



29
41

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**ASPECTOS BASICOS PARA LA ELABORACION DE
AUDITORIAS.**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :
GLORIA MONTENEGRO OROZCO
JOSE LUIS SANTAMARIA AMEZCUA
PROFESOR DEL SEMINARIO
MANUEL REZA GARCIA**

FALLA DE ORIGEN

1989



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INDICE GENERAL

	PAGINA
INTRODUCCION	1
ANTECEDENTES	1
CAPITULO I.- GENERALIDADES	
CONCEPTOS	5
OBJETIVOS	6
CLASES	10
NORMAS DE AUDITORIA	15
INTERESADOS DEL DICTAMEN	23
RESPONSABILIDAD EN LA EMISION DEL DICTAMEN	25
CAPITULO II.- PLANEACION	
CONCEPTO	27
IMPORTANCIA	28
NORMA DE PLANEACION	31
SUPERVISION	38
IMPORTANCIA DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	41
CAPITULO III.- PROGRAMA DE AUDITORIA	
CONCEPTO	55
CONTENIDO	57
CLASIFICACION	64
ELABORACION	67

CAPITULO IV.- PAPELES DE TRABAJO

CONCEPTO DE PAPELES DE TRABAJO	73
IMPORTANCIA Y PROPIEDADES DE LOS PAPELES DE TRABAJO	73
CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO	76
PAPELES DE ARCHIVO	80
CEDULAS	82
INDICES Y MARCAS	84

CAPITULO V.- INFORMES Y RESPONSABILIDADES

IMPORTANCIA DEL CONTROL DE CALIDAD DEL TRABAJO A DESARRO- LLAR	90
INFORME LARGO	94
DICTAMEN	96
CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS	103

CONCLUSIONES	109
BIBLIOGRAFIA	110

INTRODUCCION

Actualmente en nuestro país la carrera de Contador Público se ha desarrollado notablemente y no cabe duda que sus actividades son la base principal para la organización de una empresa y entre estas actividades se encuentra la auditoría, que es precisamente nuestro tema de investigación.

Hoy en día cualquier empresa mediana ó grande necesita saber con certeza cual es la situación verdadera en que se encuentra refiriéndose con esto a su situación financiera y administrativa, y para hacerlo necesita llevar a cabo una auditoría, por lo que nos interesó investigar cómo se realizan éstas.

Este trabajo se ha hecho no sólo con la finalidad de cumplir un requisito, si no para incrementar nuestro conocimiento sobre este tema, además conocer cuales son los requisitos que debe de cubrir un contador público, así como las disposiciones que se necesitan para realizar una auditoría, un dictamen y los diferentes tipos de éstos.

Nuestra investigación se inició con un objetivo, él de aprender un poco más, deseamos poder contribuir de alguna manera, informando del tema ó sobre los pasos que se necesitan para hacer una investigación de auditoría.

ANTECEDENTES

Antecedentes históricos en Europa y los Estados Unidos

La profesión del auditor, tal como se conoce actualmente, es de creación relativamente reciente y fue la Ley Británica de Sociedades Mercantiles de 1862 la que inicialmente reconoció de manera oficial los servicios del Contador Público.

En realidad, la Constitución del instituto de contadores autorizados en Inglaterra y Gales algunos años después fue en gran parte una consecuencia del trabajo que debería desarrollar el Auditor conforme lo expresaba la Ley. Sin embargo, no fue sino hasta el año de 1908 cuando se revisó el ordenamiento en cuestión, y se sintió la necesidad de incluir disposiciones para asegurar la independencia del auditor.

Dictamen de 1917 El Instituto Americano de Contadores Públicos preparó un folleto sobre la auditoría del balance, que se llamó Métodos aprobados para la preparación de Balances Generales, el cual fue publicado por el federal de reserve Board, Constituyendo éste el primer intento para unificar la forma de dictamen. El dictamen que entonces se surgió fue redactado en los términos siguientes :

He practicado una auditoría de las cuentas de la Compañía "X" por el periodo al y certifico que el balance general y los estados de pérdidas y ganancias que se incluyen han sido formulados de acuerdo con el plan aprobado por la junta de la Reserva Federal y en mi opinión presentan la posición financiera de la Cía. "X" al y el resultado de sus operaciones por el periodo indicado.

Los resultados de este primer intento no fueron satisfactorios, pues muchos contadores formulaban el dictamen de manera sencilla de la que se había recomendado, y otros presentaban un informe en el cual listaban todos los procedimientos que habían seguido dejando el criterio de quien lo leyera si esos procedimientos eran adecuados o se habían omitido algunos de importancia.

La crisis de 1929 y el dictamen de 1934

En el año 1929 sobrevino, con tremendos efectos para la economía mundial, el gran crack bancario norteamericano, durante el cual las acciones de las grandes empresas sufrieron en pocos días tan enormes bajas que llegaron a no valer nada o a valer tan sólo una pequeña fracción de su valor original de adquisición.

Teniendo en cuenta lo anterior y con base en el concepto de un solo tipo de auditoría, la Bolsa de Valores de Nueva York y el Instituto Americano de Contadores Públicos hicieron un estudio cuyos resultados se dieron a conocer en el año de 1934 en un folleto titulado Auditoría de las Cuentas de Sociedades.

La magnitud del fraude, la forma en que fue realizado y el desarrollo de las investigaciones hicieron que los hechos del caso tu vieran amplia publicidad en los años 1938 y 1939.

Breves Antecedentes Históricos en México

En el año de 1939, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos Titulados de México, actualmente Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), editó el folleto denominado "La certificación de balance para fines de inscripción y cotización de valores poco después, el mismo Instituto Público una traducción del folleto emitido en esa época por el Instituto Americano de Contadores Públicos, el título de esta publicación fue "Ampliación de los procedimientos de Auditoría" y de acuerdo con el pensamiento dominante de aquella época en los folletos de referencia ponía énfasis particular en los procedimientos adicionales que se recomendaban a la profesión relativos al envío de circulares para la confirmación de cuentas por cobrar y a la observación de la toma física de inventario.

La Comisión que actualmente se denomina Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, fue establecida en el año de 1955 cuando el IMCP no tenía el carácter de Federación de Colegios de profesionistas que actualmente ostenta, organizaciones y estatutos eran diferentes a los actuales.

En 1965 se constituyó como Organismo Nacional, Asociaciones y socios aprobaron, en asambleas especiales, los boletines emitidos hasta la fecha. Estos han venido siendo emitidos y revisados, ya que siempre existen circunstancias cambiantes.

Los estatutos del IMCP otorgan a la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría el carácter de Normativa.

La comisión tiene como objetivos principales el determinar las normas y procedimientos de auditoría así como hacer recomendaciones.

CAPITULO I LA AUDITORIA

Conceptos:

Auditoría. Es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos.

Auditoría. Es el examen crítico que realiza un licenciado en Contaduría o un Contador Público independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera.

La Auditoría de Estados Financieros es el examen o revisión a base de pruebas selectivas, de los estados financieros, tendiente a determinar si se presentan razonablemente la Situación Financiera y los resultados de las operaciones de la unidad económica a que se refiere.

Auditoría es el examen de los libros de contabilidad comprobantes y además registros, de un organismo público, institución firmas o personas situadas en destino de confianza con el objeto de averiguar la corrección o incorrección de los registros y expresar su opinión sobre los documentos examinados, comunmente en forma de certificado.

El autor Montgomery define a la auditoría como :

El examen sistemático de los libros y registros de un negocio u organización con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de éstas para poder informar sobre los mismos.

Prieto Ruiz de Velasco menciona :

"La auditoría tiene por objeto la comprobación de las transacciones tratadas en los libros de contabilidad, los cuales son recopilados periódicamente por las respectivas empresas ; para su pronta información, en estados financieros que muestran al resultados de las operaciones que se han efectuado y la situación del negocio"

Erick Kohler dice que :

Auditoría es una revisión analítica hecha por Contadores Públicos del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica que procede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros.

La auditoría es un servicio que presta al Contador Público Independiente el cual consiste en llevar a cabo la revisión de los registros contables de una entidad económica con la finalidad de reunir elementos de juicio para la emisión de su opinión acerca de que los estados financieros elaborados por la administración de la empresa presentan en su conjunto razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones.

OBJETIVOS

El auditor debe de considerar en primer término los objetivos específicos de auditoría que debe alcanzar, lo que le permitirá determinar el procedimiento de auditoría o combinación de procedimientos más indicados para lograr tales objetivos. Además, cuando el muestreo de auditoría es apropiado, la naturaleza de la evidencia de auditoría buscada y las condiciones de error posibles u otras características relativas a tal evidencia ayudarán al auditor a definir lo que constituye un error y el universo que deberá utilizarse para el muestreo.

Universo

Se llama universo al cuerpo de datos de donde el auditor desea extraer muestras para llegar a una conclusión. El auditor deberá determinar que el universo donde extrae la muestra es apropiado para el objetivo específico de la auditoría.

Las partidas individuales que componen el universo se conocen como unidades de muestreo.

El universo puede ser dividido en unidades de muestreo en diversas formas.

En la determinación del universo es recomendable la estratificación, que consiste en dividir el universo en subuniversos. Los estratos deben estar definidos explícitamente de manera que cada unidad de muestreo pueda pertenecer únicamente a un solo estrato. Este procedimiento disminuye la variabilidad de las partidas dentro de cada estrato.

La conclusión a la que se llegue al revisar la muestra sólo se referirá al subuniverso y no al universo total.

Riesgo y certidumbre

Al programar la auditoría, el auditor utiliza su criterio profesional para determinar el nivel de riesgo de auditoría apropiado.

Los riesgos de auditoría incluyen :

El riesgo de que ocurrirán errores importantes (riesgo inherente).

El riesgo de que el sistema de control interno contable del cliente no prevenga ni corrija tales errores (riesgo de control).

El riesgo de que cualquier otro error importante no sea detectado por el auditor (riesgo de detención).

Error tolerable

El error tolerable es el error máximo en el universo que el auditor estaría dispuesto a aceptar y a pesar de eso concluir que el resultado del muestreo ha alcanzado su objetivo de auditoría.

El error tolerable es considerado durante la etapa de planeación y se relaciona con el juicio preliminar del auditor respecto a importancia. A menor grado de error tolerable, será mayor el tamaño de la muestra que requerirá el auditor.

Error esperado en el universo

Si el auditor espera la presencia de error, normalmente tendrá que examinar una muestra mayor para concluir que el valor del universo está razonablemente presentado dentro del error tolerable estimado o que la confianza que se había planeado depositar en un control importante está justificada. Las muestras de menor tamaño se justifican cuando se espera que el universo se encuentra libre de errores.

Análisis de errores en la muestra

Al analizar los errores detectados en la muestra, el auditor tendrá definidas aquellas condiciones que constituyen un error por medio de referencia a los objetivos de su auditoría.

Proyección de errores

El auditor deberá proyectar los resultados de los errores localizados en muestra, al universo de donde fue seleccionada dicha muestra. Existen varios métodos aceptados para proyectar los resultados

de error. Sin embargo, en todos los casos el método de proyección deberá ser consistente con el método usado para seleccionar la unidad de muestreo. Al proyectar resultados de error, el auditor deberá tener siempre presente los aspectos cualitativos de los errores encontrados. Cuando el universo se encuentra dividido en dos o más subuniversos (estratificación), la proyección de errores se hace por separado por cada subuniverso y se suman los resultados.

Evaluación de los errores

El auditor deberá tomar en consideración si los errores en el universo pudieren exceder el límite de error tolerable.

Tratándose de procedimientos de cumplimiento, la evaluación de los errores puede traer como resultado que el auditor llegue a la conclusión de que los resultados de la muestra no apoyan el grado de confianza planeado para un procedimiento de control.

Cuando los resultados son positivos el auditor puede expresar una opinión satisfactoria acerca del universo muestreado, sin embargo cuando el resultado es negativo será necesario realizar otros procedimientos para cerciorarse de la razonabilidad del universo.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

La auditoría en general tiene como fin proporcionar una información más eficiente de la empresa con respecto a :

Su situación financiera.

El funcionamiento del control interno.

Cumplimiento de los objetivos enmarcados conforme a lo planeado. Atendiendo a los fines antes mencionados se efectúa la siguiente clasificación :

1.- Auditoría Financiera.

2.- Auditoría Operacional.

3.- Auditoría Administrativa.

Auditoría Financiera.

La auditoría financiera es el análisis que efectúan un Contador Público de las cifras que presentan los estados financieros con el objeto de formarse una opinión acerca de la razonabilidad y rendir un informe o dictamen como resultado del mismo.

La auditoría por la periodicidad con que se realice se divide en :

Constante.

Periódica.

Ocasional.

Constante. Se efectúa en forma repetitiva, a intervalos cortos (mínimo un mes).

Periódica. Se realiza cuando menos una vez por ejercicio sin que sea rutinario, tal es el caso de la revisión periódica del control interno.

Ocasional. Se efectúa en forma esporádica como ejemplo podemos mencionar los trabajos especiales que efectúa el auditor como sería la reexpresión de los estados financieros, concesiones en moneda extranjera.

Auditoría Operacional

Como antecedentes del surgimiento de la auditoría operacional mencionamos los siguientes :

- 1.- El desarrollo del mundo de los negocios en los últimos años
- 2.- La administración se encuentra en manos de los profesionales con la preparación y experiencia necesaria.
- 3.- Las nuevas técnicas de administración y control : control presupuestal, costos estándar, costos directo, contabilidad por áreas de responsabilidad, contabilidad administrativa, procesamiento electrónico de datos (EDP) y administración por objetivos.
- 4.- Perfeccionamiento en las actividades de los departamentos en las empresas.
- 5.- Necesidad de mayor control y de una mejor evaluación de los controles establecidos.
- 6.- Demandas del público.
- 7.- Incrementar la productividad.

Es necesario que una auditoría juzgue imparcialmente los controles establecidos y que brinde elementos para localizar deficiencias existentes en las empresas y así poder hacer las recomendaciones que permitan mejorar las operaciones. Esta revisión implica un enfoque adicional al examen tradicional del control interno, tendi-

ente a promover la eficiencia de operación no solo en aspectos contables, sino en todas las áreas en que se tenga injerencia.

La auditoría operacional la definen los autores Roy A. Lindberg y Theodoro como :

"La técnica para evaluar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencias a normas corporativas e industriales utilizando personal no especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinan que condiciones pueden mejorarse"

En auditoría operacional se considera una operación al conjunto de actividades orientadas hacia un fin particular como vender, cobrar, producir, etc.

El estudio de estas actividades se hace también determinado, si el personal que las realiza tiene capacidad para ejecutarlas.

El auditor operacional debe de estar en constante búsqueda de oportunidades para encontrar la eficiencia en los controles operacionales y en la realización mismas de las operaciones.

Metodología de la auditoría operacional.

Se puede realizar por medio del metodo científico de investigación cuyos pasos son:

- 1.- Consideración de la información preliminar que sugiere el problema (Familiarización).
- 2.- Formulación del problema (panorama general).
- 3.- Observación de hechos pertinentes al problema (recolección de información).
- 4.- Uso de conocimientos anteriores (preparación especial y

capacidad profesional).

5.- Formulación de hipótesis (análisis de investigación).

6.- Conclusión que confirme o no la hipótesis (afirmación de los hallazgos y presentación del problema a los afectados).

Auditoría administrativa

Aunque algunas empresas cuentan con la bondad de su giro, es muy importante su organización, pues esta siempre le hará sobrevivir en situaciones adversas le permitirá retirarse del mercado a tiempo o cambiar de rumbo entre los factores que conducen al fracaso de las empresas tenemos (por la mala administración).

