

9
2ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

**"AUDITORIA POR CICLOS DE
OPERACIONES**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

JORGE ANTONIO JULE-GALVEZ COUTIRO

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1988

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



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.

AUDITORIA POR CICLOS DE OPERACIONES

	Pág.
INTRODUCCION	5
I. GENERALIDADES	
1. Antecedentes	7
2. Clasificación de la Auditoría en general	12
3. Objetivos	19
II. PLANEACION DE LA AUDITORIA	
1. Introducción	21
2. Obtención de información	27
3. Presentación en papeles de trabajo	30
III. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	
1. Concepto	44
2. Objetivos	50
3. Métodos	58
4. Aplicación de cuestionarios	63
IV. TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	
1. Objetivos	75
2. Técnicas y procedimientos	75
3. Alcance y oportunidad	86
4. Resultados en el dictamen	88
V. CASO PRACTICO	95
CONCLUSIONES	136
BIBLIOGRAFIA	137

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

El campo de acción de los auditores externos se ha visto modificado en los últimos tiempos en forma sustancial por cambios radicales ocurridos en los negocios y, además, porque ahora existen nuevas responsabilidades provenientes de los usuarios de los estados financieros.

Existen constantemente hechos o fenómenos que han convertido a los negocios en complicados entes económicos a los que tenemos que enfrentarnos.

La inflación, la devaluación, la escasez de materias primas, la falta de liquidez, la poca disponibilidad de créditos, -- etc., son fenómenos que tienen graves repercusiones en todas las empresas y que originan cambios importantes en su estructura.

En contraste con los cambios ocurridos y que pueden resumirse en el incremento sustancial de volúmenes y la complejidad de las operaciones y sistemas de control, son contadas las innovaciones que podemos observar en el campo de la auditoría, a pesar de los esfuerzos que hemos hecho en nuestra profesión.

Si bien existe una norma de auditoría generalmente aceptada, que establece que el auditor debe hacer un estudio y evaluación del control interno existente en la empresa para definir el alcance y la oportunidad de las pruebas que va a realizar, no hemos logrado establecer con claridad hasta qué grado, al encontrar una deficiencia en el control interno, se deben aumentar los alcances del trabajo y aún requerir de procedimientos de auditoría diferentes.

Ante este panorama, el auditor no solo debe estar consciente de los problemas que se originan, sino que debe convertirse - en un experto de cada una de las áreas de las empresas, a fin de poder resolver, en forma satisfactoria, los problemas que está analizando, extendiéndose inclusive, a las áreas administrativas.

En la actualidad, el auditor independiente ha venido incurriendo en la llamada "Auditoría de Ciclos Operacionales", sin embargo, en la mayoría de los casos, suele suceder que se confunde con la Auditoría Operacional, en la cual se evalúa el cumplimiento de políticas y procedimientos, se revisan las prácticas de compras, las condiciones generales de trabajo y los procesos de producción.

Es por ello que en el presente trabajo ubico a la "Auditoría por Ciclos de Operaciones" como una función independiente, -- aunque con similitudes, a la Auditoría Operacional y a la Financiera. La "Auditoría por Ciclos de Operaciones" puede ser realizada tanto por auditores internos como externos ya que - su principal característica es la de identificar y analizar - los ciclos o flujos que siguen las transacciones que se llevan a cabo en las empresas, con el objeto de evaluar su razonabilidad y proponer soluciones viables a los problemas operativos, financieros e, inclusive, administrativos de las entidades.

A continuación expongo mi trabajo de tesis, esperando que sea de su entera satisfacción, con objeto de lograr la obtención del título de Licenciado en Contaduría.

C A P Í T U L O I

GENERALIDADES

1. ANTECEDENTES.

1.1. Historia de la Contaduría Pública.

El crecimiento de la contaduría pública como profesión es uno de los fenómenos más sobresalientes del siglo XX.

En los Estados Unidos de América, este crecimiento ha sido especialmente acentuado. Después de lentos progresos en los primeros años posteriores a 1900, el número de personas dedicadas a la profesión comenzó a crecer rápidamente, allá por el tiempo de la Primera Guerra Mundial, a un ritmo que se ha acelerado en cada década subsecuente. De 1940 a 1950, el número de contadores públicos, se duplicó, obteniendo un aumento numérico mayor que el alcanzado tanto en las -- profesiones más antiguas de medicina y abogacía, como en las más recientes de ingeniería y científicas.

Aún más sorprendente que la expansión en el número de profesionales en ejercicio, es la continua ampliación del campo de acción e influencia de la contaduría pública. Ha evolucionado de una simple operación de vigilancia, hasta convertirse en una fuerza social constructiva.

El gran filósofo americano, Ralph Waldo Emerson, escribió: "La utilidad de la historia es dar valor a la hora presente y a sus deberes". La historia de la -- profesión, a través de los años, ofrece una prueba evidente de la solidez de -- esta aseveración.

La historia de la profesión de la contaduría pública independiente, anterior -- al año de 1900, apenas está formada por bocetos aislados. El nombre del primer contador público está, indudablemente, perdido para siempre, pero es probable que haya sido un apto tenedor de libros, al servicio de algún mercader italiano, en los albores de los siglos XV ó XVI, quien después de adquirir reputación

de habilidad técnica en su trabajo, era consultado por otros que necesitaban de su consejo para el manejo de los registros de sus transacciones. El trabajo escrito más antiguo sobre teneduría de libros, que sirvió de base para el desarrollo público del arte de la contabilidad, fue la obra italiana "Tratado de Contabilidad", por Lucca de Borgo Pacioli, publicada en 1494.

Dentro de los conceptos que entonces existían del arte de la contabilidad, el tenedor de libros era una persona experta en cuentas y, cuando dedicó sus servicios a más de un cliente, se convirtió en contador público. Fue en Venecia, en 1581, cuando por primera vez se reconoció como ocupación especializada, la de llevar registros de contabilidad, al organizarse el primer colegio de contadores. El solicitante debía pasar por un periodo de seis años como aprendiz de un contador en ejercicio y someterse a un examen. En adelante, se le reconocía como contador experto, pero dado que los negocios eran pequeños y la mayoría administrados por sus propietarios, las funciones del contador consistían principalmente en ayudar a controlar los libros.

Por lo tanto, en aquellos tiempos, la contaduría pública era apenas algo más que teneduría de libros pública. Sin duda, había ocasiones en las que los socios, en el comercio de especies o de importación de sedas, estaban en desacuerdo acerca de la participación de sus ganancias; o bien, había acreedores en desacuerdo con sus deudores, acerca del monto de sus deudas. Entonces, se llamaba a una persona independiente que tuviera conocimientos y experiencia en cuentas, con el fin de que se enterara de los hechos y rindiera un dictamen.

Sin embargo, a juzgar por la escasa información que proporciona la historia, es claro que la contaduría pública puede tener su origen en los primeros tiempos del intercambio comercial. Pero en comparación con la abogacía y otras profesiones reconocidas, carecía totalmente de significado hasta el desarrollo de la revolución industrial.

La mayor cuantía de los capitales, así como la magnitud de estas entidades en expansión, originaron un mayor número de problemas de contabilidad, pero la verdadera necesidad de un cuerpo de contadores independientes, surgió del hecho de

que inversionistas ausentes, que constituyen ahora una creciente e importante clase, exigieron de tiempo en tiempo informes imparciales y sin perjuicios acerca de la seguridad de sus inversiones y de los resultados de sus empresas.

Podemos decir, entonces, que la contaduría es una herramienta indispensable en la organización y en la administración moderna de los negocios. Fueron contadores profesionales experimentados quienes establecieron los sistemas de contabilidad que sirvieron para registrar, clasificar y resumir las cotidianas operaciones financieras, aún de las mas grandes compañías. También son aquellos quienes analizan e interpretan los registros y documentación de las empresas y preparan los informes que presentan la posición financiera de las compañías y la utilidad o pérdida de las operaciones consumadas. Los estados financieros elaborados por los contadores, permiten a los hombres de negocios planear sus actividades futuras a la luz de experiencias anteriores. Los inversionistas con frecuencia se basan en los informes de los contadores para decidir acerca de la compra o venta de acciones y bonos de ciertas empresas. Los bancos lo usan como guías para aprobar o rechazar solicitudes de préstamos. Aún los mas pequeños negocios necesitan estados financieros preparados de acuerdo con las normas profesionales a fin de computar los impuestos que deben pagarse a la federación, a los estados o a los municipios.

Sería del todo irrazonable esperar que las influencias que han originado el establecimiento de una gran profesión como lo es la contaduría pública, disminuirán repentinamente, pues la humanidad nunca ha retrocedido en su objetivo de una vida de abundancia. Sería absurdo también, esperar que la inminente realización de una utopía filosófica, condujera las satisfacciones y ética del individuo a un grado tal, en el que el hombre ya no exigiera responsabilidades a los demás. Durante muchos siglos, seguramente, la contabilidad será un factor indispensable de un sistema social cada vez mas complejo.

Por lo tanto, el futuro de la contaduría es evidente. La contaduría como profesión seguirá creciendo en número y en responsabilidades, y desde un punto de vista histórico, el progreso espectacular de los últimos años es solo un breve preludio de lo que está aún por venir.

El destino final de la contaduría, será aquilatado por la visión y capacidad de quienes la practican.

1.2. Surgimiento de la auditoría.

La auditoría se inició desde que comenzó el comercio. Las primeras auditorías eran revisiones detalladas de los registros contables, que se hacían con la finalidad de conocer si efectivamente se habían registrado en forma correcta todas las transacciones de las empresas. El objetivo perseguido con estas auditorías, era el de detectar desfalcos y determinar si las personas encargadas de los puestos financieros y contables, actuaban e informaban responsablemente a los dueños de las empresas sobre dichas transacciones.

Después de la revolución industrial, los negocios fueron creciendo, por lo que se hicieron mas complejos. Al incrementarse el volumen de operaciones, las empresas tuvieron que emplear un mayor número de personas y, a consecuencia de esto, se desarrollaron sistemas de contabilidad cada vez mas sofisticados. La expansión en cuanto al número de personas y complejidad en los sistemas contables hizo posible la división de funciones en los negocios.

Ningún empleado tenía ya la responsabilidad total de una transacción. Las funciones de registrar y custodiar los activos existentes en una compañía, se separaron y se desarrollaron otros controles internos para proteger los activos y evitar los desfalcos. Los auditores externos tienen, desde entonces, una función importante dentro de las compañías.

El gran volumen de las operaciones de las empresas, volvieron poco prácticas -- las auditorías detalladas, además, se hizo patente que los desfalcos y errores podían detectarse mas fácilmente por medio de sistemas de control interno adecuados a sus necesidades, por lo que el trabajo de los auditores externos, se enfocó hacia la revisión de sistemas y procedimientos, para poder expresar una opinión sobre la veracidad de lo expuesto en los estados financieros.

Los estados financieros tienen como finalidad el describir, de una manera com--

prensiva e imparcial, la situación de cualquier empresa, por medio de la exposición de los bienes y valores de que disponga, así como de sus obligaciones pendientes de cubrir. El requisito de independencia descrito en el Boletín C, de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, relativo a las normas personales, es indispensable para el auditor, ya que las opiniones personales, que contribuyen a la formulación de los estados financieros, dependen no solo del apego a los principios de contabilidad, sino a la imparcialidad de las personas que contribuyen con sus juicios y opiniones para la realización de dichos estados financieros.

En la actualidad, el propósito de la auditoría no es el detectar desfalcos, sino expresar la opinión del auditor externo sobre la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros.

De lo anterior se desprende que la auditoría es el examen practicado por un contador público (auditor) a la información financiera y contable de una empresa, con la finalidad de emitir una opinión profesional independiente, sobre la razonabilidad con que éstos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de la misma, de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes; dicha opinión es expresada a través de un dictamen.

El dictamen del auditor, como se mencionará posteriormente, es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente.

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

- A) La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan;
- B) Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos utilizados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros, dichos -

hechos y fenómenos.

- C) Que los estados financieros están de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

2. CLASIFICACION DE LA AUDITORIA EN GENERAL.

En el ámbito de la contaduría es posible identificar diversas clases o tipos de auditorías, dependiendo de los objetivos que se pretendan lograr con éstas.

El desarrollo y la complejidad de las empresas ha traído como consecuencia que los contadores públicos y otros profesionales, se empuen en buscar nuevas técnicas para aplicarlas en beneficio de las empresas, a fin de proporcionar una información más eficiente y oportuna con respecto a:

- Cualquier duda surgida en cuanto al estado en que se encuentra la empresa;
- Su situación financiera;
- Información acerca del funcionamiento del control interno;
- Consecución de los objetivos conforme a lo planeado; y
- Otros aspectos relevantes.

A continuación formulo una clasificación de la auditoría considerada en términos generales, en el entendimiento de que se pueden presentar otros tipos de revisiones o clasificaciones específicas:

- 2.1. Auditoría Interna. Su objetivo es prestar servicios a todos los miembros de la organización para el efectivo desempeño de sus responsabilidades, a través de proporcionarles análisis

sis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información relacionada con las actividades revisadas. Además, la Auditoría Interna pretende promover controles efectivos a un -- costo razonable.

El campo de acción de la Auditoría Interna incluye la revisión parcial o total de los estados financieros, con objeto de expresar una opinión para efectos internos, sobre los rubros o cuentas revisadas.

2.2. Auditoría Gubernamental. Sus principales objetivos son:

- A) Analizar si el control interno establecido en las entidades del sector gubernamental conduce a la obtención de información financiera confiable, oportuna y útil, para la adecuada toma de decisiones.
- B) Analizar si la dependencia ha cumplido en tiempo, lugar y calidad con los objetivos y metas establecidos en sus programas.
- C) Revisar la eficiencia obtenida por la entidad en la -- asignación y utilización de sus recursos.
- D) Revisar si se cumple con las disposiciones legales, normas y políticas aplicables en cada caso.
- E) Formular las observaciones y recomendaciones tendentes a mejorar la operación de la dependencia, así como para corregir las desviaciones y deficiencias encontradas.
- F) Realizar el seguimiento de las recomendaciones que hayan sido aprobadas, con objeto de cerciorarse de que -- efectivamente se implantaron.

Una gran diferencia entre la auditoría gubernamental y la fiscal, para con los otros tipos de auditoría (a tratarse en páginas si--

guientes) consiste en que las primeras se ejercen al amparo de leyes y ordenamientos legales, mientras que las otras se ejercen al amparo de pronunciamientos y disposiciones institucionales.

2.3. Auditoría Fiscal. Su objetivo es verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes, desde el punto de vista físico (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Direcciones o Tesorerías de Hacienda Estatales y Tesorerías Municipales).

Dentro de esta auditoría se efectúan también las revisiones de los organismos o autoridades con facultades de imponer gravámenes a los contribuyentes, como son, a manera de ejemplo: IMSS, INFONAVIT.

Como parte del trabajo de la Auditoría Fiscal se encuentra la revisión de declaraciones de impuestos, visitas domiciliarias, revisión de dictámenes para fines fiscales emitidos por contadores públicos, etc.

2.4. Auditoría Financiera o de Estados Financieros. Es la revisión total o parcial de estados financieros, con un criterio y punto de vista independiente, con objeto de expresar una opinión respecto a éstos, para efectos ante terceros -- (gobierno, acreedores, inversionistas o público en general).

Concretamente, es el examen de los registros, cuentas y comprobantes existentes en una empresa, para verificar su razonable exactitud aritmética y contable, a fin de que el auditor pueda considerarse satisfecho de que los estados financieros preparados por la compañía, realmente reflejan la situación financiera de la misma a una fecha determinada.

Las características de la Auditoría Financiera son:

- A) Está basada en normas y principios generalmente aceptados;
- B) Se refiere exclusivamente a aspectos financieros y a la evaluación del control interno;
- C) Existen disposiciones legales para efectuarla y darle validez;
- D) Su finalidad es emitir un dictamen sobre los estados financieros; y
- E) Verifica que las decisiones de los empresarios han sido registradas correctamente en la contabilidad.

2.5. Auditoría Administrativa. Su objetivo es verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los elementos del proceso administrativo. Está referida al examen completo y --constructivo de la estructura organizacional de una empresa y de sus métodos de control, medios de operación y empleo -- que le dé a sus recursos humanos y materiales.

Tiende a eliminar desperdicios o posibles pérdidas, procurando una mejoría de los sistemas y procedimientos administrativos. Vigila que los planes y objetivos de la empresa se lleven a cabo. Asimismo, estudia nuevas ideas, innovaciones en equipo y la realización de utilidades.

Dentro de sus características tenemos que:

- A) No se basa en normas ni principios generalmente aceptados.
- B) Se refiere a cualquier área de la empresa.
- C) No existen disposiciones referentes a la personalidad legal de quien las practica.
- D) Es realizada por diferentes profesionistas.
- E) Evalúa la actuación del personal.

F) Revisa que se cumplan los objetivos de la empresa.

2.6. Auditoría Operacional. Su objetivo primordial es promover la eficiencia en la operación de la entidad.

Para llevar a cabo una auditoría operacional es recomendable seguir los siguientes pasos:

PRIMERO: Llevar a cabo un estudio general de la entidad sujeta de revisión para identificarse con sus operaciones.

SEGUNDO: Efectuar un análisis de la función sujeta a auditoría, cubriendo el estudio y evaluación del control interno.

TERCERO: Conocer los controles y funciones operacionales -- que se consideren ideales de la función revisada (en estricta teoría). Auxiliarse de literatura especializada o de consulta, con objeto de conocer lo IDEAL o el QUE DEBE SER, para estar en condiciones de juzgar adecuada y objetivamente la función que está auditando.

CUARTO: Comparar lo ideal con lo que actualmente se está realizando.

QUINTO: Formular, discutir y presentar el informe de auditoría operacional, el cual debe incluir las diferencias halladas conforme al punto anterior.

SEXTO: Dar seguimiento a las recomendaciones presentadas por el auditor para cerciorarse que su trabajo tuvo un resultado positivo.

La Auditoría Operacional es un término que fue utilizado por primera vez por los auditores internos para describir el trabajo que estaban realizando y que tenía como objetivo mejorar las operaciones examinadas.

La Auditoría Operacional busca la respuesta a la pregunta

¿Cómo se realizan las operaciones?, señala las fallas, su origen y las alternativas para corregirlas. Asimismo, puede --- abarcar una sola o todas las operaciones, estableciendo ¿Qué? ¿Porqué?, ¿Cuándo? y ¿Dónde? se realizan.

Sus características son las siguientes:

- A) Es una derivación de la Auditoría Financiera.
- B) Es una extensión al examen del control interno al buscar la eficiencia operativa.
- C) Es una actividad típica de la Auditoría Interna.

2.7. Auditoría por Ciclos de Operaciones. Desde mi punto de vista, las actividades que realiza una empresa deben ser analizadas no como hechos aislados, sino como parte de un conjunto de transacciones, cuyos efectos son reconocidos, procesados y resumidos en los estados financieros.

Para ello es preciso clasificarlas por ciclos, agrupándolas secuencialmente, como por ejemplo:

- Ciclo de Tesorería.- Incluye la determinación de las necesidades de capital, las fuentes y disposiciones de efectivo, la administración del dinero generado como producto de las operaciones, etc.
- Ciclo de Compras-Cuentas por Pagar-Pagos.- Incluye la adquisición, registro y pago de propiedades, planta y equipo, inventarios, servicios, nóminas, impuestos, rentas, - etc.
- Ciclo de Ventas-Cuentas por Cobrar-Ingresos.- Incluye -- las funciones necesarias para el intercambio de productos o servicios por efectivo; abarca el examen de pedidos de

clientes, embarques, facturación, cobranza, depósitos, - etc.

- Ciclo de Información.- La función principal de este ciclo es la obtención de información contable operativa de los - otros ciclos, la cual es analizada, clasificada, evaluada y resumida, con el objeto de rendir informes a la gerencia o a terceros.

