- C) **DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD:** anota el número de la orden de compra en un listado de ordenes de compras pendientes.

Despues envía la orden de compra al departamento de recepción.

Cuando la mercancía llega y el pedido está completo, el departamento de recepción devuelve la orden de compra (copia dos) y en el departamento de contabilidad la cierra eliminandola del listado de ordenes de compras pendientes.

Posteriormente se envía al departamento de compras para su archivo.

El departamento de cuentas por pagar prepara las cuentas por pagar y los cheques por pagar a --

DEPARTAMENTO

DESCRIPCION

proveedores.

El departamento de recepción, la copia amarilla del vale de entrada anexa la nota de remisión del proveedor y los guarda por fecha en un archivo temporal, en espera de la factura del proveedor.

Al recibirse las facturas son - archivadas temporalmente y diariamente son revisados los vales de entrada contra la factura del proveedor debiéndose determinar que el total de vales de entrada amparan una factura, debiéndose anexar dicho documento a la cuenta por pagar que se preparó, debe firmarse.

En seguida se anexa la cuenta - por pagar al juego de documentos comprobatorios y registra en el libro diario para crear el pasivo.

Los documentos son archivados -- por fecha de vencimiento en un - archivo temporal hasta el vencimiento de la factura.

DEPARTAMENTO

DESCRIPCION

Una vez al mes se utiliza este -
archivo para preparar una rela--
ción de cuentas por pagar.

Cuando se vence el pago de una -
factura, la cuenta por pagar y -
los documentos comprobatorios se
sacan del archivo temporal y se
prepara un cheque prenumerado, -
en dos tantos.

Al preparar el cheque, el depar--
tamento de cuentas por pagar ano
ta el número de cheque en la - -
cuenta por pagar y lo registra -
en el diario de egresos, la pri-
mera copia del cheque se anexa a
los comprobantes y es enviado a-
contraloría y al estar firmada y
autorizado el cheque es entrega-
do al proveedor y los comproban-
tes se archivan prenumeradamente.

CAPITULO 3

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) MORA JOSE LUIS- MOLINO ENZO
INTRODUCCION A LA INFORMATICA
EDITORIAL TRILLAS, MEXICO 1979
PAG. 30
- (2) CASTILLO R. JOSE LUIS C.P.
AUDITORIA INTERNA (OPERACIONAL)
EDITORIAL IEE, S.A., MEXICO 1974
PAG. 27
- (3) TOUCHE ROSS INTERNATIONAL AND CD.
MANUAL DE TECNICAS DE DIAGRAMAS DE FLUJO
1978, PAGES. 5,6,7,8 y 9
- (4) PORTER W. THOMAS Y JOHN
AUDITORIA: ANALISIS CONCEPTUAL
1980, PAG. 156
- (5) TOUCHE ROSS INTERNATIONAL AND CD.
MANUAL DEL PROCESO DE AUDITORIA
1978, PAGES. 50 Y 64

CAPITULO 4
PROCESO DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO
POR MEDIO DE DIAGRAMAS DE FLUJO

4.1. GENERALIDADES

Como lo mencioné anteriormente la Auditoría es una actividad profesional regulada por normas; dentro de estas normas las relativas a la ejecución del trabajo establecen que se debe estudiar y evaluar los controles internos existentes del cliente, como base de confianza en los mismos y por consiguiente para determinar el alcance de las pruebas de Auditoría.

El auditor para poder estudiar y evaluar cualquier sistema de Control Interno cuenta básicamente con tres métodos:

A) METODOS DE CUESTIONARIOS

Este método, consiste en seleccionar y estructurar una serie de preguntas que pueden ser contestadas por el personal de la empresa, o el auditor en su caso. Las respuestas obtenidas permitirán al auditor tener un conocimiento general del sistema sujeto a estudio y podrá evaluarlo.

B) METODO DESCRIPTIVO

Consiste en describir en forma narrativa los pasos de un sistema o actividad. Con este método se podrá tener un conocimiento general y detallado del sistema del Control Interno.

C) METODO DE DIAGRAMAS

Este método consiste como lo explique anteriormente en la representación gráfica del flujo de las operaciones de un sistema.

Como el método de diagramas es el objeto de mi trabajo, a continuación presentaré el proceso del Estudio y Evaluación del Control Interno mediante la utilización de este método.

4.2. CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO

El establecer controles y la confiabilidad de los registros contables, es un objetivo importante del auditor, ya que estos proporcionan la información básica para los Estados Financieros.

Este objetivo se logra mediante el Estudio y Evaluación del Control Interno y contable del cliente así como por las pruebas de las operaciones que por consiguiente se llevan a cabo.

Es importante mencionar que para que el auditor pueda realizar de mejor forma el Estudio y Evaluación del Control Interno y las pruebas de operación que por consiguiente se efectúan, este antes debe obtener un amplio conocimiento general del negocio.

Para conocer un negocio es necesario tener un conocimiento documentado de la entidad tanto de sus operaciones como sus políticas de administración, la posición de la empresa dentro de su industria, economía y sus responsabilidades legales por lo que se recomienda tratándose de primeras Auditorías formar un archivo permanente que sirva como un recurso de información para el equipo de Auditoría.

4.2.1. IMPORTANCIA Y CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO

El conocimiento del negocio es de gran importancia ya que nos sirve para identificar condiciones que pueden indicar algún riesgo profesional así como, las áreas que requieren la atención del personal con experiencia especial o que puede ser un problema para obtener fuentes de evidencia, etc.

Para obtener la información necesaria y verídica acerca de la entidad, existen diversas fuentes de consulta entre las cuales tenemos:

- 1) Pláticas con la gerencia y empleados del cliente.
- 2) Publicaciones del cliente tales como: Informes -- anuales, informes financieros intermedios, folletos, etc.
- 3) Informes financieros a la Gerencia, Presupuestos, actas de juntas del consejo de administración, etc.
- 4) Manuales administrativos de la empresa, etc.

Con respecto a este último punto, considero que es importante hacer mención que por medio de los manuales administrativos obtendremos entre otras cosas la siguiente información.

- 1) Determinar claramente las autoridades y responsabilidades del personal.
- 2) Observar si existe una clara segregación de funciones.
- 3) Verificar que existen apropiados procedimientos para

ra autorizaciones.

- 4) Establecer si existe un adecuado registro y archivo de la documentación.
- 5) Detectar que exista un adecuado control físico y registro de activos.
- 6) Analizar si existe un adecuado control físico, y comprobación independiente sobre el cumplimiento correcto de las operaciones efectuadas.

4.2.2. ENFOQUE AL CONOCIMIENTO GENERAL DEL NEGOCIO

Por medio de la utilización de las fuentes anteriormente -- mencionadas obtendremos:

- A) Una descripción de las operaciones e instalaciones del cliente. Para llevar a cabo estas descripciones considero que es conveniente cubrir las siguientes áreas:

1.- ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL.- Ejemplo:

- Divisiones operativas
- Organización gerencial

2.- MERCADOTECNIA.- Ejemplo:

- Características de los clientes
- Principales mercados
- Futuros productos

3.- VENTAS.- Ejemplo:

- Capacidad de ventas
- Sistemas de distribución
- Políticas para las comisiones, etc.

4.- PROPIEDAD Y ADMINISTRACION.- Ejemplo:

- Principales accionistas
- Principales poseedores de obligaciones
- Directores, funcionarios, etc.

B) Requerimientos de información financiera y políticas contables.- El término del trabajo establecerá la naturaleza de la información financiera sobre lo que se va a dictaminar. Ahora necesitamos conocer el número, cantidad y fecha de entrega. - En particular necesitamos información sobre:

- 1.- Los componentes de los Estados Financieros y la naturaleza de las revelaciones de los mismos.
- 2.- Cualquier información que vaya a presentarse con los estados financieros básicos. Ejemplo
 - Conversiones en moneda extranjera
 - informes de los directores o del funcionario ejecutivo principal
- 3.- Las políticas contables de la empresa.

- 4.- Los requisitos fiscales y normas profesionales particularmente en el caso de que haya ocurrido cambios en los Estados Financieros anteriores.

C) Identificación de las condiciones de riesgo profesional. Además del conocimiento general del negocio, es necesario evaluar el riesgo profesional del trabajo por lo que a continuación nombraré y explicaré algunas condiciones que considero importantes para este inciso:

- 1.- Condiciones económicas y financieras generales.- "Cuando los inversionistas o los acreedores pierden el dinero, es común que pretendan recuperarlo alegando que confiaron en los Estados Financieros auditados, que no les proporcionaron y que habrían influido en sus decisiones y les hubiese permitido evitar sus pérdidas". (1)

Por lo tanto, se deben identificar los primeros signos de advertencia de problemas económicos potenciales, de las cuales enuncio algunas:

- Disponibilidad inadecuada de Mano de Obra, Materiales y gastos.
- Litigios importantes, principalmente entre entidad y empleados u obreros.
- La situación económica de la industria caracterizada por un gran número de fracasos en este tipo de entidad.