- 1.- Mala planeación de la producción
- 2.- Insuficiente capital de trabajo
- 3.- Estructura orgánica deficiente
- 4.- Costos de operación elevados
- 5.- Costos de ventas y distribución mal planeados
- 6.- Mala información
- 7.- Equipos obsoletos
- 8.- Incumplimiento de las políticas administrativas
- 9.- Índices elevados de rotación de personal.
- 10.- Complejidad de los sistemas de operaciones en las distintas áreas de la empresa.

Es por eso que el éxito de las empresas depende directamente de los buenos criterios o prácticas administrativas.

La auditoría administrativa prevé los fracasos ya que el enfoque genérico que de se refiere a juzgar horizontalmente o verticalmente los siguientes objetivos, políticas, organización (responsabilidades y funciones del personal encargado de la toma de decisiones) sistemas y procedimientos, recursos humanos y materiales, así como cerciorarse de lo armónico y eficiente del proceso administrativo y cada uno de los elementos.

La auditoría administrativa se define como :

"Es el examen integral y constructivo de la estructura orgánica de una entidad o cualesquiera de sus secciones, con el fin de evaluar y optimizar la eficiencia de los métodos y sistemas a través de sus recursos humanos y materiales, tendientes al cumplimiento de sus objetivos, y planes debiendo culminar con uno o varios informes"

La característica distintiva de la auditoría administrativa es el enfoque y la actitud del auditor y no los métodos. Representa la aplicación de técnicas y experiencias del auditor sobre los controles operativos de la empresa pudiendo ser un servicio contratado con auditores externos especializados o fin formar parte de la estructura de una empresa dentro del area de auditoría interna además:

No existen normas y principios generalmente aceptados.

No existen disposiciones legales referentes a la personalidad de quien la practica.

Es realizada por diferentes profesionales.

Su fin primordial es evaluar cualquier actividad o función de la empresa.

Debe proyectarse hacia el futuro.

Revisa que esté cumpliéndose con los objetivos y políticas de la empresa.

Examina la forma en que están aprovechando los recursos humanos y materiales.

Juzga lo adecuado de la organización.

Metodología de la auditoría administrativa.

1.- Estudio, análisis e investigación.

1.1 Definir el trabajo y determinar los objetivos.

1.2 Preparar el plan de estudios

1.3 Programación del proyecto

1.4 Recabar información

2.- Evaluación.

2.1 Analizar los datos

2.2 Desarrollar el método propuesto o nuevo sistema

2.3 Preparar un análisis de costo. El costo actual comparado con el propuesto

2.4 Persuadir de la excelencia del nuevo sistema

3.- Control.

3.1 Comprobar y poner en ejecución el método propuesto

3.2 Observar la marcha del método y reevaluarlo

NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C en su boletín "A", describe a las normas de auditoría como :

"Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y a la información que rinde' como resultado de este trabajo.

Las normas de auditoría se clasifican en :

1.- Normas Personales

2.- Normas de ejecución de trabajo

3.- Normas de Información

Normas Personales

Estas se basan en las cualidades que el auditor debe tener para asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, a un trabajo de este tipo.

Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda actividad profesional.

Estas normas se dividen en :

1.1 Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la rendir una opinión profesional independiente, debe ser desarrollado por una persona que tiene un título profesional legalmente expedido y reconocido que tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditor.

1.2 Cuidado y Diligencia Profesional

El auditor está obligado a ejecutar con cuidado y diligencia razonable la realización de su examen y en la preparación de su dictamen.

1.3 Independencia Mental

El auditor está obligado a mantener una actividad de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

Normas de Ejecución del Trabajo

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

2.1 Planeación y Supervisión.

El trabajo de auditoría debe de ser planeado adecuadamente y se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

2.2 Estudio y Evaluación del Control Interno.

El auditor debe de efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que van a depositar en él, así mismo que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que van a dar a los procedimientos de auditoría.

2.3 Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe de obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera suministrar una base objetiva para su opinión.

Normas de Información

El resultado final del trabajo desarrollado por el auditor es su Dictamen o Informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas de los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles confianza a las declaraciones que en ellas aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor.

Esa importancia que el informe o dictamen tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente.

A las normas las clasificamos como normas de dictamen e información y se exponen a continuación :

3.1 Aclaración de la Relación con Estados o Información Financiera' y Expresión de Opinión.

En todos los casos en que el nombre de un contador público que de asociado con estados financieros o información financiera : deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se derivan de ellas o todas las razones de importancia ' por las cuales se expresa una opinión adversa o no puede expresar ' una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

3.2 Base de Opinión sobre Estados Financieros.

El auditor al opinar sobre estados financieros, debe de observar que fuerón preparados de acuerdo con principios de contabilidad dichos principios fuerón aplicados sobre bases consistentes.

La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor de ba mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

TECNICAS DE AUDITORIA

Las técnicas de auditoría están orientadas fundamentalmente al Contador Público independiente, según terminos empleados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. sin embargo es de ob-

servarse que son de aplicación general a cualquier tipo de Auditoría.

"Técnicas de Auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional".

Las Técnicas de Auditoría son las siguientes :

- 1.- Estudio General
- 2.- Análisis
- 3.- Inspección
- 4.- Confirmación
- 5.- Investigación
- 6.- Declaración o Certificación
- 7.- Observación
- 8.- Cálculo
- 9.- Comprobación

1.- Estudio General.

El Contador Público al ser llamado por una entidad para que emita una opinión sobre los estados financieros, debe estudiar en forma general a la empresa, determinando cuál es su giro sus estados financieros viéndolo desde un panorama general y específico en aquellos renglones que requieran atención, etc. Estas apreciaciones las puede elaborar el propio auditor o bien sus ayudantes previamente seleccionados y asegurando que estén plenamente capacitados para lograr un trabajo eficiente.

"Estudio General. Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas extraordinarias".

2.- Análisis

Consiste en desglosar o descomponer un universo determinado en sus partes para su estudio y generalmente se aplica en cuentas o rubros numéricos de los estados financieros.

"Análisis. 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.

Ejemplo :

La cuenta de gastos generales tiene un saldo de \$1000,000.00

Esta cuenta incluye :

Rentas	10,000.00
Luz	5,000.00
Sueldos	50,000.00
Ingresos Mercantiles	15,000.00
Provisión social	5,000.00
Honorarios pagados	10,000.00
Mantenimiento	5,000.00
	<u>\$100,000.00</u>

3.- Inspección

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define a esta técnica como :

El examen físico de bienes materiales o 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.

Ejemplo :

Contar el efectivo y valores en poder del cajero.

Presenciar o tomar el inventario físico.

4.- Confirmación.

Esta técnica consiste en que el auditor debe cerciorarse de la autenticidad de los activos, operaciones, etc; de la entidad sujeta a examen por medio de escritos de persona o personas ajenas a la organización que conocen las operaciones efectuadas con la misma, así como las condiciones en que fueron pactadas, de tal manera que esa información sea "válida".

"Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de las operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella".

La confirmación se lleva a cabo enviando a la persona (física o moral) a quien se le solicita la información una hoja que se le llama "confirmación", se le pide que conteste por escrito al auditor si está o no de acuerdo con la misma.

5.- Investigación.

Esta técnica la utiliza el contador público al obtener informaciones de funcionarios o empleados de la entidad auditada, que le sirvan para complementar su trabajo. Dependiendo de la manera que la realice y los recursos que aplique para considerarla como una investigación formal o informal.

"Investigación. Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios empleados de la propia empresa."

Ejemplo:

El contador público puede formarse una opinión sobre la cobrabilidad de las cuentas por cobrar mediante información que obtenga de los funcionarios y empleados de crédito y cobranzas.

6.- Declaración o Certificación.

"Declaración manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa".

"Certificación obtención de un documento en el que se asegura la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad".

Son documentos o cartas que firman el Contador Público las personas que han participado en las investigaciones realizadas por el auditor y que incluyen hechos relevantes.

Es de vital importancia que el auditor tome en cuenta que estas declaraciones pueden ser limitadas en cuanto a su validez, por la ingerencia que han tenido las personas que las firman por haber participado en las operaciones realizadas.

7.- Observación.

Es la forma que el auditor se cerciora de modo abierto o discreto, de determinados hechos o circunstancias y de las operaciones que realiza el personal de la entidad auditada.

"Observación presencia física de como se realiza ciertas operaciones o hechos".

8.- Cálculo.

Técnica que aplica el Contador Público para cerciorarse de la corrección numérica de partidas específicas, mediante el cálculo independiente de las mismas.

"Verificación matemática de alguna partida".

Ejemplo :

Cerciorarse de que la aplicación por concepto de depreciaciones y amortizaciones es correcto, de acuerdo con el método empleado.

9.- Comprobación

Esta técnica consiste en la revisión de documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que se han realizado en la entidad sujeta a examen.

Esta técnica nos sirve para determinar la legitimidad y para darle la adecuada interpretación contable.

INTERESADOS DEL DICTAMEN

El Dictamen interesa a muy distintos grupos de personas que de alguna manera guardan alguna relación con la empresa o caso contrario que no se tenga ningún nexo con la misma.

El Contador Público, a través de su dictamen, proporciona la información para que las personas interesadas tomen decisiones.

¿ A quién le interesa el dictamen de estados financieros ?

Propietarios y Accionistas. Porque ratifican la confiabilidad de las cifras sobre las que apoyarán sus decisiones y juzgarán la productividad y solidez financiera del negocio.

Inversionistas. (Futuros accionistas y acreedores), porque de esta manera pueden concluir con mayor confianza de la estabilidad económica que garantice su inversión y de la productividad que asegure un rendimiento adecuado.

Gobierno Federal. Porque de esta forma avala la buena fe causante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y el gobierno, puede confiar en que se recibió la parte que legalmente le corresponde.

Empleados y Obreros. Debido a que la imparcialidad de Contador Público al emitir su dictamen les asegura la corrección en la determinación de la participación en las utilidades a las que tiene derecho.

Proveedores. Para que puedan vigilar constantemente el límite de crédito.

El Consejo de Administración. Para garantizar la correcta administración de la entidad de acuerdo a los estatutos.

Los Comisarios. Para vigilar las finanzas y la administración de la entidad.

Los Directivos y Funcionarios. Porque pueden comparar lo real con lo planeado y tomar las decisiones correctivas.

La Banca. Para determinar el monto de los funcionamientos de acuerdo con la capacidad de pago, así como, obtener la seguridad y

garantía de los créditos de acuerdo con la productividad de la entidad.

Es decir que la persona interesada en el dictamen pueden dentro o fuera de la empresa a la que se refiere, en atención a las relaciones directas o indirectas que mantengan con ella, formando así un núcleo de interés que puede ser desconocido para el Contador Público y que se Constituya en los generadores de responsabilidad profesional' más considerado para el.

RESPONSABILIDAD EN LA EMISION DEL DICTAMEN :

El Contador Público en la emisión en su dictamen adquiere responsabilidad social y legal.

Responsabilidad Social. Como profesional el Contador Público siempre debe de tener presente que por el puesto que ocupa en la sociedad, sus iniciativas o decisiones o la ausencia de ellas, afectarán siempre a una gran masa anónima, ante la cual es responsable. Es decir no solo es responsable ante quien paga sus servicios, si no ante la comunidad, a la cual pertenece y debe servir con alto grado de ética profesional y de solidaridad social.

Responsabilidad Legal. Existen casos en la que la responsabilidad no es solamente un problema de conciencia, sino que la ley fija y establece responsabilidades concretas, llegando a configurarse delitos.

La auditoría Externa como actividad privativa del Contador Público, tiene esa característica sobre todo cuando se realiza para efectos fiscales.

El artículo 5º Constitucional establece la libertad de dedicarse a cualquier profesión, arte u oficio siendo lícitos. Así mismo establece los requisitos para que un profesional ejerza su profesión y se pueda resumir en :

- 1.- Título registrado.
- 2.- Cédula profesional otorgada por la Dirección General de profesiones (S.E.P).
- 3.- Guardar secreto profesional. (excepto a las autoridades, cuando así se requiera).
- 4.- Las inconformidades suscitadas por la prestación de servicios se resolverán :

- 1.- Por las partes.
- 2.- Con la intervención de alguna autoridad correspondiente.

CAPITULO II PLANEACION

CONCEPTO DE PLANEACION

Es la primera fase del proceso administrativo, el cual consiste fundamentalmente en prever el futuro y con base en ello planear cursos alternativos de acción, evaluarlos y así definir lo adecuado a seguir para determinar el seguimiento a alcanzar de determinado objetivo, así como el personal que debe intervenir en el trabajo.

Con el propósito de llegar a una conclusión de lo que debe de entenderse por planeación, el diccionario nos dice que significa trazar, forjar, disponer el plan en una obra, forjar planes.

El Boletín No. 4 de la comisión de procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos dice :

Planear significa hacer planes, es decir, decidir anticipadamente lo que se va a ejecutar.

En las definiciones anteriores podemos hacer una conjugación de ambas y llegar a un concepto más propio de lo que a través del desarrollo del trabajo se entenderá por planeación.

Planeación en un concepto general será : investigar y de acuerdo al resultado, forjar o elaborar para decidir de una manera anticipada el trabajo a desarrollar, sujeto a la flexibilidad de las contingencias que se presenten y al buen juicio y criterio del Auditor.

El Auditor llevará a cabo su trabajo, debiendo aplicar sus conocimientos especializados y sujetarse a ciertas normas y procedimientos previamente establecidos que vienen a constituirse por así

decirlo como requisitos mínimos obligatorios para efectuar el trabajo de Auditoría.

IMPORTANCIA DE LA PLANEACION

La planeación de la Auditoría es importante porque para realizar el trabajo de Auditoría se debe decidir previamente cuales son los procedimientos más convenientes que han de emplearse y que extensión se les dará a las pruebas, la oportunidad para su aplicación, que papeles de trabajo se emplearán para registrar los resultados, que personal intervendrá en el trabajo así como la calidad profesional del mismo.

Pero en el momento de planear el trabajo a realizar como en cualquier tipo de planeación, se debe uno de preguntar :

- A) Que se va a hacer.
- B) Que será lo más conveniente.
- C) Como y cuando se va a elaborar.
- D) Quién lo va a elaborar.

Sin embargo se debe tener presente las condiciones y características propias de lo que estamos planeando, así como las limitaciones que pueden presentarse en el desarrollo del trabajo.

Es normal que en Auditoría se tome mucho la importancia relativa de los diferentes conceptos que integran a los Estados Financieros de ahí podemos tener una base para la extensión de nuevas pruebas a realizar.

Debemos de tener en cuenta si el trabajo es inicial o bien anteriormente ya se ha realizado otro.

Invariablemente la planeación de Auditoría debe de ser elaborada por una persona suficientemente competente y de preferencia que conozca la empresa en donde ha de realizarse el trabajo.

A través de la investigación se sabe que el trabajo de Auditoría puede planearse no solo bajo el buen juicio y experiencia del Contador Público, sino que también puede auxiliarse de otras técnicas o métodos para la planeación de su trabajo, debido al desarrollo comercial, industrial, económico y financiero de las empresas que se encuentran ante la complejidad del creciente volumen de las operaciones de las empresas, se efectúa la aplicación del muestreo estadístico, la utilización de programas de trabajo generalizados de Auditoría, con la finalidad de dar aplicación positiva a los procedimientos de Auditoría, sin embargo llegamos a concluir que el Auditor aplica su criterio profesional en forma exhaustiva, pudiendo auxiliarse de técnicas de análisis a los Estados Financieros los cuales permitirán planear en forma más adecuada el trabajo a desarrollar reduciendo sus pruebas al mínimo y concretándose en las áreas propicias de opinar respecto a los resultados obtenidos derivados de su examen.