Lógicamente el auditor podrá integrar los ciclos conforme a - las características de cada empresa en particular. Por ejem- plo: si se está revisando la operación de Facturación, ésta - se inicia, de hecho, en el departamento de embarques (de mane- ra que ya se entró en la operación de embarcar) y termina al enviar la factura al cliente para su cobro (en este momento - el auditor debe cerciorarse de que efectivamente es entregado el producto, con lo que automáticamente ya alcanzó la opera- ción de Crédito y Cobranzas).

La definición de los ciclos de operación de una empresa perm- itirá determinar:

- Las principales transacciones que ocurren en cada uno de - los ciclos;
- Las funciones realizadas para autorizar, procesar, recono- cer, clasificar e informar de las transacciones;
- Los objetivos específicos de control interno aplicables a cada ciclo; y
- Los sistemas empleados para llevar a cabo dichos objeti- vos.

3. OBJETIVOS.

La práctica profesional de los contadores públicos se ha venido enfocando a la solución, o por lo menos al planteamiento de soluciones encaminadas a aliviar algunos de los problemas a nivel empresarial, que han sido originados por la apremiante situación económica por la que atraviesa nuestro país.

La inflación y la devaluación del peso mexicano, entre otros desajustes del -- equilibrio económico, han obligado a las empresas a hacer cambios profundos de orden estratégico, táctico y operacional en el manejo de los negocios.

Probablemente dos de los aspectos mas críticos en la operación de las empresas, en vista del actual ambiente económico, son la falta de liquidez y la dificultad para planear, siquiera a corto plazo, debido a la incertidumbre existente en las diferentes variables de la actividad económica.

La necesidad de manejar información financiera relevante y de fortalecer la -- planeación estratégica y los controles gerenciales en las empresas, requieren, hoy mas que nunca, que los contadores públicos proporcionen servicios integrales de alta calidad a sus clientes, para que éstos puedan operar en condiciones propicias, contrarrestando y manejando satisfactoriamente todos aquellos -- fenómenos actuales.

En ocasiones, los volúmenes y la diversificación de las transacciones que realiza una empresa, han obligado a hacer uso de complicados equipos electrónicos y, por ello, existe un "distanciamiento" entre la operación y la preparación -- de información financiera, cuyo único enlace son los sistemas implantados para la recopilación, clasificación y proceso de las transacciones.

Observamos también que la auditoría se ha separado, casi en forma radical, de -- las operaciones que efectúa una empresa, y éstas son analizadas únicamente en sus últimas consecuencias, al examinar los saldos finales de las cuentas respectivas, pero sin llegar a conocer con el detalle suficiente la operación del

negocio, sus sistemas y problemas principales.

En la práctica profesional, el juicio que se forma el auditor de los controles internos de las empresas, se está convirtiendo en subjetivo y en muchas ocasiones no puede fundamentarse debidamente, lo que podría resultar en pruebas muy extensas de saldos, o lo que es peor, pruebas sumamente limitadas, cuando los riesgos existentes son de gran importancia.

Es preciso, pues, encontrar una metodología que permita hacer esos juicios en forma objetiva y vincular estrechamente las deficiencias en el control interno y las pruebas de auditoría. Para tal fin, la "Auditoría por Ciclos de Operaciones" se fija los siguientes objetivos:

- A) Identificar los ciclos de operación de una entidad, para que puedan ser analizadas en su conjunto las operaciones, y no en forma aislada en los saldos de las cuentas de balance o de resultados.
- B) Que se analicen los objetivos del control interno y se detallen en lo conducente a cada ciclo.
- C) Que la evaluación del control interno se efectúe tomando en consideración sus objetivos y no sus técnicas utilizadas.

C A P I T U L O I I

PLANEACION DE LA AUDITORIA

1. INTRODUCCION.

La auditoría de estados financieros, al igual que otras actividades profesionales, requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos. Desde luego, la planeación detallada de algunos procedimientos no puede hacerse con exactitud si no se conoce el resultado de algunos otros. Por consiguiente, debe existir un plan inicial a ser revisado continuamente y, en su caso, modificado, al mismo tiempo que se supervisa el trabajo ya efectuado.

En esta fase inicial del trabajo de auditoría, el socio o gerente responsable del trabajo juega un papel muy importante ya que deberá desarrollar un plan general, en el que se identifiquen los ciclos más importantes, los riesgos inherentes, los objetivos de la revisión y los procedimientos a utilizar para conseguir dichos objetivos, así como la estimación del tiempo en que será llevada a cabo la auditoría.

Como parte de la planeación, deberán identificarse aquellos ciclos de operaciones que sean importantes, así como aquellos que, por no serlo, no deberán ser sometidos a la revisión de operaciones detalladas. Aquellas áreas del flujo de operaciones que no se revisen a detalle deberán examinarse a través de pruebas de saldos, las cuales explicaremos posteriormente.

Es aconsejable que la planeación del trabajo a desarrollar en una auditoría comience a efectuarse apenas iniciado el ejercicio que -

se va a cubrir, tomando en cuenta las dificultades con que se tropezará si esta planeación no es posible, como en el caso en que el contador público es contratado cerca del fin del ejercicio, o aún después. Las ventajas de una planeación oportuna son:

- A) Los procedimientos de auditoría se pueden planear de modo que sean adecuados a la naturaleza de las operaciones, métodos y organización del cliente; y
- B) Se pueden sugerir algunas modificaciones y mejoras en los métodos y organización, que faciliten los procedimientos de auditoría.

Una revisión oportuna de los métodos de comprobación y control interno indicará el grado de confianza que se puede tener en ellos y por lo tanto, el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que convengan. También brindará una oportunidad para sugerir mejoras en los métodos internos, con las modificaciones consiguientes en el programa de auditoría. En ocasiones, se puede acordar que el cuerpo de empleados del cliente prepare análisis u otra información detallada que solo necesitará ser comprobada por los auditores, ahorrándoles tiempo que podrá ser empleado en otros trabajos importantes.

Puede también acordarse que ciertos trabajos se lleven a cabo durante el año, con lo que se evitan los peligros del apresuramiento posterior al cierre, ocasionados por la necesidad de cumplir con un plazo preestablecido. Se facilita la pronta terminación del examen final y a menudo se presentan oportunidades para efectuar comentarios acerca de algunos procedimientos o prácticas que ameritan corrección.

En los casos de instituciones bancarias, fiduciarias, de préstamo o similares, que manejan cantidades considerables de efectivo, se

puede utilizar el recurso de recuentos por sorpresa en fechas distintas a la de cierre. En otros casos, se puede facilitar la verificación de los inventarios. Si el único recuento completo de que puede dependerse es el de fin de año, el auditor puede participar en la planeación de los procedimientos y asegurarse de que sean adecuados.

El auditor cuidadoso obtendrá muchas ventajas de una planeación oportuna y evitará discrepancias de último momento con su cliente, que podrían perjudicar seriamente el valor de su informe.

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría, el auditor debe conocer:

- A) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
- B) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

El conocimiento de las características de operación se refiere tanto a las normales (productivas, comerciales y financieras), que constituyen el objeto propio de la empresa, así como a las marginales o extraordinarias.

Las condiciones jurídicas de una empresa se refieren a los documentos legales que conforman su personalidad, su posibilidad de realizar operaciones, su organización con el estado, el régimen de sus propiedades, las condiciones de orden contractual, etc.

El sistema de control interno constituye el elemento más importante en el que descansa la planeación de la auditoría.

1.1. Objetivos generales de una planeación.

La planeación de la auditoría puede verse afectada dependiendo del fin específico del trabajo a realizar; por ejemplo, la adquisición de un negocio, la solicitud de un crédito bancario, la emisión de un dictamen de estados financieros, etc.

La planeación de la auditoría constituye el decidir qué procedimientos de auditoría se van a aplicar y cuál es la extensión y oportunidad que se les darán.

Para que el auditor pueda dar una opinión sobre los estados financieros, debe tener la certeza de que las cifras presentadas en éstos son razonablemente correctas; esta certeza se obtiene a través de la revisión de cuentas y áreas específicas de los estados financieros.

Podemos decir entonces que el trabajo a realizar por el auditor debe ser adecuadamente planeado con el objeto de conocer tres puntos importantes:

- A) ¿Cuáles son los objetivos específicos al examinar algún área del negocio o cierto flujo operacional?
- B) ¿Cuáles son los procedimientos que se deben utilizar para el logro de dichos objetivos?
- C) ¿Cuánto tiempo nos llevará la realización total de la auditoría de acuerdo a los procedimientos que se utilizarán?

El siguiente tema "Obtención de Información" es de suma importancia para la elaboración de una planeación, ya que a través de esta información podremos conocer las principales características y políticas de las compañías, las áreas que requieren de mayor dedicación, así como los funcionarios y empleados con quienes se tendrá

un trato continuo durante el desarrollo del trabajo.

1.2. Existencia de riesgos.

La auditoría es una actividad expuesta a riesgos. Cada vez que el auditor emite una opinión sin salvedades, hay una oportunidad o -- riesgo de que el equipo de auditoría, en especial el socio encargado, haya llegado a una conclusión equivocada acerca de los estados financieros en algún aspecto importante.

Aunque el riesgo no se puede medir matemáticamente, se debe tener siempre en consideración. Para minimizar el riesgo de llegar a -- una conclusión errónea, se requiere que el equipo de auditoría obtenga la evidencia suficiente y pertinente mediante la inspección, observación, averiguaciones y confirmaciones, como fundamento razonable de una opinión sobre los estados financieros y otros datos que se examinan. Esto origina tres preguntas básicas:

- A) ¿Qué es la "evidencia"?
- B) ¿Qué se quiere decir con "pertinente"?
- C) ¿Cuánto es "suficiente"?

Evidencia es aquel material que sirve como prueba al auditor. El material justificativo de estados financieros consiste en los datos contables fundamentales y toda la información corroborante disponible. Por ejemplo:

Datos Contables Fundamentales

Libros de asientos originales,
Mayores generales y auxiliares,
Manuales, conciliaciones, etc.

Información Corroborante

Documentos tales como:
Cheques, facturas, autorizaciones, actas de las juntas, confirmaciones.

Material de evidencia no es lo mismo que papeles de trabajo de auditoría. Estos últimos proporcionan la evidencia del trabajo realizado, constituyendo el respaldo del informe emitido. Los papeles pueden incluir alguno del material de evidencia obtenido, como confirmaciones, manifestaciones escritas, copias de hojas de trabajo del cliente, análisis y conciliaciones, etc.; también pueden --contener detalles de saldos de cuentas, rubros de estados financieros y otros datos informativos acumulados durante la auditoría.

Evidencia pertinente.- Cuando puede obtenerse una evidencia de --fuentes independientes, ajenas a una entidad, ésta puede dar mayor seguridad y confiabilidad a los fines de una auditoría que la obtenida dentro de la entidad.

También cuando se desarrollen datos contables y estados financieros cuyas técnicas de control interno cumplen sus objetivos, puede que haya más confiabilidad que cuando se desarrollan bajo condiciones menos satisfactorias de control.

Evidencia Suficiente.- Al efectuar una auditoría, los datos contables pertinentes y la información corroborante que contienen los --archivos de la empresa pueden ser inspeccionados. Se pueden hacer averiguaciones con personas informadas dentro y fuera de la entidad. Los archivos que tienen existencia física también se pueden inspeccionar, así como se pueden observar las actividades del personal de la compañía. Se pueden preparar análisis y conciliaciones, los importes registrados se pueden recalcular, los resultados realmente obtenidos pueden compararse con los presupuestados. Todos estos aspectos constituyen en sí la evidencia suficiente, misma que el auditor determinará de acuerdo con las circunstancias y su criterio profesional.

2. OBTENCION DE INFORMACION.

Además de procurar la elaboración de una planeación oportuna, debemos considerar la conveniencia de obtener cierta información -- acerca de la empresa auditada, que nos lleve a la consecución de -- nuestros objetivos.

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría se obtiene de muy diversas maneras, de acuerdo con la -- naturaleza y condiciones particulares de cada entidad. Dicha in-- formación será solicitada directamente a los principales funciona-- rios de la empresa con objeto de que sea lo más exacta posible, a través de entrevistas en las que se contemplarán, entre otros, los siguientes aspectos:

A) Generalidades-

Magnitud de la compañía, ciudades donde tiene operaciones, sucursales con que cuenta, representantes, direcciones y teléfonos de las plantas productivas, fecha del cierre de su ejercicio, principales clientes y proveedores en la actualidad, de-- terminación de los objetivos, tiempo a emplear, honorarios, -- gastos, condiciones y limitaciones del trabajo de auditoría, -- coordinación con el cliente, etc.

B) Principales funcionarios y empleados-

Obtención del nombre del director general, gerente general, ge-- rente de ventas, producción, finanzas, contralor, contador, -- así como de los principales empleados con quienes se mantendrá un trato directo.

C) Abogados-

Nombre y dirección de los abogados con quienes normalmente trabaja la compañía y tipo de asuntos que tratan.

D) Capital-

Fecha de constitución de la compañía, importe de su capital social actual y original, duración de la sociedad, principales accionistas, inversiones extranjeras, etc.

E) Situación en el mercado-

Conocimiento acerca de la participación de sus ventas en el mercado, su tendencia, crecimiento, importancia y afectación de la competencia, problemas de oferta y demanda, control de precios, etc.

F) Ventas-

Principales productos, procedimientos utilizados en ventas, plazos de crédito, políticas de ventas y descuentos otorgados, número de vendedores o distribuidores, pago de comisiones, planes de ventas en abonos, etc.

G) Área financiera-

Dificultad para financiar sus operaciones, préstamos recibidos y otorgados, tasas de interés, vencimientos, garantías, fechas de pago y cobro, problemas de solvencia, liquidez, etc.

H) Contabilidad-

Puntos clave en el área contable, grado de mecanización para -

trabajos contables y su impacto en la auditoría, técnicas de control presupuestal, estructura general del sistema de costos, toma física de inventarios, etc.

I) Impuestos-

Conocimiento de los impuestos federales y estatales a que está sujeta la empresa; análisis de las últimas declaraciones.

J) Auditoría Interna-

Conocimiento acerca de su organización y número de personas -- que integran el departamento (si existe), enfoque que dan a su trabajo, áreas que cubren en la actualidad, informes que presentan, etc.

K) Auditorías anteriores-

Información acerca de los últimos auditores externos que trabajaron con la empresa, revisión de informes y papeles de trabajo para aprovechar la experiencia acumulada.

L) Otros aspectos-

Cualquier otra información que pudiera ser de importancia para el desarrollo de la auditoría.

Una vez obtenida la información necesaria, el contador público podrá prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad con que van a ser utilizados y el personal que intervendrá en el trabajo.

Si se tratase de una empresa auditada anteriormente por nosotros

mismos, es muy probable que gran parte de esta información ya se tenga plasmada en nuestros papeles de trabajo e incluida en el archivo permanente de auditoría, el cual deberá ser actualizado cada año o durante cada revisión; cuando esto sucede, el trabajo de auditoría se reduce sustancialmente ya que en los papeles de trabajo de revisiones anteriores cuenta con información que se iba a solicitar, ahorrándose tiempo que podrá utilizar en otras áreas de importancia.

3. PRESENTACION EN PAPELES DE TRABAJO.

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo, en donde se muestran los procedimientos que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar, la oportunidad con que se han de aplicar y la asignación del personal de auditoría.

Puede suceder que la planeación de una fase concreta del trabajo no pueda realizarse detalladamente sino hasta algún momento posterior. Cuando esto no afecta sustancialmente los planes para otra fase del trabajo, se puede diferir la planeación detallada de cualquier parte de la auditoría y comenzar el trabajo sobre otra fase de la misma. Por lo tanto, podemos decir que no es necesario para iniciar una fase de trabajo de auditoría que estén planeadas todas sus fases en forma detallada, aunque sí es necesario que esté planeada en lo general.

La planeación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor debe estar preparado para modificar el programa de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos y cuando los resultados mismos del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos.

La planeación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría.

A continuación presento una forma para elaborar la planeación, iniciando con un memorándum descriptivo en donde se incluye la información más relevante de la empresa, seguido de una "Matriz de Planeación", que no es más que un formato que incluye los siguientes puntos:

- El rubro o ciclo sujeto a revisión.
- Su integración en cifras a la fecha de la auditoría.
- Controles existentes en la empresa actualmente.
- Grado de riesgo en cada área y su explicación.
- Objetivos de la auditoría.
- Procedimientos a utilizar para cumplir con los objetivos.
- Las horas presupuestadas, reales y su variación (respecto al trabajo de cada área específica)
- Referencia a los papeles de trabajo donde se efectúa la auditoría.

Considero que este es un formato objetivo y práctico para presentar la planeación ya que, a simple vista, se logran identificar los puntos mencionados sin necesidad de recurrir a otros papeles de trabajo.

COMPANIA INDUSTRIAL X, S.A. DE C.V.

SECCION GENERAL

MEMORANDUM DE PLANEACION

ANTECEDENTES-

La principal actividad de la compañía es la compra-venta de diversos productos de hule como guantes de uso doméstico e industrial, mangueras, empaques, etc.

La empresa se constituyó el 1° de enero de 19XX teniendo una duración de 99 años; su ejercicio fiscal y contable empieza el 1° de enero y concluye el 31 de diciembre de cada año.

La magnitud de la empresa es considerable en su ramo, teniendo operaciones en las ciudades de Monterrey, Guadalajara, Tabasco y el Distrito Federal, en donde cuenta con vendedores y representantes competentes.

Los principales clientes y proveedores actualmente son:

A) Clientes -

- Todo tipo de tiendas de autoservicio.
- Industrias Herramentales.
- Tlapalerías.
- Ferreterías.
- Otras industrias.

B) Proveedores -

- Látex, S. A.
- Hules Nacionales Medina, S. A. de C. V.
- El Caucho de Jalisco, S. A.

OBJETIVOS-

El objetivo de la auditoría es el emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras de los estados financieros al 31 de diciembre de 19XX.

INFORMES A EMITIR-

- A) Dictamen sobre los estados financieros al 31 de diciembre de 19XX.
- B) Carta de recomendaciones a la dirección general.

PERSONAL DE LA COMPAÑIA-

Las personas con que tendremos mayor trato son:

Licenciado Alfonso Vázquez Ruiz	Director General
Licenciado Manuel Pérez Pérez	Gerente Administrativo
Ingeniero Joel Navarro Muñoz	Gerente de Manufacturas
C. P. José Luis Vázquez Guillén	Contralor
C. P. Silvia Vallejo Villegas	Contador General

ABOGADOS-

Los abogados que tratan asuntos laborales y legales de la compañía son los señores SHULTZ, MULLER Y ASOCIADOS, S. C., cuyas oficinas

se encuentran ubicadas en Montes Urales N°. 99, Lomas de Chapultepec, México, D. F.

SITUACION EN EL MERCADO-

Actualmente la compañía tiene una competencia poco significativa - por lo que se puede decir que no existen grandes problemas de mercado, además de que se piensan introducir nuevos productos en el mercado de Guadalajara principalmente.

AREAS PROBLEMA-

Con base en la experiencia adquirida de auditorías anteriores y de acuerdo con las pláticas sostenidas con los principales funcionarios de la empresa, podemos decir que las áreas con posibles problemas son:

- A) Clientes - Según comentarios del gerente general, existe una cuenta por cobrar al cliente "A", por \$5'000,000.00, la cual - se considera de difícil recuperación ya que actualmente esta - compañía no tiene la suficiente liquidez y se tiene una carta de insolvencia que ya fue entregada a los abogados para que -- se proceda legalmente. Hasta la fecha no se ha creado la es-- timación de cuentas incobrables relativa a este importe.
- B) I.S.R. y P.T.U. - Debemos examinar detenidamente la declara-- ción anual que presentó la compañía para verificar su correc-- ción dentro de los lineamientos que señala la ley.
- C) Resultados - Debemos tener especial cuidado con las cuentas - de gastos que la compañía incluyó como deducibles ya que en au-- ditorías anteriores se tuvieron que proponer varios asientos - de ajuste para corregir esta situación.