- Depender de un sólo producto o de un solo cliente, - proveedor para lograr el éxito continuo de la entidad.
- Capital de trabajo o línea de crédito insuficiente - para permitir a la entidad operar a una capacidad - redituable.

2.- Condiciones organizacionales. Una organización gerencial debil, pobre, puede resultar conflictiva - para la buena marcha de la entidad por ejemplo -- cuando se incurre en la toma de decisiones superficiales y se pierden interés general del cliente. - Algunas condiciones que podrían ejemplificar esta - deficiencia pueden ser:

- Una alta rotación de puestos gerenciales - o bien una deficiente capacidad gerencial proporcional al crecimiento del negocio.
- La intervención de distintos auditores para diferentes segmentos o el que se produzcan cambios frecuentes en las relaciones con abogados.
- Que la entidad sea significativamente menos redituable que otras en la misma rama, etc.

3.- Integridad de la Gerencia. Considero que es necesario que la gerencia actúe de buena fé hacia los auditores ya que de ello se deriva el efectuar una Auditoría adecuada.

Si la gerencia no satisface esta condición aunque se tenga un buen sistema y se lleve puntualmente, es posible que existan algunos registros anormales dando como resultado el que los Estados Financieros induzcan a error o sean fraudulentos.

Para detectar dichas condiciones mencionaré algunas que creo son importantes:

- El deseo de la gerencia de mostrar utilidades favorables; por ejemplo: debido a los convenios de participación de la gerencia en las utilidades.
- El deseo de tener un ingreso gravable bajo o la combinación de construir un imperio, así como la reputación dudosa de la gerencia la que puede tener fama de correr riesgos no usuales: o in necesarios, etc.

De los puntos anteriores, considero que el tercero es de mayor importancia, pues en este es donde el auditor debe considerar si los riesgos son tales que no este dispuesto a aceptarlos o si deberá seguir alguna acción especial para protegerse contra algún riesgo en particular o bien puede decidir si las incertidumbre originadas por un riesgo profesional se pueden disminuir hasta un nivel aceptable mediante los procedimientos de auditoría diseñados para proporcionar evidencia suficiente. Sin embargo, si el auditor considera conveniente no aceptar el nivel de riesgo profesional, entonces éste tendrá que considerar la acción más apropiada dependiendo de los requisitos profesionales y legales aplicables en las circunstancias.

4.3. CONOCIMIENTO Y ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO

Después de que el auditor ha obtenido un conocimiento general del negocio el paso siguiente en el Estudio y Evaluación del Control Interno es obtener o actualizar, un conocimiento previo del sistema del Control Interno. El propósito del auditor en este punto, es de conocer el curso de las operaciones a través del sistema, la estructura básica de los controles que operan en el mismo.

En este paso los procedimientos típicos de Auditoría consisten en una aplicación amplia y directa de aquellos procedimientos utilizados para obtener un conocimiento general o en algunas veces la investigación de un número limitado de operaciones. Es obvio que el conocimiento general del negocio nos dio ya un conocimiento previo sobre el sistema de Control Interno de la empresa y únicamente tendremos que completar algunos puntos.

4.3.1. SELECCION DE LOS FLUJOS DE OPERACIONES IMPORTANTES

Posterior al conocimiento previo del sistema del Control Interno que el auditor ha efectuado, se procede a llevar a cabo una clasificación de las operaciones importantes existentes en el proceso operativo de la empresa.

El auditor debe proceder a hacer una selección de las operaciones o flujo de operaciones que más le interesan para efectuar un conocimiento amplio y detallado.

La selección de los flujos de las operaciones siempre dependerá del criterio del auditor, del curso y del enfoque que éste quiere dar al desarrollo de la Auditoría que este practicando.

4.3.2. VERIFICACION DE LAS DESCRIPCIONES SELECCIONADAS

Una vez que el auditor ha seleccionado las operaciones que le interesa conocer a detalle, este procede a solicitar la descripción detallada de dichas operaciones o flujos.

Si la descripción no está presentada en forma diagramada ésta puede proceder a elaborar los diagramas que considere necesarios, para poder tener en forma el flujo que se sigue dentro del proceso de las operaciones sujetas al conocimiento y estudio .

A continuación presentaré algunos objetivos que considero importantes para la verificación de las descripciones que seleccionemos:

- 1.- Es importante que exista una adecuada clasificación de las operaciones tanto en los registros diarios como en mayores para que con esto se impidan errores en la presentación de Estados Financieros.
- 2.- Registrar oportunamente todas las operaciones ya que si el registro de estas operaciones se realiza a tiempo, la información siempre estará actualizada. El no registrar a tiempo las operaciones va a incrementar la probabilidad de caer en errores que puedan repercutir en la toma de decisiones o bien en los Estados Financieros.
- 3.- Registro apropiado de las operaciones y correcta inclusión en los registros auxiliares y concentrados.
La diversidad de operaciones individuales son registrados en diarios auxiliares donde se resumen

y concentran.

Posteriormente son registrados en mayores y éstos a su vez son resumidos para preparar informes o Estados Financieros.- Por lo que un adecuado control debe garantizar que dichos sistemas sean efectuados en forma correcta o que se detecten en caso de que existan registros o concentrados erróneos.

Los objetivos comentados anteriormente son lo que todo un sistema de Control Interno debe perseguir para el desarrollo adecuado de las operaciones así como lograr un funcionamiento óptimo en las áreas o flujo de operaciones de mayor importancia que contemple la estructura de organización de cualquier empresa.

Por Ejemplo:

Para satisfacernos de la razonabilidad del área de ventas de cierta empresa, debemos de comprobar que su sistema de Control Interno en esa área cumpla con todos y cada uno de los objetivos del control y en base al resultado obtenido evaluaremos el margen de probabilidad de error en el sistema o área que se este analizando.

4.4. EVALUACION PREVIA Y APARENTE DEL SISTEMA DEL CONTROL INTERNO

Para la mayor comprensión de como llevar a cabo la determinación de los posibles errores a suceder en los sistemas de control interno, consideró conveniente hablar de estos en forma general.

- a) Generalidad de los posibles errores existentes en el sistema:

En general, los errores que suceden en las distintas áreas del sistema de control interno son similares en características. Si usamos como término general para realizar una operación distinta, el concepto de transacción o transacciones.

Es decir, que en las distintas áreas de un sistema de Control Interno tendremos la existencia de posibles errores tales como:

- transacciones registradas que no sean válidas
- transacciones efectuadas pero omitidas en su registro.
- transacciones no autorizadas
- transacciones valuadas incorrectamente
- transacciones registradas y/o resumidas en forma incorrecta
- transacciones no efectuadas en su oportunidad
- transacciones onerosas.

Para la mejor comprensión de los errores, así como para su determinación en las áreas evaluadas de cualquier sistema de control interno, es conveniente pensar que éstos siempre serán consecuencia directa del incumplimiento total o parcial de los objetivos de Control Interno.

Por Ejemplo:

Dentro del sistema de compras podemos hacer una aplicación específica a dicha área de tal manera que el auditor podrá determinar errores potenciales tales como:

- Registro de compras y cuentas por pagar por mercancías no recibidas; mercancías recibidas y registro-

de compra o cuenta por pagar omitido; compras efectuadas no necesarias.

- Registro de compras distintas a las realmente efectuadas.
- Registro de compras en una cuenta distinta incorrecta.
- Compra o registro de compras de pasivos en período incorrecto.
- Pases a registros mayores o diarios de compras mal elaborados o resumidos.

De la misma forma que se hizo la determinación de los errores potenciales en el ejemplo anterior de compras, se puede realizar en cualquier otra área del sistema de control interno descrito por ejemplo: Ventas-cuentas por cobrar-ingresos, nóminas personales, etc. Siempre dependiendo del giro de la empresa en la cual el auditor esté efectuando su trabajo de Estudio y evaluación del Control Interno como parte previa al desarrollo de una Auditoría de Estados Financieros.

4.4.1. IDENTIFICACION DE LA EXISTENCIA DE CONTROLES EN LAS AREAS U OPERACIONES DESCRITAS

Considero que este punto, es uno de los más importantes dentro del proceso de evaluación previa del sistema en estudio; pues es en esta parte, y posterior a la determinación de los posibles errores existentes en el área o sistema descrito, cuando el auditor deberá observar si el sistema descrito contiene o indica la existencia de controles que pueden detectar o prevenir dichos errores de manera de que pueda determinar la confianza

del sistema en estudio y no exista la posibilidad de errores en los Estados Financieros.