Además, se puede considerar el análisis de los Estados Financieros como una técnica complementaria en el desarrollo de la Auditoría, pudiendo obtener ventajas tales como :

- A) Señalar áreas en las que deberán aplicarse procedimientos y técnicas especiales de Auditoría.
- B) Mostrar problemas importantes que posteriormente serán motivo de discusión con el cliente, o bien nos llevarán a investigaciones y verificaciones adicionales.
- C) Cuando existan partidas o fluctuaciones de carácter extraordinario ayudará a determinar la extensión y alcance de nuestras pruebas.

Por consiguiente el análisis de Estados Financieros, nos auxilia dentro de la Auditoría tanto en la planeación como en la ejecución del trabajo.

El análisis de Estados Financieros se aplica en las cuentas de balance como en la de resultados.

Uno de los problemas importantes es determinar las cifras que deben en un momento dado considerarse como fluctuaciones extraordinarias significativas, una base pueden ser los controles internos establecidos y en forma más segura el criterio y experiencia del Auditor.

Las fluctuaciones pueden ser ocasionadas por algunos factores tales como :

- A) Tendencias
- B) Estacionales
- C) Irregulares

A) Tendencias. En un momento no se pueden conocer por medio del análisis de Estados Financieros, ya que estos pueden desarrollarse en períodos de tiempo más o menos largos, estas tendencias pueden ser por una administración dinámica e imaginativa, por el contrario, una administración apática e incapaz, el mercado puede influir sobre cierta línea de productos, las condiciones generales de la empresa, así como la economía nacional debido al incremento anual de los precios.

B) Estacionales. Las cuales en cierta forma son sencillas como su nombre lo indica, son por temporadas siempre y cuando las tendencias sean consistentes, el Auditor estará en condiciones de apreciar la industria sujeta a examen.

C) Irregulares. Requieren más de la atención del Auditor porque normalmente se efectúan investigaciones exhaustivas encaminadas a

determinar el significado y razonabilidad, así como su adecuado tratamiento contable, estas fluctuaciones carecen normalmente de una aplicación lógica, pero es aquí donde la intuición, el juicio y criterio del Auditor, deberán sobreponerse en forma definitiva. Estas fluctuaciones irregulares pueden ser: Pérdidas por siniestros, venta o contrato con margen de utilidad considerablemente alto o bajo, una importante cantidad de inventarios defectuosos u obsoletos: gastos excesivamente altos, una huelga un fraude, etc.

Por medio del estudio comparativo de los Estados Financieros, pueden observarse inconsistencia en la política aplicada.

Con base en el análisis e interpretación de los Estados Financieros, el Auditor, puede orientarse para elaborar un programa de trabajo y determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de sus pruebas basadas lógicamente en un buen sistema de Control Interno.

NORMA DE PLANEACION

Clasificada en primer término dentro de las normas relativas a la ejecución del trabajo, por lo cual, debemos prestarle la importancia que en realidad tiene para desarrollar nuestro trabajo en forma adecuada y positiva.

El Instituto Americano de Contadores Públicos nos dice:

"El trabajo se planeará adecuadamente y se supervisará convenientemente la labor de los ayudantes."

Dentro de las normas personales se habló respecto al cuidado y diligencia profesional que debe poseer el Auditor al desarrollar la labor de Auditoría, por consiguiente, debemos tener presente esta Norma, que en nuestra opinión abarca todas las demás.

La planeación en Auditoría es determinante, ya que por medio de ella vamos a tener un punto de partida. Dentro de esta norma se habla también de supervisión adecuada de los ayudantes, lo cual resultará más práctico para el Auditor si previamente ha establecido lineamientos a cumplir en el desarrollo del trabajo, principalmente si ha destinado al personal adecuado para el correcto desarrollo del mismo.

A éste respecto nos dice el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en forma general que :

La Auditoría tiene un objetivo definido, o sea el de suministrar al Auditor elementos suficientes y competentes para emitir su opinión profesional, que realizará mediante técnicas, procedimientos (EXTENSION Y OPORTUNIDAD) y criterio profesional, adaptándose a las necesidades que se presentan, por tal motivo, el trabajo a realizar debe ser planeado adecuadamente.

Lógico es de suponer que el trabajo no será realizado por el propio Contador Público, así se auxilia de ayudantes que desarrollan el trabajo de acuerdo a sus indicaciones y supervisión. Como beneficio a esto, el Contador Público queda en una situación más propicia para evocar a los asuntos de importancia que merezcan el buen juicio y capacidad profesional y, por consiguiente, no se elevan los costos.

Entrevistas Preliminares

Estas entrevistas son sumamente importantes para que el Contador Público lleve a cabo la planeación de su trabajo con la obtención de resultados satisfactorios. En estas entrevistas, el Contador Público aclarará los objetivos del trabajo a desarrollar así como las características particulares de la empresa a examinar tales como : operaciones normales y extraordinarias, políticas de ventas, como otorgamiento de créditos, así como la producción o artículos que venda, ubicación de la planta, bodegas, oficinas, etc.

Conocer qué contratos tiene la empresa, forma en que está constituida, que bienes raíces son de su propiedad y en que forma se repaldán los mismos.

Sistemas de Control Interno, organización de la empresa, sistema de contabilidad general y de costos, formas establecidas, personal de la compañía así como supervisión establecida en la empresa .

Es conveniente que el Contador Público lleve a cabo estas entrevistas tantas veces como lo consideré necesario, con el objeto de fijar claramente los objetivos del trabajo a desarrollar. Las condiciones y limitaciones del trabajo, a quién deberá dirigir el informe, así como determinar los honorarios y el tiempo en que considere que llevará a cabo su trabajo.

En las entrevistas preliminares el Contador Público puede examinar los Estados Financieros anteriores y ver las variaciones de importancia que observe de un período a otro, misma que podrá comenzar con el Contralor o encargado de Contabilidad, con lo cual detectará la extensión que aplicará en la ejecución de su trabajo.

Cuando en una compañía se realizan ciertos cambios en su personal debemos tener conocimiento previo, ya sea porque se implantan nuevos sistemas o bien se modifican los existentes, o también se da preferencia a ciertas áreas con el descuido de otras, el Contador Público debe estar atento para detectar posibles debilidades en los procedimientos, teniendo en cuenta las circunstancias que pueden influir en el desarrollo de su trabajo, puede darse una idea de cuanto tiempo le llevarán el mismo, así como el personal que estará asignado en el desarrollo del trabajo.

El Contador Público debe tener presente los procedimientos de investigación, los cuales pueden variar de acuerdo a las condiciones que presenten, el Contador puede guiarse por medio de un cuestionario que previamente haya elaborado o bien de una guía general

que indique en forma general y ordenada los asuntos principales que indiquen en cual lo trae, como consecuencia trae las ventajas siguientes.

- A) No se omiten asuntos importantes.
- B) Se conoce la investigación que se pretende hacer y en consecuencia se dará mayor atención a aspectos que detectamos como debilidades de Control Interno.
- C) El resultado de la investigación puede servir como parte integrante de papeles de trabajo que posteriormente, pueden utilizarse, además será base para que el Contador Público lleve a cabo su programación.

Aún cuando los datos no se hayan comprobado inmediatamente en las investigaciones preliminares, es conveniente dejarlos anotados en papeles de trabajo con el objeto de aprovecharlos con posterioridad, independientemente que se deja evidencia escrita de la información y cerciorarse de la veracidad de las cifras que muestran los estados financieros sujetos a examen el Contador Público necesita realizar investigaciones que le den la certeza que requiere para su dictamen o informe.

De acuerdo al boletín No. 2 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría.

"Los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para su opinión, se denominan " Técnicas de Auditoría ".

Asimismo, durante el desarrollo de este trabajo existen otros métodos que también auxilian al Contador Público en el desarrollo de la planeación, tales como; el método de gráfica Gantt, la ruta del camino crítico, etc.

Por lo tanto la planeación de la Auditoría no debe de estar ni ser de carácter rígido e inflexible, el auditor debe de estar preparado para modificar los planes si durante el desarrollo del trabajo se encuentran situaciones no previstas, cuando existe la necesidad de haber variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos.

En relación al desarrollo de las técnicas de Auditoría en las diversas fases de una visita preliminar, debemos considerar si el estudio y evaluación del control interno, se llevó con tiempo de anticipación. Debemos tomar en cuenta la fecha en que se esta revisando y además debemos revisar nuevamente los sistemas y realizar algunas pruebas complementarias para asegurarnos que los controles continuarán operando correctamente en el lapso posterior al de revisión inicial de la Auditoría.

OBJETIVOS DEL EXAMEN.

La planeación es el conjunto de actividades a desarrollar significa en cada Auditoría o revisión en particular, llegar al objetivo que se persigue, o sea, emitir una opinión personal profesional respecto a los resultados obtenidos.

Para planear una Auditoría en particular, debemos considerar:

- A) Objetivos particulares del examen de cada una de las áreas de los Estados Financieros.
- B) Efectuar el estudio y evaluación del control interno para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de Auditoría.

C) Que procedimientos de Auditoría deberán aplicarse en cada área de l examen así como la oportunidad y alcance de los mismos.

D) Bajo que forma se registrará nuestro examen en los papeles de trabajo.

La planeación se llevará a cabo, basada en los objetivos a cumplir en el estudio de cada área o sección de los Estados Financieros, para la obtención de evidencia suficiente y competente, con lo cual el Contador Público fundamentará su opinión.

Al realizar el examen de los Estados Financieros, podemos clasificarlos en áreas o secciones, los cuales se determinan por la naturaleza de las cuentas que integran los diferentes conceptos.

A) Antecedentes y Estudios generales de la Compañía.

B) Activo.

a) Circulante

b) Fijo

C) Cargos diferidos.

D) Pasivo.

a) Circulante

b) Fijo

E. Capital contable

F. Ventas y costo de ventas

G. Gastos de operación

H. Otros productos y gastos.

Los objetivos que se persigan en cada una de las áreas de los Estados Financieros, hay ocasiones que se acostumbra ponerlos al inicio de los programas de trabajo, con la finalidad que al concluir nuestro trabajo y de haber llevado a cabo los procedimientos correspondientes, estamos en situación de decir que hemos cumplido con los objetivos del examen en cada una de las áreas.

En cada Auditoría se presentan circunstancias que originan la necesidad de aplicar, en forma diferente los procedimientos de Auditoría que deberán realizarse, tanto en la oportunidad como en el alcance de los mismos. Pueden ser varios los motivos que originen la diferencia en los procedimientos:

1. Variación de una compañía a otra en el grado de eficiencia del estudio y evaluación del Control Interno.
2. Variaciones importantes en el volumen y naturaleza de las operaciones realizadas.
3. Dentro de la compañía, problemas en sus operaciones y la forma de contabilizarse cambian frecuentemente.
4. Al desarrollar nuevos trabajos, pueden surgir problemas de tener que efectuar una revisión adecuada de transacciones importantes pero anteriores, para determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos contables y del Control Interno en vigor.

Como podemos observar claramente existen diferencias específicas en cada compañía que en un momento hacen imposible determinar procedimientos específicos que puedan aplicarse en todos los casos por lo consiguiente, en tales casos se recurre al criterio basado en la experiencia y en una clara visión del objetivo al que se desea llegar.

SUPERVISION

Debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del Auditor supervisor.

La supervisión en la etapa de planeación de Auditoría comprende:

- A) Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los grados de experiencia y capacidad profesional de los Auditores que participarán en el trabajo para asegurarse de que son los adecuados.
- B) La revisión del plan general de trabajo así como la definición de los objetivos que se persiguen en el examen, con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlo.
- C) Discusión del plan de trabajo preparado por el Auditor encargado en esta etapa se evalúan los alcances de los procedimientos que se van a aplicar en cada una de las áreas para ajustarlos de acuerdo con la eficiencia del control interno del cliente y con los objetivos del trabajo.
- D) Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que se va utilizar con el personal que participe en el trabajo.

La supervisión en las diferentes fases de la ejecución de la Auditoría comprende:

- A) Revisión del programa de Auditoría, preparado con base en el resultado del estudio y la evaluación del Control Interno, así como las modificaciones que se hagan durante el desarrollo de la Auditoría.

- B) Explicación a los Auditores, de acuerdo con el grado de experiencia que cada uno tenga, de la forma en que debe realizarse el trabajo, los elementos del cliente con que se cuenta para efectuarlo y el tiempo estimado para la realización de las pruebas de Auditoría. Durante esta explicación debe darse a los auditores de menor experiencia una idea del papel que juega dentro del todo, la prueba que les a sido asignada, con objeto de que no pierdan el objetivo y el sentido de proporción del procedimiento que van a realizar.
- C) Presentación de los Auditores al personal del cliente con el que cliente que van a tratar y explicación de los sistemas contables registros y demás elementos con los que va a trabajar.
- D) Vigilancia constante y estrecha del trabajo que están realizando los Auditores, y aclaración oportuna de las dudas que les van surgiendo en el transcurso de su trabajo, evitando de esta manera que por falta de solicitud de aclaraciones se vaya a realizar un trabajo que no sea efectivo para el objetivo que se persigue.
- E) Control de tiempo invertido por cada uno de los Auditores, analizando las variaciones contra el presupuesto. La vigilancia oportuna de estas variaciones puede detectar ineficiencias, o áreas en las que se requiera modificar el programa de Auditoría.
- F) Revisión oportuna y minuciosa de todos los papeles de trabajo preparados por los Auditores de niveles inferiores. Si las pruebas no fueron realizadas satisfactoriamente, se exigirán pruebas adicionales que deben realizarse para completar el trabajo.

La supervisión en la etapa de la terminación del trabajo comprende:

- A) Revisión final del contenido de los papeles de trabajo para cerciorarse de que éstos están completos y de que se ha cumplido con las normas de Auditoría;

- B) Revisión y aprobación del Contador Público que dictamina, del informe que resulta del trabajo de Auditoría realizado. En esta etapa se repasan todos los problemas importantes que se encuentran y que deben de estar reflejados en los papeles de trabajo; las soluciones que se le dieron y la forma en que se reflejan en los Estados Financieros y en el dictamen;
- C) Es recomendable que antes de emitir el informe, una persona del despacho, pero ajena al trabajo específico, revise los borradores y ciertos papeles, a fin de satisfacerse de que se ha cumplido con todas las normas de Auditoría y que la opinión que se pretende emitir está justificada y debidamente amparada por el trabajo realizado.

Evidencia de la Supervisión ejercidas en los Papeles de Trabajo.

Es indispensable dejar evidencia de la supervisión ejercida, puesto que es necesaria para la supervisión en el nivel inmediato superior, hasta llegar el Contador Público que dictamina. Además, existe la posibilidad de que dicho Contador tenga, en un momento dado, que probar que cumplió con las normas personales y de ejecución de trabajo correspondientes.

La evidencia de la supervisión debe quedar incluida en los papeles de trabajo; sin embargo, parte de ella debe quedar en cartas al cliente o memorandos de carácter interno sobre problemas específicos.