Además, es importante efectuar las correcciones necesarias en la declaración del Impuesto Sobre la Renta en caso de detectar alguna anomalía en la presentación de cifras erróneas o mal clasificadas.

LIMITE DE MATERIALIDAD Y GRADO DE RIESGO-

El límite que consideramos adecuado para registrar asientos de ajuste y reclasificaciones es de \$500,000.00 y partidas superiores, tomando en cuenta la magnitud de los movimientos de la compañía.

El grado de riesgo de cada una de las áreas se resume a continuación:

<u>SECCION</u>	<u>GRADO DE RIESGO</u>
Efectivo	Bajo
Cuentas por Cobrar	Medio
Activo Fijo	Bajo
Cuentas por Pagar	Medio
I.S.R. y P.T.U.	Alto
Capital Contable	Bajo
Cuentas de Resultados	Medio

Los grados de riesgo fueron determinados una vez efectuado el estudio y evaluación del control interno de cada área y con base en las prácticas sostenidas con los principales funcionarios y empleados de la empresa (Estudio General), además de que la experiencia obtenida de auditorías anteriores así lo ha indicado.

No obstante, cabe señalar que la auditoría se efectuará con el debido cuidado y diligencia para todas las áreas a revisar.

PERSONAL ASIGNADO PARA LA AUDITORIA-

Tomando en consideración las pláticas y comentarios de los funcionarios de la compañía, así como el tipo de informes que se van a emitir, el personal de auditoría que se asigna a esta empresa es:

C.P. Francisco Cuevas de León	Gerente de auditoría
C.P. Ernesto Ramírez Borja	Encargado
C.P. Luis Pineda León	Impuestos
C.P. Martha Ascencio Rojas	Ayudante con experiencia
C.P. Raúl Jiménez Farfán	Ayudante con experiencia

COMPANIA INDUSTRIAL X, S. A. DE C. V.

MATRIZ DE PLANEACION

Rubro	Integración	Controles Inter- nos existentes	R i e s g o		Objetivos de la Auditoría	Procedimientos de Auditoría	Horas			Referencia a. P/T
			Grado	Explicación			1	2	3	
EFFECTIVO	Al 31 de diciembre de 19XX representa el 16% del total de los activos y se integra como sigue:	- Aprobación, por parte de la administración, de las firmas autorizadas para girar contra las cuentas bancarias.	BAJO	Debido al buen control interno existente en esta área.	a) Comprobar la autenticidad de los fondos.	1. Efectuar el estudio y evaluación del control interno.	3	2	1	A 3-6
	<u>MILES</u>				b) Comprobar que el balance general incluya todos los fondos.	2. Revisión de las conciliaciones bancarias.	8	8	-	A 7-15
Caja	\$ 100				c) Determinar la disponibilidad o restricciones de los fondos.	3. Obtención de confirmaciones bancarias.	2	3	(1)	A 16-20
Bancos	4,000	- Segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro de las operaciones.			d) Comprobar su adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones.	4. Cálculo de los rendimientos de las inversiones en valores.	6	6	-	A 21-23
Inversiones	20,900	- Depósito íntegro e inmediato de la cobranza.			e) Comprobar la existencia física de los valores y que sean propiedad de la empresa.					
TOTAL	<u>\$25,000</u>	- Formulación de conciliaciones mensuales de las cuentas bancarias.			f) Comprobar el registro de los productos financieros en el período correspondiente.					

- 1 - Horas presupuestadas para efectuar el trabajo
 2 - Horas reales invertidas en la revisión
 3 - Variación entre horas presupuestadas y reales

COMPANIA INDUSTRIAL X, S. A. DE C. V.

MATRIZ DE PLANEACION

Rubro	Integración	Controles inter- nos existentes	R i e s g o		Objetivos de la Auditoría	Procedimientos de Auditoría	Horas			Referencia a P/T
			Grado	Explicación			1	2	3	
CUENTAS POR COBRAR	Representa el 50% del total de los activos al 31 de diciembre de 19XX y se integran co- mo sigue: <u>MILES</u> Tiendas \$50,000 Tlapalerías 10,000 Ferreterías 10,000 Otras 8,000 <u>T O T A L \$78,000</u>	- Control adecuado de la cobranza. - Segregación ade- cuada de las fun- ciones de autoriza- ción, registro contable, custodia y cobro de - los documentos - que amparan los adeudos. - Facturación oportu- na de todos -- los ingresos.	MEDIO	Aunque los -- controles de esta área son eficientes, - se tiene un - riesgo por la posible exis- tencia de -- cuentas inco- brables, se-- gún se mencio- na en el memo- rándum de pla- neación.	a) Comprobar la - autenticidad - del derecho a cobrar las -- cuentas. b) Determinar los gravámenes exis- tentes. c) Comprobar su - correcta valua- ción, incluyen- do su cobrabi- lidad. d) Comprobar su - adecuada presen- tación y reve- lación en los estados finan- cieros.	1. Estudio y evaluación -- del control interno. 2. Envío de confirmaciones a los principales clien- tes. 3. Examen documental de -- las facturas expedidas en el período. 4. Revisión de cobros pos- teriores. 5. Cálculo global de ingre- sos. 6. Estudio de la cobrabi- lidad de los saldos al 31 de diciembre de 19XX.	4	4	-	B 3-6
							3	2	1	B 7-20
							3	3	-	B 21-27
							4	5	(1)	B 28-36
							3	3	-	B 37-38
							3	4	(1)	B 39-41

La antigüedad de es-
tos saldos no rebasa
los tres meses, sin
embargo, tenemos que
revisar detalladamen-
te el saldo del clien-
te "A" ya que se tie-
ne una cuenta por co-
brar a su cargo por -
\$5'000,000., que se -
consideran de cobro -
dudoso.

1 - Horas presupuestadas para efectuar el trabajo

2 - Horas reales invertidas en la revisión

3 - Variación entre horas presupuestadas y reales

COMPARIA INDUSTRIAL X, S. A. DE C. V.

MATRIZ DE PLANEACION

Rubro	Integración	Controles internos existentes	Riesgo		Objetivos de la Auditoría	Procedimientos de Auditoría	Horas			Referencia a P/T
			Grado	Explicación			1	2	3	
INMUEBLES, MAQUINHARIA Y EQUIPO.	Este renglón representa el 40% del total - de los activos (33% - neto) al 31 de diciembre de 19XX y se compone de la siguiente manera: <u>MILES</u> Terrenos \$15,000 Edificios 25,000 Eq. de Transp. 10,000 Mobiliario 8,000 Eq. de Cómputo 5,000 Depreciación (10,000) <u>T O T A L \$53,000</u>	- Aprobación, por parte de la administración, - para adquirir, vender, retirar o destruir activos. - Segregación adecuada de las -- funciones de adquisición, venta, custodia y registro de los activos fijos.	BAJO	La compañía cuenta con un excelente control interno por lo que no se han tenido problemas de importancia - en auditorías anteriores, - sin embargo, se debe tener cuidado durante la revisión ya que esta - área representa el 40% de los activos - de la empresa.	a) Comprobar que - los activos fijos existan y - estén en uso.	1. Análisis del control interno.	3	3	-	D 3-7
					b) Verificar que - sean propiedad de la empresa.	2. Estudio de altas y - bajas de activo fijo.	6	6	-	D 8-17
					c) Comprobar su correcta valuación.	3. Elaboración de un cálculo global de la depreciación del ejercicio.	2	1	1	-
					d) Comprobar que - el cómputo de - la depreciación se haya registrado conforme a métodos aceptados y sobre bases razonables.	4. Realización de una -- prueba de cobertura - de seguros para verificar que los bienes estén adecuadamente - protegidos.	3	4	(1)	D 18-20
					e) Determinar los gravámenes existentes.					
					f) Comprobar su -- adecuada presentación y revelación en los estados financieros.					

1 - Horas presupuestadas para efectuar el trabajo

2 - Horas reales invertidas en la revisión

3 - Variación entre horas presupuestadas y reales

COMPANIA INDUSTRIAL X, S. A. DE C. V.

MATRIZ DE PLANEACION

Rubro	Integración	Controles internos existentes	R i e s g o		Objetivos de la Auditoría	Procedimientos de Auditoría	Horas			Referencia a P/T
			Grado	Explicación			1	2	3	
PASIVOS (excepto ISR y PTU).	Representan el 44% del total de pasivos al 31 de diciembre de 19XX y se integran como sigue:	- Firmas mancomunadas para la expedición de cheques - Segregación adecuada de las funciones de autorización, recepción y compra de materiales, así como para el registro y pago de cheques. - Se reciben estados de cuenta en forma periódica con todos los datos necesarios para ser comparados con los registros de la empresa y conciliar en su caso.	BAJO	Se tienen controles y registros adecuados a las necesidades de la compañía. No se han presentado problemas en auditorías anteriores.	a) Cerciorarse de que todos los pasivos se han contraído a nombre de la empresa. b) Verificar que se hayan registrado y valuado adecuadamente. c) Que sean razonables en especificaciones e importes. d) Que correspondan a obligaciones reales que estén pendientes de cubrir. e) Determinar si existen garantías otorgadas o gravámenes. f) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.	1. Estudio y evaluación del control interno.	3	3	-	AA 3-8
	Proveedores \$42,000 Préstamos bancarios a C.P. 21,000 Otros 7,000 <u>\$70,000</u>					2. Envío de confirmaciones por los proveedores más importantes, así como a los bancos donde se tienen los préstamos.	3	3	-	AA 9-20
						3. Examen documental de los principales pasivos.	4	4	-	AA 21-25
						4. Revisión de pagos posteriores a la fecha de cierre.	5	6	(1)	AA 26-33
						5. Prueba de pasivos no registrados.	4	4	-	AA 34-39
						6. Examen de los préstamos bancarios, cruzando los intereses pagados contra resutados.	3	2	1	AA 40-43

- 1 - Horas presupuestadas para efectuar el trabajo
 2 - Horas reales invertidas en la revisión
 3 - Variación entre horas presupuestadas y reales

COMPARIA INDUSTRIAL X, S. A. DE C. V.

MATRIZ DE PLANEACION

Rubro	Integración	Controles internos existentes	R i e s g o Grado	Explicación	Objetivos de la Auditoría	Procedimientos de Auditoría	Horas			Referencia a P/T
							1	2	3	
I.S.R. y P.T.U.	Representa el 3% sobre el total del pasivo e inversión de los accionistas al 31 de diciembre de 19XX. Su saldo a esta fecha es de ----- \$5'000,000.00	- Elaboración detallada de la conciliación entre la utilidad contable y fiscal.	ALTO	En la auditoría anterior se detectaron algunos errores en la determinación de los impuestos, por lo que se tuvo que invertir mayor tiempo en esta área.	a) Asegurarse de que la compañía cumple -- con los lineamientos establecidos por las leyes respectivas. b) Verificar que se determinen y enteren en forma correcta y oportuna los impuestos c) Comprobar su correcta presentación en los estados financieros.	1. Revisión de la conciliación entre la utilidad contable y fiscal, incluyendo a detalle la deducción adicional.	12	15	(3)	88 1-6

- 1 - Horas presupuestadas para efectuar el trabajo
- 2 - Horas reales invertidas en la revisión
- 3 - Variación entre horas presupuestadas y reales

COMPAÑIA INDUSTRIAL X, S. A. DE C. V.

MATRIZ DE PLANEACION

Rubro	Integración	Controles internos existentes	R i e s g o		Objetivos de la Auditoría	Procedimientos de Auditoría	Horas			Referencia a P/T
			Grado	Explicación			1	2	3	
CAPITAL CONTABLE	Representa el 52% del total de pasivos e inversión de los accionistas al 31 de diciembre de 19XX y su saldo a esta fecha es de \$81'000,000.00	- Existen títulos que amparan el capital social. - Los movimientos importantes del capital social, reserva legal y utilidades acumuladas son autorizados a través de actas de asamblea de consejo y administración.	BAJO	En virtud de que los movimientos que se efectúan están debidamente autorizados por la presidencia de la compañía.	a) Comprobar que las cifras que se muestran como capital contable, están de acuerdo con el régimen legal, acta constitutiva, estatutos y acuerdos de accionistas y administración.	1. Efectuar el estudio y evaluación del control interno existente en esta área.	2	2	-	CC 3-6
						2. Revisión de los movimientos del capital contable.	2	2	-	CC 7-9
						3. Efectuar una visita a los abogados de la compañía para la revisión de los libros de actas.	3	4	(1)	CC 10-13
						4. Examen visual de la escritura constitutiva y sus modificaciones.	1	1	-	VISUAL
						5. Obtención de la Carta del Secretario del Consejo de Administración.	1	1	-	CC 14-15
				b) Verificar que los importes que se presentan en los diferentes renglones del capital contable corresponden a la naturaleza de sus rubros.						

- 1 - Horas presupuestadas para efectuar el trabajo
- 2 - Horas reales invertidas en la revisión
- 3 - Variación entre horas presupuestadas y reales

COMPARIA INDUSTRIAL X, S. A. DE C. V.

MATRIZ DE PLANEACION

Rubro	Integración	Controles inter- nos existentes	R i e s g o		Objetivos de la Auditoría	Procedimientos de Auditoría	Horas			Referencia a P/T
			Grado	Explicación			1	2	3	
RESULTADOS (INGRESOS, COSTOS Y - GASTOS)	El estado deresulta- dos al 31 de diciem- bre de 19XX se pre- senta como sigue:	Se manejan tarjetas auxiliares por cada cuenta de gastos -- existiendo un buen control sobre éstas	MEDIO	Dentro de los gastos de ad- ministración y ventas pue- den existir - problemas con la deducibili- dad de algu- nas partidas, tal como suce- dió en el e- jercicio ante- rior.	a) Comprobar que los ingresos, costos y gas- tos represen- tan transaccio- nes efectiva- mente realiza- das.	1. Efectuar el estudio y evaluación del control interno en las áreas - que se requiera (nómi- nas, costos y gastos).	5	5	-	X 2-9
	<u>MILES</u>									
	Ingresos (S87,400)					2. Efectuar un análisis de sueldos para asegurar- nos de su razonabilidad.	8	8	-	X 10-12
	Costo de V. 33,000				b) Determinar que todos los in- gresos, costos y gastos del - ejercicio es- tén registra- dos y que no - se incluyan -- transacciones correspondien- tes a los pe- ríodos inmedia- to anterior y posterior.	3. Explicar las variacio- nes de importancia a ni- vel sub-cuenta de gas- tos, comparando este ejercicio con el anter- rior.	6	6	-	X 13-26
	Gastos de Operación 21,000				c) Comprobar su - adecuada pre- sentación y re- velación en -- los estados fi- nancieros.	4. Revisión documental de gastos de las principa- les cuentas.	15	12	3	X 27-33
	Gastos fi- nancieros 3,400				d) Comprobar que haya consisten- cia en los mé- todos utiliza- dos para su re- gistro.	5. Efectuar cálculos glo- bales de ISPT, IMSS, - 1% federal, 5% infona- vit e I.V.A. y compa- rarlos con las provi- siones de pasivo.	16	16	-	X 34-45
	Otros gastos 1,000					6. Análisis de los intere- ses bancarios pagados.	4	4	-	X 46-49
	Otros Ingre- sos (700)									
	Utilidad antes de ---									
	ISR y PTU. (S29,700)									

- 1 - Horas presupuestadas para efectuar el trabajo
2 - Horas reales invertidas en la revisión
3 - Variación entre horas presupuestadas y reales

C A P I T U L O I I I

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

1. CONCEPTO.

1.1. Definición.

Se reconoce en la práctica profesional que el trabajo del auditor al examinar - los estados financieros, se basa en la confianza que deposita en el control interno de una empresa, en virtud de que la magnitud y el volumen de las operaciones que se realizan harían prácticamente imposible el examen detallado de cada una de las transacciones. De ahí se desprende que, dependiendo de la eficacia del control interno, pueda analizarse, a base de pruebas selectivas, una parte de las operaciones, con objeto de juzgar el total. Puede decirse que el control interno es el conjunto de sistemas y métodos que utiliza la administración de - la empresa para la consecución de sus objetivos.

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores, define al 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 la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección".

La auditoría interna, cuando existe, puede reforzar el control interno en general, pero no se puede aceptar como un sustituto del trabajo del auditor independiente. Al considerar el valor de la auditoría interna, es importante reconocer las diferencias básicas entre los fines que persiguen los auditores internos y los independientes.

La eficiencia de los métodos internos se determina, generalmente, por medio de pruebas selectivas. Se ha llegado a reconocer que, aunque las pruebas selectivas son menos perfectas y concluyentes que una revisión detallada de todas las transacciones, el grado de confianza que puede depositarse en el control interno puede determinarse, sin incurrir en costos excesivos, si la aplicación de --pruebas selectivas se ajusta a un programa técnico de auditoría (planeación).

La evaluación de los métodos que pudieran existir en los pequeños negocios, y -que justificarán cierto grado de confianza, no puede ajustarse a las reglas establecidas en trabajos relativos al tema de control interno, en los que general-mente se presuponen departamentos de contabilidad bastante grandes.

El contador debe hacer la evaluación de acuerdo con las condiciones de cada caso en particular, guiado exclusivamente por los principios fundamentales, y po-niendo en práctica todo su ingenio.

Podemos decir entonces, que la función del control interno es la de establecer ciertas medidas de seguridad que permitan el descubrimiento de errores e irregu-laridades con una prontitud razonable, y reduzcan el riesgo a un mínimo. Para evaluar adecuadamente un sistema de control interno, no solo es necesario cono-cer los procedimientos y métodos en uso y comprender sus funciones y limitacio-nes, sino también asegurarse, dentro de límites razonables, de que dichos proce-dimientos se encuentran realmente en vigor y funcionan tal como se proyectaron.

1.2. Elementos del control interno.

Los elementos que integran al control interno se clasifican en: organización, -procedimientos, personal y supervisión. A continuación expongo brevemente una explicación de cada uno de dichos elementos:

1.2.1. Organización

Dentro del elemento de la organización se identifican los siguientes aspectos:

- 1.2.1.1. Dirección. En todas las empresas debe existir una dirección que asuma la responsabilidad de las políticas generales y de las decisiones tomadas en la misma.
- 1.2.1.2. Coordinación. Asimismo, se deben adaptar las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa y un todo homogéneo y armónico, capaz de prever los conflictos de interpretaciones contrarias a las asignaciones establecidas o invasión de funciones.
- 1.2.1.3. División de funciones. Esto es con el objeto de definir claramente la independencia de las labores de operación, custodia y registro. Ningún departamento debe tener acceso a los registros contables en los que se controla su propia operación. De la misma manera, el departamento de contabilidad no debe realizar funciones de operación o de custodia, sino concretarse al registro correcto de datos, verificando sus respectivas autorizaciones y evidencias de controles aplicables, así como a la presentación de informes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente las operaciones de la empresa.
- 1.2.1.4. Asignación de responsabilidades. Son necesarias en las empresas para establecer con claridad los nombramientos dentro de las mismas, su jerarquía y delegación de facultades de autorización, congruentes con las responsabilidades asignadas. Este punto va enfocado a que no se realice transacción alguna sin la aprobación de alguien específicamente autorizado para ello.