1.- Importancia de la existencia de controles y su --
clasificación:

Como he mencionado anteriormente, es precisamente en el desarrollo de esta fase cuando el auditor logra tener un conocimiento general de la razonabilidad o confianza en el sistema para el enfoque posterior del trabajo de Auditoría sustantivo, es decir, una vez que el auditor haya identificado que controles y de que tipo de controles está formado el sistema.

Para prevenir o detectar los errores potenciales puede ir pensando en el tamaño de las pruebas que hará en la etapa final de su trabajo.

Es también la parte más importante del proceso de auditoría así como el punto donde se requiere del buen criterio del auditor pues a menudo es frecuente que el auditor confunda controles de muy poca importancia y por el contrario omita identificar controles de gran importancia, que posteriormente ocasionara que no se lleven a cabo pruebas de los mismos, ocasionando al mismo tiempo una mala interpretación del sistema al momento de evaluarlo.

Por esta razón, considero que es conveniente que el auditor tenga un conocimiento definido de lo que es cada uno de los tipos de controles que puedan existir dentro del sistema descrito.

A continuación presentaré una clasificación simple de dos tipos de controles:

a) Controles Preventivos

b) Controles Detectivos

A) CONTROLES PREVENTIVOS

Son útiles para prevenir la ausencia de errores que influirán sobre la división de funciones del sistema de contabilidad - tales como:

- La separación de actividades de registro y custodia
- La separación de la autorización y ejecución.

Así mismo formarán parte del procesamiento de datos para -- que la información que entra en el sistema sea válida, completa y correcta.

B) CONTROLES DETECTIVOS

El objetivo de este control es de detectar y corregir errores que han ocurrido. Las verificaciones de confiabilidad de -- los controles preventivos se ejerce principalmente sobre la información producida por el sistema de contabilidad de la empresa.

A continuación menciónaré algunos ejemplos de los controles detectivos a nivel del sistema:

- Las investigaciones de las cuentas por cobrar vencidas.
- revisión de las conciliaciones bancarias

- Análisis de los Estados financieros mensuales de -
las variaciones con respecto al presupuesto.

En seguida presentaré algunos errores con sus respectivos--
controles que nos servirán como ejemplo para una mayor compren--
sión:

| ERRORES POTENCIALES | CONTROLES PREVENTIVOS | CONTROLES DETECTIVOS |
|---|--|--|
| <p>Ventas registradas, pero mercancía no embarcada.</p> | <ol style="list-style-type: none"> 1.- Control sobre el acceso al área de embarque. 2.- ¿La función del embarque se encuentra corroborada de la facturación? 3.- Las facturas de venta se cotejan contra los documentos de embarque. 4.- Control sobre los pedidos pendientes y los embarques parciales. | <ol style="list-style-type: none"> 1.- Revisión y seguimiento independiente de las facturas de venta no cotejadas. - Investigación de las cuentas por cobrar vencidas. - Preparación y revisión rutinarias de reportes de embarque. |
| <p>Errores de registro o aritméticos en los libros.</p> | <p>Catálogo de Cuentas</p> | <p>Balanza de comprobación periódica.</p> |
| <p>Asientos de diario incorrectos.</p> | <p>Documentación comprobatoria -- adecuada de los asientos de diario.</p> | <p>Revisión independiente periódica de los asientos de diario y la documentación comprobatoria.</p> |
| <p>Pagos efectuados pero no registrados.</p> | <ul style="list-style-type: none"> - Cheques presuntamente. - Control sobre los cheques utilizados y hechos a perder. - Registros de egresos de las cuentas por pagar. | <ul style="list-style-type: none"> - Conciliación independiente de los estados de cuenta de los proveedores. - Conciliaciones en Bancarios. - Seguimientos de la secuencia numérica de los cheques. |

2.- Limitaciones sobre la efectividad de los Contro--
les Internos.

Aún cuando no deberá subestimarse la importancia de los - -
buenos Controles Internos, debe reconocerse que siempre habrá --
ciertas limitaciones sobre su efectividad pues existen situacio--
nes implícitas que disminuyen su efectividad. Estas limitacio--
nes pueden ser:

- a) Los controles normalmente proporcionan una segurid--
dad razonable más que absoluta de que lograrán sus
objetivos, esto se debe principalmente a que el --
costo de un Control Interno no debe exceder a los-
beneficios que se espera se deriven de él. Por lo
tanto, raras veces existirán controles que pueden-
garantizar que todos los errores serán prevenidos-
o detectados.
- b) Existe el riesgo de que los controles pueden lle-
gar a ser inadecuados debido a cambios en las cir-
cunstancias.
- c) La efectividad de los controles depende en última-
instancia de las personas que lo ejecutan. Para -
el auditor es conveniente que en la evaluación de
los Controles Internos del sistema realice ciertas
suposiciones sobre el comportamiento de las perso-
nas como por ejemplo:
 - 1.- Observar si las personas reportan las -
irregularidades de que se percatan.

- 2.- Observar si existen probabilidades de -
complicidad debido a cierta carencia de -
una adecuada segregación de funciones o -
los controles que detecten los propósi--
tos de actividades fraudulentas.
- 3.- Si las relaciones personales dentro de -
la organización están en conflicto o no -
cumplen con las relaciones formales esta -
blecidas por la organización.
- 4.- Observar si las personas realizan solo -
aquellas actividades requeridas por la -
estructura organizacional.
- 5.- Observar a los empleados si tienen el en -
tendimiento, experiencia, tiempo y moti-
vación suficiente para llevar a cabo sus
funciones en forma competente y concien-
te.

El auditor siempre que lleve a cabo cualquier Evaluación --
del Control Interno, nunca podrá ignorar la posibilidad de que
los puntos anteriores no sean válidos.

Si durante el curso o desarrollo del trabajo de Auditoría -
tiene alguna razón para considerar que alguna de las suposici--
nes hechas es válida tendrá que llegar a una evaluación efectiva
de los controles correspondientes.

La importancia de las limitaciones anteriores sobre la efec-
tividad de los Controles Internos es que para efectos de cual---
quier trabajo de Auditoría, no es posible confiar por completo -
en los controles sin considerar al mismo tiempo los controles de

cumplimiento y la relación del personal dentro de la organiza--
ción.

3.- Relación entre el tamaño del negocio y los Contro les Internos:

Aún cuando los Controles Internos son importantes para cual
quier tamaño del negocio, el tamaño de este tiene unos efectos -
importantes sobre la naturaleza de los controles, por ejemplo:

- Es más difícil en una compañía pequeña, ya que normal
mente una persona realiza muchas funciones; por - -
otro lado sería poco razonable esperar que dicha --
compañía tuviese auditores internos.

Es evidente entonces, que la mayoría de los controles son -
más aplicables a negocios grandes que a los pequeños, mas no por
esto un negocio pequeño deja de tener un adecuado sistema de Con
trol Interno el cual, será siempre en proporción directa al tama
ño del mismo.

Por el contrario, conforme van creciendo las empresas se de
berá descansar ampliamente tanto en controles estructurados del
sistema de Control Interno como en controles a nivel corporativo,
siendo estos últimos como ya se ha indicado anteriormente contro
les adicionales a los controles del sistema y son útiles tanto -
para el equipo de Auditoría como para la gerencia.

Por ejemplo:

En el caso de una Auditoría de una empresa que cuente con -
diversas sucursales, para determinar las localidades que habrán-
de visitarse, el auditor podrá apoyarse en la evaluación que es
te haya hecho sobre los controles corporativos y la confianza --

que haya depositado sobre los mismos.

4.5. EVALUACION DEFINITIVA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DESCRITO.

En la parte anterior he comentado que el auditor después de haber obtenido un adecuado conocimiento y Estudio de Control Interno está en condiciones de realizar una evaluación previa o -- aparente del sistema, es decir, que el auditor en este punto tendrá una confianza aparente sobre la existencia y efectividad de los controles identificados en sus descripciones.

Por ejemplo:

Si en la descripción del flujo de un sistema de ventas menciona que los pedidos de los clientes deben de ser por escrito y autorizados por el gerente del departamento de crédito y cobranzas, entonces el sistema descrito muestra que existe un control para prevenir que exista mercancía vendida a clientes riesgosos previniendo al mismo tiempo que con posterioridad pudieran verse afectadas las operaciones contables por un incremento de cuentas incobrables.

Claro está, que dicho control así como su eficiencia es aparente en este momento pues está sujeto a que el auditor efectue una prueba sobre el mismo para determinar y cerciorarse que realmente dicho control existe y opera en forma tal como se describe o bien puede darse cuenta si el control descrito no existe o no opera tal como se describió resultando así una ineficiencia o -- que se considere nulo el control.