Es recomendable dejar evidencia de la Supervisión del trabajo en las siguientes formas :

- A) Poniendo su inicial sobre los papeles preparados por los Auditores o supervisores. Es conveniente que el Contador Público que dictamina ponga sus iniciales en los papeles que por su importancia lo ameritan;

- B) Haciendo anotaciones en papeles de trabajo, complementando las efectuadas por los Auditores de menos experiencia para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones.
- C) Preparando informes sobre la actuación de los Auditores en donde normalmente se indiquen los trabajos que efectuaron, la efectividad con que los hicieron, el grado de preparación técnica y el grado de capacidad alcanzada;
- D) Mediante cuestionarios de Supervisión diseñados para diferentes niveles.
- E) Mediante la preparación de un memorándum resumen de la revisión que ayude, tanto al personal que realiza el trabajo de Auditoría como a las diferentes personas que desarrollan funciones de supervisión, incluyendo al Contador Público que dictamina, a cerciorarse de que la Auditoría fue realizada de acuerdo con las normas de Auditoría. Este memorándum resume información que ya se encuentra en los papeles de trabajo de la Auditoría: limitaciones sobre el alcance, problemas especiales encontrados y su solución, decisiones sobre ajustes, cambios en prácticas contables, operaciones descontinuadas, situaciones irregulares, incertidumbres, contingencias y otros.

IMPORTANCIA DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

CONCEPTO

El control interno comprende: El plan de organización con 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 opción y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección.

El estudio del Control Interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que el Auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el; así mismo que le permitan determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría.

Por lo que se refiere a los casos en los cuales el sistema de Control interno incluye la utilización de sistemas de procedimientos de procesamiento electrónico de datos, aun cuando el cumplimiento de los objetivos de los controles internos contables relativos si sean objeto del estudio y evaluación.

Los objetivos básicos del Control Interno que deben predominar en cualquier tipo de empresa para tener estabilidad, objetividad y verificabilidad se pueden considerar los siguientes :

- La protección de los Activos de las Empresas.
- La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna
- La promoción de eficiencia en la operación del negocio, y
- Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Por lo cual se define que los dos primeros objetivos cubren el aspecto de controles internos aplicaciones a las contabilidades y los dos últimos se refieren a controles internos contables son el resultado de ó 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, registros de acceso a ciertas instalaciones de la empresa o una buena parte de los archivos en un departamento de personal, puedan considerarse controles administrativos.

Objetivos Generales de Control Interno :

- Objetivo de autorización, en donde todas las operaciones deben de realizarse de acuerdo con autorizaciones generales o especificaciones de la administración.
- Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones, en donde todas las operaciones deben de registrarse para permitir la preparación de Estados Financieros de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o de cualquier criterio aplicable a ciertos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los archivos sujetos a custodia :
- Objetivo de salvaguardia física, el acceso a los activos solo debe permitirse de acuerdo con autorizaciones y evaluación de la administración.
- Objetivos de verificación y evaluación. Los datos registrados relativos a los activos sujetos a custodia deben compararse con los archivos existentes a intervalos razonablemente y tomar las medidas apropiadas respecto a las diferencias que existan.

Asimismo deben de existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los Estados Financieros, ya que éste complementa en forma importante a los mencionados anteriormente.

Ampliación de los objetivos Generales a los Objetivos de Control de Sistemas. Cuando se habla de objetivos de los controles contables Internos podemos identificar dos niveles :

- Objetivos Generales de Control Interno aplicables a todos los sistemas.
- Objetivos de Control Interno aplicables a ciclos de transacciones.

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 desarrollo. Los objetivos de control de ciclos se desarrollan a partir de los objetivos generales de control de sistemas, para que se apliquen a las diferentes clases de transacciones agrupadas en un ciclo.

Los objetivos Generales de Control Interno de Sistemas pueden resumirse a continuación :

- Las autorizaciones deben de estar de acuerdo con criterios establecidos por el nivel apropiado de administración.
- Las transacciones deben de ser validas para conocerse y someterse a su aceptación oportunamente.
- Todas y solamente aquellas transacciones que reúnan los requisitos establecidos por la administración, deben de reconocerse y someterse como tales y procesarse oportunamente.
- Los resultados de procesamiento de transacciones deben de informarse oportunamente.
- Los resultados de procesamiento de transacciones deben de informarse oportunamente y estar respaldados por archivos adecuados.

Objetivos de Procesamiento y Clasificación de Transacciones.

- Las transacciones deben de clasificarse en forma tal que permitan la preparación de estados financieros de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y el criterio de la administración.
- Las transacciones deben de quedar registradas en el mismo período contable cuidando específicamente que le sean aquellas que afectan más de un ciclo.

La agrupación de transacciones en ciclos de actividades tiene ' por objeto facilitar el estudio y evaluación del Control Interno pero no deja de ser convencional.

Objetivos de Salvaguarda física :

- El acceso a los activos debe permitirse únicamente de acuerdo con la autorización de la administración.

Objetivos de Verificación y Evaluación :

- El convenio de los informes y de las bases de datos y archivos de : se verificarse y evaluarse periódicamente.

Estos objetivos generales de control interno de sistemas son ' aplicables a todos los ciclos, no se trata de que usen directamente para evaluar las técnicas de control interno de una empresa, pero ' representan una base para desarrollar objetos específicos de control interno por ciclo de transacciones que sean aplicables a una empresa individual.

Diferencia entre Sistemas de Contabilidad y Controles Internos Contables.

Para efectos del estudio y la evaluación del Control Interno, ' es importante señalar que deben de distinguirse los controles internos contables de los sistemas de contabilidad.

Un sistema de contabilidad consiste en una serie de tareas mediante las cuales se procesan las transacciones, consecuentemente incluye el reconocimiento de transacciones que tienen efecto en los estados financieros, por ejemplo, una venta sujeta a aprobación, cálculo registro, acumulación e informe.

Los controles internos contables son aquellas técnicas que utilizó la empresa para que al efectuar las tareas de procesamiento de transacciones, se salvaguarden los activos y los registros financieros de la empresa que contengan información contable.

Por lo tanto las técnicas de control interno son el medio que se utiliza para asegurar que los controles contables internos cumplan con el objetivo anterior.

En general puede decirse que las empresas pueden funcionar con los controles internos débiles, pero dejarían de operar si los sistemas para procesar transacciones fallan.

Ciclos de Transacciones.

Cada ciclo de transacciones está compuesto de una o más funciones. Una función es una tarea importante que se ejecuta dentro de cada ciclo para reconocer, autorizar, procesar, clasificar, controlar.

Verificar e informar las transacciones dentro de un sistema que procesa transacciones relacionadas lógicamente, dado que cada empresa y cada ciclo de transacciones son singulares, las funciones aplicables pueden variar en cada caso.

Una vez que el Auditor ha identificado los ciclos de transacciones cuyo control interno estará sujeto a revisión y evaluación, es necesario que se identifiquen y determinen las funciones aplicables a cada ciclo con base en las características específicas del mismo.

Identificación de Objetivos de Control.

Una vez identificadas las funciones de cada ciclo de transacciones de la empresa, el auditor deberá identificar los objetivos de control aplicables a cada función, utilizado para ello las guías específicas.

Documentación de los procedimientos de proceso en cada función.

Atravez de la elaboración de las gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos o la utilización de cuestionarios, el auditor deberá de documentar lo que se logra mediante el proceso de las transacciones dentro de cada función. El detalle de la información que se incluya en esta documentación dependerá del grado de profundidad a que quiera llegar el Auditor, sin embargo, no se intenta en ningún caso que esta documentación se muestren los procedimientos del proceso, sino mas bien, resumir en la misma el flujo de las transacciones en términos de su importancia, para lo cual está documentación deberá contar por lo menos con los siguientes elementos :

- Documentos fuentes e informes que se prepararán.
- Pasos de procesamiento.
- Archivos utilizados durante el procesamiento.
- Enlaces con otros ciclos, sistemas o funciones.

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

Obtención de Información.

La preparación de gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos o el uso de cuestionarios, así como la enumeración de Control, requerirán sin duda por parte del Auditor el conocimiento de los sistemas, procedimientos y controles de la empresa con respecto a una clase determinada de hechos económicos. Este conocimiento lo puede adquirir el Auditor a través de la revisión de la información contenida en su expediente continuo de Auditoría, de observaciones directas del procesamiento de las transacciones, de entrevistas al personal del cliente o de la revisión de los manuales de operación preparados por la compañía.

La información contenida en el expediente continuo de Auditoría o en los papeles de trabajo del año anterior, deberá ser actualizada cada año.

Para que el personal de auditoría prepare las gráficas de flujo de transacciones los memorandos descriptivos, o utilice los cuestionarios, será muy importante que el mismo conozca como fluye un hecho económico desde su inicio hasta su inclusión en los estados financieros, en otras palabras deberá saber :

- Como se conoce
- Como se acepta como una transacción
- Como se procesa.
- Como se informa
- Como se relaciona con las fuentes de datos y con los enlaces con otros ciclos de transacciones.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Para una mejor comprensión de los factores que intervienen en el control interno de las empresas a continuación se presentan los elementos que forman parte del mismo.

Los elementos del control interno pueden agruparse en :

Cuatro clasificaciones a) organización b) procedimiento
c) personal d) supervisión

a) Organización

Los elementos del control interno en que interviene la organización son :

- 1.- Dirección, que asuma la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.
- 2.- Coordinación, que adopte las obligaciones y necesidades de las partes integrantes del desarrollo, integrantes de la empresa a un todo homogéneo y armónico; que prevea los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las a signaciones de autoridad.
- 3.- División de labores, que defina claramente la independencia de las funciones de operaciones, custodia y registro. El principio básico del control interno es, en este aspecto que ningún departamento debe tener acceso a los registros contables en que se registra su propia operación. Bajo el mismo principio, el departamento de contabilidad no debe tener funciones de operación o de custodia, sino concretarse al registro correcto de datos, ve rificando sus respectivas autorizaciones y evidencias de contro

los aplicables, así como a la presentación de los informes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente las operaciones de la empresa.

El principio de división de funciones impide que aquellos de quienes depende la realización de determinada operación pueda influir en la forma que ha de adoptar su registro o en la posesión de los bienes involucrados en la operación. Bajo este principio, una misma transacción debe pasar por diversas manos, independientes entre sí.

4.- Asignación de responsabilidades, que establezca con claridad los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y delegue facultades de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas. El principio fundamental en este aspecto consiste en que no se realice transacción alguna sin la aprobación de alguien específicamente autorizado para ellos. Debe, en todo caso existir constancia de esta aprobación, con la posible excepción de actividades rutinarias de menor importancia en que la aprobación claramente pueda entenderse como tácita.

b) Procedimientos

La existencia de control interno no se demuestra sólo con una adecuada organización, pues es necesario que sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos que garanticen la solidez de la organización:

1.- Planeación y sistematización. Es deseable encontrar en uso un instructivo general o una serie de instructivos sobre funciones de direcciones y coordinación, la división de labores, el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades.

Estos instructivos usualmente asumen la forma de manuales de procedimientos y tienen por objeto asegurar el cumplimiento, por parte del personal, con la práctica que dará efecto a las políticas de la empresa, uniformar los procedimientos reducir errores, abreviar el periodo de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de órdenes verbales y de decisiones apresuradas.

Por ejemplo :

En el aspecto concreto de la contabilidad, la planeación y sistematización exigen al menos un catalogo de cuentas con su respectivo, si no una gráfica del tramite contable y un manual de procedimientos aplicables a las formas, registros e informes contables.

Un grado mas elevado de planeación requiere control presupuestal e implantación de estandares de producción, distribución y servicios.

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

3.- Informes. Desde el punto de vista de la vigilancia sobre las actividades de la empresa y sobre el personal encargado de realizarlas, el elemento más importante de control es la información interna. En este sentido, desde luego, no basta la preparación de balances mensuales, hasta las hojas de distribución de adeudos de clientes por antigüedad o de obligaciones por vencimientos. Las actividades de producción y distribución pueden vigilarse de cerca mediante informes periódicos, analíticos y comparativos; informes de ventas de costo, análisis de variaciones de eficiencia y tiempo ocioso, etc.

Un control interno de tipo mas elevado probablemente incluire' informes periodicos sobre capital de trabajo, origen y aplicaci6n' de recursos, variaciones financieras presupuestales etc.

C) Personal.

Por solido que sea la organizaci6n de la empresa y adecuadas' los procedimientos implantados, el sistema de control interno no' puede cumplir su objetivo si las actividades diarias de la empresa no estan continuamente en manos del personal id6neo.

Los elementos de esta 6rea que intervienen en el control inter no son cuatro :

- 1.- Entrenamiento. Mientras mejores programas de entrenamiento se' encuentren en vigor, m6s apto ser6 el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. El mayor grado de control interno logrado permitir6 la identificaci6n clara de las funciones y responsabilidades de cada empleado, as6 como la reducci6n de ineficiencia y desperdicio.
- 2.- Eficiencia. Despues del entrenamiento, la eficiencia depender6 del juicio personal aplicado en cada actividad. El interes del negocio por medir y alentar la eficiencia constituye un coadyuvante del control interno. Los negocios adoptan alg6n m6todo para el estudio del tiempo y esfuerzo empleados por el personal' que ofrecen al auditor la posibilidad de medir comparativamente las cifras representativas de los costos.
- 3.- Moralidad. Es obvio que la moralidad del personal es una de las columnas sobre las que descansa la estructura del control interno. Los requisitos de admisi6n y el constante interes de los directivos por el comportamiento del personal son, en efecto, ayu das importantes al control. Las vacaciones periodicas y un sistema de rotaci6n de personal deben ser obligatorios hasta donde

lo permitan las necesidades del negocio. El complemento indispensable de la moralidad del personal como elemento de control interno se encuentra en las fianzas de fidelidad que deben proteger al negocio contra manejos indebidos.

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

Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos y permisos, pensiones por vejez y oportunidad que se le brinde para plantear sus sugerencias y problemas personales constituyen elementos importantes del control interno.

d) Supervisión.

Como ha quedado dicho, no es únicamente necesario el diseño de una buena organización, sino también la vigilancia constante para que el personal 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 empleados y en forma directa e indirecta.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos del control interno.

En negocios de mayor importancia, la supervisión del control interno amerita un auditor interno o un departamento de auditoría interna que actúe como vigilante constante del cumplimiento de la empresa con los otros elementos de control; organización, procedi-

miento y personal. Así, la función de auditoría interna que vigila la existencia constante del control interno, es a su vez un elemento muy importante del mismo control interno.

Cuando no es posible sostener un departamento de auditoría permanente, un buen plan de organización asignará a algunos funcionarios las atribuciones más importantes de la Auditoría permanente, un buen plan de organización asignará a algunos funcionarios las atribuciones más importantes de la Auditoría interna, para que efectúen reconocimientos periódicos del sistema de control de negocio.

CAPITULO III PROGRAMA DE AUDITORIA

Concepto :

Quando se pr ctican Auditorias a negocios en donde el trabajo puede ser desarrollado por un solo Auditor, tal vez un programa formal no sea necesario. En estos casos, el trabajo realizado así como su alcance o extensión deben de ser detallados en los papeles de trabajo. (el cual se ve en el tema IV).

En las Auditorias de empresas de mayor importancia, que constituyen la mayoria de los casos en donde el Contador Público ejerce su profesión, un programa de Auditoria formal es de un gran valor.

Es conveniente formular programas para uso y guía de los Contadores Públicos que practican Auditorias; en la inteligencia de que sirva no solo de guía y ayuda al Contador encargado de la Auditoria y a sus ayudantes, sino también como una salvaguarda de que no se omitir  algún detalle importante del trabajo, desde luego que estos programas no pueden substituir a la buena preparación y criterio del Contador Público, pues los procedimientos que deben de seguirse en las revisiones no son siempre los mismos, ya que dependerán de las circunstancias particulares de cada negocio.