1.2.2. Procedimientos

En la práctica profesional es necesario que el control interno se aplique a través de procedimientos que garanticen la solidez de la organización. Dentro de los procedimientos del control interno podemos identificar los siguientes:

- 1.2.2.1. Planeación y Sistematización. Es aconsejable que en las empresas se

cuenta con una serie de instructivos sobre las funciones de dirección y coordinación, la división de labores, el sistema de autorizaciones y la fijación de responsabilidades. Estos instructivos por lo general se emiten en forma de manuales de procedimientos y su finalidad es asegurar el cumplimiento, por parte del personal, de las políticas de la empresa, así como la uniformidad en la utilización de procedimientos, reducción de errores y del número de órdenes verbales y de decisiones apresuradas.

1.2.2.2. Registros y formas. Un buen sistema de control interno debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de todos los activos, pasivos, productos y gastos.

1.2.2.3. Informes. Este punto presupone la preparación de informes internos en forma periódica, así como su estudio cuidadoso por personal capacitado para juzgarlos y con la autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir posibles deficiencias. Los informes contables constituyen, en este aspecto, un elemento muy importante para el control interno, desde la preparación de balances mensuales, hasta las hojas de distribución de adeudos de clientes por antigüedad de saldos.

1.2.3. Personal

La importancia del cumplimiento de las políticas y procedimientos prescritos, radican en el buen desempeño del personal de la compañía. Por sólida que sea la organización de la empresa y adecuados los procedimientos implantados, el sistema de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias de la empresa no están en manos del personal idóneo.

Los elementos de esta área, que intervienen en el control interno, son cuatro:

1.2.3.1. Entrenamiento. El personal encargado de los diversos aspectos del negocio, será más apto en el desempeño de sus funciones en la medida que

se le capacite a través de programas de entrenamiento. Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, mayor será la reducción de ineficiencias.

1.2.3.2. Eficiencia. Después del entrenamiento, la eficiencia dependerá del -- juicio personal aplicado a cada actividad. Las empresas deben enfocar su interés por medir y alentar la eficiencia del personal con objeto -- de estimularlos, teniendo un beneficio mayor para la misma compañía, -- ya que el personal motivado desempeña con mayor esfuerzo su trabajo.

1.2.3.3. Moralidad. La moralidad del personal es una de las columnas sobre las que descansa el control interno y su estructura. El interés de los di rectivos por el comportamiento de su personal, es una buena contribución para el mejoramiento del control interno.

1.2.3.4. Retribución. Es indudable que un personal retribuido adecuadamente, -- se presta mejor a realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentra mayor atención en cumplir con eficiencia, que en perder el tiempo en otros asuntos. Los sistemas de retribución al personal, pl nes de incentivos y premios, pensiones por vejez y otros, constituyen elementos importantes del control interno.

1.2.4. Supervisión

Además de una adecuada organización que vaya de acuerdo con las necesidades y -- características de las empresas, es indispensable establecer una vigilancia -- constante sobre el personal para que desarrolle los procedimientos a su cargo -- de acuerdo con los planes de la organización. La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y en forma directa o indirecta. Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de re gistros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diver sos aspectos del control interno.

La responsabilidad del auditor al efectuar el estudio y evaluación del control interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que produce la información financiera que ha de dictaminar.

Al evaluar el control interno, el auditor deberá determinar sus deficiencias, - calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones y establecer el - alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de -- una manera práctica, está en posibilidades de abstenerse de emitir una opinión sobre los estados financieros.

El hecho de que el auditor emita una opinión sin salvedades, no implica que el control interno no haya tenido fallas al ser estudiado y evaluado. Si bien es cierto que el control interno sirve de base al auditor para fijar los alcances de su trabajo, también es cierto que puede no estar de acuerdo con él, sino que únicamente se adapta a dicho control y debe consignar sus comentarios sobre las deficiencias encontradas, en una carta a la gerencia de la empresa.

2. OBJETIVOS

Como se mencionó anteriormente, 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 razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Por lo antes mencionado, podemos decir que los objetivos básicos -- del control interno son cuatro:

- A) La protección de los activos de la empresa;
- B) La 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 ajuste a las políticas establecidas por la administración de la compañía.

Se dice que al cumplimiento de los dos primeros objetivos se le -- conoce como control interno contable y los otros dos se refieren al control interno administrativo.

Todos los controles internos contables son el resultado de, o pueden considerarse como controles administrativos. Por otra parte, el plan de organización y los procedimientos y registros establecidos por la gerencia para documentar o ayudar en su proceso de -- toma de decisiones, puede incluir una serie de controles que no -- tienen efecto en el sistema de contabilidad, al menos directamente.

La información operativa de tipo estadístico y registro de acceso a ciertas instalaciones de la empresa o una buena parte de los archivos en un departamento de personal, pueden ser considerados como controles administrativos.

2.1 Objetivos generales y por ciclos de operaciones.

Cuando se habla de los objetivos de los controles contables internos es posible identificar los niveles siguientes:

- A) Objetivos generales de control interno aplicables a todos los sistemas, y
- B) Objetivos de control interno aplicables a ciclos de operaciones.

Los objetivos generales de control aplicables a todos los sistemas, se desarrollan a partir de los objetivos básicos de control interno mencionados anteriormente, siendo más específicos para facilitar su aplicación. Los objetivos de control de ciclos se desarrollan a partir de los objetivos generales de control de sistemas, para ser aplicados a las diferentes clases de transacciones agrupadas en un determinado ciclo.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría considera que, para establecer una relación más clara entre el estudio del control interno y las pruebas de auditoría, debemos reconocer que las transacciones que se efectúan en una empresa pueden agruparse en ciclos y que pueden definirse objetivos específicos de control interno para cada ciclo, ya que un estudio por cuentas pierde de vista la dinámica de las empresas.

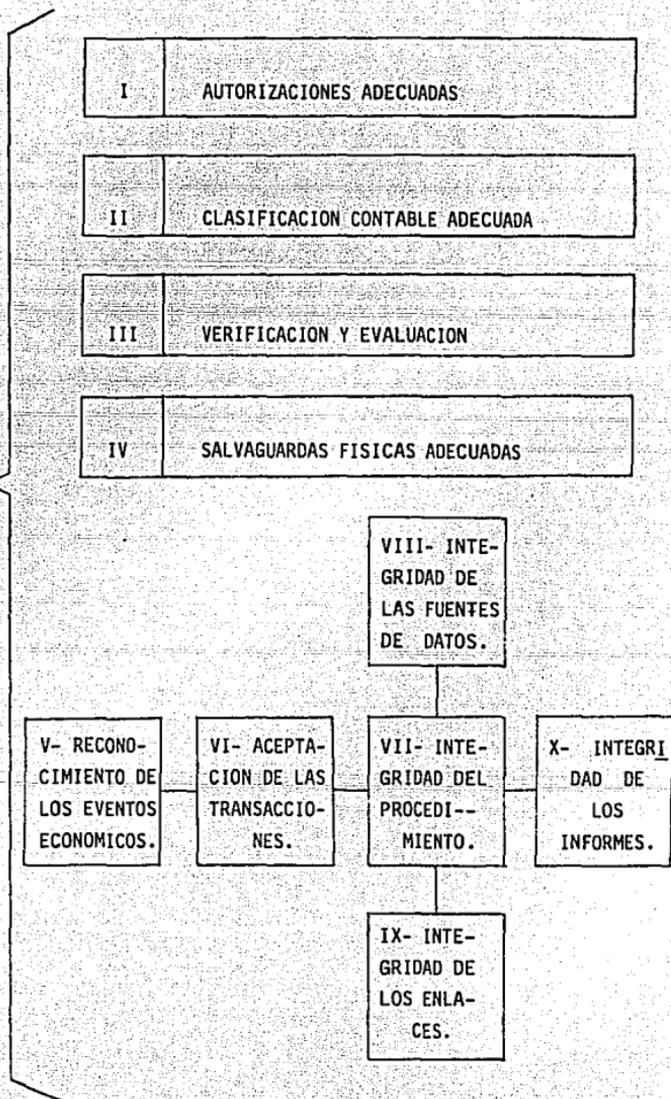
Cuando se habla de ciclos de operaciones, se pueden plantear dos - alternativas: 1) identificar el mayor número de ciclos posible, o 2) reducir dicho número. Con objeto de establecer una base o punto de partida, podemos identificar un grupo reducido como sigue:

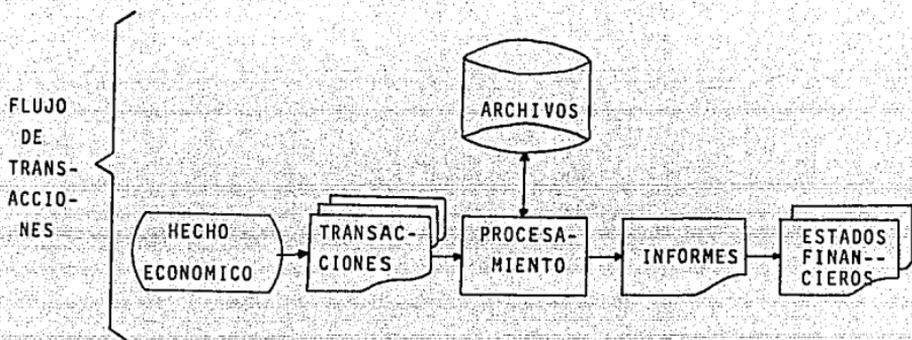
- Ciclo de Tesorería
- Ciclo de Compras-Cuentas por Pagar-Pagos
- Ciclo de Producción
- Ciclo de Ventas-Cuentas por Cobrar-Ingresos

Para poder efectuar una evaluación objetiva del control interno, - se requiere que se definan con mas precisión cuáles son sus objetivos y, además, que éstos se relacionen estrechamente con las operaciones mismas y la forma en que se procesan para producir la información financiera.

Estos objetivos pueden sintetizarse como se muestra en el cuadro - siguiente:

**OBJETIVOS
DEL
CONTROL DE
SISTEMAS**





Los objetivos I a IV, son de carácter general, que tratan las medidas implantadas para el debido cumplimiento de las políticas y criterios establecidos por la gerencia, y los numerados del V al X, se refieren al flujo de operaciones que se analizan en un sistema.

Estos objetivos se pueden definir como sigue:

- Objetivos generales

- I. La autorización de transacciones debe realizarse conforme a los criterios establecidos por la gerencia a nivel de autoridad adecuada.

Por lo general, la dirección de una empresa delega su autoridad en los diversos ejecutivos y empleados, para que puedan llevarse a cabo las transacciones.

Es necesario que se establezcan políticas definidas para la autorización de transacciones, en función del nivel al que se van a tomar las decisiones. Si este objetivo del control interno no se cumple, es factible que se reconozcan como transacciones, eventos que no deberían haberse aprobado, lo que produciría efectos importantes en los estados financieros.

- II. Las transacciones deben clasificarse en forma que permitan la preparación de estados financieros conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Las transacciones -- que resulten eventos económicos reconocidos como tales, deben agruparse en secuencia lógica para la preparación de estados financieros. Normalmente, esta clasificación se efectúa al reconocerse la transacción y a través de los diferentes puntos de los sistemas. De no cumplirse con este objetivo del control interno, la información financiera podría resultar equivocada.
- III. El contenido de los informes financieros y de las fuentes de datos, debe verificarse y evaluarse periódicamente. En virtud de que no es posible confiar íntegramente en la información financiera que se produce mediante la utilización de un sistema, es conveniente que se establezcan controles que permitan verificar que el resultado obtenido coincide con la realidad.
- IV. El manejo, acceso y disposición de los activos, debe permitirse únicamente conforme a las autorizaciones de la gerencia.

Este objetivo de control interno, tiene como fin asegurar que todos los activos de la empresa son manejados en forma adecuada, y únicamente por las personas autorizadas. Incluye la custodia de activos (efectivo, cuentas por cobrar, inventarios, activo fijo) y otros bienes de la empresa, como pueden ser: programas de computación, fórmulas, listas de materiales, listas de clientes, contratos, etc.

Objetivos de control del flujo de operaciones.

- V. Los eventos económicos deben reconocerse y someterse para su aceptación en tiempo oportuno. Este objetivo pretende reconocer en forma inmediata todos los eventos económicos que -- ocurren en un empresa (recepción de cheques por correo, de pedidos de clientes, contratación de empleados, entregas de mercancía, etc.), a fin de que puedan ser sometidos oportunamente a la aprobación del funcionario responsable. De no cumplirse con este objetivo podrán ocurrir eventos importantes de trascendencia para la empresa, que pasen desapercibidos o se reconozcan en periodos a los que no corresponden.
- VI. Todos los eventos económicos que se ajusten a los criterios de la gerencia deben convertirse en transacciones y aceptarse para su procesamiento oportuno. Una vez reconocidos todos los eventos económicos que afectan una entidad, es necesario que éstos se conviertan en transacciones para la empresa, previa autorización, y sean debidamente procesados. Este objetivo tiene como finalidad que únicamente transacciones aprobadas sean reconocidas y que éstas incluyan la totalidad de los eventos económicos aceptados.

- VII. Todas las transacciones aceptadas deben procesarse con exactitud y oportunamente. Las etapas del proceso de registro de transacciones, ya sea manual o a través de computador, deben asegurar que éstas son debidamente clasificadas y sumariadas, y que existen métodos para prevenir o detectar omisiones, duplicaciones y errores de clasificación.
- VIII. Los elementos de las fuentes de datos utilizados deben ser correctos. Para obtener un resultado cierto del proceso de transacciones, se requiere que las fuentes de datos que alimentan al proceso sean también correctas; tal es el caso de: listas de precios de venta con las que se preparan las facturas, saldos de clientes, de proveedores, de sueldos diarios en la nómina, etc.
- IX. Los eventos económicos que afecten mas de un sistema deben reflejarse por separado en cada uno de éstos, en el mismo período contable. Aunque los ciclos de una empresa se encuentran perfectamente definidos, éstos se encuentran interrelacionados, es decir, en algún momento, un evento económico que se procesa puede tener repercusiones en ciclos diferentes.
- X. Los resultados del procesamiento de datos deben informarse con precisión. La información financiera procesada se convierte en un instrumento de administración para la gerencia. Por lo tanto, deben existir controles adecuados que aseguren que el resultado (los estados financieros y otra información gerencial) son el producto de la correcta acumulación y clasificación de todas las transacciones.

Los objetivos del control interno, como se han descrito anteriormente, se enfocan a las metas establecidas por la gerencia en cada ciclo de operaciones y de su cumplimiento dependerá el grado de confianza que se deposite en los sistemas establecidos.

3. MÉTODOS.

Los controles internos establecidos en las compañías, por lo general tienen limitaciones y se mantienen en ellas para proporcionar la certeza razonable, pero no absoluta, de que se logran los objetivos prescritos por la administración.

Aún en los casos en que se utilicen técnicas de control interno -- bien diseñadas, pueden estar sujetas a errores o irregularidades -- que no se descubren por diferentes causas, por ejemplo, el fraude, en el cual esté involucrada la administración. El auditor, como -- tal, deberá considerar estos aspectos, teniendo que estar siempre alerta ante tales situaciones.

Con base en lo anterior, puede efectuarse una evaluación de si los controles internos contables referidos a una cierta clase de transacciones proporcionan, a través de las técnicas de control establecidas, una seguridad razonable, limitada o no proporciona seguridad de que se logra dicho control.

Si se logra ese objetivo, el auditor podrá depositar una mayor confianza en los sistemas del cliente, lo cual puede llevarlo a reducir pruebas sustantivas de auditoría ya que existe un menor riesgo de encontrar errores o irregularidades.

Si el objetivo no se logra, o se logra parcialmente, el riesgo de hallar irregularidades aumenta y, consecuentemente, puede requerirse trabajo adicional por medio de pruebas sustantivas de auditoría.

Actualmente, se reconocen tres métodos para registrar el examen -- del control interno en los papeles de trabajo:

A) Método descriptivo.-- Por medio de este método, el auditor --

efectuará memorándums descriptivos, en donde se especifiquen las diversas características del control interno existente en la compañía, clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados o registros de contabilidad que intervienen en los sistemas.

B) Método de cuestionarios.- A través de este método, se elaboran preguntas por escrito, en las que se plantean los principales aspectos del control interno existente en los negocios. Estas preguntas son desarrolladas de antemano y, posteriormente, se contestan en las oficinas del cliente, teniendo presentes las medidas de control que realmente se encuentran en vigor.

C) Método gráfico.- Este método consiste en presentar objetivamente la organización del cliente y los procedimientos que se tienen en vigor en los diferentes departamentos o actividades; o bien, en preparar diagramas de flujo combinados de organización y procedimientos.

El primer método descrito es utilizado, por lo general, en las negociaciones pequeñas, ya que la utilización de cuestionarios o diagramas de flujo resultaría poco práctica y objetiva para describir un sistema de control interno.

El método más utilizado en la práctica profesional es el de cuestionarios, ya que en él se presentan todas las preguntas necesarias para estudiar y evaluar el control interno de cada área específica.

En la aplicación de estos cuestionarios, una respuesta negativa, generalmente implica una posible falla en el sistema de control interno de la empresa. En el siguiente tema, "Aplicación de Cuestionarios", se puede observar un ejemplo de la presentación en pape-

les de trabajo y el tipo de preguntas que se llevan a cabo en algunas áreas específicas.

3.1. Identificación de funciones.

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

Una vez que el auditor ha identificado los ciclos de transacciones cuyo control interno está revisando y evaluando, es necesario que se identifiquen y determinen las funciones aplicables a cada ciclo con base en las características específicas del mismo.

A través de la elaboración de diagramas de flujo, memorándums descriptivos o la utilización de cuestionarios, el auditor deberá documentar lo que se logra mediante el proceso de las operaciones -- dentro de cada función. El detalle de la información que se incluye en esta documentación, dependerá del grado de profundidad al -- que quiera llegar el auditor. Sin embargo, no se intente en ningún caso que en esta documentación se muestren los procedimientos de proceso, sino más bien, resumir en la misma, el flujo de las -- transacciones en términos de su importancia, para lo cual deberá -- contar por lo menos con los siguientes elementos:

- Documentos fuente e informes que se preparan;
- Pasos de procesamiento;
- Archivos utilizados durante el procesamiento; y
- Enlaces con otros ciclos, sistemas o funciones.

En resumen, al preparar esta documentación, no se intenta demostrar en la misma cómo se controla el procesamiento de las transacciones, sino cómo éstas fluyen y se procesan a través del sistema.

La preparación de diagramas, memorándums o cuestionarios, requiere del conocimiento de los sistemas, procedimientos y controles de la empresa por parte del auditor. Este conocimiento se puede adquirir a través de la revisión de información contenida en el archivo permanente de auditoría, de observaciones directas del procesamiento de las operaciones o, como mencioné en el Capítulo II, por medio de entrevistas al personal de la compañía.

Para el personal de auditoría que prepara los diagramas, memorándums o cuestionarios, es de suma importancia el conocer el flujo -- de un hecho económico, desde su inicio hasta su inclusión en los estados financieros, en otras palabras, deberá saber: ¿Cómo se conoce?, ¿Cómo se acepta como una transacción?, ¿Cómo se procesa?, ¿Cómo se informa? y ¿Cómo se relaciona con las fuentes de datos y con los enlaces con otros ciclos de operaciones?.

Las entrevistas y observaciones que lleva a cabo el auditor, deben estar diseñadas para obtener información acerca de cómo logra la -- empresa los objetivos de control interno manifestados. En todos -- los casos, es necesario que el auditor tenga especial cuidado e interés en las técnicas que se emplean para prevenir o detectar errores y para evitar la inserción de transacciones no autorizadas, en el flujo. Para esto, las preguntas que le surgen al auditor respecto a cada función, pero que no se preguntan directamente al personal de la empresa son:

- ¿Cómo podría pasar una transacción errónea o ficticia a través de esta parte del sistema?
- ¿Cómo se detectaría una transacción perdida o duplicada?

- ¿Cómo podrían hacerse cambios no autorizados a los programas o procedimientos y, en su caso, cómo se descubrirían?
- ¿Cómo podrían evadirse los requisitos de autorización?
- ¿Podría haber errores al pasar las transacciones de un sistema a otro o de una función a otra?