4.5.1. OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS DE LOS CONTROLES

Una prueba de los controles está diseñada para determinar -

si los controles identificados como aparentemente confiables y seleccionados son útiles para poder confiar en estos para la fase final de la Auditoría. Sirve también para evaluar si los controles han estado operando en forma confiable; esto corrobora nuestra evaluación de los Controles Internos y ante la ausencia de evidencia puede determinarse que la probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros es alta, esto dependerá y nos permitira llevar a cabo una adecuada planeación de los procedimientos de verificación de detalle de la fase final.

El auditor para poder efectuar pruebas de confiabilidad de los controles existentes, puede emplear los siguientes procedimientos:

- a) Pruebas de observación.
 - b) Pruebas de cumplimiento.
- a) "PRUEBAS DE OBSERVACION: Este tipo de pruebas son recomendables principalmente cuando la evaluación de un control no deja evidencia documental, el único método de probar la confiabilidad del control es mediante la observación." (2)

Por lo anterior, puedo decir que las pruebas de observación pueden ser útiles ya que con ellas obtendremos una evidencia sobre la confiabilidad de la ejecución de una amplia variedad de controles y considero importante incluirlas en la mayoría de las Auditorías. Aún cuando se planea depositar poca confianza en los controles, las pruebas de observación pueden proporcionar evidencia de Auditoría sobre la confiabilidad de los controles y registros contables de una empresa, la cual será una información útil para planear los procedimientos de la etapa final.

A continuación daré algunos ejemplos de los controles que -

considero son susceptibles de observarse:

- a) Segregación de funciones.
- b) Controles sobre el pago de sueldos.
- c) El chequeo de tarjetas de tiempo.
- d) Los controles físicos sobre los inventarios, etc.

Además puedo decir que las pruebas de observación pueden ser necesarias para complementar las pruebas de cumplimiento de las transacciones con el fin de proporcionar evidencia sobre la confiabilidad aparente de los controles.

Por ejemplo:

Determinando la oportunidad y minuciosidad de un control de tectivo y si la persona que lo ejecuta parece trabajar en forma competente.

- b) "PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO: Este tipo de pruebas, - al contrario de la observación, son aplicadas principalmente cuando la ejecución de un control deja evidencia documental. Con estas pruebas el auditor podrá examinar la evidencia del cumplimiento - de los controles". (2)

Estas pruebas, están diseñadas para detectar desviaciones - con respecto al cumplimiento.

"Una desviación con respecto al cumplimiento es el no ejecutar un procedimiento de control interno tal como fue descrito independientemente del importe de las operaciones o del riesgo o grado de error monetario". (2)

Por otro lado:

"Las pruebas de cumplimiento de las transacciones son-
posibles únicamente si la operación de un control con-
table produce una huella documentaria de información".

(3)

Al diseñar una prueba de cumplimiento de operaciones debe--
mos definir cuidadosamente que constituirá una desviación con --
respecto al cumplimiento para esa prueba específica.

Por ejemplo:

Si estamos probando el control de que se cotejen los docu--
mentos de embarque contra las facturas de venta, y si se verifi-
ca que todas las mercancías embarcadas hayan sido facturadas; la
falta de evidencia de la verificación tanto de un documento de -
embarque no cotejado, así como un documento de embarque cotejado
contra la factura de venta indebida, será una desviación al cum-
plimiento ya que el control no funcionará en forma confiable.

Por otro lado puedo decir, que un error monetario en la fac-
tura de venta no necesariamente constituirá una desviación con -
respecto al cumplimiento para ese control particular.- Sin em--
bargo, cualquier error monetario descubierto durante una prueba-
de cumplimiento no se debe ignorar, debido a que este proporció-
na evidencia de probabilidad de que haya error en las cuentas in-
volucradas y al mismo tiempo puede influir en nuestra determina-
ción de la probabilidad de que exista errores en los Estados Fi-
nancieros.

Cuando un control se evalúa como confiable, es debido a que
estamos satisfechos tanto de que el control es efectuado para lo-
grar su objetivo así como de que las personas que lo ejecutan --

son competentes y lo ejecutarán en forma confiable, por lo tanto la evidencia de ejecución del control es evidencia de su cumplimiento.

Por las razones anteriores, considero que el auditor al diseñar las pruebas de cumplimiento debe estar conciente de estas limitaciones, por lo que se debe de comprobar tanto la efectividad del control como de su funcionamiento continuo.

La naturaleza y el alcance de tal evidencia se verá influenciada por la naturaleza del control y su importancia. Básicamente tal evidencia se reunirá ya sea por medio de pruebas de observación o volviendo a efectuar los procedimientos.

4.5.3. EVALUACION DE LOS RESULTADOS DE LAS PRUEBAS DE CONTROLES

"Tanto las Pruebas de cumplimiento de una operación como -- las pruebas de observación, son pruebas de controles cuyos resultados sirven para expresar en términos de una determinación la probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros. Esta determinación es la concretación de la evaluación de la confiabilidad aparente de los controles expresada antes de aprobarlos.

Las pruebas de los controles y su resultado deben ser interpretados considerando el cumplimiento de los controles así como - su apego a su realización correcta de acuerdo al sistema de control interno". (2)

1.- DESVIACION A LAS PRUEBAS Y SU IMPORTANCIA

Anteriormente se mencionó que la interpretación de los resultados de las pruebas depende en gran parte de haberse encontrado correctos y apegados al sistema de Control Interno descrito y el resultado realmente cumple su objetivo.- Existen si-

tuaciones como en el caso de que el cumplimiento de un control o varios no estén del todo bien, es decir, que estos no se efectuen como indique el Control Interno existente y descrito para nuestro estudio y evaluación, existiendo por lo tanto, una desviación de los resultados de las pruebas en relación con el sistema y controles para una operación.- Por lo tanto, cualquier desviación con respecto al cumplimiento que hayamos encontrado en nuestras pruebas serán de gran importancia en relación al nivel de confianza que se pueda depositar en los Controles Internos.

2.- RELACION DE LAS DESVIACIONES Y LOS RESULTADOS DE LAS PRUEBAS.

Para la selección de los controles sobre los cuales el auditor efectuará sus pruebas para satisfacerse de su existencia y seguridad podrán utilizarse técnicas de muestreo estadístico o bien un muestreo a juicio de manera que el auditor pueda apreciar los resultados obtenidos, ya que estos influirán directamente en la decisión para determinar si los controles son confiables o en que grado pueden serlo.

El auditor sin embargo, aún si considera los controles como confiables deberá asegurarse de entender la naturaleza y la causa de cualquier desviación encontrada pues son importantes como medidas que indiquen si sus planes de Auditoría son adecuados o también le sirven para detectar cualquier error en la descripción en los que sea necesario hacer algunas correcciones.

Por ejemplo:

Si todas las desviaciones se relacionan con una partida de naturaleza específica, esto podrá indicar que el control no es aplicable a tales partidas.

Si los resultados de una prueba seleccionada ya sea a juicio o estadístico no son satisfactorios debe ampliarse el alcance para las pruebas sustantivas finales.

Puede ser apropiado efectuar pruebas sustantivas en la fase preliminar las cuales pueden permitirnos aun llegar a una determinación de que la probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros sea "baja".- Alternativamente si nuestra determinación de probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros fuera "alta", se tendrán que ampliar los procedimientos sustantivos en la etapa de Auditoría Final.

4.6. PRUEBAS SUSTANTIVAS EN LA FASE DE AUDITORIA PRELIMINAR.

4.6.1. OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS SUSTANTIVAS EN LA FASE PRELIMINAR.

"Las pruebas sustantivas de la fase preliminar están diseñadas para determinar si las transacciones que están siendo procesadas a través de los sistemas del cliente contienen errores monetarios.- Las pruebas sustantivas de la fase preliminar se efectúan sobre la información de los flujos de las transacciones o bien, los saldos intermedios de las cuentas a las cuales fluyen las transacciones y pueden incurrir en una revisión analítica. Además en la fase preliminar podemos iniciar un examen de las partidas clave". (2)

CIRCUNSTANCIAS APROPIADAS PARA EFECTUAR LAS PRUEBAS SUSTANTIVAS DE LA FASE PRELIMINAR

Normalmente se planeará efectuar pruebas sustantivas en la fase preliminar cuando se desean reducir los procedimientos de la fase final en base a la determinación de que la probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros es baja y existan

las siguientes circunstancias:

- a) Cuando no podemos hacer esta determinación a través de la confianza en el control interno debido a que:
- 1.- Los controles internos están ausentes o su confiabilidad aparente ha sido evaluada como baja.
 - 2.- No se cuenta con evidencia de los controles para las pruebas de cumplimiento.
- b) Cuando hayamos evaluado que la confiabilidad aparente de los Controles Internos es alta o moderada:
- 1.- Planearemos obtener alguna de la evidencia sustantiva requerida en la fase preliminar mas que en la fase final.
 - 2.- Sea mas eficiente obtener evidencia sustantiva utilizando las pruebas sustantivas de la fase preliminar que efectuar pruebas de los controles.
- c) Cuando hayamos efectuado pruebas de cumplimiento que hayan producido resultados no satisfactorios. La mejor forma y más efectiva de obtener la evidencia sustantiva necesaria sobre las transacciones sea mediante las pruebas sustantivas de la fase preliminar.