Ningún programa formulado de antemano se podrá aplicar a todos los casos, y los problemas no previstos tendrán que recibir atención especial.

De acuerdo con lo establecido en la comisión de Procedimientos de Auditoria del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No. 4 de Enero de 1957, El Programa de Auditoria es :

"Un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de Auditoria que han de emplearse, la extensión que se "

les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agrega a esto, algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los Procedimientos de Auditoría, sobre características o peculiaridades que debe conocer".

Los programas de Auditoría no pretenden establecer los procedimientos mínimos aplicables a la generalidad de los trabajos, se contentan a señalar orientaciones sobre la forma en que habrá de organizarse la revisión y a listar una serie de procedimientos de los cuales se seleccionarán los que se estimen procedentes para cada trabajo en particular.

La elección de los procedimientos y la amplitud con que se desarrollen dependerá del juicio del Contador encargado de la Auditoría, quien deberá tomar en consideración la eficiencia del control interno establecido.

CONTENIDO DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA

El contenido de los programas de Auditoría puede estudiarse tomando en consideración :

A) Su forma

B) Su fondo

a) Forma. Desde este punto de vista, los programas de Auditoría deben de contener las siguientes columnas :

1.- Número de procedimiento de Auditoría.

2.- Descripción del procedimiento.

3.- Firma e iniciales de los auditores que llevan a cabo los diferentes puntos de la revisión.

4.- Columna de observaciones para hacer referencia a los papeles de trabajo en donde se haya realizado el procedimiento.

b) Fondo. En función de éste, los programas de Auditoría deben de incluir procedimientos que no sólo se limitan al reconocimiento de los registros de contabilidad, sino también prever procedimientos que vayan más allá de dichos libros y registros, como son: analizar correspondencias, obtener información de terceros, revisión de libros de actas, etc. Además, no sólo deben circunscribirse al examen de las operaciones realizadas durante el período que el Contador Público que dictamina, es responsable de los eventos posteriores que en alguna forma pueda influir en su opinión.

Los procedimientos que deben de utilizarse en cada una de las áreas que comprende los Estados Financieros, así como la oportunidad en que deben de aplicarse, deben quedar perfectamente definidos en los programas.

A continuación se describen en forma resumida, los principales trabajos que debe de ejecutar el Auditor al efectuar la revisión de cada una de las áreas de los Estados Financieros, así como la oportunidad en que deben de aplicarse a fin de lograr un resultado positivo, cumpliendo en esa forma con los objetivos que se persiguen al examinar cada una de ellas.

Al llevar a cabo los trabajos en cada una de las áreas de los Estados Financieros, el Auditor encargado de la revisión podrá realizarlos, utilizando los procedimientos de Auditoría que se detallan en el programa estándar y que según su criterio sean aplicable.

Asimismo para la evaluación del Control Interno podrá utilizar el cuestionario que para tal objetivo se implanta.

Efectivo :

Los objetivos que se persiguen al examinar este renglon son :

- 1.- Verificar que los fondos en efectivo y los depósitos a la vista presentados en los Estados Financieros existan realmente.
- 2.- Determinar si son propiedad de la empresa y precisar si son todos los que pueden agruparse en este rubro.
- 3.- Precisar si poseen la característica de disponibilidad inmediata, y
- 4.- Verificar que aquellos fondos y depósitos no representados en moneda nacional (monedas extranjeras o metales preciosos) estén debidamente valuados.

La oportunidad en que se deben desarrollar los trabajos en esta área, a fin de obtener resultados satisfactorios, se detalla a continuación.

Auditoría Detallada. El Auditor debe evaluar el sistema de Control Interno y procedimientos de Contabilidad y llevar a cabo pruebas suficientes que le den una base razonable de la efectividad de los mismos.

Como parte de la revisión detallada se determinarán los fondos de caja y su monto. También se investigará si dentro del efectivo o valores en posesión de la persona responsable, se incluyen partidas no registradas en libros, que son propiedad de otras personas, como salarios no reclamados, ahorros de empleados y partidas similares.

El Auditor debe decidir si es, necesario incluir todos los fondos de caja dentro de su revisión, considerando el sistema de Control Interno y en su caso, las comprobaciones efectuadas por Auditores Internos.

Por ejemplo :

Si él está satisfecho de la efectividad del Control Interno, no debe de prolongar su examen más allá de lo necesario para asegurarse que los saldos de efectivo en caja y bancos están razonablemente expuestos.

Si las deficiencias del sistema de Control Interno son de consideración, o si los saldos de fin de año pueden ser no correctos por deficiencia en los procedimientos de Contabilidad, el Auditor puede decidir que los arqueos y conciliaciones de los saldos de efectivo en caja y bancos se hagan en la fecha del balance.

Auditoría Final :

Cuando el Auditor haya hecho pruebas adecuadas de las transacciones de efectivo detallada, incluyendo aquellas conciliaciones del efectivo según libros con los estados de cuenta bancarios que estime necesarios, y las pruebas indiquen que la empresa ha aplicado procedimientos adecuados de Contabilidad y de Control Interno, el Auditor limitará su examen de las cuentas de caja y bancos a lo siguiente:

- 1.- Revisión de la conciliación del cliente, cortejándola con los certificados bancarios recibidos por él, directamente del banco.
- 2.- Revisión a base de pruebas selectivas, del movimiento operado en el libro mayor de las cuentas de caja y bancos por el período su base a la fecha de la revisión detallada, para cerciorarse que los cambios en dichas cuentas sean razonables y normales.

En aquellas compañías que tengan establecido sistema de Control Interno y de contabilidad que incluyan revisiones periódicas detalladas, efectuadas por un cuerpo de Auditoría Interna, el Auditor confiará en procedimientos de revisión final aún más abreviados. Si ha llevado a cabo pruebas suficientes de las transacciones y saldos de efectivo a una fecha intermedia, puede quedar satisfecho con sólo aplicar los procedimientos finales antes mencionados a algunas de las cuentas bancarias; y por lo que concierne a las cuentas restantes, sólo comparar los saldos bancarios confirmados directamente con los que aparecen en las conciliaciones bancarias del cliente y posiblemente revisar las cuentas de caja y bancos en el libro mayor desde la fecha del balance.

Presentación en el Balance. Al clasificar el efectivo no es necesario hacer una distinción entre el efectivo en caja, los cheques no depositados, el efectivo en depósitos bancarios, etc, a menos que el balance se esté preparando para un fin especial. En la mayoría de los informes que se publican se emplea simplemente la denominación de "Efectivo en caja y bancos".

Los depósitos a plazo y los sujetos a restricciones deben presentarse por separado en el balance, haciéndose una clasificación adecuada.

Cuando existan dos o más cuentas bancarias, un sobregiro en una de ellas puede compensarse con el saldo del otro banco si el saldo que se afecta por dicho sobregiro está en realidad disponible y si la compañía no está obligada a conservar un saldo mínimo por razones de crédito obtenido. Aquella parte de un sobregiro que no que de compensada por un saldo en otro banco, debe incluirse en el pasivo circulante.

Cuentas por cobrar, los objetivos perseguidos al revisar este renglón son :

- 1.- Determinación de la autenticidad de los derechos adquiridos que se presentan en el balance.
- 2.- Determinación de la propiedad de su presentación en el balance.
- 3.- Examen de la valuación y probabilidad de cobro de los derechos presentados, y
- 4.- Verificación de las cuentas y documentos por cobrar como partes integrantes del régimen de propiedades del negocio.

La oportunidad de la aplicación de los procedimientos de Auditoría es la siguiente :

Auditoría Detallada. El Auditor evaluará el sistema de control interno y procedimientos de Contabilidad y llevará a cabo pruebas suficientes para cerciorarse de la efectividad de los mismos. La extensión de éstas pruebas se hará tomando en cuenta la importancia relativa de estos activos.

Al examinar el movimiento de las cuentas por cobrar, el Auditor debe de tomar nota de si los descuentos concedidos, en caso de haberlos, concuerdan con los convenios efectuados con los clientes.

Auditoría Preliminar. En esta fase se aplicarán los procedimientos que tienden a la inspección, confirmación y comunicación directa con los deudores. Si los documentos y cuentas por cobrar son fácilmente negociables o si se tiene por costumbre descontarlos, la inspección deberá ser simultánea con el arqueo del fondo fijo, cobranzas no depositadas y otros activos negociables.

Si los documentos y facturas de venta no están disponibles para que sean revisadas por el Auditor debido a que se encuentran en el banco se han descontado o entregado como colateral, se obtendrá una confirmación de la persona respectiva.

En caso de que las solicitudes de confirmación se hayan enviado 30 ó 60 días antes de la fecha de cierre del ejercicio y el procedimiento no ha revelado irregularidades de importancia, el Auditor está justificado en suponer que, substancialmente, estas mismas condiciones subsisten en la fecha del balance, siempre que su revisión del Control Interno y las transacciones del período verificado, no indiquen lo contrario.

Procedimientos de Confirmación. Los procedimientos de confirmación que puede utilizar el Auditor son los siguientes :

- 1.- Positivo
- 2.- Negativo

Positivo. Consiste en que el deudor, al recibir la solicitud de confirmación de saldos, deberá contestarla indicando si las cantidades detalladas son correctas o no. En caso de no contestar, se deberá enviar segunda solicitud y en caso de ser necesario una tercera.

Negativo. Consiste en que el deudor deberá comunicarse directamente con el Auditor en caso de que la solicitud enviada sea, en alguna forma, incorrecta. En caso de no recibir respuesta, se presumirá que el deudor está de acuerdo con el saldo.

Auditoría final. El Auditor con base en las confirmaciones recibidas, formulará un resumen de trabajo en la forma en que se indica en el programa estándar de Auditoría, (el cual se explica en el siguiente subtema de programas de Auditoría).

Al menos que las confirmaciones recibidas sean numerosas, no estará en posición de juzgar la veracidad de los saldos de las cuentas por cobrar. La experiencia ha demostrado que el porcentaje de respuestas recibidas varía considerablemente de acuerdo con el tipo de empresa y el Auditor debe de utilizar su criterio al determinar si la extensión de las respuestas es satisfactoria.

Las excepciones reportadas en las solicitudes de confirmaciones deberá ser investigadas por el Auditor. Las investigaciones de estas excepciones podrán llevarle más tiempo del que realmente amerita, y si no representan cantidades elevadas o algún error serio, podrá resignarse a un empleado de la empresa cuyo trabajo no esté relacionado con el manejo de efectivo o cuentas por cobrar, para llevar a cabo dicha investigación.

Es necesario revisar cobros posteriores de aquellos saldos que no fueron confirmados y de aquellos que no se recibió confirmación.

Asimismo, se podrán revisar registros de embarques, contratos de venta, correspondencia y cualquier otro comprobante.

Clasificación de los Programas de Auditoría

El gran aumento en las operaciones de las empresas modernas ha originado un incremento considerable en la diversificación de las condiciones y problemas que el Contador Público puede encontrar en el curso del trabajo, y ésto nos indica que un programa de Auditoría aplicable en todos los casos no es práctico, como tampoco es práctico la uniformidad en los procedimientos contables. El comité de procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos en su informe especial titulado "Fijación Provisional de Normas de Auditoría". Declaró :

" No es práctico, por la diversificación de las circunstancias o condiciones que se encuentran, expedir un programa de Auditoría para todos los fines ..."

No obstante esta conclusión, es generalmente reconocida la conveniencia y lo práctico que para las firmas de contadores es el tener o implantar normas básicas para la ejecución de los trabajos de Auditoría. El empleo de estas normas o procedimientos de Auditoría, establecidas como guía de trabajo, deben de ser susceptibles de modificarse o adaptarse, conforme las circunstancias lo requieran, reuniendo todo ésto en un programa de Auditoría.

Existen diversas formas y modalidades de los programas de Auditoría pudiéndose clasificar :

- A) Desde el punto de vista del grado de detalle a que lleguen.
- B) Desde el punto de vista de su relación con un trabajo concreto, tomando en consideración el grado de detalle a que llegan, los programas de Auditoría se clasifican en :

- 1.- Programas Generales y
- 2.- Programas Detallados.

Programas Generales

Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de Auditoría que se deben de aplicar, con mención de los objetivos particulares en cada caso.

Programas Detallados

Son aquellos en los que se describe con mucha minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos de Auditoría.

Tomando en consideración la relación que tienen con un trabajo concreto, los programas de Auditoría se clasifican en :

- 1.- Programas Estándar y
- 2.- Programas Específicos.

Programas Estándar

Son aquellos en que se enuncian los procedimientos a seguir en casos o situaciones aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la mayoría de la clientela de un despacho.

Programas Específicos

Son aquellos que se preparan o formulan concretamente para cada situación particular.

Algunos autores señalan que los programas de Auditoría son de dos tipos :

- Predeterminados y
- Progresivos

Predeterminados y Progresivos

Es una lista detallada de los procedimientos de Auditoría que se prepara antes de su iniciación y cuyos procedimientos se intentan seguir lo más estrictamente posible a través de toda la revisión. El tipo de programa progresivo consiste en que partiendo de un proyecto general de las principales fases de la revisión, se dejan los detalles del trabajo para llenarse a medida que éste avanza.

Cualquiera que sea el programa que use, el Auditor siempre debe estar preparado para modificarlo si en el curso de su trabajo lo considera necesario para que la Auditoría se desarrolle en tal forma que su resultado le permita expresar su opinión sobre los Estados Financieros que examina.

Ventajas y Desventajas.

La idea de formular un programa estándar aplicable a todas las Auditorías, como ya se dijo anteriormente, ha sido descartada por los autores modernos quienes invocan diferentes razones que pueden sintetizarse en lo impráctico que resultaría un documento así elaborado. Sin embargo el uso de programas de Auditorías presentan diversas ventajas, entre otras :

- 1.- Proporcionar un plan a seguir con el mínimo de dificultades y confusiones.
- 2.- El supervisor encargado de la Auditoría puede planear las tareas que habrán de realizar sus ayudantes utilizando al máximo su capacidad.
- 3.- Cuando se concluye la Auditoría, el programa sirve para verificar que no hubo omisión alguna en los procedimientos.
- 4.- Si el encargado de la Auditoría es asignado a otro trabajo, su sucesor puede observar rápida y fácilmente lo realizado y lo pendiente de hacer.
- 5.- Sirve de guía al hacer la planeación de Auditoría futuras. En él se anotan tanto las áreas débiles como las fuertes, por lo

que se refiere al Control Interno. El auditor estará en aptitud de aumentar o reducir el programa, previamente a la iniciación de la revisión, con el fin de investigar problemas especiales.

- 6.- Si el programa de Auditoría es usado con propiedad, se fijará la responsabilidad que corresponde a cada parte de la revisión. Cada Auditor deberá poner sus iniciales en el programa que haya realizado.

Desventajas

En ocasiones se argumentan las siguientes desventajas de los programas de Auditoría :

- 1.- El programa prefijado inhibe al Auditor, pues éste se concreta a desempeñar las tareas señaladas, considerando que no debe hacerse más.
- 2.- El empleo de un programa de Auditoría da como resultado una Auditoría corriente y de cajón.
- 3.- Puede ejecutarse trabajo innecesario cuando el control interno sea eficiente, o cuando los errores no sean de importancia en cuanto a su monto.

ELABORACION DE UN PROGRAMA

La elaboración de un programa de trabajo es la culminación, y el resultado principal del proceso de planeación.

El programa de Auditoría es el resultado de las pruebas de cumplimiento y de las pruebas sustantivas, que se diseñan como resultado de la evaluación del cumplimiento de los objetivos del control interno.