3.2. Evaluación.

Una vez identificadas las técnicas de control interno utilizadas por la empresa en cada función, el auditor deberá anotar y documentar sus juicios en cuanto a si dichas técnicas logran cada objetivo o no.

La evaluación del control interno es la etapa principal del trabajo de auditoría, ya que con base en ésta se diseñará el programa de trabajo relativo, por lo que podemos decir que es la etapa a efectuar por el personal mejor capacitado del equipo de auditoría.

La evaluación del control interno se logrará mediante:

- A) La identificación específica de aquellos objetivos de control del ciclo que se logran satisfactoriamente y de aquellas técnicas de control en las que el auditor pueda confiar al fijar el alcance de las pruebas sustantivas.
- B) La identificación específica de los objetivos de control del ciclo que no se logran, o se logran parcialmente, describiendo los riesgos de logro incompleto o nulo.

Una vez efectuada la evaluación del control interno, el auditor podrá diseñar, en forma congruente, pruebas sustantivas y de cumplimiento bien balanceadas, que le permitan emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la compañía.

En algunos casos, el auditor puede llegar a la conclusión de no confiar en ningún grado en los controles internos con respecto a un tipo de transacción y, por lo tanto, eliminar la necesidad de probar el cumplimiento de los controles. En estos casos, el efecto de estas transacciones en los estados financieros de la empresa, será aprobado por el auditor a través de un mayor alcance en sus pruebas.

4. APLICACION DE CUESTIONARIOS.

Recordando lo mencionado en el tema anterior, el método más utilizado en la práctica profesional para llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno de las empresas, es el de cuestionarios.

Este método se basa en el planteamiento de preguntas clave, con objeto de detectar cualquier falla o error en los controles existentes.

En virtud de que cada compañía tiene sus propias políticas, procedimientos y organización, resultaría ilógico utilizar los mismos cuestionarios para todas ellas, de modo que, en cada caso particular, las preguntas se tienen que adecuar al tipo de empresa de que se trate.

Los cuestionarios generalmente son elaborados por el gerente o encargado de la auditoría, ya que precisamente son ellos quienes conocen más detalladamente las operaciones y el flujo de la información de las empresas sujetas a revisión; posteriormente, estas preguntas serán formuladas al personal de la compañía encargado de cada transacción. Por ejemplo: al gerente de ventas se le interrogará acerca de la facturación, embarques, créditos a clientes, precios de venta, etc.; mientras que al tesorero se le cuestionará sobre las cuentas bancarias que se manejan, firmas autorizadas para expedir cheques, límites establecidos para efectuar pagos con cheques, fondos fijos, existentes, etc.

Es decir, para cada sección o área determinada (compras, ventas, tesorería, egresos, nóminas, etc.), se elaborará un cuestionario especial, el cual se anexará a los papeles de trabajo del auditor.

Una vez resuelto el cuestionario, se procede a su evaluación y se determina el grado de confianza que se puede depositar en él, así como la naturaleza, extensión y oportunidad que se le van a dar a los procedimientos de auditoría.

Esta determinación se expresa mediante una breve conclusión del control interno, en donde se menciona que dicho control resultó satisfactorio, o definitivamente no lo fué; en el primer caso, los procedimientos de auditoría descritos en la planeación, no sufrirán modificaciones de importancia; en el caso de que el control interno no resultara satisfactorio para el auditor, dichos procedimientos serán modificados, aumentando los alcances de la revisión con el objeto de que el auditor obtenga la evidencia suficiente y competente de que las cifras revisadas son razonablemente correctas.

A continuación presento un ejemplo de un cuestionario de control interno, relativo al área de cuentas por cobrar y ventas. Cabe hacer la aclaración de que en este cuestionario incluyo algunas de las posibles preguntas aplicables a estas áreas, sin embargo, tenemos que recordar que cada compañía es diferente y el tipo de preguntas variará de acuerdo a sus características.

GUIA DE AUDITORIA PARA EL
EXAMEN DE CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS

EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

	EMBARQUES Y FACTURACION	SI	NO	COMENTARIOS	INIC
1	a. ¿Con qué periodicidad se revisan los límites de crédito establecidos para cada cliente? b. ¿Quién los revisa? c. ¿Qué investigaciones se llevan a cabo para el otorgamiento?				
2	a. ¿Quién aprueba los pedidos de clientes? b. ¿De dónde obtiene el límite de crédito autorizado? c. ¿Es independiente del proceso y registro de los embarques? d. ¿En dónde queda la evidencia de la aprobación?				
3	Están separadas las funciones del departamento de embarques de las relativas a: a. ¿Recepción? b. ¿Producción? c. ¿Almacenaje? d. ¿Otorgamiento de crédito?				

EMBARQUES Y FACTURACION		SI	NO	COMENTARIOS	INIC.
	e. ¿Facturación? f. ¿Cobranza? g. ¿Contabilidad?				
4	a. ¿Se hacen los embarques únicamente contra pedidos aprobados? b. ¿Qué documento se emite para amparar los embarques?				
5	a. ¿Existen embarques de productos terminados que no correspondan a ventas, tales como envíos a consignación, demostración, obsequios, muestras gratis, etc.? b. ¿Qué documentación se expide para amparar estos embarques?				
6	¿Quién vigila que no haya retrasos injustificados en: a. Embarques de pedidos? b. Facturación de embarques?. Indique cómo se hace.				
7	¿Se obtiene del cliente o de la compañía de transportes, evidencia adecuada de que la mercancía se entregó? Diga cómo.				

EMBARQUES Y FACTURACION		SI	NO	COMENTARIOS	INIC.
8	¿Envía el departamento de embarques directamente al departamento de facturación, copias de todas las remisiones o documentos de embarques?				
9	Están separadas las funciones de facturación de las relativas a: a. ¿Crédito y cobranzas? b. ¿Registro en auxiliares de clientes y libro mayor?				
10	¿Alguien se asegura de que todas las remisiones se facturaron? Diga cómo y quién.				
11	Envía directamente el departamento de facturación: a. ¿Copias de todas las facturas a contabilidad? b. ¿Originales de todas las facturas a crédito y cobranzas?				
12	a. ¿Quién revisa las facturas para asegurarse de la corrección de: - Progresividad numérica? - Cantidades embarcadas según remisión? - Precios autorizados? - Cálculos y sumas? b. ¿Cómo se deja evidencia de dicha revisión?				

EMBARQUES Y FACTURACION	SI	NO	COMENTARIOS	INIC
13 Describa el procedimiento -- seguido para la determina-- ción de precios y condicio-- nes generales de venta.				
14 ¿Qué funcionario aprueba -- los precios y condiciones -- diferentes a lo autorizado?				
15 ¿Qué procedimientos se si-- guen para controlar las -- ventas: a. ¿Al contado? b. ¿C. o D.? c. ¿A personal de la compa-- ñía? d. ¿De desperdicios y des-- echos? e. ¿De activos fijos?				
CREDITO A CLIENTES				
16 Indique quién aprueba: a. ¿Las notas de crédito -- por devoluciones y re-- bajas? b. ¿Los descuentos por --- pronto pago? c. ¿Los descuentos por vo-- lumen?				
17 ¿Se emiten las notas de -- crédito en formas prenume-- radas?				
18 ¿Quién recibe las devolu-- ciones de clientes?				

CREDITO A CLIENTES		SI	NO	COMENTARIOS	INIC
19	a. ¿Quién prepara las notas de crédito? b. Es independiente a las funciones de: -Cobranza? -Registros contables de clientes? -Recepción de mercancías?				
20	a. ¿Quién revisa las notas de crédito y comprueba su progresividad numérica? b. ¿Qué constancia se deja sobre esta función?				
21	¿Qué funcionario aprueba las cancelaciones por cobro dudoso? (nombre y puesto).				
REGISTRO CUSTODIA Y COBRO					
22	Manejan los registros de cuentas por cobrar, personas independientes a las funciones de: a. ¿Embarques? b. ¿Facturación? c. ¿Cobranzas?				
23	a. Se preparan relaciones mensuales de los saldos de clientes? b. Se clasifican por antigüedad?				

	REGISTRO, CUSTODIA Y COBRO	SI	NO	COMENTARIOS	INIC
24	<p>Revisa un empleado distinto al encargado del auxiliar - de clientes (diga quién) las relaciones mencionadas respecto a:</p> <p>a. ¿Sumas?</p> <p>b. ¿Correcto vaciado de los auxiliares al listado?</p> <p>c. ¿Conciliación del total con las correspondientes cuentas de libro mayor?</p> <p>¿Es este empleado ajeno al manejo de cobros a clientes?</p>				
25	<p>a. ¿Que funcionario revisa las cuentas de clientes para vigilar los excesos al límite de crédito y - las cuentas atrasadas?</p> <p>b. ¿Con qué periodicidad lo hace?</p> <p>c. ¿Que evidencia deja en su revisión?</p>				
26	<p>Explique la política de la compañía a la respecto a la aceptación de documentos - por cobrar.</p>				
27	<p>¿Se mantiene registros auxiliares de documentos por cobrar?</p>				
28	<p>¿Cómo se controlan y regis-</p>				

	REGISTRO, CUSTODIA Y COBRO	SINO	COMENTARIOS	INIC
28	¿Se circularizan los intereses ya sea por aceptación o como renovación de documentos?			
29	<p>a. ¿Se circularizan periódicamente las cuentas de clientes?</p> <p>b. ¿Quién lo hace?</p> <p>c. ¿Es esta persona independiente al registro de clientes y a los cobros?</p> <p>d. ¿Cuándo fue la última circularización hecha y cual fue su resultado?</p>			
30	<p>a. ¿Qué empleado custodia los documentos y facturas por cobrar?</p> <p>b. ¿Es independiente a las funciones de: ¿Caja? ¿Manejo de auxiliares de clientes? ¿Contabilidad general?</p>			
31	<p>a. ¿Examina periódicamente las facturas y documentos por cobrar un empleado (diga quién) independiente de quien los custodia, conciliándolos con los saldos de los auxiliares relativos?</p> <p>b. ¿Cuando fue el último</p>			

REGISTRO, CUSTODIA Y COBRO	SI	NO	COMENTARIOS	INIC.
31. examen hecho? c. ¿Los resultados fueron satisfactorios?				
32. ¿Obtiene la compañía un contra recibo u otro comprobante que ampare las facturas o documentos entregados a los clientes para su revisión o pago?				
33. a. ¿Hay formas prenumeradas para el control de documentación entregada para su cobro? b. ¿Firman los cobradores o vendedores que hacen cobranzas listas que incluyan todos los documentos y facturas que se les entregan para su cobro? c. ¿Las liquidan diariamente entregando directamente al cajero el efectivo y cheques recibidos y después los documentos no cobrados al contralor de ellos?				
34. ¿Se exige a quienes realizan cobros foráneos que los depositen inmediatamente en una cuenta bancaria de la -				

	REGISTRO, CUSTODIA Y COBRO	SI	NO	COMENTARIOS	INIC
34	oficina central y envfen - Únicamente las fichas de de posito correspondientes?				
	Concluya sobre el control interno establecido, grado de confianza que merece y su efecto sobre pruebas de cumplimiento y sustantivas planeadas.				
AUDITOR A CARGO:			GERENTE:		
FECHA:			FECHA:		

Nótese que las preguntas están formuladas de manera que una respuesta negativa ("NO") podría constituir una deficiencia en el control interno existente.

En el ejemplo, incluyo algunas preguntas cuya respuesta es abierta, como en el caso de la pregunta No. 15: "Qué procedimientos se siguen para controlar las ventas", o la No. 12: "Quién revisa las facturas para asegurarse de la corrección de:". En estos casos, la respuesta se anotará en el espacio relativo a comentarios y los cuadros "SI" y "NO" se cancelan.

Cuando exista una deficiencia, se marcará en el cuestionario circulando el número o el inciso relativo (de preferencia con color rojo) y anotando las iniciales de deficiencia "DEF." a la izquierda de dicho número.

Posteriormente se redactarán detalladamente las deficiencias encontradas en una "Cédula de Deficiencias y Recomendaciones", en donde también se anotarán las sugerencias de auditoría para corregir dichas situaciones.

Estas deficiencias y recomendaciones serán comentadas con los principales funcionarios de la compañía y, una vez aceptadas por éstos, se procede a la elaboración de la "Carta de Recomendaciones" la cual se dirige a la gerencia general y forma parte del informe emitido por los auditores externos.

C A P I T U L O I V

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

1. OBJETIVOS

En el ámbito de la auditoría de estados financieros, el auditor debe enfrentarse a dos riesgos importantes que son: primero, que la empresa cometa errores de consideración en el proceso de preparación de su información y, segundo, que cualquiera de esos errores no sea detectado en el examen que efectúe. Para hacer frente al primero de estos riesgos el auditor descansa en el control interno de la compañía y el segundo lo reduce mediante la aplicación de sus pruebas de auditoría.

Las técnicas y procedimientos de auditoría tienen como finalidad inmediata proporcionar al auditor los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder emitir su opinión de una manera objetiva y profesional. Por lo tanto, es responsabilidad personal del propio auditor el determinar qué clase de pruebas necesita para obtener dicha convicción y hasta qué grado deben realizarse éstas -- así como determinar en qué momento suministran elementos de juicio suficientes.

2. TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS

Conforme a lo descrito por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se dice que los procedimientos de auditoría "son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a revisión, mediante los cuales el contador público ob tiene las bases para fundamentar su opinión".

En virtud de que el auditor no puede fundamentar su opinión efectuando una sola prueba de auditoría, es necesario examinar las partidas mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

Las técnicas de auditoría son aquéllos métodos que el contador público utiliza para la información y comprobación, necesarios para poder emitir su opinión profesional.

Las técnicas de auditoría generalmente aplicadas son las siguientes:

A) Estudio General. Es recomendable que esta técnica se lleve a cabo por un auditor preparado, con experiencia y madurez, con el objeto de asegurar un juicio profesional, sólido y amplio.

Esta técnica se refiere a las características generales de cada empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias que el auditor pudiera observar.

El estudio general sirve también de orientación para la aplicación de otras técnicas, por lo que se debe aplicar antes de cualquier otra.

B) Análisis. Se refiere a la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

Este procedimiento se aplica a los rubros de los estados financieros para conocer su integración. Existen dos formas para llevar a cabo este procedimiento:

a. Análisis de saldos.

A través de este análisis se detallan las partidas que quedaron con saldo al final del año, clasificándolas por gru-

pos.

Un ejemplo de este procedimiento lo constituye la cuenta de clientes, ya que los abonos por pagos, son compensaciones de los cargos efectuados por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta queda integrado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron durante el año, de modo que únicamente pueden ser analizadas aquellas partidas que al final quedaron formando parte de dicho saldo.

b. Análisis de movimientos.

En otras ocasiones, los saldos de las cuentas se forman no por compensaciones de partidas, sino por acumulación de movimientos, como en el caso de las cuentas de resultados.

Cuando esto sucede, lo más conveniente es efectuar un análisis de los movimientos más importantes ocurridos durante el año y proceder a examinar su razonabilidad en cuanto a importes, conceptos y registro.

C) Inspección. Es el examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros. Tal es el caso de los activos fijos, que el auditor debe inspeccionar físicamente con el objeto de asegurarse de su existencia, además de examinar la documentación relativa a estos activos, verificando que efectivamente son propiedad de la compañía.

D) Confirmación. Es la obtención de comunicación por escrito de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.

A través de esta técnica se solicita al cliente que envíe un escrito dirigido a las empresas a circularizar en donde éstas indiquen o confirmen la información requerida por los auditores. La respuesta deberá ser recibida directamente por el auditor, ya que de lo contrario no se podrá asegurar de la veracidad de los datos que en ella se indican.

Existen tres formas para enviar las confirmaciones:

a. Positiva.

En una hoja membretada de la compañía sujeta a revisión, se envían los datos necesarios para que conteste su conformidad o inconformidad. Este tipo de confirmación se utiliza preferentemente para los activos.

b. Negativa.

Al igual que la positiva, se envían los datos y se solicita respuesta únicamente si están inconformes; si después de un tiempo razonable no se recibe respuesta, se da por hecho que quedó conforme con dicha información. Esta técnica también es utilizada generalmente para los activos.

c. Indirecta, ciega o en blanco.

A diferencia de las anteriores, en este tipo de confirmación no se envían datos, sino que se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivos a instituciones de crédito.

E) Investigación. Es la obtención de información, datos y comen-

tarios de los funcionarios y empleados de la propia compañía, con objeto de conocer o aclarar algunas operaciones efectuadas que para el auditor pudieran ser extrañas o anormales.

Por ejemplo, el auditor en gran parte puede formarse su opinión sobre la cobrabilidad de los saldos de deudores, mediante información y comentarios obtenidos de los jefes de los departamentos de crédito y cobranzas, contraloría, etc.

- F) Declaración. Es una manifestación por escrito, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Esta técnica no es muy utilizada en la práctica profesional, en virtud de que su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que participaron en las operaciones realizadas o en la formulación de los estados financieros que se están examinando.
- G) Certificación. Es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, generalmente legalizado con la firma de una autoridad. Por ejemplo, en la obtención de un permiso de exportación, éste debe estar sellado y firmado por la autoridad correspondiente y el auditor se debe asegurar de este hecho.
- H) Observación. Es la presencia física del auditor en el momento en que se realizan algunas operaciones, con objeto de verificar si el procedimiento y las funciones del personal que las efectúa se están llevando a cabo en forma correcta. El ejemplo más común de esta técnica es la toma física de los inventarios, en donde el auditor puede obtener la convicción de que dicha toma fue satisfactoria, observando su preparación y realización.

1) **Cálculo.** Es la verificación matemática de alguna partida u -- operación específica efectuada con anterioridad por la compañía.

En ocasiones es conveniente que el auditor utilice un procedimiento diferente al empleado por la compañía con objeto de comprobar que efectivamente se está llegando al resultado esperado y que la compañía tiene razonablemente registradas sus operaciones.

2.1. Pruebas de procedimiento y de saldos.

Las pruebas de procedimientos que realiza el auditor tienen como objetivo el conocer si los sistemas de control utilizados por la empresa, cumplen en forma efectiva con las metas previamente definidas por la misma.

Si el resultado de estas pruebas es negativo, deberá revisarse nuevamente el alcance asignado a las pruebas de saldos, juzgando la importancia relativa de dichas desviaciones.

Como regla general, las pruebas de procedimiento deberán completarse antes de comenzar las de saldos. Esto permite ajustar eficientemente el alcance de las pruebas de saldos, en caso de que las -- pruebas de procedimiento demuestren que determinados controles no están operando o lo están haciendo en forma deficiente.

Por su parte, las pruebas de saldos tienen como objetivo la verificación de las cifras que aparecen en los estados financieros, sin importar los controles contables internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en el saldo.

Estas pruebas incluyen técnicas tales como confirmaciones, observa

ción física, cálculo, inspección, investigación, etc. Cabe señalar que una prueba de saldos no es necesariamente una verificación detallada o del cien por ciento.

Debido a esto, la naturaleza y extensión de las pruebas de saldos dependerán de la probable naturaleza y volumen de errores que pudieran ocurrir en los procesos contables de la empresa, que no se detectaron en el estudio del control interno. A menor cantidad de errores de importancia que pudieran ocurrir, mayor será la limitación del alcance de las pruebas de saldos.

Asimismo, el esfuerzo y tiempo para llevar a cabo las pruebas de procedimiento puede ser tal que el auditor determine que resulta más práctico llevar a cabo pruebas de saldos para llegar a una conclusión respecto de una cuenta o transacción.

Tanto en las pruebas de procedimiento como en las de saldos, los factores que deben considerarse al definir los procedimientos de auditoría a aplicar son: EL ALCANCE y LA OPORTUNIDAD.