Periodo que debe cubrirse. Las pruebas sustantivas de la fase preliminar cubrirán el periodo - -

desde el principio del año hasta el punto en el -- que se hace la determinación formal de la probabi-- lidad de que haya errores. Si la determinación se hace del fin de año, se requerirá evidencia adicio-- nal sobre el resto del año.

Errores monetarios detectados. Todo error detectado como - resultado de las pruebas sustantivas de la fase preliminar debe- recibir una investigación crítica.

- a) Para determinar las condiciones que permitieron -- que el error ocurriese, y si el error fue corri-- gido posteriormente, con frecuencia se puede encon-- trar un error monetario que haya sido detectado y corregido por el cliente. Si esto ocurre debere-- mos verificar que el registro de la corrección se haya hecho en el periodo contable correcto. Debe-- mos investigar las circunstancias que originaron - la forma de encontrar el error y evaluar si se de-- tectarán y corregirán errores similares.
- b) Si podemos investigar y estimar la magnitud de to-- dos los errores que pudieron existir y que no se - hayan detectado o corregido podemos evaluar su im-- portancia relativa con respecto a los Estados Fi-- nancieros. Esta investigación nos permitirá deci-- dir si los demas procedimientos de Auditoría pla-- neados son adecuados para detectar los errores es-- timados.

Si la prueba puede evaluarse en forma estadística el error- potencial para el universo se comprobará contra una medida de - importancia relativa al flujo de las transacciones que se está - probando. Si los resultados no son satisfactorios, podríamos en

tonces decidir, ampliar nuestras pruebas sustantivas de la fase preliminar a fin de obtener una medición más específica de la magnitud de los errores en el flujo de las transacciones. Alternativamente, podríamos ampliar el alcance de las pruebas de la fase sobre los saldos de las cuentas en las que fluyen las transacciones.

Si se selecciona una muestra de juicio y no se encuentran errores. Debemos entonces concluir que la información es confiable. Debido a que no es posible evaluar estadísticamente los resultados en una muestra a juicio, si se descubren errores tendríamos que considerar la naturaleza y el tamaño de cada descubrimiento y determinar sus aplicaciones. De lo contrario, podemos ampliar pruebas sustantivas de la fase preliminar para determinar el impacto de los errores.

4.6.2. DETERMINACION DE LA PROBABILIDAD DE QUE HAYA ERRORES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

El objeto de los procedimientos de la fase preliminar es la determinación de la probabilidad de que haya errores importantes en los Estados Financieros. La determinación se hará por cada error potencial específico y expresará como "alta", "desconocida" "moderada" o "baja". Al determinar si los errores potenciales son importantes, consideremos su magnitud y su dirección y frecuencia con la que es posible que ocurran.

La determinación es una parte crítica del proceso de Auditoría y es la base para establecer el alcance y diseño de los procedimientos de la fase final, una determinación incorrecta podrá resultar en procedimientos excesivos de la fase final o en procedimientos inadecuados que no nos proporcionan evidencia de Auditoría suficiente sobre la cuál basar la opinión sobre los Estados Financieros. Consecuentemente estos deben estar debidamente

fundamentados y ampliamente documentados en los papeles de trabajo.

Cuando se haya efectuado pruebas de los controles. Efectuaremos pruebas de los controles cuando no esperamos errores, de lo contrario, efectuaremos pruebas sustantivas en los resultados de las pruebas de los controles que serán en términos de desviaciones con respecto al cumplimiento. Si hemos de satisfacernos de que los controles han estado funcionando en forma confiable - no podemos aceptar más que cierta incidencia de desviaciones con respecto al cumplimiento en el universo. Si los resultados de las pruebas de los controles son satisfactorios, y los controles se evalúan como altamente confiables para prevenir o detectar y corregir errores tienen como consecuencia que la probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros es "baja", si los resultados no son satisfactorios nuestra determinación será "moderada" o "alta" a menos que hayamos efectuado las pruebas de la fase preliminar y determinado que la probabilidad de que haya errores monetarios importantes es "baja".

Cuando se han efectuado pruebas sustantivas de la fase preliminar. Los resultados de nuestra prueba sustantiva de la fase preliminar serán en términos de errores monetarios y por lo tanto proporcionarán una determinación directa de la probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros.

Si se han omitido procedimientos de la fase preliminar para cualquier tipo de transacciones o error potencial no tendremos evidencia de auditoría hasta este punto por lo tanto, nuestra determinación será desconocida.

4.7. CONCLUSION DE LA FASE DE AUDITORIA PRELIMINAR

Esta parte es de gran importancia debido a que es la base para determinar el enfoque y alcance de la Auditoría final así como el momento de evaluar si nuestro trabajo ha sido efectuado en forma correcta, satisfactoria y además la conclusión que el auditor haga de la primera fase de Auditoría mostrará evidencia de que dicha fase ha sido determinada dando posibilidad al auditor de proporcionar al cliente puntos que ayudan a corregir o aumentar la eficiencia de sus sistemas operativos y de Control Interno.

4.7.1. IMPORTANCIA DE LA CONCLUSION DE LA FASE PRELIMINAR.

El auditor habrá llegado a la conclusión de la fase preliminar cuando este haya cubierto principalmente puntos como:

- 1.- Haber obtenido las descripciones de los flujos de transacciones más importantes.
- 2.- Haber hecho cualquier modificación necesaria a las descripciones.
- 3.- Haber completado todas las pruebas de controles o sustantivos que dieran oportunidad de:
- 4.- Haber evaluado la confianza a depositar en los Controles Internos.
- 5.- Estar en condiciones de poder determinar la probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros.

Contando de esta forma con un conocimiento del cliente y - sus sistemas que proporcionan al auditor la seguridad de poder - proporcionar al cliente puntos de observación que ayuden a la em- presa a mejorar o eficientar sus sistemas operativos o de Con- - trol Interno además, de que contará con elementos necesarios pa- - ra determinar el enfoque, alcance y oportunidad que dará a su- trabajo en la fase final.

4.7.2. DOCUMENTACION Y EVIDENCIA DE LA CONCLUSION DE LA AUDITO- RIA PRELIMINAR.

Podemos decir que la conclusión de la fase preliminar de -- Auditoría queda comprendida de la siguiente forma:

- 1.- Contar con la documentación que evidencie como fue realiza- do el trabajo. Es importante por tanto que la documenta- - ción se encuentre en forma ordenada y entendible.

A continuación presentaré en forma enunciativa la documenta- ción que és importante presentar en la conclusión de la Audito-- ría Preliminar:

- a) Documentación que evidencia la planeación de la - fase preliminar.
- b) Evidencia de la obtención del conocimiento gene-- ral del negocio.
- c) Evidencia de la determinación de los riesgos inhe- rentes al trabajo de la Auditoría, riesgo profe-- sional.

- d) Evidencia de la determinación y selección de las transacciones importantes así como de su verificación.
- e) Documentación que muestre la evidencia de identificación de errores potenciales con controles en los sistemas que prevengan o detecten los errores.
- f) Evidencia de la evaluación aparente de los sistemas de Control Interno del cliente:
- g) Documentación de la evidencia de las pruebas de los controles y pruebas sustantivas con que se termina la evaluación definitiva de los clientes.

Este punto considero que es de vital importancia y delicado por lo que la evidencia debe contenerse aún más detallada como podría ser de la siguiente manera:

- 1.- Mostrar los objetivos de las pruebas.
- 2.- Mostrar las pruebas realizadas así como la forma de su selección (tipo de muestreo o juicio)
- 3.- Que tipo de pruebas se realizan en cada caso.
- 4.- Los procedimientos de Auditoría aplicadas en cada prueba.
- 5.- La evaluación de los resultados de las pruebas efectuadas.
- 6.- Evidencia en caso de haber encontrado errores o desviaciones a las pruebas así como análisis cuali

tativos y cuantitativos de las desviaciones o errores.