Una prueba de cumplimiento es la comprobación de que una o más técnicas de Control Interno que están en operación durante el período

de auditado. Las pruebas sustantivas están diseñadas para llegar a la conclusión de la revisión del saldo de una cuenta sin importar los controles contables internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en el saldo de la cuenta revisada.

De lo anterior se puede concluir que un programa de Auditoría se basa en procedimientos y objetivos es decir se elabora un procedimiento a base al cumplimiento de los objetivos de los objetivos del control interno, este procedimiento debe ir encaminado a un objetivo para llegar a un resultado. (ver ejemplo # 2).

Questionario de Control Interno

El propósito del cuestionario de Control Interno es permitir al Auditor dar respuestas a preguntas a preguntas específicas relacionadas con el sistema de control interno. Las preguntas pueden ser formuladas para que sean contestadas con "SI". Las respuestas contestadas con "NO" indicarán una falla o un punto débil y requerirán una explicación mas detallada.

De ser posible, la revisión del control interno debe hacerse antes que se desarrolle el trabajo específico de la Auditoría.

Al examinar el control interno, el auditor debe tener presente que:

- A) Nadie debe tener completo control de las operaciones.
- B) Debe utilizarse lo más posible equipo mecánico.
- C) Deben de emplearse, cuando sea factible, cuentas de control y registros auxiliares.
- D) Todos los ingresos deben depositar diariamente.
- E) Todos los encargados del manejo de fondos y valores deben de estar afianzados.
- F) Todas las personas estén obligadas a tomar vacaciones anuales.
- G) La guarda física de los activos y el manejo de los registros deben ser realizados por personas distintas.

Una vez contestado el cuestionario de control interno y ya para terminar el trabajo de Auditoría, el auditor debe de estar en actitud de dar una opinión autorizada acerca del grado en que los sistemas de las compañías ofrecen al máximo el control. que sea posible obtener, considerando el volumen de las operaciones.

(VER EJEMPLO # 1 DE LA PAGINA SIGUIENTE)

Electrónica, S.A.
 Personal y nóminas
 Cuestionario de Control Interno

9.2 - 1

1/ de 1/1/89 de 19 89

Respuesta basada en:

	Respuesta	Pregunta	Observación
	SI NO NA		o Cédula
1. Se cuenta con contrato de trabajo: Individuales y colectivos.	/		9-4-1/1
2. Las vacaciones, el tiempo extra, los aumentos de sueldo y otras compensaciones son autorizadas por escrito.	/		9-4-1/1
3. Las nóminas son doblemente verificadas con respecto a: Horas, salarios, deducciones, cálculos y sumas.	/		9-4-3/1
4. Las nóminas son firmadas antes de su pago por las personas que las prepara, revisa y autoriza	/		9-4-3/1
5. Se obtienen recibos de los empleados y trabajadores.	/		9-4-3/1
6. Los trabajadores son identificados antes de efectuar el pago.	/		9-4-3/1
7. Los salarios no reclamados son depositados con oportunidad.	/		9-4-3/1
8. Se tiene un expediente para cada persona en el que se archiven: Solicitud de empleo, examen médico, prueba, aviso de alta al IMSS, baja y cambio, inscripción al Registro Federal de Causantes, otros documentos.	/		9-4-1/1

Comentarios: Indique si el control interno es: ALTO (✓) MODERADO () BAJO ()

Ejemplo # 2

2.- CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR

71

Objetivos y Procedimientos

1.- OBJETIVOS

- 1.1 Determinar la autenticidad de las cuentas y documentos por cobrar que se presentan en el balance.
- 1.2 Determinar que la propiedad sea de la empresa, cerciorándose de gravámenes, pignoraciones, garantías, etc.
- 1.3 Examinar o evaluar las posibilidades de cobro.
- 1.4 Establecer su adecuada presentación en el balance.
- 1.5 Establecer que la totalidad de las cuentas y documentos por cobrar estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, por lo que se refiere a su correcta valuación.

2.- PROCEDIMIENTOS

	Iniciales Auditor	Fecha
2.1 Poner al corriente el expediente permanente.	_____	_____
2.2 Revisa la sección 4 de evaluación de control interno por condiciones ideales comparándolas con las condiciones existentes en la empresa con el fin de delimitar el alcance de los procedimientos de auditoría.	_____	_____
2.3 Obtener listas de cuentas y documentos por cobrar a la fecha del balance, sumarlas y hacer pruebas selectivas comparando los saldos contra las tarjetas auxiliares y contra el Mayor.	_____	_____
2.4 Obtener lista de documentos descontados, endosados o dados en garantía, cerciorándose de las instituciones o personas que aceptaron el descuento o razones para haberse entregado en garantía.	_____	_____
2.5 Observar el procedimiento de "confirmación" de saldos con los deudores incluyendo garantías colaterales.	_____	_____
2.6 Investigar si existen intereses incluidos dentro de los documentos, haciendo pruebas contra la cuenta de intereses ganados o por devengar.	_____	_____
2.7 Determinar la recuperabilidad de las cuentas y documentos por cobrar, tomando como base las políticas de la empresa al respecto y en su caso la conveniencia de clasificarlas por su antigüedad.	_____	_____

	Iniciales Auditor	Fecha
2.8 Aplicar procedimientos supletorios en saldos de importancia que no hayan sido comprobados por el procedimiento de "confirmación". Tales procedimientos pueden consistir en el examen de pagos posteriores, arqueo de la documentación, o composición de saldos.		72
2.9 Cuando la confirmación de cuentas se lleve a cabo en fechas anteriores o posteriores a la fecha de auditoría, estudiar la conveniencia de hacer la conexión de saldos a la fecha del balance.		
2.10 En caso de existir provisión o reserva para cuentas incobrables verificar que sea adecuada.		
2.11 Confirmar anticipos a proveedores que sean de importancia o depósitos hechos en relación a compras.		
2.12 Como prueba complementaria, si se juzga adecuado, determinar el índice de rotación de las cuentas por cobrar, a fin de definir la tendencia en relación con índices anteriores.		
2.13 Verificar de la correcta valuación de las cuentas por cobrar en moneda extranjera con base en las cotizaciones existentes en el cierre del ejercicio.		
2.14 Clasificar las diversas cuentas y documentos por cobrar en forma adecuada para su presentación en el balance.		

Iniciales del Auditor _____

CAPITULO IV PAPELES DE TRABAJO

Concepto :

Los papeles de trabajo son el conjunto de cédulas y documentos que elabora u obtiene el Contador Público en el desarrollo de las diversas fases de la Auditoría, y que contienen las condiciones de trabajo encontradas, las técnicas y los procedimientos que aplico, así como su extensión y oportunidad de las mismas, el resultado de los registros de contabilidad, las confirmaciones de fuentes internas y externas y sus conclusiones, con la finalidad de :

Fundamentar su opinión, servir de fuente de información posterior, y probar que realizó el trabajo con calidad profesional.

IMPORTANCIA Y PROPIEDADES DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son importantes porque representan una ayuda en la planeación ejecución, supervisión y revisión del trabajo, y proporcionar la evidencia necesaria que respalde la opinión del Auditor.

Los papeles de trabajo deben de contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el Auditor, la naturaleza oportunidad y alcance de los procedimientos de Auditoría aplicada y de las conclusiones alcanzadas.

La cantidad de documentación es asunto de juicio profesional dado que no es necesario ni práctico que el Auditor documente en sus papeles de trabajo todas las observaciones, consideraciones o conclusiones alcanzadas.

Los papeles de trabajo deberán de estar diseñados en forma tal que permitan satisfacer las necesidades y objetivos particulares de Auditoría.

El empleo de papeles de trabajo estandar (por ejemplo : cuestionarios, formato de cartas, etc.) pueden mejorar la eficiencia en su preparación y revisión. Adicionalmente, facilitan la delegación del trabajo y ayudan a controlar su calidad.

La formación y contenido de los papeles de trabajo pueden verse afectados por aspectos tales como :

- A) Naturaleza del trabajo.
- B) Naturaleza y Complejidad del negocio del cliente.
- C) Naturaleza y condiciones de los registros del cliente y el grado de confiabilidad de los controles internos contables.

Normalmente el Auditor acuerda con su cliente que éste se encargue de preparar cédulas, análisis y otros papeles con objeto de hacer su trabajo con mayor eficiencia, en estos casos el Auditor deberá satisfacerse de que los papeles de trabajo fueron adecuadamente preparados.

Los papeles de trabajo deberán de contener todos los asuntos significativos que requerirán del juicio profesional del Auditor, así como su conclusión sobre los mismos.

Como parte de los papeles de trabajo, generalmente se incluye, entre otra, la siguiente información :

- A) Extractos o copias de asambleas de accionistas, sesiones del consejo de administración, contratos y otros documentos legales importantes.
- B) Información respecto a la estructura organizacional y legal de la entidad.

- C) Evidencia del proceso de planeación y programa de Auditoría.
- D) Evidencia del estudio y evaluación del sistema contable y del control interno, la que puede estar referida a cuestionarios, diagramas de flujo, memorandos descriptivos o una combinación de éstos métodos.
- E) Análisis de transacciones y saldos.
- F) Análisis de tendencias y razones financieras significativas.
- G) Registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de Auditoría aplicados.
- H) Evidencia de que el trabajo llevado a cabo fue supervisado y revisado.
- I) Cartas o documentos relativo a asuntos de Auditoría comunicados o discutidos con el cliente, incluyendo los términos del trabajo y debilidades importantes en el control interno contable.
- J) Declaraciones recibidas del cliente.
- K) Conclusiones de la revisión, incluyendo la resolución y tratamiento dados a las excepciones y asuntos poco usuales, detectados en la aplicación de los procedimientos de Auditoría.
- L) Copia de la información financiera examinada y de los informes de Auditoría correspondientes.

Uno de los principios para la elaboración de papeles de trabajo son la destreza y experiencia cualidades necesarias en la elaboración correcta de papeles de trabajo, si un Auditor se adhiere a todos los principios de Auditoría o contabilidad y a todas las normas y procedimientos de Auditoría y luego somete sus papeles de trabajo a otro contador y si éste último esta capacitado para rendir

un informe de Auditoría, los papeles de trabajo han cumplido con todos requisitos de una buena preparación.

Normalmente los papeles de trabajo incluyen análisis de cuentas que explican la composición de los respectivos balances; las conciliaciones de los registros correspondientes; las cartas de confirmación y declaración y declaración; los resúmenes de los documentos de la compañía y de otra información pertinente; los asientos de diario necesarios y recomendados, para corregir las cuentas y los balances de comprobación y las hojas resúmenes, el contenido de éstos papeles deben de ser acordes unos a otros.

Una vez que se ha emitido un dictamen, los papeles de trabajo son la única prueba que el Auditor tiene de haber llevado a cabo un examen adecuado.

El Auditor trabaja con documentos originales y registros de contabilidad que deben de quedar en poder del cliente, cuando se termina el examen.

En los papeles de trabajo, el Auditor debe de incluir una descripción de las tareas ejecutadas y de los resultados de los análisis efectuados. Siempre existe la posibilidad de que el Auditor tenga que demostrar la calidad de su examen, ante un tribunal.

Clasificación de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo se clasifican en :

- A) Hojas de trabajo. (Ver ejemplo # 1)
- B) Cédulas sumarias. (Ver ejemplo # 2)
- C) Cédulas analíticas, (Ver ejemplo # 3)

- A) Hoja de trabajo son tabulares de 14 columnas que continen los siguientes datos :
- Nombre de la empresa.
 - Concepto
 - Referencia.
 - Saldo al 31 de diciembre
 - Ajustes
 - Saldo ajustados
 - Reclasificaciones.
 - Saldo finales.
- B) Cédulas sumarias son aquellas en las cuales se anotán las cifras correspondientes a un grupo homogéneo de conceptos que se encuentran desglosados en las cédulas analíticas. Las cifras totales que aparecen en las cédulas sumarias, se presentan en los Estados financieros.
- C) Cédulas analíticas son aquellas en las cuales se detallan los renglones que aparecen en las cédulas sumarias.

Ejemplo # 2

Compañía X, S.A. Per 31/12/19

Cédula Hipotecaria de
Documentos y Cuentas por cobrar.

	Saldo al 31/12/19	Ajustes	Exclavi- ficaciones	Saldo de Fundación
Clientes ⁽¹⁰⁰⁾	330,000°			330,000°
Documentos por Cobrar	90,000°			90,000°
Deudores Diferidos ⁽⁷⁰⁰⁾	90,725°		0 90,725°	0 90,000°
Extensión contra deudores ⁽¹⁰⁰⁰⁾	(6,000°)			(6,000°)
Inventarios y Empleados			0 90,725°	90,725°
Excedente de pago por un rollo del 15.6.19			0 100,000°	100,000°
	A 427,725°			A 627,725°
	4°			
Corresponde al adeudo de Clientes por los pagos por un rollo de documentos en enero/19. Habiendo sido cubierto en su fecha.				

PAPELES DE ARCHIVO

Los papeles de trabajo de la Auditoría generalmente se dividen en :

-Archivo Permanente

-Archivo Corriente

ARCHIVO PERMANENTE. Por lo general el archivo permanente incluye todos los datos y todos los documentos durante dos años. Los propósitos del archivo permanente son los siguientes:

- Proporcionar la historia financiera de un negocio.
- Proporcionar referencias para los renglones recurrentes
- Reducir el papeleo para los conceptos que no han cambiado desde el examen anterior.
- Separar y organizar datos especializados para auditores subsiguientes, cambios en la estructura del capital, etc.

El contenido del Archivo Permanente es el siguiente :

- Una hoja de Información General
- Copia de las cláusulas de la incorporación y de las reformas a los mismos; copia del código de reglamentos; tratándose de sociedades en nombre colectivo, una copia del contrato de la sociedad.
- Copia de los convenios fiduciarios, de contrato importantes, planes de retiro, planes de reparto de utilidades, convenios sindicales etc.
- Copias de los estados de registro de valores y de las solicitudes para el registro de acciones.
- Copias de extractos importantes de las actas de las asambleas de Directores y Accionistas.
- Gráficas de Organización
- Catalogos de Cuentas
- Copia del instructivo de contabilidad del cliente

- Memorandum de convenios
- Cuestionarios de Control Interno y Auditoría Interna
- Copia de las declaraciones de impuestos federales, estatales y locales.
- Lista de Plantas, Oficinas y Almacenes
- Cédulas de cuentas no recurrentes
- Copia de Informes de Auditoría

ARCHIVO CORRIENTE. Esta formado por todos los papeles, datos y correspondencia que se acumulan entre las fechas de ejercicios fiscales. El archivo corriente, por lo menos deberá contener lo siguiente :

- Memorandum de compromisos
- Cuestionario de Control Interno y Programas de Auditoría
- Correspondencia
- Nuevos Contratos, Cambios de Escritura Constitutiva, Extractos de actas, etc.
- Papeles de trabajo de la Balanza de Comprobación
- Cédulas Sumarias y Analíticas
- Ajustes de Auditoría. Los estados financieros y declaraciones de impuestos
- Reportes de tiempos y gastos.

Periodicamente se puede cambiar del archivo corriente al archivo permanente lo siguiente : Cambios a la escritura constitutiva, cambios en el código de reglamentos. Actas, Contratos, Correspondencia, Declaraciones de impuestos e instrucciones especiales.

CEDULAS

Es el nombre con que se designa a una o varias hojas en que constan cifras o conceptos sobre los que se aplicaron uno o varios procedimientos de Auditoría, en estas, consta el fundamento del trabajo desarrollado y de las observaciones o conclusiones a que se llegó.