2.2. Pruebas selectivas de auditoría.

Dentro de las normas de auditoría expuestas por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, se menciona la relativa a la ejecución del trabajo, la cual establece la obligación del auditor de obtener, mediante sus procedimientos de auditoría, la evidencia comprobatoria suficiente y competente para suministrar una base objetiva para emitir su opinión.

Esto no significa que el auditor examinará todas y cada una de las transacciones de la empresa o de las partidas que forman los saldos finales de los estados financieros, sino que deberá efectuar su trabajo con base en pruebas selectivas.

La prueba selectiva en auditoría es un método mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto numeroso de partidas, denominado universo, a través del examen de un grupo parcial de ellas, llamado muestra.

La selección de la muestra se lleva a cabo dependiendo de las circunstancias y se puede efectuar a través de métodos estadísticos o por medio del muestreo basado en el criterio (no estadístico). En algunos casos, el auditor puede aplicar simultáneamente ambos procedimientos.

A) A base de criterio.

Mediante este procedimiento no estadístico, el auditor determina el tamaño de la muestra, la selección de las partidas que lo integran y la evaluación de los resultados obtenidos. El criterio del auditor está basado prácticamente en su capacidad y experiencia profesionales.

Para que el auditor logre obtener resultados satisfactorios en la aplicación de este procedimiento debe poseer las siguientes aptitudes:

- a. Conocimientos teóricos suficientes en el área que se practica la evaluación; esto le permitirá tener un marco de referencia de conceptos significativos que utilizará para comprender y encuadrar adecuadamente los datos obtenidos de la realidad.
- b. Juicio equilibrado y maduro, que le permita estimar objetivamente los elementos tanto favorables como desfavorables que influirán en su apreciación.

B) A base de muestreo estadístico.

Es aquel en el que la determinación del tamaño de la muestra, la selección de las partidas que la integran y la evaluación de los resultados, se hacen por métodos matemáticos, basados en el cálculo de probabilidades.

Para que el muestreo estadístico sea aplicable en auditoría y se obtengan resultados confiables, es necesario reunir las siguientes condiciones:

- a. Masividad de los datos a examinar. Esto se debe a que las conclusiones se basarán en la teoría de las probabilidades y ésta únicamente se justifica en partidas numerosas.
- b. Homogeneidad de las partidas a examinar. Con objeto de garantizar que la muestra obtenida es representativa del universo.
- c. Que la selección de la muestra sea aleatoria. Se deben evitar las influencias personales en la obtención de los elementos que integran la muestra, ya que todas las partidas deben tener la misma posibilidad de ser seleccionada.

El muestreo estadístico requiere para su aplicación de tres elementos básicos, los cuales se describen a continuación:

- Nivel de confianza

Es la probabilidad que se establece de que la muestra sea representativa del universo y generalmente se expresa en porcentaje.

- **Precisión**

Representa la cantidad o porcentaje que el auditor acepta que se desvía el valor obtenido en su examen del verdadero promedio del universo.

- **Frecuencia o tasa de ocurrencia**

Es el porcentaje de errores que el auditor piensa que existe en el universo o el que realmente encuentra en la muestra. Para hacer esta estimación, el auditor cuenta con algunas herramientas como los resultados de auditorías anteriores, estudios previos de la empresa, etc.

Estos tres elementos son utilizados como estimación previa tanto para fijar el tamaño de la muestra, como para evaluar los resultados finales.

Los métodos utilizados con mayor frecuencia para seleccionar las partidas individuales que integran una muestra son:

A) **Números aleatorios.**

Con base en este método los elementos del universo se identifican con números que pueden ser naturales a las partidas o asignados específicamente para efectos del muestreo. Los números que formarán la muestra se eligen al azar.

B) **Selección sistemática.**

En este caso la muestra se escoge considerando intervalos iguales entre un elemento y otro de la misma; los requisitos que se deben cumplir son:

- a. Que la selección del primer elemento de la muestra sea al azar;
- b. Que los elementos del universo no hayan sido ordenados previamente en forma alguna; y
- c. Que todos los elementos del universo tengan oportunidad de ser seleccionados.

C) Estratificado.

Cuando en el universo existen diferencias entre los elementos que lo forman se hacen segregaciones en grupos similares.

Una vez hecha la segregación, se procede a muestrear separadamente cada grupo. Los resultados obtenidos pueden reunirse para obtener una imagen completa del universo, o bien, considerarse por separado, según los objetivos que se persiguen en la revisión.

Estos tres métodos pueden ser utilizados independientemente de la aplicación del muestreo estadístico o a base de criterio.

2.2.1. Evidencia en papeles de trabajo.

El auditor al aplicar pruebas selectivas deberá señalar en sus papeles de trabajo lo siguiente, de manera que en cualquier momento pueda reconstruirse el proceso seguido y se puedan justificar las conclusiones obtenidas:

- La descripción del sistema de muestreo elegido;
- La descripción del sistema seguido para seleccionar las parti

das individuales de la muestra;

- La descripción de los procedimientos de auditoría aplicados a las partidas que integran la muestra;
- Los resultados obtenidos de la aplicación de los procedimientos de auditoría;
- La tabulación de los resultados obtenidos en la muestra;
- Las fórmulas y cálculos empleados para la estimación de esos resultados; y
- La interpretación de dichos resultados con base en los datos anteriores.

3. ALCANCE Y OPORTUNIDAD

Como mencioné anteriormente, las pruebas de procedimiento se realizan para comprobar que las técnicas de control están operando eficientemente y esto incluye la comprobación de cada uno de los pasos del sistema, como sería: que todos los pedidos tengan autorización conforme a las políticas de la compañía; que se verifican las condiciones de crédito y los plazos de la venta conforme a las autorizaciones; que la compañía verifica la secuencia numérica de las remisiones; que se tienen cifras de control de información que se envía a proceso al computador; etc. Las pruebas de saldos por su parte, se basan en técnicas de auditoría como la confirmación, el examen físico, el cálculo, examen documental, etc., y tiene como objetivo verificar los saldos que aparecen en los estados financieros, así como detectar cualquier error del proceso contable que no se haya precisado a través del sistema de control interno.

3.1. Alcance.

El alcance de las pruebas de saldos se basa en el volumen probable de errores no detectados por el sistema de control interno. Entre menor sea esta probabilidad, menores serán también los alcances de estas pruebas. Puede haber casos en los que, por otras razones, - también puedan reducirse estos alcances (importes insignificantes, por ejemplo).

Por otra parte, la extensión de las pruebas de procedimiento debe diseñarse en relación a la importancia del ciclo que se examina y a las condiciones de control que tenga implantadas la empresa.

Resumiendo lo anterior, podemos decir que la extensión con que se prueban varias técnicas de control, dependerá de factores como:

- La importancia de un ciclo con relación a los saldos de las cuentas mostradas en los estados financieros;
- La importancia de un objetivo de control en un ciclo de transacciones; y
- La importancia de una técnica en particular para el logro de un objetivo de control del ciclo.

3.2. Oportunidad.

Por lo que se refiere a la oportunidad de las pruebas de saldos de las cuentas de balance, éstas pueden realizarse en la fecha del balance o a una fecha diferente, dependiendo del grado de error que pueda existir en el período no revisado. Por ejemplo, la confirmación de saldos o el inventario físico, pueden realizarse a una fecha anterior a la del balance, si existen controles adecuados.

Las pruebas de procedimientos deberán referirse a sistemas que operen durante el período auditado y normalmente deben realizarse con anterioridad a las pruebas de saldos para que de sus resultados se evalúe la necesidad de ampliar las pruebas respectivas.

4. RESULTADOS EN EL DICTAMEN

Con base en los resultados obtenidos de las pruebas de saldos y -- procedimientos, el auditor deberá determinar la opinión que debe - emitir sobre los estados financieros de la empresa auditada.

La responsabilidad de esta evaluación final corresponde directamen te al socio encargado del trabajo y constituye la conclusión del - trabajo de auditoría, al emitirse el dictamen correspondiente.

El dictamen del auditor es el documento formal que suscribe el con tador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los es tados financieros de su cliente.

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

- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados fi nancieros reflejan;
- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados pa ra captar y reflejar en la contabilidad y en los estados fi nancieros, estos hechos y fenómenos; y
- Que los estados financieros están de acuerdo con principios - de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

4.1. Formas de emitir un dictamen.

Dependiendo de las circunstancias que se le presenten al auditor - en el transcurso de la auditoría, éste rendirá su dictamen. Es decir, si al efectuar el examen de determinadas partidas los resultados obtenidos no le proporcionan la certeza de que esas cifras son razonablemente correctas, emitirá un dictamen negativo e incluso - podrá abstenerse de opinar.

Existen cuatro formas para que el auditor emita su opinión a través de un dictamen:

- A) Limpio o sin salvedades.
- B) Con salvedades o excepciones por:
 - a. Desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, los que incluyen las reglas particulares de su aplicación.
 - b. Desviaciones en la aplicación consistente de los principios de contabilidad.
 - c. Limitaciones en el alcance del examen practicado.
 - d. Incertidumbres.
- C) Dictamen negativo u opinión adversa.
- D) Abstención de opinión.

Por la obligación moral y profesional que tiene el auditor de informar veraz e imparcialmente al público que leerá sus informes, cuando se le contrate para examinar estados financieros, está obligado

a rendir un dictamen sin importar las circunstancias, ya que si --
llevó a cabo su trabajo de auditoría y existieron problemas que no
fueron solucionados a su satisfacción, los deberá indicar claramen
te, así como el efecto que tuvieron en su opinión, independi~~ente~~
mente del destino final que el cliente le dé a su dictamen.

En los casos en que el contador público es dependiente en los tér--
minos del Código de Ética Profesional y haya efectuado una revii--
sión, deberá expresar claramente en el cuerpo de su dictamen las -
condiciones y grado de dependencia que tienen respecto a la empre-
sa a la que se refieren los estados o la información financiera so
bre la que expresa su opinión.

Todo auditor tiene la obligación de emitir un juicio respecto de -
los estados financieros con objeto de cumplir con el pronunciamien
to relativo de emitir un dictamen en todo trabajo profesional.

4.1.1. Dictamen limpio o sin salvedades.

Este tipo de dictamen es el que se emite cuando los resultados del
estudio y evaluación del control interno, así como los procedimien
tos y técnicas aplicados durante la auditoría fueron satisfactorios
para el auditor, de manera que está en posibilidades de expresar -
una opinión sin salvedades.

Un ejemplo de este tipo de dictamen es el siguiente:

"En mi opinión, con base en el examen que prac
tiqué, los estados financieros que se acompa
ñan, preparados por la administración de la -
compañía, presentan la situación financiera -
de la Empresa X, S. A. al ... y los resulta--
dos de sus operaciones por el año que terminó
en esa fecha".

Este modelo es conocido como dictamen nuevo y elimina ciertas afirmaciones que se incluyen en otros modelos de dictámenes que se han denominado tradicionales.

4.1.2. Dictamen con salvedades o excepciones.

En ocasiones el auditor no se encuentra en condiciones de expresar una opinión sin salvedades, ya sea porque existen algunas partidas que no están de acuerdo con principios de contabilidad o por haber observado alguna inconsistencia en las bases de aplicación de dichos principios, o bien, por haber existido limitaciones en el alcance del examen o simplemente por la incertidumbre sobre la solución de algún problema importante.

En estos casos, el auditor debe tener presente la importancia relativa y el riesgo probable respecto a los estados financieros considerados en su conjunto.

Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades, debe revelar todas las razones de importancia en uno o varios párrafos separados e indicar la esencia de las salvedades inmediatamente después de la expresión "en mi opinión", haciendo una referencia a dicho párrafo aclaratorio.

Se recomienda el uso de frases que incluyan ya sea "excepto" o "excepción". Frases tales como "con la explicación anterior", que son utilizadas por algunos auditores, generalmente no son claras o no tienen la fuerza suficiente para apoyar una salvedad y no deben usarse para limitar una opinión.

Un ejemplo de dictamen con salvedad se muestra a continuación:

"En mi opinión, con base en el examen que practiqué y a excepción de la inconsistencia que se menciona en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la empresa, presentan la situación financiera de la Compañía X, S. A. al ... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

En el año anterior los inventarios se valoraron con base en precios promedios y al fin de este año se valoraron a base de primeras entradas-primeras salidas, método que, en este caso, considero más aceptable. Este cambio afectó la utilidad neta del año, aumentándola en \$....., después de considerar el efecto del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades".

4.1.3. Dictamen negativo u opinión adversa.

Una opinión negativa se expresa cuando los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de las operaciones o los cambios en la situación financiera de la compañía de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Se expresará una opinión negativa en cualquier dictamen en el que las excepciones, en cuanto a la presentación razonable son tan importantes que, según el criterio del auditor independiente, no se justifica una opinión con salvedades.

En esas condiciones no se considera apropiada una abstención de -- opinión, ya que el auditor independiente tiene información sufi-- ciente para formarse una opinión de que los estados financieros es-- tán presentados razonablemente.

Siempre que un auditor independiente emita una opinión adversa de-- be dar a conocer todas las razones que le obligan a emitirla, gene-- ralmente en un párrafo exclusivo de su dictamen en el que describa las circunstancias, por ejemplo:

"En mi opinión, con base en el examen que prac-- tiqué, los estados financieros que se acompa-- ñan, preparados por la administración de la em-- presa, no presentan la situación financiera de la Compañía X, S. A. al, ni los resul-- tados de sus operaciones por el año que termi-- nó en esa fecha, en vista de lo que se mencio-- na en el párrafo siguiente:

La compañía no ha registrado el efecto de ope-- raciones de venta con importe de \$...... y los inventarios incluyen todavía el costo de dichas ventas".

4.1.4. Abstención de opinión.

Cuando el auditor independiente no ha obtenido la evidencia sufi-- ciente y competente para formarse una opinión sobre los estados fi-- nancieros tomados en su conjunto, debe declarar en su dictamen que está imposibilitado para expresar una opinión sobre dichos estados.

La necesidad de abstenerse de opinar puede originarse ya sea por -- limitaciones serias en el alcance de su examen o por la presencia de incertidumbres importantes con respecto a alguna o algunas par--

tidas que afecten substancialmente a los estados financieros en su conjunto.

Cuando se habla de abstención de opinión es importante aclarar que la profesión ha interpretado que cuando el auditor se abstiene de opinar, lo hace después de haber examinado los estados financieros y sabiendo que no pudo obtener los elementos de juicio suficientes para soportar su opinión.

Un ejemplo de abstención de opinión sería:

"He examinado el balance general de la Compañía X, S. A. al y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos, preparados por la administración de la empresa.

En vista de la importancia de las diferencias - de control interno existentes, no he podido satisfacerme en forma práctica de la corrección - de las ventas del ejercicio y, por ello, me abstengo de opinar sobre los estados financieros - que se acompañan.

Las principales deficiencias que se encontraron fueron:

- a,
- b,
- c, etc."

C A P I T U L O V

CASO PRACTICO

A continuación presento el caso práctico de los capítulos anteriormente expuestos, con el objeto de facilitar su aplicación en la práctica profesional.

Cabe hacer la aclaración de que no me estoy refiriendo a un sistema o método rígido e inflexible, sino que el contador público, en sus funciones de auditor, puede efectuar las modificaciones que considere necesarias conforme a su criterio y a las características y necesidades de cada empresa en particular.

En este caso práctico incluyo los siguientes puntos básicos:

- A. Memorándum de Planeación
- B. Matriz de Planeación
- C. Guía para efectuar el estudio y evaluación del control interno (cuestionario)
- D. Papeles de trabajo del auditor
- E. Cédulas de Observaciones acerca del trabajo efectuado
- F. Cédula de Marcas de Auditoría
- G. Cédulas de Deficiencias y Recomendaciones
- H. Carta de Recomendaciones a la gerencia o dirección general de la empresa

El caso práctico está referido al ciclo específico de "COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS", ya que de incluir cada uno de los ciclos identificables, resultaría demasiado extenso, perdiéndose el objetivo ilustrativo del mismo.

MEMORANDUM DE PLANEACION

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

MEMORANDUM DE PLANEACION

ANTECEDENTES Y GENERALIDADES

"Productos Automotrices, S. A. de C. V.", es una empresa cien por ciento nacional cuya principal actividad es la fabricación y venta de tambores, rotores y mazas para frenos de automóviles y camiones.

Para llevar a cabo dicha actividad cuenta con una planta productiva en el Estado de México, la cual produce un promedio de 120 a 150 mil piezas mensuales.

Las compras más recurrentes son las relativas al acero, pernos y solventes necesarios para obtener una producción y calidad óptimas en sus productos. Adicionalmente, se efectúan compras de material de empaque el cual también es vendido a los clientes.

Los principales proveedores de la compañía son:

Proveedor número 1	Acero
Proveedor número 2	Acero
Proveedor número 3	Acero
Proveedor número 4	Material de empaque
Proveedor número 5	Pernos, tornillos y tuercas
Proveedor número 6	Solventes
Otros proveedores	Varios

Mensualmente la compañía expide de 80 a 100 cheques por concepto de pagos diversos, como son: compra de materias primas, activos fijos, reembolsos de fondos - fijos de caja, nóminas y otros gastos varios.

Las cuentas por pagar son controladas a través de tarjetas auxiliares para cada proveedor, conservándose además expedientes actualizados de los mismos, en los que se incluyen facturas, remisiones, copias de las pólizas-cheque, pedidos internos, copias de las notas de entrada o informes de material recibido, cotizaciones, catálogos y cualquier otra documentación que soporte adecuadamente las compras.

OBJETIVO DE LA REVISION

El objetivo perseguido en esta revisión es el de juzgar si la compañía está manejando en forma adecuada y oportuna sus transacciones relativas a compras, --- cuentas por pagar y pagos, así como verificar si el control interno existente en estas áreas es el más conveniente de acuerdo a sus necesidades.

INFORMES A EMITIR

Como resultado de la revisión se emitirá una carta de recomendaciones dirigida a la Gerencia General de la empresa, la cual será previamente comentada con los responsables de los departamentos afectados, así como con el Contralor y el Gerente General.

PERSONAL DE LA COMPARIA

Los empleados y funcionarios de la compañía con los que tendremos mayor trato son:

C.P. Rubén Rojas Salas Contralor General

C.P. Luis Peláez Ramírez Contador General

Sr. Roberto Hernández	Subcontador
Ing. Antonio Dueñas L.	Gerente de Compras
Sra. Sara Dorantes Núñez	Jefe de Ctas. por Pagar

PERSONAL DE AUDITORIA

La auditoría de este flujo operacional será llevada a cabo por:

C.P. Aurelio Sánchez L.	Encargado de Auditoría
C.P. Gustavo Chávez Ruiz	Ayudante con experiencia

El gerente de auditoría a cargo será el C.P. Luis Jiménez Solís y el socio, el C.P. Jaime Bojórquez Miranda.

DETERMINACION DE ALCANCES

El alcance determinado para llevar a cabo esta auditoría se efectuó con base en las compras de enero a noviembre de 198X, las cuales fueron como sigue:

<u>M E S</u>	<u>IMPORTE EN MILES DE PESOS</u>
Enero	\$ 39,796
Febrero	36,698
Marzo	35,875
Abril	40,793
Mayo	39,000
Junio	39,684
Julio	47,291
Agosto	40,777
Septiembre	45,119
Octubre	71,235
Noviembre	<u>65,826</u>
Total al 30 de noviembre de 198X	<u>=====</u> \$502,094 <u>=====</u>

Con base en esta información decidimos efectuar nuestras pruebas de auditoría sobre las compras del mes de octubre de 198X, en virtud de que es el mes más representativo en cuanto a importe.

Para efectuar nuestro trabajo partiremos de las notas de entrada de la compañía, verificando la existencia de pedidos y facturas originales y cotejando las cifras contra los cheques-póliza expedidos a favor de los proveedores.