- 7.- Identificación de los eventos efectuados como consecuencia de la existencia de errores encontrados.
 - 8.- Las conclusiones alcanzadas con respecto a los sistemas y pruebas efectuadas así como determinar como se logran los objetivos de los mismos, y que -- trabajo adicional se efectuo o será necesario efectuar en la fase final.
 - 9.- Evidencia de los programas de trabajo así como especifica quien los desarrolla, los revisa y los -- aprueba.
 - 10.- Documentación que evidencia la determinación de la probabilidad de que haya errores en los Estados Financieros.
- 2.- La determinación del enfoque, alcance y oportunidad de la fase de Auditoría final, estará íntimamente ligada a los resultados obtenidos en la conclusión y evidencia de la fase de Auditoría preliminar.

Pero principalmente el enfoque, alcance y oportunidad de la Auditoría final dependerá mucho de la probabilidad de error en los Estados Financieros y a que conclusión haya llegado el auditor, pues esta determinación dará los parámetros necesarios para determinar principalmente guías de orientación sobre los rubros de los Estados Financieros así como de la medida de materialidad e importancia relativa. Pues este punto es importante como marco de la referencia para que el auditor elabore los programas ne

cesarios para su auditoría final.

- 3.- Proporcionar al cliente puntos de observaciones y sugerencias como resultado a nuestro trabajo preliminar.

El trabajo efectuado en la fase preliminar con frecuencia - identificará áreas en las que se considere que pueden o deben hacerse mejoras con respecto a la eficiencia de los sistemas.

Por lo general, será conveniente informar a la gerencia sobre tales áreas y proponer nuestras recomendaciones para corregir la situación.- El advertir a la gerencia sobre deficiencias en los Controles Internos y el alentar que se siga de inmediato una acción correctiva, es especialmente importante cuando se están corrigiendo un gran número de errores.

Las recomendaciones deberán comentarse con el personal apropiado del cliente antes de abandonar sus oficinas, para asegurar que nuestros hechos sean correctos y nuestros objetivos factibles.

Si bien en algunas situaciones pueden ser difícil proponer soluciones prácticas o económicas o en su caso el cliente puede considerar que las deficiencias son inevitables aún así tenemos la obligación de informar a la gerencia cualquier deficiencia importante observada.

Concluido el trabajo de Auditoría preliminar es importante que el gerente o supervisor deba revisar en detalle los resultados de la fase preliminar antes de que se inicie la fase final.

CAPITULO 4

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) TOUCHE ROSS.
MANUAL DE PROCESO DE AUDITORIA
Pág. 36
- (2) TOUCHE ROSS.
PROCESO DE AUDITORIA
1978.
Págs. 96, 97, 100, 101, 102.
- (3) WILLING HAM JOHN J.D.R. CARMICHAEL.
AUDITORIA CONCEPTOS Y METODOS
EDITORIAL CARRERA LA LTDA. BOGOTA COLOMBIA, 1982
Pág. 255.

CAPITULO 5 INVESTIGACION DE CAMPO

5.1 GENERALIDADES

Una vez que he expuesto en capítulos anteriores algunos aspectos relativos al estudio y evaluación del control interno -- consideré conveniente llevar a cabo una investigación de campo con el objeto de recabar una opinión sobre el método de diagramación aplicado en la auditoría para fines del estudio y evaluación del control interno.

Con el fin de determinar mi población total, tome como base los despachos asociados al Colegio de Contadores Públicos de México A.C., para obtener esta información acudí a sus oficinas en donde se me proporcionó una lista con el número y nombres de los despachos afiliados; los cuales suman 78.

Tomando como población total los 78 despachos, investigué--cuales de estos se dedicaban a labores de Auditoría, y la información que obtuve fue que 20 despachos se dedicaban a dar servicio de contabilidad y asesoría, y solamente 58 despachos realizan labores de Auditoría específicamente.

5.2 DETERMINACION DE LA MUESTRA

En base a los 58 despachos que realizan labores de Auditoría aplique la siguiente fórmula, con el fin de determinar mi muestra:

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

Donde:

- n = Tamaño de muestra
 N = Tamaño de la población
 e = El error máximo permitido (1)

Considerando como error máximo permitido el 5% de la siguiente manera:

$$n = \frac{58}{1 + (58) (.05)^2}$$

$$n = \frac{58}{1 + (58) (.0025)}$$

$$n = \frac{58}{1 + .145}$$

$$n = \frac{58}{1.145}$$

$$n = 50$$

Con el resultado anterior determine que el tamaño de mi muestra sería de 50 despachos, en los cuales aplicaría mi cuestionario. Sin embargo, al concertar las citas me percaté que 18 despachos no estuvieron dispuestos a colaborar conmigo, por considerar que la información solicitada era confidencial, o en su caso, por falta de tiempo.

Por las causas anteriores, me ví forzada a reducir mi muestra a 32 despachos, lo que significa que el porcentaje de error aumenta a 12% en relación con el tamaño de la población. Sin embargo aunque el porcentaje de error es más alto, no considero que afecte a mi investigación ya que esta no debe considerarse como definitiva, sino solo como preliminar, pues únicamente quiero conocer algunas de las opiniones de los despachos de au-

ditores con respecto al método de diagramación, y algunos otros aspectos que le son relativos.

5.3 ESTRUCTURA DEL CUESTIONARIO Y SU APLICACION

El cuestionario que apliqué consta de 11 preguntas las cuales van encaminadas a conocer la opinión de los despachos seleccionados respecto al control interno, los métodos de Evaluación del Control Interno y dentro de estos específicamente el método de diagramación.

El cuestionario quedó integrado de la siguiente manera:

CUESTIONARIO DE INVESTIGACION

- 1.- ¿Qué tan importante considera usted que sea el Sistema de Control Interno para una empresa?
- a) Muy importante ()
 - b) Importante ()
 - c) Poco importante ()
- 2.- ¿Qué tanto considera usted se le ha dado importancia al Estudio y Evaluación del Control Interno en la Auditoría?
- a) Mucho ()
 - b) Regular ()
 - c) Poco ()
- 3.- ¿Qué tan necesario considera usted llevar a cabo un Estudio y Evaluación del Control Interno y de la contabilidad general de una empresa que se va auditar?
- a) Muy necesario ()
 - b) Necesario ()
 - c) Innecesario ()
- 4.- ¿Para realizar el Estudio y Evaluación del Control Interno de una empresa, que método de evaluación utiliza?
- a) Descriptivo ()
 - b) Diagramación ()
 - c) Cuestionario ()
 - d) Una combinación ()

5.- ¿Qué tan necesario considera usted contar con un conocimiento amplio sobre la empresa en forma documentada para el Estudio y Evaluación del Control Interno?

- a) Muy necesario ()
- b) Necesario ()
- c) Innecesario ()

6.- ¿Qué tanto considera usted se facilitaría el conocimiento de los sistemas de una empresa, mediante la utilización del método de diagramas en relación con otros métodos de evaluación?

- a) Mucho ()
- b) Regular ()
- c) Poco ()

7.- ¿Qué tanto considera usted se facilitan los siguientes aspectos mediante la utilización del método de diagramación en relación con la utilización de otros métodos de evaluación?

A) El entendimiento del sistema de la empresa:

- a) Mucho ()
- b) Regular ()
- c) Poco ()

B) El detectar deficiencias en el control de las operaciones de la empresa que se audite:

- a) Mucho ()
- b) Regular ()
- c) Poco ()

c) El determinar el alcance de la auditoría:

- a) Mucho ()
- b) Regular ()
- c) Poco ()

8.- ¿De los siguientes aspectos, cuáles consideraría usted serían aplicables al método de diagramación en relación con los demás métodos de evaluación del control interno?

- a) Es fácil de aplicar ()
- b) Nos permite tener una visión más amplia de las operaciones de la empresa audita da ()
- c) Su aplicación implica mucho tiempo ()
- d) Su aplicación es complicada porque requiere de muchos conocimientos por parte del auditor ()
- e) No es muy conocido ()
- f) Es muy completo ()

9.- ¿Qué tanto considera usted influye el Estudio y Evaluación del Control Interno realizado en la auditoría preliminar - en los programas de trabajo de la auditoría final?

- a) Mucho ()
- b) Regular ()
- c) Poco ()

10.- ¿Qué tanto considera usted se facilitaría con la utilización del método de diagramación, el detectar y plasmar -- los cambios que sufre el sistema de control interno en auditorías subsecuentes en relación con otros métodos de -- evaluación?

- a) Mucho ()
- b) Regular ()
- c) Poco ()

11.- ¿Qué tan importante considera usted el informarle a la empresa auditada sobre la situación de su sistema de control interno?