ELEMENTOS DE LA CEDULA

Para que los papeles de trabajo sean completos deben reunir los siguientes datos :

- Nombre preciso de la empresa.
- Nombre de la Sección a la que se refiere la cédula de Auditoría en papeles de la etapa intermedia y de la etapa final número y nombre preciso de la cuenta o grupo de cuentas a que se refiere la cédula, utilizando la misma condificación del cliente.
- Descripción objetiva y breve del o de los procedimientos de Auditoría por los cuales se prepara la cédula.
- Continuar la descripción iniciada en el renglón anterior.
- Índice de la cédula a lápiz rojo.
- Fecha del cierre del ejercicio cuyos Estados Financieros están en proceso de examen.
- Fecha de preparación de la cédula de Auditoría.
- Iniciales de quien preparó la cédula de Auditoría a tinta azul.
- Iniciales del Supervisor o Gerente de Auditoría una vez aprobado el contenido del papel de trabajo. Estas iniciales o en su firma deberán anotarse a lápiz azul.

Además de los elementos anteriormente mencionados, es indispensable que al reverso de la primera página de las cédulas de Auditoría se anote la fuente de la que se tomaron los datos que integran su contenido. La falta de aplicación de esta norma constituirá una deficiencia del auditor responsable de la preparación de los papeles de trabajo.

IMPORTANCIA DE LA CEDULA

Tiene una importancia relativa por que es el factor principal emprendedor de un trabajo del Auditor así como decidir sobre la profundidad y extensión necesarias del trabajo que se presenta en una cédula o pruebas que en ellas se describan.

NATURALEZA CONFIDENCIAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Para llevar a cabo una Auditoría satisfactoria debe darse a los auditores acceso irrestricto a toda la información acerca del negocio, del cliente. Mucha de esta información es confidencial, tal como los márgenes de utilidad de los productos individuales, el proyecto de planes para combinaciones con otras compañías y los sueldos de funcionarios y empleados clave.

Los Funcionarios de la Compañía Cliente no estarían dispuestos a proporcionar a los Auditores una información que se protege con todo cuidado para que no sea del conocimiento de los competidores y empleados a menos que puedan confiar en que los Auditores mantendrán un silencio profesional sobre estas cuestiones.

Mucha de la información confidencial que reciben los auditores se registra en sus papeles de trabajo, en consecuencia, los papeles de trabajo son de naturaleza confidencial. El código de ética profesional publicado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en su postulado VI no dice " que el Contador Público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión a menos que la autorizen los interesados, excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas ".

En virtud de que los papeles de trabajo son sumamente confidenciales, deben salvaguardarse en todo tiempo. La salvaguarda de los papeles de trabajo generalmente quiere decir que se conservan bajo llave en un portafolios o maleta durante la hora de la comida y después de las horas de trabajo. Si la compañía cliente desea no informar a algunos de sus empleados sobre los sueldos de los ejecutivos, las combinaciones de negocios, y otros aspectos del negocio, obviamente los auditores no deberán destruir esta política exponiendo sus papeles de trabajo a empleados no autorizados del cliente. La política de estrecho control de los papeles de trabajo es también necesaria porque si los empleados buscaran ocultar un fraude o engañar a los auditores por alguna razón podrían hacer alteraciones en los papeles de trabajo. Los papeles de trabajo pueden identificar cuentas especiales, sucursales, o periodos de tiempo que se vayan a probar, permitir a los empleados del cliente conocer esto por anticipado debilitaría el valor de las pruebas.

INDICES Y MARCAS

Durante el curso de un examen, el Auditor independiente usará muchos índices y marcas de varias formas y tamaños, y quizá colores tanto de los registros del cliente como en sus papeles de trabajo

personales. En cada forma de Contadores pueden o no estar estandarizadas, si lo están cada marca tiene el mismo significado para todos los miembros de la firma.

Los papeles de trabajo requieren de una ordenación lógica con la finalidad de lograr una localización rápida de los mismos por lo cual se debe estandarizar los índices y marcas para ahorrarse tiempos en la Auditoría, ya que el uso continuo de los índices y marcas facilitan al Auditor y a sus ayudantes a la localización rápida de los papeles de trabajo.

DIFERENTES CLASES DE INDICES

No existe un uso general de acuerdo al tipo de índices a utilizar existen diversas clases de índices para referenciar los papeles de trabajo usándose en forma generalizada los siguientes :

- A) Número alfabético.
- B) Alfabético doble.
- C) Alfabético doble numérico.
- D) Numérico.
- E) Decimal.

Las Entidades Económicas se integran por los siguientes cinco ciclos de operación :

- 1.- Producción o transformación.
- 2.- Ingresos.
- 3.- Egresos.
- 4.- Financiera o de tesorería.
- 5.- Información financiera.

Estos ciclos de operación, por su amplitud, nos permiten distribuir el trabajo de Auditoría de Estados financieros.

Las secciones deben de ser memorizadas por el personal técnico' pues constituyen parte importante de la infraestructura de un despacho.

Ejemplo de un índice.

SECCION	CONCEPTO
0	ANTECEDENTES Y PAPELES GENERALES
1	ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA Y BALANZA DE COMPROBACION.
2	ACTAS Y CONTRATOS.
3	ORGANIZACION Y ESTRUCTURA DE LA EMPRESA.
4	ASUNTOS JURIDICOS.
5	SISTEMA, LIBROS Y PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.
6	PRESUPUESTOS.
7	ASUNTOS FISCALES.
8	SEGUROS Y FIANZAS.
9	PERSONAL Y NOMINAS.
10	EFFECTIVO.
11	CUENTAS POR COBRAR A CLIENTES.
13	DOCUMENTACION POR COBRAR Y ESTIMACION DE INCOBRABILIDAD.
14	CUENTAS POR COBRAR DISTINTAS DE VENTAS Y SERVICIOS.
15	INVENTARIOS, COMPRAS, COSTO DE LOS ARTICULOS VENDIDOS.

SECCION

CONCEPTO

16	PROPIEDAD, PLANTA, EQUIPO E INSTALACIONES Y ESTIMACION DE DEPRECIACION.
18	PAGOS ANTICIPADOS.
19	CUENTAS POR PAGAR A PROVEEDORES.
20	DOCUMENTOS POR PAGAR.
23	CUENTAS POR PAGAR POR OPERACIONES O SERVICIOS.
24	PASIVOS ACUMULADOS.
25	PASIVOS ESTIMADOS.
30	CAPITAL CONTABLE.
40	VENTAS Y COSTOS DE VENTAS.
41	GASTOS DE OPERACION.
42	OTROS GASTOS.
43	OTROS INGRESOS.
50	SITUACIONES A INCLUIR EN INFORMES
51	Y COMUNICACIONES DEL DESPACHO.

El sistema de indices descansa también en una clasificación decimal basado en las dos clases de papeles de Auditoría que existen que son : transitorios y estadísticos.

La clasificación decimal es :

CLASIFICACION

CONCEPTO

DECIMAL

Papeles estadísticos o de referencia permanente

.1

CEDULAS DE OBJETIVOS DE AUDITORIA.

.2

CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO.

.3.	PROGRAMA DE AUDITORIA.
.4	CEDULAS ESTADISTICAS NO NUMERICAS.
.5	CEDULAS ESTADISTICAS NUMERICAS.

PAPELES TRANSITORIOS

CONCEPTO

6	OBSERVACIONES AL CONTROL INTERNO.
7	INFORMACION FINANCIERA O RELACIONADA CON REGISTROS CONTABLES
8	PAPELES MISCELANEOS.
9	CORRESPONDENCIA DE O CON EL CLIENTE.
10	CONFIRMACIONES

En caso de que una cédula de Auditoría requiera de varias páginas se usara una diagonal bajo el orden antes indicado, bajo dicha diagonal se anotarán tantos números como páginas requiera el papel de trabajo :

Ejemplo: 10.2-1/1, 10.2-1/2, 10.2-1/3

Esto quiere decir que la cédula de Auditoría 10.2-1 se forma de tres páginas.

Los índices deberán anotarse, sin excepción, a lápiz rojo en la parte superior derecha de las cédulas de Auditoría. También deberán anotarse a lápiz rojo los índices cruzados entre los papeles de trabajo. En donde los índices cruzados es la relación que se hace entre una y otra cédula de Auditoría con la finalidad de cruzar los datos correlativos contenido en ellas, anotando el índice de las cédulas a un lado de los datos sujetos al enlace.

MARCAS

Con el propósito de ahorrarse tiempo y papel, es necesario utilizar marcas estandarizadas de representación simbólica, estas marcas no indican :

- A) Un hecho.
- B) Una técnica.
- C) Un procedimiento.

Las cuales suplen la descripción de cada partida examinada. Para llevar a cabo lo anterior es conveniente que al principio del expediente de los papeles de trabajo se definan los símbolos a utilizar, como su significado. Así mismo se indicará que las marcas se anotarán con lápiz de color rojo.

Ejemplo :

SUMA VERIFICADA.
 RESTA VERIFICADA.
 MULTIPLICACION VERIFICADA.
 DIVISION O PORCENTAJE VERIFICADO.
 SUMA CUADRADA EN UN REGISTRO TABULAR.
 VERIFICADO CONTRA REGISTROS CONTABLES.
 VERIFICADO CONTRA EVIDENCIA DOCUMENTAL.
 DATO CORRECTO.
 VERIFICADO CONTRA EXISTENCIAS FISICAS.

El uso de marcas distintas y la explicación de ellas al calce de las cédulas constituye una práctica indebida que genera tiempo improductivo y esta prohibida en los despachos.

CAPITULO V INFORMES Y RESPONSABILIDADES

IMPORTANCIA DE CONTROL DE CALIDAD DEL TRABAJO A DESARROLLAR

Es indudable que todo trabajo o producto del esfuerzo humano, debe someterse a un control de calidad. Por lo tanto el trabajo de Auditoría que realiza el Contador Público también debe sujetarse a un control de calidad, sobre todo debido a la naturaleza y extensión del trabajo de Auditoría.

El control de calidad es un concepto que incluye la independencia del contador y su personal con respecto a su cliente, los sistemas de contratación y promoción del personal, la asignación de éste a los trabajos y la supervisión del trabajo entre otros. El control de calidad es un sistema que se debe de establecer por cada Contador Público, para lograr que sus trabajos reúnan los requisitos que establecen las normas de Auditoría.

Pronunciamientos relativos al control de calidad. Los elementos de control de calidad y las políticas y procedimientos que se deben de implantar para lograrlo se mencionan a continuación :

Deben de establecerse políticas y procedimientos que de una seguridad de que el Contador Público y su personal, mantienen independencia conforme a las normas de Auditoría.

Los requisitos que deben de cumplir para conservar su independencia entre los que destacan :

- 1.- El que, un Contador Público acepta un puesto incompatible con el ejercicio independiente de la profesión deberá retirarse de su actividad profesional.

- 2.- El que sea conyuge, pariente, etc; del socio principal de la empresa auditada o de algún director empleado.
- 3.- El que sea miembro del consejo de administración de la empresa auditada etc.

Para cumplir con este elemento de control de calidad, se recomienda que los Contadores Públicos exijan a sus socios, en su caso a su personal que confirme por escrito que no se encuentra dentro de ninguna de las limitaciones.

Debe cuidarse que las personas que se contraten para el trabajo de Auditoría posean las características necesarias que les permitan ejecutar su trabajo competentemente.

La calidad del trabajo de un Contador Público depende de la integridad y competencia de las personas que planean, ejecutan y supervisan el trabajo.

Establecimiento de un plan de trabajo de educación continua.

Se recomienda realizar cursos de entrenamiento que deberan ser sustentados por el Contador Público o personal calificado los deberan ser por niveles en caso del Contador Público no cuente con elementos suficientes debiera asistir y enviar a su personal a programas de entrenamiento, seminarios, conferencias etc.

Sustentado por el Colegio de Contadores Públicos de la localidad, por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. o por cualquier otro organismo que imparte cursos afines a la profesión. También se complementara el desarrollo personal del profesional por medio de comunicaciones escritas sobre información técnica, sobre artículos publicados en revistas, sobre nuevos libros, a través del mantenimiento de una biblioteca técnica.

Establecimiento de un sistema de promoción de personal.

Se recomienda establecer evaluaciones periódicas del trabajo del personal, discutiéndolas con el personal mismo para su mejoría y para concientizarlo de la importancia de su trabajo.

Por otra parte se deberá aumentar gradualmente la responsabilidad asignada a cada persona según sus aptitudes y entrenamiento.

Establecimiento de un plan de asignación de personal a los trabajos de Auditoría.

Deberá tomarse en cuenta en cada trabajo la naturaleza de éste así como la experiencia y la especialización del personal asignado; a mayor experiencia, menor supervisión y a menor experiencia mayor supervisión directa. Se deberá tomar en cuenta el programamiento por anticipado los trabajos a realizar indicando las necesidades del personal y sus características.

Establecimiento de un sistema de investigación y consulta en casos especiales.

Es recomendable que el Contador Público establezca un sistema de investigación y consulta con sus socios en caso, o con su personal o con otros profesionales (abogados, ingenieros, etc.) cuando encuentre situaciones especiales en el desarrollo de algún trabajo de Auditoría.

Establecimiento de un sistema de planeación, ejecución y supervisión del trabajo en todas sus fases, para comprobar que este se realiza con las Normas de Auditoría y de la calidad establecida por el Contador Público.

Para facilitar la planeación, ejecución y supervisión se deben proporcionar lineamientos en cuanto a la forma y contenido de los papeles de trabajo y en cuanto a la naturaleza y extensión de las

instituciones, que deben ser incluida en los programas de Auditoría.

Para documentar la supervisión ejercida sobre el trabajo es conveniente que el Contador Público prepare un cuestionario de cumplimiento de las normas y procedimientos de Auditoría relativas a la ejecución del trabajo y la emisión del dictamen.

De los exámenes de los trabajos realizados, deberán surgir acciones para mejorar cada vez mas las situaciones del Contador Público. Deberán establecerse reglas para la aceptación y la conservación de la clientela.

Para cumplir con lo anterior podrá solicitar información de abogados, banqueros, cámaras de comercio, industria, etc. Acerca de la reputación de los clientes que solicitan su servicios, para evitar tener relación con empresas cuya administración no tiene integridad moral.

Evaluar la capacidad de servir al cliente en forma adecuada, particularmente a lo que se refiere a la experiencia en el tipo de negociación, tamaño del trabajo y personal disponible para la Auditoría.

Evaluar periódicamente a todos los clientes para considerar la conveniencia de continuar con ellos, atendiendo a los problemas que surgan de la Auditoría respectivamente.

Deberán usarse sistemas de inspección para comprobar que los procedimientos establecidos para mantener el control de calidad se están cumpliendo.

INFORME LARGO

Se denomina informe largo a los análisis o comentarios que amplían la información básica que se encuentra contenida de un juego de estados financieros dictaminados por el auditor.

Estos análisis o comentarios sobre los estados financieros representan una información complementaria que se proporciona bajo la responsabilidad básica del cliente.

Es importante destacar que el informe largo no debe contener información básica que debiera estar incorporada en los estados financieros y sus notas.

La presentación de la información complementaria dependerá de los requerimientos del cliente del auditor.

Un informe largo normalmente presentará el siguiente arreglo :

Dictamen

La información complementaria puede ser de naturaleza financiera o no financiera.

Detalles del análisis de las investigaciones especiales y sus resultados en algunas ocasiones a solicitud expresa del cliente, procedimiento de auditoría aplicados y alcances de los mismos.