GRADO DE RIESGO

El grado de riesgo, una vez efectuado el estudio y evaluación del control interno y luego de haber sostenido varias pláticas con los principales funcionarios de la compañía, podemos decir que es MEDIO, ya que, a pesar de que los controles existentes son razonables, pueden ser susceptibles a mejoras, además de que no se tiene la certeza de que las operaciones se estén efectuando conforme a las políticas establecidas por la administración.

En caso de no cumplir con los objetivos específicos de este ciclo, los cuales se describen en al "Matriz de Planeación", se pueden tener los siguientes riesgos:

- A) Pueden efectuarse compras a proveedores no autorizados.
- B) El material recibido puede ser de inferior calidad que el solicitado.
- C) Los precios pagados pueden ser más altos que los cotizados.
- D) El departamento de compras puede ordenar mercancías y servicios que no se necesitan.
- E) Los registros contables pueden ser presentados en forma incorrecta (registro de pasivos por mercancías o servicios facturados no recibidos y viceversa, o bien, registro de cifras erróneas debido a fallas rutinarias, precios incorrectos, etc.).

MATRIZ DE PLANEACION

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

MATRIZ DE PLANEACION

Ciclo	Controles internos existentes	R i e s g o Grado Explicación	Objetivos de la Auditoría	Procedimientos de Auditoría	Horas			Referencia a P/T	
					1	2	3		
COMPRAS- CUENTAS POR PAGAR-PAGOS	- Se tienen firmas mancomunadas para la expedición de cheques. - Adecuada segregación de funciones en cuanto a autorización, recepción y pago de compras, así como para su registro contable.	MEDIO Los controles internos existentes en la compañía son confiables, - pero susceptibles a mejorarse. La administración no tiene la certeza de que las operaciones se están realizando conforme a sus políticas.	a) Verificar la existencia de dos o más cotizaciones al efectuar las compras, así como los precios y condiciones de los bienes y servicios recibidos, conforme a las políticas de la compañía.	1. Efectuar el estudio y evaluación del control interno del ciclo.	1	1	-	AA 1-4	
			b) Verificar que los pagos por estos bienes y servicios se hayan efectuado conforme a las políticas de la empresa.	2. Verificar la secuencia numérica de las notas de entrada, de acuerdo con los alcances establecidos y cotejarlas contra las facturas de proveedores y contra el diario de compras.	4	4	-	AA 5-6	
			c) Asegurarse que solo se hubieran aceptado productos y servicios que se hayan solicitado.	3. Verificar de las facturas de proveedores: a) Sumas y cálculos. b) Nombre del proveedor, de la empresa y la fecha de compra. c) Lo razonable de la compra o gasto. d) Su correcta aplicación contable. e) Los precios con base en cotizaciones, catálogos, etc. f) La existencia de un pedido para cada compra efectuada.					
			d) Verificar que los importes de proveedores se hayan registrado correctamente.	4. Verificar la secuencia numérica de los cheques pagados y cotejarlos selectivamente contra el libro de egresos y estados de cuenta bancarios.	20	16	4	AA 5-6	
			e) Verificar que todas las compras se hayan efectuado a nombre de la empresa.	5. Seleccione los tres reembolsos de caja chica más importantes del mes de octubre de 19XX y lleve a cabo lo siguiente: a) Corrección de los comprobantes. b) Gastos de ejecutivos razonables. c) Aplicación contable correcta.	3	4	1	AA 5-6	
				3	6	(3)	AA 7		
				31	31	-			

1 - Horas presupuestadas para llevar a cabo el trabajo

2 - Horas reales invertidas en la revisión

3 - Variación entre horas presupuestadas y reales

**G U I A P A R A E F E C T U A R E L
E S T U D I O Y E V A L U A C I O N
D E L C O N T R O L I N T E R N O**

QUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

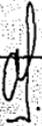
PARA COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

AA-1

	C O M P R A S	SI	NO	COMENTARIOS	INIC.
1.	Están separadas las funciones de compras de las relativas a: a) ¿Recepción? b) ¿Embarque? c) ¿Producción y control de inventarios? d) ¿Egresos?	X X X X		Las compras son efectuadas por el Sr. Dueñas (compras) a) Vigilancia b) Sr. López (embarques) c) Sr. Jiménez (producción) d) Sra. Dorantes (pagos)	GCHR GCHR GCHR GCHR
2.	a) ¿Se inicia el proceso de compras con base en pedidos o requisiciones? b) ¿Se aprueban por personas con nivel adecuado de autoridad?	X X		a) Pedidos b) Ing. Dueñas (compras)	GCHR GCHR
3.	a) Se requieren pedidos para todas las compras? b) En caso contrario, ¿Cuál es el límite máximo para compras sin pedidos?	X	N/A	a) Por lo menos requisición b) N/A	GCHR GCHR
4. DEF.	¿Quiénes son las personas autorizadas para la aprobación de pedidos y hasta qué límites?			Materias primas: Ing. Dueñas, gerente de compras, - sin límite. Otras compras: C.P. Rubén Rojas, contralor, hasta - \$300,000.00	GCHR
5.	a) ¿Se solicitan cotizaciones por escrito a varios proveedores para seleccionar al mas adecuado? b) Indique cómo se conservan las cotizaciones.	X		Solicitadas por el departamento de compras. b) En archivos (expedientes) individuales por proveedor.	GCHR

	RECEPCION DE MERCANCIAS	SI	NO	COMENTARIOS	INIC.
6.	Están separadas las funciones de recepción de mercancías de las relativas a: a) ¿Contabilidad? b) ¿Almacenaje? c) ¿Embarque?	X X X		La mercancía es recibida por vigilancia, registrándose en una bitácora. a) Dpto. de contabilidad. b) Sr. Pérez, almacenista. c) Sr. López, embarques.	GCHR GCHR GCHR
7.	a) ¿Se preparan informes de mercancías recibida de manera que se logre un conteo independiente y adecuado por parte de vigilancia? b) ¿Se envía la bitácora posteriormente al depto. de contabilidad? c) ¿Se verifica la progresividad numérica de las bitácoras para asegurarse de que todas fueron turnadas a contabilidad?	X X X		a) Se relacionan las mercancías recibidas en la bitácora y se cotejan contra pedidos y remisiones. b) Al Sr. Hernández, subcontador. c) El Sr. Hernández lo hace.	GCHR GCHR GCHR
8.	a) ¿Se obtiene documentación adecuada que ampare pagos de servicios y gastos, tales como honorarios, comisiones, renta, publicidad, etc.? b) ¿Qué funcionarios aprueban esta documentación antes de su pago?	X N/A		a) La solicita el departamento que origina el gasto. b) Los gerentes de cada departamento.	GCHR GCHR
9.	a) ¿Exige la compañía cuentas de gastos detalladas y documentación que comprueben los gastos de viaje, representación y cualquier otra erogación reembolsable a sus funcionarios y empleados? b) ¿Qué funcionarios revisan y aprueban dichos gastos?	X N/A		b) Sr. Rojas Salas, contador y el Sr. Rodríguez, contador general.	GCHR GCHR

	SERVICIOS Y GASTOS	SI	NO	COMENTARIOS	INIC.
	10. ¿Se comparan los conceptos - incluidos en las facturas de publicidad con anuncios en - diarios, radio, cine, tele- - visión, etc.?	X		El Sr. Hernández, subcon- - tador, efectúa estas fun- - ciones.	GCHR
	REVISION, APROBACION Y PAGO				
	11. Se asegura el departamento - de contabilidad con anterio- - ridad al pago de que:				
DEF.	a) Las pólizas de egresos es- - tén debidamente amparadas - con la documentación co- - rrespondiente en cada ca- - so?	X		a) Sin embargo, en ocasio- - nes no se verifican -- - las sumas de los com- - probantes. No se deja - evidencia de la función	GCHR
DEF.	b) ¿Los precios, cantidades - y condiciones de compra, - según factura, sean igua- - les a los mostrados en -- - los pedidos de compra?	X		b) Véase respuesta del in - ciso anterior.	GCHR
	c) ¿Se hayan recibido las -- - mercancías o servicios am- - parados por las facturas, - recibos, cuentas de gas- - tos, etc.?	X		c) Se maneja un consecuti- - vo de las notas de en- - trada, que se compara - contra facturas y se - investiga la existen- - cia de la requisición.	GCHR
	d) ¿La distribución contable - de los gastos sea correc- - ta?			d) Sr. Hernández, subcon- - tador.	GCHR
	e) ¿Se cumpla con los requi- - sitos fiscales aplicables - a cada caso?			e) No hay evidencia de - esta función.	GCHR
	12. ¿Se proporcionan al empleado - que firma los cheques, los - documentos que respaldan los - pagos para que los revise an- - tes de firmarlos?	X		Al Sr. Rojas Salas, con- - tador.	GCHR
	13. ¿Se cancela la documentación - que ampara los pagos en for- - ma tal que evite ser usada - nuevamente? Explique cómo y cuándo se - lleva a cabo esta función.	X		Se coloca un sello de - "PAGADO" una vez firma- - do el cheque. Si son - dos firmas las que re- - quiere, el sello se co- - loca entre una y otra - firma	GCHR

	REVISION, APROBACION Y PAGO	SI	NO	COMENTARIOS	INIC.
14.	¿Se evita que los cheques -- sean devueltos a los empleados que iniciaron el trámite del pago o que participaron en su preparación? Indique cómo.	X		En seguida de ser firmados se envían a la caja para su pago.	GCHR
15.	¿Aseguran los procedimientos que las facturas sean pagadas en su fecha de vencimiento o antes para aprovechar los descuentos por pronto pago? Diga cómo.	X		La documentación se conserva en un acordeón ordenado cronológicamente, el cual es examinado diariamente.	GCHR
16.	¿Se efectúan mensualmente reconciliaciones o tiras sumadoras de cuentas por pagar y se concilian con el mayor?	X		Este trabajo lo lleva a cabo la Sra. Dorantes, jefe de cuentas por pagar.	GCHR
17.	¿Se obtienen regularmente estados de cuenta de los proveedores y acreedores y son comparados con los saldos que se muestran en libros?	X		Son solicitados por el departamento de contabilidad, mismo que se encarga de efectuar las conciliaciones de saldos en su caso.	GCHR
Concluya sobre el control interno establecido, grado de confianza que merece y su efecto sobre las pruebas de auditoría mencionadas en la planeación del trabajo.				Con base en el control interno existente en este ciclo, - el cual resultó satisfactorio a nuestro juicio, podemos concluir que dicho control es adecuado a las necesidades de la empresa, por lo que decidimos no ampliar nuestros alcances originalmente planeados.	GCHR
AUDITOR A CARGO: 		FECHA: Dic/8X		GERENTE DE AUDITORIA: 	FECHA: Dic/8X
Aurelio Sánchez.				Luis Jiménez.	

P A P E L E S D E T R A B A J O

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

AA-5

AUDITORIA DEL CICLO DE COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

NOTA DE ENTRADA	N°	FECHA	DESCRIPCION	PEDIDO		PROVEEDOR N°	FACTURA		IMPORTE EN MILES DE PESOS	PAGO EFECTUADO CON CHEQUE		MARCAS DE AUDITORIA
				N°	FECHA		N°	FECHA		N°	FECHA	
1829	02-X	10 toneladas de acero tipo "A"	3027	15-IX	01	9500	02-X	3,300	300	03-XI	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓③✓✓✓④</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>⑫✓✓✓✓✓⑫</p> <p>⑪✓✓✓✓✓⑤</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓⑥✓✓⑤✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> </div>	
1830	02-X	1000 piezas de material de empaque.	3028	15-IX	04	7315	02-X	300	301	03-XI		
1831	02-X	25 toneladas de acero tipo "B"	3029	17-IX	02	18170	02-X	8,000	302	04-XI		
1832	03-X	4 escritorios ejecutivos	⑫	⑫	08	1513	03-X	300	250	05-X		
1832	04-X	⑪ 1 calefactor- gerencia de finanzas	602	30-IX	11	2891	04-X	250	307	05-XI		
1833	05-X	Compra de cascos, botas, guantes y lentes de protección para obreros.	3030	19-IX	06	A-3900	05-X	200	309	06-XI		
1834	05-X	Pernos y tuercas tipo "F"	3031	19-IX	07	8330	05-X	7,000	310	06-XI		
1835	06-X	25 toneladas de acero tipo "C"	3032	22-IX	03	21988	06-X	7,000	315	07-XI		
1836	06-X	500 piezas de material de empaque.	3033	22-IX	04	7323	06-X	150	321	07-XI		
1837	06-X	Solventes y soluciones diversas	3034	23-IX	05	1006	06-X	400	322	10-XI		
1838	09-X	3000 tarimas de madera para transportar productos terminados.	3035	25-IX	04	7329	09-X	900	350	10-XI		
1839	10-X	Una máquina de escribir X-100 para el departamento de ventas.	603	02-X	08	113052	10-X	200	292	25-X		

Véase Cédula de observaciones en: AA 8-10 y Cédula de marcas en: AA-11

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

AA-6

AUDITORIA DEL CICLO DE COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

NOTA DE ENTRADA		PEDIDO		FACTURA		IMPORTE EN	PAGO EFECTUADO		MARCAS DE AUDITORIA				
Nº	FECHA	Nº	FECHA	Nº	FECHA	MILES DE PESOS	Nº	FECHA					
1840	11-X	Compra de alfombras y cortinas para oficinas generales.		604	04-X	08	113063	11-X	500	293	25-X	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓⑦✓④</p> <p>✓✓✓✓✓⑦✓✓</p> <p>①✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓⑦✓✓</p> <p>②_____</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>②_____</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓✓✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓⑨✓✓✓✓</p> <p>✓✓✓⑩⑩⑩✓</p> </div>	
1841	13-X	3036	29-IX	01	9531	13-X	16,500	408	15-XI				
1842	13-X	3037	29-IX	02	19005	13-X	16,000	409	16-XI				
1843	14-X	3038	30-IX	06	3970	14-X	230	299	27-X				
1844	17-X	3039	31-IX	03	22027	17-X	14,000	⑧	⑧				
1845	--	C	A	N	C	E	L	A	D	A	--		--
1846	17-X	Comida para el servicio de comedor.		605	10-X	09	38113	14-X	200	⑧	⑧		
1847	21-X	Solventes y soluciones diversas		3040	20-X	05	1029	18-X	400	⑧	⑧		
1848	--	C	A	N	C	E	L	A	D	A	--		--
1849	25-X	Fotocopiadora M-8310-crédito.		606	17-X	08	113199	25-X	600	⑧	⑧		
1850	27-X	2 escritorios secretariales.		607	20-X	08	113200	27-X	125	⑧	⑧		
1851	30-X	2 equipos de ventilación		608	21-X	10	Y-9390	30-X	500	⑧	⑧		
1852	31-X	4 sillones para visitas.		609	24-X	08	113205	31-X	180	⑧	⑧		

Véase Cédula de observaciones en: AA 8-10 y Cédula de marcas en: AA-11

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

AA-7

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

REVISION DE REEMBOLSOS DE CAJA CHICA
DE OCTUBRE DE 19XX

FECHA DEL REEM- BOLSO	C O N C E P T O	REEMBOLSADO CON CHEQUE		IMPORTE	MARCAS
		NUM.	FECHA		
04-X	Pago de papeleria para diversos departamentos y comprobantes de gaso lina de vendedores y - cobradores.	209	05-X	\$ 75,000	6 r ✓
18-X	Pago de gasolina a co- bradores y vendedores de la empresa y comi- das de ejecutivos con clientes.	234	19-X	97,000	6 r ✓
30-X	Compra de cuadros deco rativos y ceniceros de pedestal. Gasolina pa ra autos de vendedores y cobradores y comidas de ejecutivos con --- clientes.	296	31-X	90,000	6 (13) ✓
TOTAL ANALIZADO:				<u>\$262,000</u>	

Véase (13) en AA-10 y Marcas de auditoría en AA-11

CEDULAS DE OBSERVACIONES

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

AA-8

AUDITORIA DEL CICLO DE COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS.

CEDULA DE OBSERVACIONES

REF.	O B S E R V A C I O N
AA-6	1 Al examinar la progresividad numérica de las notas de entrada, observamos que la N°. 1843 era copia fotostática. Se nos informó -- que el original fue extraviado.
AA-6	2 Las notas de entrada N° 1845 y 1848 se encontraron canceladas. Examinamos el original y las copias respectivas, asegurándonos que a todas se les colocara un sello con la leyenda de "CANCELADO".
AA-5	3 La suma de la factura N°. 9500 del proveedor 1, por la compra de - acero, es incorrecta. El departamento de Contabilidad no se perca <u>tó</u> de esta situación por lo que el registro contable de la provi <u>sión</u> se aplicó mal. El efecto que se produjo fue de \$500,000.00 ya que se debieron facturar \$14'800,000.00 y se facturaron ----- \$15'300,000.00
AA 5-6	4 En el caso del proveedor 1, la compañía no efectúa cotizaciones pa <u>ra</u> llevar a cabo las compras de materiales. De acuerdo con los co <u>mentarios</u> del Sr. Antonio Dueñas (Gerente de Compras) esto se debe a que es un proveedor al que se le ha comprado acero desde hace va <u>rios</u> años y otorga mejores precios que otros que ofrecen este pro <u>ducto</u> .
AA-5	5 No se dejó evidencia por escrito de las cotizaciones de esta com <u>pra</u> , sino que únicamente se solicitaron precios por teléfono con <u>dos</u> proveedores y se optó por el precio más bajo.

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

AA-9

AUDITORIA DEL CICLO DE COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS.

CEDULA DE OBSERVACIONES

REF.	OBSERVACION
AA-5	6 La factura N° 21988, del proveedor 3, contiene un error en la operación del número de unidades por el precio unitario, situación -- que no fue detectada por el departamento de Contabilidad, originan <u>do</u> un error de \$100,000.00 de más en el registro contable.
AA-6	7 Durante nuestra revisión observamos que en el mes de septiembre de 19XX la compañía efectuó tres compras importantes de acero tipos A, B y C, a los proveedores 1, 2 y 3 respectivamente. Según los comentarios del Sr. Antonio Dueñas (Gerente de Compras) estos provee <u>dores</u> le anunciaron un incremento en los precios del acero a partir de octubre, de alrededor del 150%, por lo que decidió efectuar dichas compras.
AA-6	8 Facturas que a la fecha de nuestra revisión (diciembre de 19XX) -- aún estaban pendientes de pago.
AA-6	9 La factura V-9090, del proveedor 10, no cuenta con el Registro Federal de Contribuyentes ni con el del I.V.A., por lo que considera <u>mos</u> que esta puede ser una partida no deducible para efectos de la declaración anual.
AA-6	10 Al examinar la factura N°. 113205, del proveedor 8, observamos que ésta se encontraba expedida a nombre del Sr. Jesús Bustamante. Al investigar esta situación se nos comentó que originalmente la compra de estos sillones serfa asignada a la oficina del gerente gene

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

AA-10

AUDITORIA DEL CICLO DE COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS.

CEDULA DE OBSERVACIONES

REF.	O B S E R V A C I O N
	ral), pero finalmente fueron transportados a su domicilio. Consideramos que esta compra no es propia del negocio, además de que la factura no fue expedida a nombre de la compañía, por lo que constituye una partida no deducible.
AA-5	11 La nota de entrada 1832 está repetida y contiene diferentes descripciones. Se nos informó que se percataron de ello hasta el momento de archivar las notas, por lo que ya no fue posible efectuar la cancelación de alguna de ellas.
AA-5	12 No se elaboró pedido para la compra de estos escritorios. Esto se debió a que la compra fue realizada directamente por la secretaria del gerente general, quien únicamente solicitó los productos vía telefónica, sin concertar cotizaciones de otros proveedores.
AA-7	13 Por lo que respecta a los reembolsos de caja, en el día 30 de octubre de 19XX observamos una factura por la compra de tres cuadros decorativos y cuatro ceniceros con pedestal. Al efectuar la inspección física de los cuadros se nos informó que éstos habían sido obsequiados a tres clientes, por lo que ya no se encontraban en poder de la empresa. No obstante, se tienen registrados como activos fijos, en lugar de considerarlos como una cuenta de gastos (Gastos de Venta - subcuenta obsequios y atenciones a clientes).