- a) Muy importante ()
- b) Importante ()
- c) Poco importante ()

La forma en que aplique el cuestionario anterior, entre los 32 despachos seleccionados fué la siguiente:

- a) Primeramente de los 32 despachos investigue sus direcciones y teléfonos.
- b) Concerté citas por vía telefónica con personal a nivel gerencial o de supervisor, porque considero que a ese nivel conocen perfectamente los métodos que utilizan para valuar el control interno en el despacho seleccionado, y además era necesario unificar el nivel de los entrevistados de todos los despachos.
- c) Una vez concertadas las citas, acudí a los despachos en la hora y día que me fueron indicados; sin embargo hubo ocasiones en que tuve que regresar nuevamente ya que no se encontraba la persona indicada.
- d) Hago la aclaración de que en la mayoría de los despachos que entrevisté, me pidieron que no revelara el nombre del despacho entrevistado, por considerar la información como confidencial.

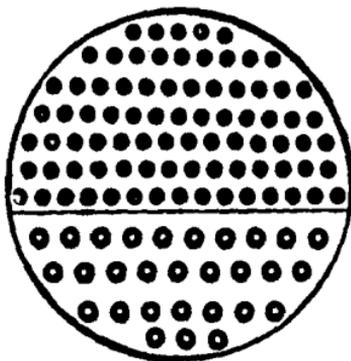
5.4. ANALISIS DE LA INFORMACION Y REPRESENTACION GRAFICA

Para analizar la información en primer término numeré los cuestionarios, después circule las respuestas contestadas en cada cuestionario con el fin de que se me facilitara su conteo.

Posteriormente elaboré una cédula para concentrar los datos, transformandolos después a porcentajes, quedando de la siguiente manera:

1.- En relación a la importancia que tiene el Control Interno - para las empresas se obtuvieron los siguientes resultados:

- a) El 59.37% lo consideraron muy importante
- b) El 40.63% lo consideraron importante
- c) Ninguno de los entrevistados lo considero poco importante.

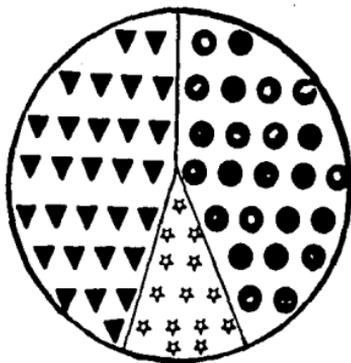


a ●●

b ○○

2.- En lo referente a la importancia del estudio y evaluación del control interno en la auditoría, tenemos que:

- a) El 40.62% consideró que se le ha dado mucha importancia.
- b) El 43.75% consideró que se le ha dado regular importancia.
- c) El 15.63% consideró que se le ha dado poca importancia.



a ● ●

b ▼ ▼

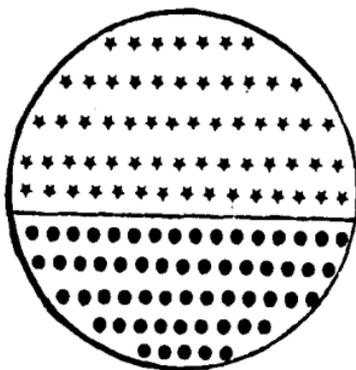
c ☆ ☆

3.- Con respecto a qué tan necesario consideran llevar a cabo - un Estudio y Evaluación del Control Interno y de la contabilidad en general de la empresa que se va auditar:

a) Muy necesario 59.38%

b) Necesario 40.62%

c) Innecesario ---

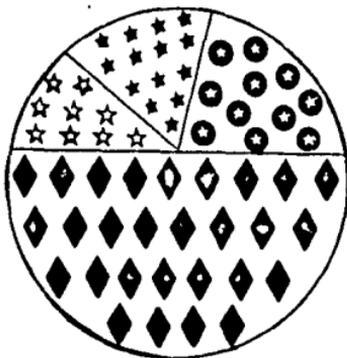


a * *

b • •

4.- Los métodos de evaluación que se utilizan son:

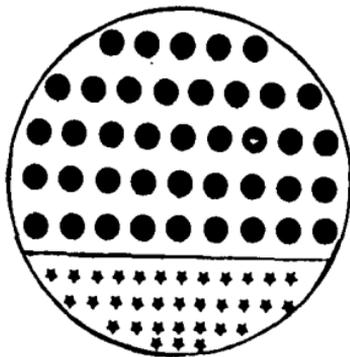
- | | |
|--------------------|--------|
| a) Descriptivo | 6.35% |
| b) Diagramación | 12.50% |
| c) Cuestionario | 28.12% |
| d) Una combinación | 53.13% |



- a ☆☆☆
- b ☆☆☆
- c ○○○
- d ◆◆◆

5.- Con respecto a que tan necesario consideran contar con un conocimiento en forma documentada para el estudio y evaluación del control interno.

- a) El 75% lo consideraron muy necesario.
- b) El 25% lo consideraron necesario.
- c) Ninguno de los entrevistados lo consideró innecesario.

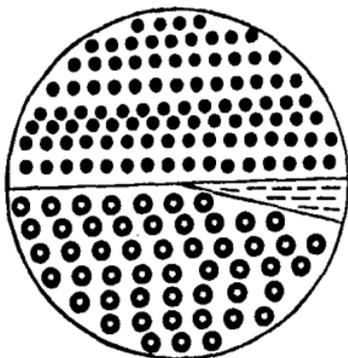


a ● ● ●

b ★ ★ ★

6.- En cuanto al conocimiento del sistema de una empresa utilizando el método de diagramas en relación a otros métodos se obtuvo lo siguiente:

- a) El 50% opinó que se facilitaría mucho el conocimiento del sistema por medio de diagramas.
- b) El 46.88% opinó que regular.
- c) El 3.12% opinó que poco.

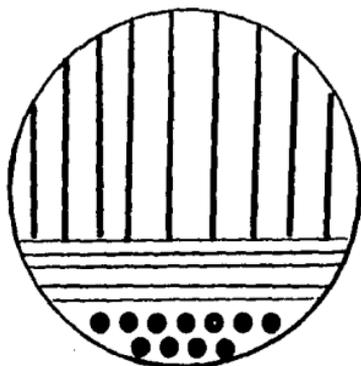


a ●●●
b ○●○
c ---

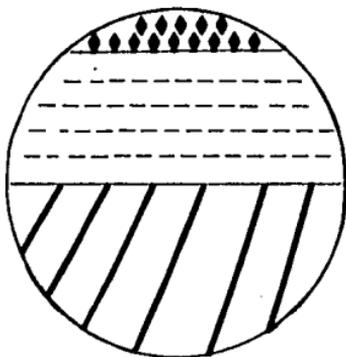
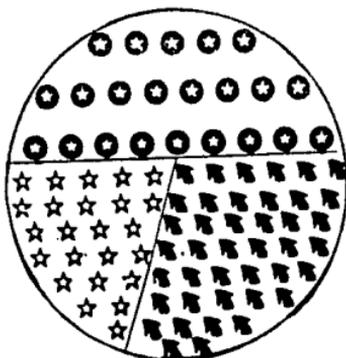
7.- Con respecto a la utilización del método de diagramación en relación a otros métodos contestaron que:

- A) a) El 68.75% se entiende mucho el sistema de la empresa.
 b) El 28.13% se entiende regular el sistema.
 c) El 3.12% es poco el entendimiento del sistema de la empresa.
- B) a) El 48.88% consideraron que se puede detectar mucho las deficiencias en la empresa que se va a auditar.
 b) El 50% consideraron que regular.
 c) El 3.12% consideraron que poco
- C) a) El 34% opinó que se facilitaría mucho el determinar el alcance de la Auditoría.
 b) El 43.75% opinó que regular
 c) El 21.87% opinó que poco.