Comentarios sobre la situación que guarda ciertas partidas de los saldos de alguna de las cuentas.

Comentarios sobre la situación específicas que se consideran importantes para el lector.

Debe tenerse presente que el informe largo es en esencia una ampliación a los estados financieros dictaminados y sus notas.

No obstante esta calidad complementaria de la información, el auditor debe aplicar las normas de auditoría para su examen siguiendo los mismos alcances o procedimientos que utilizó para el examen de la información básica.

La opinión que se exprese sobre la información complementaria debe destacar :

- 1.- Que el examen tuvo un objeto, emitir una opinión sobre los estados financieros considerados como un conjunto y a la fecha en que se emitió el dictamen correspondiente o bien, si no es el caso, explicar los objetivos de su examen.
- 2.- Las salvedades que resulten de su examen de los estados financieros y en su caso que se obtienen de opinar indicando todas las razones que tenga para ello y como afectan la información complementaria.
- 3.- Que la información complementaria se obtuvo de los registros que fueron sujetos del examen.

Cuando existen datos o comentarios dentro de la información complementaria que no haya sido comprobada por el auditor, de acuerdo con Normas de Auditoría deberá indicarse con precisión ese hecho, ya sea en el cuerpo del informe largo o bien dentro del párrafo de la opinión sobre la información complementaria.

Cuando la información complementaria se presenta separadamente del dictamen y los estados financieros ya sea por cuestión de tiempo o por solicitud expresa del cliente del auditor. En este caso la opinión sobre la información complementaria deberá hacer referencia al dictamen correspondiente y llevar la misma fecha.

El parrafo adicional al dictamen que cubre la información complementaria podría expresarse, cuando no hay salvedades.

Cuando haya salvedades se hara referencia a ellas y su efecto sobre la información complementaria haciendo las enmiendas a la redacción que procedan.

Todos los pronunciamientos relativos a la información sobre estados financieros son aplicables a la emisión de un informe largo.

Diferencias basicas entre el informe largo y el dictamen de estados financieros.

La información que contiene el informe largo es mucho más extensa que la contenida en el dictamen de los estados financieros.

El informe largo debe proporcionar análisis, comparaciones y comentarios sobre los estados dictaminados y sobre estados, e información adicional obtenida que se relacione con éstos.

El informe largo varía mucho más en forma, contenido y propósito que el dictamen de estados financieros, el cual persigue un mismo fin y conserva su uniformidad en un grado mucho mayor.

DICTAMEN

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define el dictamen como el resultado del trabajo del auditor, y la opinión que como consecuencia de él se ha formado se presenta generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional concreta y sintética.

El Comité de Terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos señala que el dictamen es la opinión del Contador Público en funciones de auditor; es un documento por medio del cual el Contador Público independiente señala brevemente a la naturaleza y el alcance de la auditoría que a realizado y expresa la opinión que se ha formado respecto de los estados financieros.

Los Contadores Públicos en Hermosillo, Sonora definen al dictamen como : El dictamen que emite el Contador Público es el texto de la opinión que obtiene como resultado de haber examinado los estados financieros de una entidad económica a la luz de ciertas leyes que se denominan Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y que le permiten dirigir su juicio personal hacia la decisión de si la información que representa tales estados financieros, ha sido preparada de buena fe, sobre bases imparciales, objetivas cuya aplicación uniforme,

U.A Paton considera que el dictamen es el instrumento mediante el cual el Contador Público reconoce formalmente su responsabilidad por el trabajo.

Según los hermanos Mancera el dictamen se define en estos términos : Dictamen contable. Sinónimo de informe o certificado de auditoría. La opinión o juicio que se forma o emite sobre cuestiones de contabilidad.

Para la comisión nacional de valores el dictamen es la certificación de un balance; es la expresión de la opinión personal del Contador Público respecto a que el citado documento presenta la situación financiera de la empresa debiendo hacer constar la amplitud del trabajo desarrollado así como si el balance se formuló conforme a las mismas bases de ejercicios anteriores y, en su caso, los efectos del cambio.

El diccionario de la real academia española estima que el dictamen es la opinión y juicio que se forma y emite sobre una cosa para estar en condiciones de emitir su opinión el Contador Público en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficiente que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de :

- 1.- La utenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
- 2.- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros, dichos hechos y fenómenos.
- 3.- Que los estados financieros están de acuerdo con Principios de Contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

DIVERSAS FORMAS DE RENDIR EL AUDITOR SU DICTAMEN

1.- Limpio o sin salvedades.

2.- 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. Desviación en la aplicación consistente de los principios de contabilidad, incluyendo las reglas particulares.

C. Limitaciones en el alcance del examen practicado.

D. Incertidumbres.

3.- Dictamen negativo u opinión adversa.

4.- Abstención de opinión.

DICTAME TRADICIONAL

A los señores accionistas de la CIA X S.A. DE C.V.

He examinado el balance general de la CIA X S.A. al 31 de _____ 19__ el Estado de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera a base de flujo de efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha mi examen se efectuó de acuerdo con las Normas de Auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesario en las circunstancias.

En mi opinión los Estados Financieros presentan razonablemente la situación financiera de la CIA X S.A. al 31 de _____ 19__ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera a base de flujo de efectivo por el año que terminó en esa fecha de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicados sobre bases consistentes.

México D.F. a ___ de _____ 198__

Nombre C.P.

Ced. P.

Firma.

TEXTO DEL DICTAMEN NUEVO

A los señores accionistas de la CIA X S.A

En mi opinión, con base al exáme que practique, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la CIA X S.A., al 31 de XII de 198_, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera a base de flujo de efectivo por el año que terminó en esa fecha.

México D.F. a _ de _____ 198_

Nombre C.P.

Ce. P.

Firma

En todos los casos en que el Contador Público independiente haya hecho una revisión de estados o información financiera, ineludiblemente deberá expresar una opinión en los términos del examen que practica.

Se considera que un Contador Público queda asociado a estados o información financiera cuando su nombre aparece al calce o conjuntamente con dicha información, aun cuando no haya hecho examen de alguno.

Cuando el Contador Público sea dependiente en los términos del código de ética profesional y haya hecho una revisión, deberá expresar claramente en el cuerpo de su dictamen las condiciones y grado de dependencia que tiene respecto a la empresa a la que se refiere los estados o la información financiera sobre la cual expresa su opinión.

El resultado de un examen de estados financieros es una opinión que se conoce normalmente como dictamen. Cuando esta opinión o dictamen no tiene limitaciones o salvedades se le conoce como dictamen limpio.

En el dictamen siempre deberá aparecer el nombre y firma del Contador Público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen.

CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

De la Auditoría efectuada a la compañía se desprende observaciones que vienen a retrasar, y dificultar las labores administrativas y financieras para lo cual se proponen sugerencias a seguir, para que haya un eficiente control interno y satisfaga las necesidades de la empresa.

OBSERVACIONES**Sección General**

a) Se observe que no existe una coordinación eficiente entre la compañía y las personas encargadas de recabar la información financiera, produciéndose así una información errónea. La mayoría de las observaciones tiene como origen lo antes expuesto.

Cuentas por Cobrar

- a) Clientes.- Se cancelo un recibo correspondiente a un cliente que no se considere en contabilidad, y en las oficinas esta ha considerado el ingreso originando aumento en el ingreso neto colectivo, aumentado el pago de impuesto correspondientes y recargos en la presentación de las declaraciones.
- b) Anticipos a socios.- En esta cuenta, dado el bastante movimiento que se presenta en ella. No se verifica periódicamente su saldo. No hay depuración final, de la cuenta. Existen cargos a ella injustificadamente. No se les informe a los socios de su saldo periódicamente y por consiguiente se presentan saldos y erróneos en cada subcuenta de los socios, creándose una negativa de los mismos al firmar una confirmación.

Cargos diferidos

- a) Gastos de Instalación.- Se contabilizaron varias compras en esta cuenta que no son capitalizables para la misma.
- b) Seguros pagados por Anticipado.- En esta cuenta no se aplican correctamente las pólizas de seguro en cuenta a su importe y su vigencia.
Las pólizas de seguros correspondientes a los socios por responsabilidad civil se incluyen en esta cuenta.

Activo fijo

- a).- Muebles y enseres.- Las partidas no son identificadas eficientemente, generando desajuste en depreciación y en resultados.

Cuentas por pagar

- a).- Acreedores Diversos.- No se lleva un control adecuado sobre esta cuenta, ni se hace depuración final, lo cual origina pasivos irreales en el patrimonio de la empresa.
- b).- Impuestos por pagar.- En lo que se refiere al ISPT se les retiene impuestos de más a los trabajadores. No se ajustan diferencias a cargo o a favor calculando el impuesto correspondiente. De acuerdo a la tarifa anual de la ley del Impuesto Sobre la Renta.
Cuotas al IMSS.- Las cuotas enteradas por este concepto no se cargarán adecuadamente a resultados.

Aportaciones al infonavit.- Las bases creadas para el enterro de este impuesto, no son creadas correctamente por no considerarse todos los sueldos base, y faltas.

Nóminas

- a).- No se elaboran nóminas con todos los datos necesarios para conocer percepciones y retenciones de impuestos dificultando la elaboración de la declaración anual de sueldos y salarios y la elaboración de Auditoría, así, como la identificación de las remuneraciones extras que se les conceden al personal.

Cuentas de resultados

- a).- Gastos Generales.- En la subcuenta de Honorarios se observa que los cheques expedidos a favor del Sr. Neri Silva no están soportados por su recibo de honorarios. En la subcuenta de Luz y Fuerza los comprobantes están a favor de terceras personas, lo que implica un gasto no deducible. Insistimos en que no hay una coordinación eficiente entre la Administración y Contabilidad.
- b).- Ingresos.- Se encontró que no se había registrado un recibo que supuestamente estaba cancelado, y en la Administración si se considero como ingreso.

SUGERENCIAS

SECCION GENERAL

- a).- Que se coordinen las personas encargadas de recabar la información Financiera y las que tengan la función de registrarla median

te acuerdos en común, cuando y que debiera hacerse en los distintos asuntos y trámites que se hacen necesarios para poder elaborar la información financiera más veraz posible.

Disponibles

a).- Fondo fijo de caja.- Que todos los incrementos a esta cuenta sean respaldados por mutuo acuerdo entre un representante legal de la compañía y el apoderado de dicho fondo, además las personas encargadas de registrarlos tendrán la capacidad suficiente para distinguir una situación como esta.

Cuentas por cobrar

a).- Clientes.- Que todos los recibos correspondientes a los clientes se envíen a contabilidad, y que los cancelados se haga mencionar así y en todas las copias con las que trabaja la compañía.

b).- Deudores Diversos.- Que se tenga al tanto a los deudores de su saldo para que se puedan ir aclarando las inconformidades y poder tener certeza en la seguridad del saldo.

c).- Anticipado a Socios.- Se sugiere que cada movimiento que efectúe a esta cuenta este respaldado por documentos. Que se verifique periódicamente su saldo. Que por lo menos haya una depuración final a su cuenta. Al terminar la verificación periódica el saldo se les informe a los socios mediante un estado detallado de su movimiento, y firmado de conformidad.

por el socio o en su defecto aclarar las inconformidades que surjan de esto.

Cargos Diferidos

- a).- **Gastos de Instalación.**- Que el personal que registra este tipo de operaciones este capacitado para identificar cada partida o en su defecto pasar a aprobar el registro de las operaciones con una persona de mayor jerarquía.
- b).- **Seguros pagados por anticipación.**- Que las pólizas de seguro se contabilizan afectando las cuentas correspondientes según vigencia de la misma. Las pólizas de seguro que adquieren los socios por cuenta personal no afectan a esta cuenta, sino a la cuenta de Anticipado a Socios.

Activo fijo

- a).- **Muebles y Enseres.**- Que las partidas que afectan a esta cuenta sean identificadas como capitalizables, y que cada operación registrada sea aprobada por una persona de mayor jerarquía del que la elabora, y por consecuencia habra menos posibilidad de desajuste a otras cuentas.

Cuentas por pagar

- a).- **Acreeedores Diversos.**- Que se elabore por lo menos una depuración final y no registrar pasivos irra-

les. así como integrar periódicamente el saldo.

Nóminas

- a).- Que se elaboren las nóminas quincenales con todos los datos necesarios.
- b).- Que se elaboren tarjetas individuales de percepciones y retención de impuestos para facilitar la elaboración de la Declaración Anual de Sueldos y Salarios, y poder identificar todas y cada una de las remuneraciones otorgadas al personal.

Cuentas de resultados

- a).- Gastos generales.- Que todos los cheques expida la compañía estén respaldados por la documentación comprobatoria correspondiente completa.
Cambiar el nombre del poseedor de la toma del servicio de Luz y Fuerza en la institución correspondiente para que los comprobantes estén a nombre de la compañía.
- b).- Ingresos (ver sección de Cuentas por Cobrar, inciso) Clientes).

CONCLUSIONES

Dentro de la Auditoría el auditor es una de las partes más importantes e indispensables para que se lleve a cabo, éste debe estudiar y valuar el control interno establecido por el causante; debe poner especial atención a aquellas operaciones en el que el control sea deficiente.

Nos dimos cuenta que el dictamen es un documento que interesa a la empresa y al gobierno por su gran importancia ya que estos contienen los resultados de la Auditoría.

Los problemas de Auditoría nos sirven para comparar lo planeado con lo realizado, dándonos con esto cuenta que estos deben ser flexibles para hacer cambios necesarios cuando la situación así lo requiera.

Los papeles de trabajo son un documento que forman la base de donde deriva toda la información para el dictamen e informe.

Ya que los auditores surgieron como necesidad de tener un mayor control de las operaciones y que no hubieran salidas de dinero sin darnos cuenta, así como también el ver que los contribuyentes cumplan con las obligaciones adquiridas con el gobierno los dictámenes e informes, son documentos que según sus resultados daran pie a ser modificados o cambiados totalmente nuestros sistemas de controles.

BIBLIOGRAFIA

LIBRO : AUDITORIA I

AUTOR : C. P. ISRAEL OSORIO SANCHEZ

EDITORIAL : E.C.A.S.A.

AÑO : 1988

LIBRO : NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

AUTOR : INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.

EDITORIAL : PROGRAMA DEL LIBRO DE TEXTO UNIVERSITARIO

AÑO : 1989

LIBRO : PROGRAMAS DE AUDITORIA DE

AUTOR : C. P. FRANCISCO JAVIER SANCHEZ ALARCON

EDITORIAL : E.C.A.S.A.

AÑO : 1988

LIBRO : PLANEACION DE LA AUDITORIA

AUTOR : C. P. HECTOR SANCHEZ S.

EDITORIAL : E.C.A.S.A.

AÑO : 1984

**LIBRO : CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS Y CICLOS DE TRANSACCIONES Y
EL MUESTREO ESTADISTICO EN AUDITORIA.**

AUTOR : INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.

AÑO : 1989 3a. EDICION REVISADA Y ACTUALIZADA.

LIBRO : PRACTICAS DE AUDITORIA

AUTOR : GABRIEL SANCHEZ CURIEL

EDITORIAL : PROGRAMA DEL LIBRO DE TEXTO UNIVERSITARIO

AÑO : 1984

LIBRO : CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

AUTOR : INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.

AÑO : 1979

LIBRO : EL DICTAMEN EN LA CONTADURIA PUBLICA

AUTOR : C. P. TELLEZ TREJO

EDITORIAL : E.C.A.S.A.

AÑO : 1988