C E D U L A D E M A R C A S

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

AUDITORIA DEL CICLO DE COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS.

AA-11

CEDULA DE MARCAS

MARCA	S I G N I F I C A D O
✓	Verificar la secuencia numérica de las notas de entrada, cotejándolas contra facturas y libro de compras.
✓	Verificación de sumas y cálculos de las facturas de proveedores.
✓	Verificación del nombre del proveedor, de la compañía y de las fechas.
✓	Verificación de que la compra o el gasto hayan sido razonables en --- cuanto a cantidades, importes y conceptos.
✓	Corrección en la aplicación contable de las compras o gastos, verificando las pólizas contabilizadoras.
✓	Verificación de la existencia de por lo menos dos cotizaciones de proveedores para obtener la mejor opción de compra, en cuanto a precios, calidad y plazos de pago.
✓	Examen de los pedidos de compras (uno por cada compra) verificando -- que coincidan con las especificaciones de las facturas y notas de entrada.
✓	Examen visual de la secuencia numérica de los cheques pagados en octubre y noviembre de 198X, cotejando aquellos que se seleccionaron contra los importes de las facturas, nombre del proveedor y observando - que aparezcan en el libro de bancos (egresos) así como en los estados de cuenta bancarios.
✓	Corrección de los comprobantes que soportan los reembolsos de caja en cuanto a importes, nombre de la compañía, cumplimiento de requisitos fiscales y de control interno, etc.
✓	Verificación de la razonabilidad de los gastos efectuados por caja -- chica conforme a las políticas y giro de la empresa.

**CEDULAS DE DEFICIENCIAS
Y RECOMENDACIONES**

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION
AA-1	<p><u>LIMITE PARA AUTORIZACION DE COMPRAS.</u></p> <p>Al efectuar el estudio y evaluación del control interno de la compañía observamos que el Ing. Antonio Dueñas López, gerente de compras, es quien autoriza los pedidos por compras de materias primas, sin embargo observamos que no se tiene establecido un límite para llevarlas a cabo.</p>	<p>Se recomienda que la administración de la compañía establezca ciertos límites para efectuar compras de materias primas con objeto de garantizar compras razonables y evitar gastos innecesarios o muy costosos, además de que con esta práctica se fortalecería el control interno existente en esta área.</p>
ELABORO: Aurelio Sánchez. Encargado		REVISO: Luis Jiménez Gerente

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION												
AA-4	<p><u>SELLO DE AUDITORIA.</u></p> <p>Durante nuestra revisión observamos que las facturas y demás documentación de proveedores, no cuenta con un sello de auditoría en el que se especifiquen las revisiones que se han efectuado por el departamento de contabilidad, lo cual puede provocar errores en los registros contables, disminuyendo la confiabilidad de la información.</p>	<p>Se recomienda la utilización de un sello de auditoría que contenga los siguientes datos:</p> <table border="0"> <tr> <td style="text-align: center;"><u>CONCEPTO</u></td> <td style="text-align: center;"><u>FIRMA</u></td> </tr> <tr> <td>a) Verificación de precios, cantidades y condiciones contra pedido.</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>b) Verificación de nota de entrada</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>c) Corrección aritmética</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>d) Correcta contabilización</td> <td>_____</td> </tr> <tr> <td>e) Cumple con requisitos fiscales.</td> <td>_____</td> </tr> </table> <p>De esta forma se responsabilizan las funciones efectuadas.</p>	<u>CONCEPTO</u>	<u>FIRMA</u>	a) Verificación de precios, cantidades y condiciones contra pedido.	_____	b) Verificación de nota de entrada	_____	c) Corrección aritmética	_____	d) Correcta contabilización	_____	e) Cumple con requisitos fiscales.	_____
<u>CONCEPTO</u>	<u>FIRMA</u>													
a) Verificación de precios, cantidades y condiciones contra pedido.	_____													
b) Verificación de nota de entrada	_____													
c) Corrección aritmética	_____													
d) Correcta contabilización	_____													
e) Cumple con requisitos fiscales.	_____													
ELABORO: Aurelio Sánchez. Encargado		REVISO: Luis Jiménez. Gerente												

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION
<p>AA-9 N° 1 AA-11 N° 11</p>	<p><u>ARCHIVO DE LA DOCUMENTACION.</u></p> <p>Durante la revisión de las notas de entrada observamos que la N° 1843 era copia fotostática. La razón para no tener el documento original es que se extravió por lo que se tuvo que obtener copia del consecutivo de Costos.</p> <p>Asimismo, el número de nota de entrada 1832 se encuentra duplicado. Una de éstas corresponde al proveedor N° 8 y la otra al N° 11.</p>	<p>Sugerimos que se mantenga bajo un mejor control la documentación de archivo y consecutivos ya que la falta de ciertos documentos podría acarrear problemas más serios a la empresa.</p>
<p>ELABORO: Aurelio Sánchez. Encargado.</p>		<p>REVISO: Luis Jiménez. Gerente.</p>

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION
AA-9 N° 3 y 6	<p><u>CORRECCION ARITMETICA DE FACTURAS DE PROVEEDORES.</u></p> <p>Durante nuestra revisión de facturas observamos - que existen algunas que contienen errores de sumas o cálculos; tal es - el caso de las facturas 9500 del proveedor 1 y - la 21988 del proveedor 3 ambas por compra de acero.</p> <p>Al contabilizar estas -- compras no se detectaron los errores.</p>	<p>Se recomienda que se ponga mayor atención en la recepción y registro de facturas de proveedores ya que estos errores originan una presentación y revelación incorrecta de los estados financieros.</p>
ELABORO: Aurelio Sánchez. Encargado.		REVISO: Luis Jiménez. Gerente.

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION
AA-9 Nº 4 y 5	<p><u>SOLICITUD DE COTIZACIONES POR ESCRITO.</u></p> <p>Durante nuestra revisión de facturas, observamos que en algunos casos no se solicitan cotizaciones por escrito a los proveedores, sino que la compra se pacta vía telefónica.</p>	<p>Es recomendable que el departamento de compras solicite por lo menos dos cotizaciones a los proveedores con objeto de poder seleccionar al que ofrezca un mejor precio, calidad y condiciones de pago, favorables para la compañía.</p>
ELABORO: Aurelio Sánchez. Encargado.		REVISO: Luis Jiménez. Gerente.

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION
AA-10 N° 9	<p><u>DOCUMENTACION SIN REQUISITOS FISCALES.</u></p> <p>Durante la revisión de facturas observamos que la N°. V-9090, del proveedor 10, por la compra de dos equipos de ventilación, no cuenta con el registro federal de contribuyentes del proveedor, así como tampoco incluye el registro del I:V.A.</p>	<p>Conforme a lo descrito en el capítulo II, artículo 24, fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relativo a los requisitos para las deducciones, cuando los pagos cuya deducción se pretenda, se efectúe a personas obligadas a solicitar su inscripción en el R.F.C., se debe proporcionar la clave respectiva en los comprobantes. Debido a ello, esta compra no es deducible y se sugiere vigilar que los comprobantes recibidos cuenten con todos los requisitos fiscales.</p>
ELABORO: Aurelio Sánchez. Encargado.		REVISO: Luis Jiménez. Gerente.

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION
AA-10 N° 10	<p><u>DOCUMENTACION A NOMBRE DE LA COMPANIA.</u></p> <p>Al examinar la factura - 113205 del proveedor 8, por la compra de cuatro sillones con braceras, - observamos que dicha factura no fue expedida a - nombre de la compañía, - sino que a nombre del -- Lic. Raúl Muñiz (gerente de ventas).</p> <p>Al investigar el detalle de esta operación se nos informó que originalmente se adquirió para la - empresa pero que el Lic. Muñiz los trasladó a su domicilio.</p>	<p>Consideramos que esta - situación constituye -- una partida no deducible para el impuesto so - bre la renta, por lo -- que sugerimos se corra el ajuste correspondien - te, con objeto de dejar debidamente registrada la operación.</p> <p>Por otra parte, es re - comendable evitar este tipo de situaciones que van en perjuicio de la empresa y que únicamen - te sean aceptadas aque - llas facturas que se ex - pidan a su nombre.</p>
ELABORO: Aurelio Sánchez Encargado.		REVISO: Luis Jiménez. Gerente.

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION
AA-11 N° 12	<p><u>ELABORACION DE PEDIDOS.</u></p> <p>Durante el transcurso de la auditoría observamos que por la factura 1513, del proveedor 8, por la compra de cuatro escritorios, no se elaboró pedido alguno.</p> <p>Esto se debió a que la compra fue efectuada directamente por la secretaria de la Gerencia General, quien solicitó los productos por teléfono.</p>	<p>Se recomienda que, invariablemente, se elaboren los pedidos correspondientes para todas las compras, con objeto de soportarlas por escrito, evitando así posibles confusiones en cuanto a la autorización y razonabilidad de las mismas.</p>
ELABORO: Aurelio Sánchez. Encargado.		REVISO: Luis Jiménez. Gerente.

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.

CICLO: COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS

CEDULA DE DEFICIENCIAS Y RECOMENDACIONES

REFERENCIA	DESCRIPCION DE LA DEFICIENCIA	RECOMENDACION
AA-11 N° 13	<p><u>REGISTRO CONTABLE.</u></p> <p>Durante nuestra revisión observamos que en el --- reembolso del día 30 de octubre de 19XX se inclu ye una factura por la -- compra de tres cuadros - decorativos y cuatro ce- niceros. Al solicitar - la inspección física de los cuadros, se nos in- formó que habían sido ob- sequiados a clientes po- tenciales, no obstante, el importe total de la - factura fue registrado - como un activo fijo.</p>	<p>Sugerimos que se efec- tde el asiento de re- clasificación de la -- cuenta de "Activo Fijo" a la de "Gastos de Ven- ta" en resultados, den- tro de la sub-cuenta de atenciones a clientes, ya que se está presen- tando incorrectamente - este importe en los es- tados financieros.</p>
ELABORO: Aurelio Sánchez. Encargado.		REVISO: Luis Jiménez. Gerente.

CARTA DE RECOMENDACIONES
A LA GERENCIA

31 de diciembre de 19XX.

PRODUCTOS AUTOMOTRICES, S. A. DE C. V.
Lic. Ernesto Larios Cantú
Director General
P R E S E N T E .

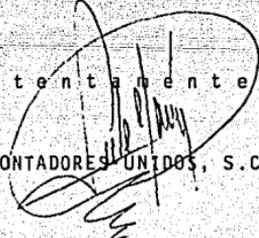
Estimado Señor Larios:

Como es nuestra costumbre y pretendiendo ser más útiles a su administración, a continuación nos permitimos presentar a su consideración las principales sugerencias y recomendaciones derivadas de la auditoría del ciclo de COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR-PAGOS, -- que hemos llevado a cabo en esta empresa, con cifras al 30 de noviembre de 19XX, mismas que ya han sido comentadas en detalle -- con los Contadores Públicos Luis Vázquez Guillén y Alberto Villarroel Moreno, Gerente General y Gerente Administrativo de la empresa, respectivamente.

Como siempre, quedamos a sus apreciables órdenes para cualquier aclaración.

Atentamente,

CONTADORES UNIDOS, S.C.



RECOMENDACION 1 -

REVISION DEL ARCHIVO DE LAS NOTAS DE ENTRADA

Las notas de entrada incluidas en el archivo consecutivo, deben ser revisadas periódicamente teniendo mayor cuidado al expedirlas, con objeto de reforzar el control interno existente en esta área.

Durante nuestra revisión de notas de entrada por el mes de octubre de 19XX, observamos que la nota 1832 estaba duplicada, conteniendo diferentes descripciones y la 1843 es copia fotostática de la correspondiente al consecutivo de Costos.

RECOMENDACION 2 -

CORRECCION ARITMETICA DE FACTURAS DE PROVEEDORES

Es recomendable que tanto el departamento de Compras, como el de Contabilidad, verifiquen las facturas de proveedores antes de efectuar el pago, ya que, de no hacerlo, los importes registrados contablemente son poco confiables y probablemente inexactos.

Durante nuestro examen de facturas de proveedores, observamos que la 9500 del proveedor 1 y la 21988 del 3, contenían errores en las sumas, mismos que no fueron detectados antes de su pago.

RECOMENDACION 3 -

SOLICITUD DE COTIZACIONES POR ESCRITO

Con el objeto de seleccionar al proveedor que ofrezca mejores precios, calidad y condiciones de pago favorables para la compra

ña, se recomienda que el departamento de Compras solicite a los proveedores, por lo menos dos cotizaciones de sus productos, --- anexándolas al expediente de cada uno de ellos, de manera que se tenga información suficiente para efectuar una buena adquisición.

Durante nuestra revisión, pudimos verificar que en algunos casos no se solicitan cotizaciones por el hecho de ser proveedores conocidos, que tienen varios años trabajando con la compañía. En estos casos, las cotizaciones son efectuadas vía telefónica, por lo que se podrían suscitar problemas de comunicación importantes.

RECOMENDACION 4 -

DOCUMENTACION SIN REQUISITOS FISCALES

Conforme a lo señalado en el Capítulo II, artículo 24, fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relativo a los requisitos para las deducciones, cuando los pagos cuya deducción se pretenda, se efectúen a personas obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, se debe proporcionar la clave respectiva en la documentación comprobatoria.

Durante nuestro examen visual de facturas de proveedores, observamos que la V-9090, del proveedor 10, correspondiente a la compra de dos ventiladores, no cuenta con el registro federal de -- contribuyentes, ni con el del Impuesto al Valor Agregado, por lo que consideramos que es una partida no deducible para efectos de la conciliación entre el resultado fiscal y contable.

RECOMENDACION 5 -

DOCUMENTACION A NOMBRE DE LA COMPAÑIA

Con el objeto de fortalecer los controles existentes en la empresa, es recomendable que las facturas por compras de bienes y ser

vicios, así como por gastos diversos, se soliciten a nombre de -
Productos Automotrices, S. A. de C. V.

Durante la revisión de facturas, observamos que la 113205, del -
proveedor 8, por la compra de 4 sillones, no fue expedida a nom-
bre de la compañía, sino que a nombre del Lic. Raúl Muñiz, Geren-
te de Ventas, quien trasladó estos productos a su domicilio par-
ticular. Sugerimos que se lleve a cabo el ajuste correspondien-
te a esta compra, ya sea cargándola directamente a resultados co-
mo una partida no deducible o a deudores diversos, en la cuenta
del Licenciado Muñiz, ya que actualmente se encuentra registrada
como una adquisición de activo fijo.

RECOMENDACION 6 -

ELABORACION DE PEDIDOS POR EL DEPARTAMENTO DE COMPRAS

Es recomendable, en todos los casos, la elaboración de pedidos -
debidamente autorizados por el personal jerárquico adecuado, con
el objeto de asegurar la razonabilidad de la compra, así como pa-
ra mantener un mejor control sobre éstas.

Durante el transcurso de la auditoría, observamos que por la fac-
tura 1513, del proveedor 8, por la adquisición de 4 escritorios,
no se elaboró pedido, sino que se le informó al proveedor vía te-
lefónica el deseo de adquirir los escritorios el 3 de octubre.

RECOMENDACION 7 -

CONTABILIZACION DE LOS GASTOS

Se recomienda que al efectuar las compras se especifique clara-
mente el destino de las mismas, con objeto de que su registro --
contable, se efectúe a las cuentas respectivas.

Al examinar los comprobantes anexas a los reembolsos de Caja Chica, observamos que existe una factura por la compra de 3 cuadros decorativos. Dichos productos fueron registrados en la cuenta de "Muebles y Enseres", sin embargo, fueron obsequiados a ciertos -- clientes potenciales.

Por lo anterior, sugerimos efectuar el ajuste correspondiente para dejar correctamente registrada esta operación.

RECOMENDACION 8 -

LIMITE DE AUTORIZACION PARA LAS COMPRAS

Con objeto de garantizar a la compañía compras razonables y de -- acuerdo a sus necesidades, es recomendable el establecimiento de una política por escrito, en donde se señalen los límites monetarios para efectuar compras por parte de los departamentos respectivos.

Durante la revisión efectuada, pudimos observar que el Sr. Antonio Dueñas, Gerente de Compras, es quien autoriza las compras de materias primas, sin embargo, no tiene un límite para efectuarlas, por lo que se podría incurrir en el problema de compras muy costosas o a destiempo.

RECOMENDACION 9 -

COLOCACION DE UN SELLO DE AUDITORIA

Sería conveniente colocar a todos los comprobantes por gastos y -- compras (facturas, remisiones, notas, etc.) un sello de auditoría que contenga la siguiente información:

C O N C E P T O

F I R M A

a) Verificación de precios, cantidades y condiciones contra pedido:

b) Verificación de nota de entrada:

c) Corrección aritmética comprobada:

d) Distribución contable comprobada:

e) Requisitos fiscales completos:

Sugerimos que dicho sello sea colocado por personal del departamento de Contabilidad, quien reportará cualquier anomalía al departamento responsable para efectuar las correcciones pertinentes en cada caso.

Durante nuestra revisión observamos que no se deja evidencia por escrito de las funciones antes mencionadas, lo cual induce a errores no detectados en su oportunidad.

CONCLUSIONES

1. La Auditoría por Ciclos de Operaciones constituye un servicio que presta el Contador Público en su carácter de auditor (interno o externo), como una extensión de la Auditoría de Estados Financieros, tendiente a incrementar la eficiencia operativa de las empresas, mediante la revisión de los controles internos establecidos en dos o más áreas de las mismas.

Obviamente, esta extensión puede incluir áreas administrativas, por lo que se exige del Contador Público una preparación adicional.

2. El alcance de La Auditoría por Ciclos de Operaciones depende principalmente del criterio y la capacidad del Contador Público para revisar los ciclos identificables de las empresas, debido a que no existen principios o normas que establezcan cómo se debe llevar a cabo este servicio.
3. A través de la Auditoría por Ciclos de Operaciones se pretende dar solución a ciertas deficiencias administrativas y operativas, mediante otro enfoque en la evaluación del control interno, que permita relacionar dos o más áreas, obteniendo una mayor eficacia y permitiendo una metodología para el análisis de riesgos específicos.
4. En la actualidad, el auditor independiente ha venido incursionando en la Auditoría de Ciclos Operacionales, sin embargo, en la mayoría de los casos suele suceder que se confunda con la Auditoría Operacional, en la que se evalúa el cumplimiento de políticas y procedimientos, se revisan las prácticas de compras, las condiciones generales de trabajo y los procesos de producción.

Es por ello que ubico a la Auditoría por Ciclos de Operaciones como una función independiente, realizable tanto por auditores externos como internos, teniendo como característica principal la identificación y análisis de los ciclos y flujos que siguen las transacciones de las empresas, con el objeto de evaluar su razonabilidad y proponer soluciones viables a las deficiencias administrativas, operativas e, incluso, financieras.

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

LIBROS -

- "Normas y Procedimientos de Auditoría" Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
- "Auditoría III" C. P. Henoc Regalado Hernández
- "Compendio de Normas, Pronunciamientos Normativos, Procedimientos de Auditoría y Otros Emitidos por la Comisión" Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
- "Declaraciones Sobre Normas de Auditoría" Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
- "Manual del Contador Público" Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

BOLETINES -

- "Código de Ética Profesional" Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
- "Auditoría Operacional de Compras" Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

REVISTAS -

- "Contaduría Pública" Emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.