A



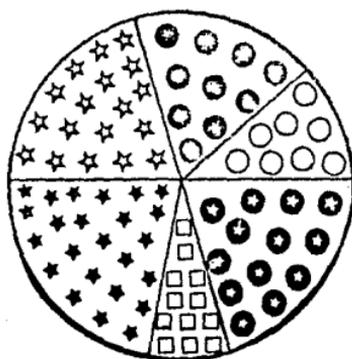
- a |||||
- b ———
- c ●●●●●●●●

Ba **///**b **----**c **◆◆◆◆****C**a **■ ■ ■ ■**b **● ● ●**c **☆ ☆ ☆**

8.- Por lo que respecta a esta pregunta, cabe hacer la aclaración de que como era posible contestar una o varias opciones fué necesario agruparlas quedando de la siguiente manera:

ab) 18.75%
 abf) 13.63%
 bf) 12.50%
 bde) 3.12%
 cf) 3.12%
 cd) 15.63%
 e) 3.12%
 de) 3.12%
 ce) 3.12%
 df) 3.12%
 d) 3.12%
 af) 9.38%
 bd) 3.12%
 b) 3.12%

a) Es fácil de aplicar
 b) Nos permite tener una visión más amplia de las operaciones de la empresa auditada.
 c) Su aplicación implica mucho tiempo.
 d) Su aplicación es complicada porque requiere de muchos conocimientos por parte del auditor.
 e) No es muy conocido.
 f) Es muy completo.



ab ☆ ☆

cd ● ●

abf ○ ○

bf ● ●

af □ □

bde

cf

e

de

ce

df

d

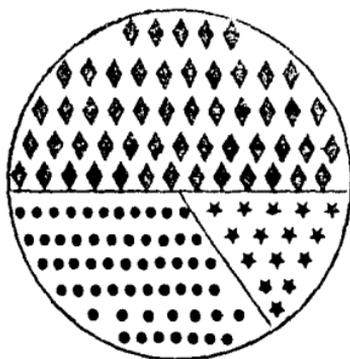
bd

b

☆☆☆

9.- Con respecto a la influencia que tiene el Estudio y Evaluación del Control Interno en la Auditoría preliminar en los programas de trabajo para la Auditoría final contestaron -- que:

- a) El 53.13% opinaron que influye en mucho
- b) El 34.37% opinaron que es regular la influencia
- c) El 12.50% opinaron que es poca la influencia.



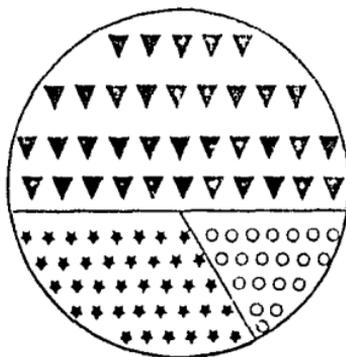
a ◆◆◆

b ...

c * * *

10.- En relación con la facilidad de usar el método de diagramación para poder detectar y plasmar cambios que sufre el sistema de Control Interno para Auditorías subsecuentes en relación con otros métodos, tenemos que:

- a) El 59.38% opinó que se facilitaría en mucho.
- b) El 28.12% opinó que se facilita en forma regular.
- c) El 12.50% opinó que se facilita poco.



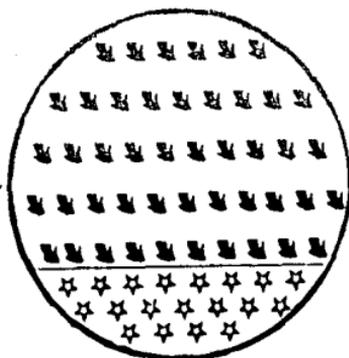
a ▼▼▼

b ★★ ★★

c ○○○○

11.- En relación a la importancia que tiene el informar a la - empresa auditada sobre la situación de su sistema de Control Interno obtuve lo siguiente:

- a) El 75% contestó que es de mucha importancia
- b) El 25% contestó que es importante
- c) Ninguno de los entrevistados lo considero poco importante.



a ■■■■

b ☆☆☆

5.5 INTERPRETACION DE LA INFORMACION

Tomando en consideración los resultados obtenidos, puedo -- decir que los entrevistados consideran que es de suma importan-- cia realizar un Estudio y Evaluación del Control Interno; y esto es entendible porque también consideraron que el sistema de Con-- trol Interno es muy importante para una empresa. Creo que lo an-- terior se origina porque como lo expliqué en capítulos anterio-- res el crecimiento y diversificación de las operaciones de una - empresa han hecho necesario que se cuente con medios de control que garanticen el buen funcionamiento de la misma.

Por lo que respecta a los métodos de evaluación se detectó-- una tendencia por la utilización de una combinación de dichos mé-- todos, esto puede significar el interés de los auditores por am-- pliar y complementar su Estudio y Evaluación del Control Interno con la utilización de dos o más métodos de evaluación.

En relación con el método de diagramación objeto de mi tra-- bajo la gran mayoría consideró que este método en relación con-- los demás métodos de evaluación facilita el entendimiento de los sistemas de la empresa auditada y el llevar a cabo modificacio-- nes en Auditorías subsecuentes. Sin embargo su utilización como método independiente no es muy común, además de que consideran - que su aplicación lleva mucho tiempo y es necesario que el audi-- tor tenga muchos conocimientos para aplicarlo.

Por último relacionando la importancia que tiene el Control Interno para una empresa, la mayoría de los entrevistados consi-- deró que es muy importante presentar un informe sobre la situa-- ción del sistema de Control Interno a la empresa auditada.

Tomando en cuenta los aspectos anteriores podría decir que-

en la actualidad se le ha dado mucha importancia al Estudio y -- Evaluación del Control Interno por parte de los auditores y que el método de diagramación comienza a ser considerado como uno de los métodos que es conveniente utilizar para este fin.

CAPITULO 5
CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) TARO YAMANE
AOYAMA GAKVIM UNIVERSITY
TOKIO, JAPON
TRADUCCION Y ADAPTACION DRA, NURIA CORTADO DE KOHAN
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES ARGENTINA
HARLA S. A. DE C. V. TERCERA EDICION
PAG. 379

CONCLUSIONES

- 1.- La Auditoría es una actividad profesional regida por normas y principios generalmente aceptados cuyo objetivo básico es el de examinar la situación financiera y controles de una empresa con el fin de emitir una opinión.
- 2.- El Control Interno es un sistema que permite a la empresa:
 - a) Obtener información segura y confiable.
 - b) Proteger sus bienes.
 - c) Lograr la eficiencia en sus operaciones.
 - d) Promover al apego a las políticas establecidas.
- 3.- El sistema de Control Interno debe evaluarse en el trabajo de Auditoría por las siguientes razones:
 - a) Por cumplir con la norma relativa a la ejecución del -- trabajo que establece que el Control Interno debe eva--luarse.
 - b) Porque nos permite tener un conocimiento general de la empresa que se va auditar. '
 - c) Porque permite establecer la confiabilidad del sistema del Control Interno y está a su vez proporciona bases - para determinar el alcance de la Auditoría.
 - d) Nos permite contar con bases consistentes para emitir - el dictamen.

- e) Con base a este estudio podremos dar recomendaciones sobre el sistema de Control Interno a la empresa auditada.
- 4.- El método de diagramación, utilizado como método de Evaluación del Control Interno nos permite:
- a) Tener una visión más amplia del proceso de las operaciones realizadas por la empresa.
 - b) Detectar con mayor facilidad las deficiencias en los sistemas de la empresa, ya que tendremos diagramados el flujo de las operaciones y documentos desde el principio hasta el final.
 - c) Nos facilita el poder modificar algunos cambios importantes en los sistemas, en el caso de Auditorías subsecuentes.
 - d) Detectar las responsabilidades de cada departamento o área que interviene en las operaciones que se evalúan.
 - e) En el caso de existir rotación en el personal de Auditoría, se facilita la comprensión de los sistemas de la empresa a los nuevos auditores.
- 5.- El método de diagramación aporta beneficios, sin embargo, para su aplicación es necesario que se cuente con conocimientos especiales por parte de los auditores.
- 6.- En relación con la investigación de campo que realice se observaron los siguientes resultados:
- a) El Control Interno es muy importante para una empresa.

- b) El Estudio y Evaluación del Control Interno, es muy importante para el trabajo de Auditoría; así como el llevarlo a cabo en forma amplia y completa.
- c) El método gráfico por sus características comienza a ser considerado como un método importante para evaluar el Control Interno.

BIBLIOGRAFIA

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
Normas y Procedimientos de Auditoría
UNAM, México 1984.

Touche Ross, Internacional
Manual del Proceso de Auditoría
Agosto 1978.

Touche Ross, Internacional
Manual de Técnicas de Diagramas de Flujo.

Sánchez Osorio Israel
Auditoría 1
ECASA, México 1977.

Mora José Luis, Molino Enzo
Introducción a la Informática
Trillas, México 1979.

Castillo R. José Luis C.P.
Auditoría Interna (Operacional)
IEESA, México 1974.

Porter W. Thomas y John
Auditoría: Análisis Conceptual
1980.

Willing Ham John J. D. R. Carmichael
Auditoría Conceptos y Métodos
Editorial Carrera la Ltda
Bogotá Colombia 1982.

Taro Yamane
Aoyama Garkvim University
Tokio Japon.

Traducción y Adaptación de Dra. Nuria Cortado de Kottan
Universidad de Buenos Aires Argentina. Tercera Edición
Harla S.A. de C.V.

Perea Francisco C.P.
Diseño Metodológico
UNAM 1980.